



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11762.720162/2014-76
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-001.621 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 29 de novembro de 2018
Assunto CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS
Recorrente BASF S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra -Presidente

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo -Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Waldir Navarro Bezerra (presidente da turma), Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Diego Diniz Ribeiro, Cynthia Elena de Campos, Renato Vieira de Ávila (suplente convocado), Pedro Sousa Bispo e Rodrigo Mineiro Fernandes. Ausente, justificadamente, a Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida com os devidos acréscimos:

Trata o presente processo de Auto de Infração formalizado para exigência da diferença de tributos (Imposto de Importação – II, PIS e COFINS-Importação), acrescida de multa de ofício e juros de mora, além de multa regulamentar, em virtude

da reclassificação fiscal de mercadorias importadas por meio das Declarações de Importação (DI) relacionadas na peça impositiva, perfazendo o valor total do crédito tributário exigido R\$ 55.247.983,29.

Relata a fiscalização que procedeu à revisão aduaneira da classificação fiscal adotada pela interessada nas importações do produto denominado LUTAVIT E 50, no período de janeiro de 2010 a junho de 2014, classificado sob o código NCM 2936.28.12 – *Acetato de D- ou DL-alfa-Tocoferol*, com alíquotas de 0% para o Imposto de Importação (II) e 0% para o IPI.

Com base no Laudo de Análise de nº 4286/2010-1, de 29/12/2010 (fls. 500/501), elaborado a partir de amostras do produto importado por meio da DI nº 10/1995065-1 (produto esse que guarda estrita equivalência com aqueles importados por meio das outras DI objeto do lançamento), verificou-se que o mesmo não se trata somente de Acetato de Vitamina E, mas de preparação contendo o Acetato de Vitamina E e substâncias inorgânicas à base de Sílica, especificamente formulada para ser aplicada em ração animal.

Concluiu o fisco, assim, que a adição da substância à base de Sílica ao Acetato de Vitamina E acaba por torná-lo particularmente apto para uso específico, isto é, uma preparação a ser utilizada pela indústria processadora de ração animal, devendo, portanto, ser classificado no código NCM 2309.90.90 – *Outras preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais*, com alíquotas de 8% para o Imposto de Importação (II) e 0% para o IPI.

Em consequência, houve a lavratura de Auto de Infração para exigência da diferença de tributos, acrescida de juros e multa de ofício, e também da multa por classificação fiscal incorreta, prevista pelo artigo 84, inciso I, da MP 2.158-35/2001.

Cientificada do lançamento em 12/12/2014 (fls. 728/730), a contribuinte apresentou impugnação em 12/01/2015, juntada às fls. 735 e seguintes, alegando, em síntese, que:

a) o Auto de Infração foi lavrado exclusivamente sob o entendimento de que a substância à base de sílica contida no LUTAVIT faria com que o produto se tornasse uma pré-mistura ("preparação" ou "premix") específica para ração animal e não um insumo (no caso, uma vitamina) utilizado na fabricação de pré-misturas para ração animal;

b) a desclassificação fiscal da NCM 2936.28.12 partiu da equivocada interpretação de que a substância à base de sílica, adicionada ao LUTAVIT especificamente para fins de conservação e transporte do produto, tornaria o produto apto para uso específico, atraindo, assim, a NCM nº 2309.90.90, que trata especificamente de pré-misturas (preparações) destinadas à alimentação animal;

c) esclarece que as rações animais balanceadas são produzidas por indústrias produtoras de ração a partir de pré-misturas (preparações intermediárias), as quais são compostas por diversos elementos, como vitaminas, aminoácidos, antibióticos, minerais e antioxidantes. Especificamente com relação às Vitaminas, categoria em que se enquadra o LUTAVIT, tem-se que é um composto químico aditivo adicionado intencionalmente à pré-mistura de ração animal em pequenas quantidades como forma de suprir a alimentação e permitir o crescimento, manutenção, reprodução e lactação;

d) logo, o produto químico importado pela Impugnante é uma Vitamina E comumente utilizada como matéria-prima na formulação de pré-misturas, que, por sua vez, são utilizadas como insumo na produção de rações animais;

e) a adição da sílica em nada altera a natureza química do Acetato de Vitamina E, sendo necessária para que se possa armazenar, manusear e transportar o produto sem que ocorra o seu perecimento. Quando do desembaraço aduaneiro, o LUTAVIT é uma vitamina de utilidade geral, podendo ser comercializada com empresas que o utilizam na formulação de pré-misturas (em geral comercializadas com empresas que fabricam rações animais), não sendo destinada a nenhuma espécie animal específica;

f) as informações técnicas do produto encontram-se descritas no catálogo do produto anexo, cuja tradução juramentada instrui a presente defesa;

g) por se apresentar na forma de pó, o LUTAVIT importado não pode ser utilizado diretamente como suplemento alimentar ou como pré-mistura de ração animal (por lhe faltarem os demais elementos para tanto, como, por ex., minerais e aminoácidos), só podendo ser empregado como um insumo em fase anterior à ração acabada. Ou seja, o LUTAVIT é destinado à produção de pré-misturas utilizadas na fabricação posterior de rações animais, não podendo ser considerado uma pré-mistura, cuja classificação fiscal reside na Posição NCM de preparações (2309);

h) cita as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado para concluir que a descrição do item NCM 2936.28.12 descreve com exatidão o LUTAVIT como Acetato de DL-alfa-tocoferol. Destaca que não há nos autos qualquer divergência a respeito de o produto tratar-se de Acetato de Tocoferol, razão pela qual a NCM citada é a que descreve exatamente o produto, sendo a mais adequada para classificá-lo;

i) cita a NESH da posição 2936 para concluir que essa posição engloba as vitaminas de utilidade geral como é o caso do LUTAVIT, incluindo as Vitaminas E do tipo DL-Tocoferol, ainda que adsorvidas em substâncias à base de sílica para fins de transporte e conservação, que é exatamente o caso do produto importado;

j) a classificação do LUTAVIT na Posição NCM 2936.28.12 já foi, inclusive ratificada pela própria Receita Federal do Brasil, conforme revela a IN RFB 1.459/2014 (sucessora da IN RFB nº 281/2003). A aludida instrução normativa, que aprovou e incorporou à legislação interna a "*Coletânea de Pareceres de Classificação no Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias adotados pela Organização Mundial das Alfândegas (OMA)*", prevê que as preparações de Vitamina E em proporção de 50% adsorvidas em sílica, como é o caso do LUTAVIT, classificam-se especificamente na Subposição NCM 2936.28, a mesma adotada pela Impugnante. Destaca que os agentes aduaneiros encontram-se vinculados às Instruções Normativas expedidas pelo SRF;

k) a inclusão das Vitaminas E adsorvidas em sílica, tal como no caso do LUTAVIT, já foi reconhecida também pela Coordenadoria-Geral do Sistema Aduaneiro, por ocasião da Decisão COANA nº 2/1999 (doc. 06), proferida em um processo de Consulta formulada pelo Sindicato Nacional da Indústria de Alimentação, da qual a Impugnante é associada. Cita acórdão do CARF, proferido em processo administrativo no qual a Impugnante foi parte, onde restou consignado que, diante da identidade das mercadorias importadas, a Decisão COANA nº 2/1999 é sim aplicável ao LUTAVIT;

l) destaca que o Parecer Técnico emitido pelo Químico Sr. José Maia Dantas (doc. 06), ex- Perito Químico da própria Receita Federal, concluiu pelo enquadramento do LUTAVIT na NCM 2936.28.12;

m) reitera que a sílica adicionada ao produto em nada interfere na sua finalidade, não faz com que deixe de ser uma Vitamina E ou que tenha utilização específica como uma pré-mistura. A sílica apenas assegura o transporte a conservação do LUTAVIT,

mantendo a característica do LUTAVIT como uma Vitamina E e também a sua utilização geral (suplementação animal de diversas espécies). Ou seja, não é a adição da sílica que torna a vitamina específica para emprego no preparo de ração animal, já que a vitamina não deixa de ser vitamina em razão da adição da sílica;

n) a contradição do lançamento é reforçada pelo fato de que a D. Fiscalização, embora tenha alegado que o LUTAVIT teria destinação específica, classificou o produto em Posição NCM genérica;

o) além disso, há equívoco da D. Fiscalização na interpretação do Laudo de Análises nº 4286/2010-1. Isso porque, em nenhum momento o exame laboratorial concluiu que o LUTAVIT seria um produto acabado com destinação específica. Ao contrário, o próprio Laudo confirma a assertiva que o LUTAVIT é utilizado como matéria-prima de uso geral na fabricação de rações animais e não uma preparação ou ração acabada. Ademais, a posição 2309 é exclusiva para preparações (pré-misturas), enquanto que o LUTAVIT é vitamina E utilizada na formulação das aludidas preparações apenas em etapa posterior;

p) cita jurisprudência administrativa para confirmar seu entendimento;

q) de qualquer forma, é impossível a revisão do despacho aduaneiro, pelo qual o lançamento é homologado, uma vez que representa alteração de critério jurídico com efeitos retroativos, o que é vedado pelo CTN, caracterizando ofensa a diversos princípios que regem a Administração Tributária, em especial os princípios da proteção, da confiança, da lealdade, da boa-fé e da não-surpresa. Cita jurisprudência administrativa e do STJ;

r) a multa regulamentar por classificação incorreta deve ser afastada, em razão da clara ausência de intenção de prejudicar o Erário e de se obter qualquer vantagem ilícita. Cita jurisprudência judicial;

s) o fato de a Impugnante realizar essas operações de importação de LUTAVIT com base na classificação NCM 2936.28.12 há bastante tempo, desembaraçadas pelas autoridades fiscais e amparada, inclusive, em entendimento da própria RFB e do CARF, autoriza a aplicação do disposto no artigo 100 do CTN, sendo de rigor que se exclua a imposição de penalidades e a cobrança de juros de mora. Cita jurisprudência;

t) é indevida a cumulação de penalidades, pois a fiscalização nunca poderá aplicar duas multas (75% do valor do II e 1% sobre o valor aduaneiro) sobre uma mesma acusação fiscal, sob pena de violação ao princípio da consunção/absorção. Requer, assim, que a multa regulamentar de 1% seja absorvida pela multa de ofício. Cita jurisprudência;

u) considerando o excesso de penalidades imputadas à Impugnante, é de rigor o seu afastamento ou, minimamente, sua redução, em obediência ao princípio do não confisco;

v) é ilegal a incidência de juros Selic sobre a parcela da multa;

x) não obstante o laudo pericial anexado aos autos, elaborado por Perito Químico, atestar a correta classificação fiscal do produto, requer, desde já, a produção de prova pericial para comprovação de que a substância a base de sílica ao LUTAVIT não altera em nada a sua utilização geral como insumo na fabricação de rações animais. Indica quesitos e requer seja intimada para indicar perito;

y) requer, ao final, seja julgada procedente a Impugnação, cancelando-se as exigências discutidas e, subsidiariamente, seja reconhecida a nulidade do lançamento

por alteração de critério jurídico. Caso assim não se entenda, que sejam acolhidos os demais argumentos acerca do excesso da cobrança.

Ato contínuo, a DRJ- SÃO PAULO (SP) julgou a impugnação do contribuinte nos seguintes termos:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 13/01/2010 a 27/06/2014

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

O produto identificado em laudo técnico como sendo “Preparação contendo Acetato de Tocoferol (Acetato de Vitamina E) e excipientes como as substâncias inorgânicas à base de Sílica, especificamente formulada para ser utilizada em ração animal”, classifica-se no código NCM 2309.90.90.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário pleiteando a reforma do acórdão e alegando as mesmas argumentações apresentadas em sua impugnação. Além disso, juntou posteriormente aos autos Parecer Técnico nº 000.951/2015 do Instituto Nacional de Tecnologia.

É o Relatório.

Voto

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Conforme relatado, a Fiscalização, em procedimento de revisão aduaneira, reclassificou o produto LUTAVIT E 50 (*Acetato de D- ou DL-alfa-Tocoferol*) da posição 2936, específica de vitaminas, para a posição 2309, produto caracterizado como preparações para alimentação animal, cujas alíquotas de importação se apresentam diferentes: 0% e 8%, respectivamente. Este fato ensejou a cobrança das diferenças de tributos constatadas e da multa por erro na classificação fiscal, nos termos do art. 711 do Decreto 6.759/2009.

A Autoridade Tributária, fundada em laudo técnico, entendeu que o produto LUTAVIT E 50 **é uma preparação que possui uma aplicação específica** e, por tal motivo, deve ser classificado na posição 2309 e não na posição 2936, que se destina apenas às vitaminas em estado isolado. Utilizou-se também a Fiscalização das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) da posição 2309, posição adotada, para lastrear o seu entendimento, *in verbis*:

Exluem-se da presente posição:

(...)

e) As vitaminas, mesmo de constituição química definida, misturadas entre si ou não, mesmo apresentadas em um solvente ou estabilizadas por adição de agentes antioxidantes ou antiaglomerantes, por adsorção

em um substrato ou por revestimento, por exemplo, com gelatina, ceras, matérias graxas (gordas), desde que a quantidade das substâncias acrescentadas, substratos ou revestimentos não modifiquem o caráter de vitaminas e nem as tornem particularmente aptas para usos específicos de preferência à sua aplicação geral (posição 2936).*

(negrito nosso)

Segundo esclarece a Fiscalização, a nota explicativa de exclusão em tela estampa duas condições cumulativas. Assim, devem ser excluídas da posição 2309 *as vitaminas (...) misturadas entre si ou não (...) mesmo apresentadas em um solvente ou estabilizadas por adição de agentes antioxidantes ou antiaglomerantes (...) desde que:*

– a quantidade das substâncias acrescentadas, substratos ou revestimentos não modifiquem o caráter de vitaminas;

E (CONDIÇÃO ADITIVA)

– nem as tornem particularmente aptas para usos específicos de preferência à sua aplicação geral.

Conclui que somente devem ser excluídas da posição 2309, *grosso modo*, as misturas nas quais a quantidade de substâncias (excipientes) acrescentadas não modifiquem o caráter de vitamina do produto e nem a tornem particularmente aptos para usos específicos. Evidentemente, somente a ocorrência das duas condições de forma cumulativas autorizariam o deslocamento da classificação da posição 2309 para a 2936. Consta-se que a primeira condição é atendida uma vez que a substância (sílica) adicionada não modifica o caráter da vitamina E, pois apenas tem a função de estabilizá-la, seja para facilitar o seu uso ou transporte, seja para promover a sua conservação, não implicando, a princípio, a sua exclusão do Capítulo 29. Porém, a segunda condição cumulativa não é atendida pois o produto tem uso específico para nutrição animal, conforme indica o laudo do Laboratório Falcão Bauer. Conclui afirmando que a referida exclusão da posição 2309 não se torna possível uma vez que não foram atendidas as duas condições apontadas no texto da NESH de forma cumulativa.

Por oportuno, indicam-se os quesitos formulados pela Fiscalização no formulário de Solicitação de Exame Laboratorial:

- 1) identificar a composição química do produto, comparando-a com a descrição na adição/item.*
- 2) trata-se de preparação ou produto de constituição química definida, apresentado isoladamente?*
- 3) qual a aplicação ou finalidade do produto?*
- 4) demais considerações julgadas pertinentes.*

O Perito do Laboratório Bauer Falcão respondeu as questões formuladas nos seguintes termos contidos no Laudo Pericial:

01) Não se trata somente de Acetato de Tocoferol (Acetato de Vitamina E).

Trata-se de Preparação contendo Acetato de Tocoferol (Acetato de Vitamina E) e Excipientes como as Substâncias Inorgânicas à base de Sílica, uma Preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal.

De acordo com análises realizadas, o Teor de Acetato de Tocoferol (Acetato de Vitamina E) é de 50 1% ou 501UI/g.

02 Trata-se de Preparação especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal e/ou pré-mistura.

03 Segundo Literatura Técnica Específica, a mercadoria encontra-se especificamente preparada para ser adicionada às rações animais, destinada a entrar na fabricação dos Alimentos "completos" ou "complementares", designadas comercialmente pré-misturas, destinada a defender a saúde do animal.

04 Quanto aos fatores essenciais de qualidade de uso e de sua comercialização, consultar Órgão Competente (Ministério da Agricultura).

Com efeito, o entendimento da Fiscalização, em consonância com o laudo técnico do Laboratório Falcão Bauer e da nota explicativa da NESH citada, foi no sentido de que pertencem à posição 2309 somente as vitaminas acrescentadas de solvente ou estabilizadas por adição de agentes antioxidantes ou antiaglomerantes, por adsorção em um substrato ou por revestimento: a) se a quantidade das substâncias acrescentadas, substratos ou revestimentos modifiquem o caráter de vitaminas; ou b) as vitaminas adicionadas das substâncias excipientes que alterem o uso ou a aplicação geral do produto resultante da mistura.

No caso concreto, se o excipiente (Sílica) adicionado à vitamina E tornou o produto apto para um uso específico na nutrição animal, então a sua classificação correta é na própria posição 2309, não sendo possível ser classificado na posição 2936 como fez a empresa. Como consequência, o LUTAVIT E 50 não se enquadraria na causa de exclusão da posição 2309 citada, devendo ser classificado nessa mesma posição, mais especificamente como preparações, conforme a RGI-1 (texto da posição 2309), a RGI-6 (texto das subposições 2309.10 e 2309.90) e a Regra Geral Complementar (texto dos itens da subposição 2309.90, restando dentro desta o subitem residual 2309.90.90).

Quanto a alegada Decisão COANA nº 02, de 29/04/1999, informa a Fiscalização que foi exarada por força de consulta formalizada pela pessoa jurídica SINDIRAÇÕES – Sindicato Nacional da Indústria de Alimentação (CNPJ:62.803.127/0001-04). Afirma que do teor da consulta, extrai-se as seguintes constatações:

1) Os produtos que constituem o objeto de indigitado questionamento têm nome comercial distinto daquele indicado pela BASF (LUTAVIT E 50): MICROVIT E PROMIX 50 e ROVIMIX E 50 ADSORBATO;

2) Os fabricantes de tais mercadorias também são distintos (Rhône e F. Hoffmann);

3) Na peça formalizada, a consulente informa expressamente que a sílica acrescentada à mistura confere fluidez ao Acetato de Vitamina E, facilitando o seu manuseio, mas não modifica as suas características **nem o destina a fins particulares.**

Assim, conclui que os produtos que constituem o objeto da consulta são diferentes do bem importado pela BASF, eis que foram produzidos por outras indústrias e têm destinações diversas, sendo inaplicável ao caso concreto, portanto, os ditames daquela Decisão COANA nº02/1999.

A Recorrente se insurge contra a reclassificação operada pela Autoridade Tributária alegando, em suma, que ela teria partido de uma premissa errada para realizar a sua reclassificação ao considerar que a adição do produto Sílica à vitamina E teria determinado a sua utilização específica para utilização como ração para uso animal.

Em sua defesa, inicialmente, esclarece a Recorrente que o produto químico importado LUTAVIT E 50 é uma vitamina E com múltiplas utilizações. Por ser antioxidante, as vitaminas do tipo E são essenciais na nutrição dos seres humanos e dos animais, protegendo o organismo contra os efeitos prejudiciais dos danos oxidativos causados às células.

Na forma como importado pela Recorrente, a vitamina E (LUTAVIT) se apresenta como um pó branco constituído de Acetato de Vitamina E (Acetato Alfa DL-Alfa-Tocoferol), à proporção de 50%, adsorvida em sílica. A adsorção é o processo no qual moléculas de um fluido (o adsorvido, no caso Vitamina E) são aderidas a uma superfície sólida (o adsorvente, no caso Sílica). A adição da Sílica em nada altera a natureza química do Acetato de Vitamina E, conforme foi reconhecido no próprio Relatório Fiscal do auto de infração, uma vez que o excipiente (sílica) é necessário apenas para que se possa armazenar, manusear e transportar o produto sem que ocorra o seu perecimento no longo trajeto entre a Alemanha e o Brasil. Conclui afirmando que, embora o LUTAVIT possa ser utilizado em outros seguimentos, tradicionalmente realiza a revenda da marca no segmento de rações animais, conforme conteúdo do laudo pericial juntado.

No mérito, também argumenta que a própria Receita Federal referenda a classificação adotada nas importações na Decisão da COANA nº 2/1999 e IN RFB Nº1.459/2014 (sucessora da IN RFB Nº281/2003) pois tratam do mesmo produto denominado Acetato de Vitamina E. (Acetato Alfa DL-Alfa-Tocoferol), à proporção de 50%, adsorvida em sílica, estado físico sólido em pó e finalidade: fabricação de ração animal. A COANA na referida consulta entendeu que os produtos objeto daquela consulta não eram preparações, mas sim vitaminas E em estado isolado, pois os excipientes adicionados não alteraram o seu caráter de vitaminas.

Estabelecidos os aspectos principais envolvendo a lide, tem-se que a sua solução resume-se a decidir se o excipiente (sílica) adicionado a vitamina E, deu origem a um produto para uso específico caracterizada como preparação constituída por vários elementos nutritivos (classificação da Fiscalização) ou se esse excipiente está presente no produto apenas para conservar e estabilizar a vitamina E, sem atribuir a mistura obtida uma destinação específica (classificação da Recorrente).

A fiscalização, partindo das constatações do laudo técnico, principalmente da resposta ao quesito 2, enquadrou o LUTAVIT E-50 em uma ressalva existente em uma hipótese de exclusão das vitaminas da posição 2936. O texto onde as vitaminas são excluídas expressamente da posição 2309 é o seguinte:

Excluem-se da presente posição:

(...)

e) As vitaminas, mesmo de constituição química definida, misturadas entre si ou não, mesmo apresentadas em um solvente ou estabilizadas por adição de agentes antioxidantes ou antiaglomerantes, por adsorção em um substrato ou por revestimento, por exemplo, com gelatina, ceras, matérias graxas (gordas), desde que a quantidade das substâncias acrescentadas, substratos ou revestimentos não modifiquem o caráter de vitaminas e nem as tornem particularmente aptas para usos específicos de preferência à sua aplicação geral (posição 29.36).*

(grifo e negrito nosso)

A fiscalização considerou que o produto em questão poderia ser enquadrado na ressalva acima grifada com base na resposta ao quesito nº 2 do laudo técnico, cujo teor é o seguinte:

2) trata-se de preparação ou produto de constituição química definida, apresentado isoladamente?

02 Trata-se de Preparação especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal e/ou pré-mistura.

(negrito e grifo nosso)

Entendo que a resposta do Perito a este quesito foi no mínimo contraditória, uma vez que se a NESH da posição 2309, abaixo reproduzida, diz que as preparações ali classificadas são também conhecidas como pré misturas, como uma **preparação (pré-mistura)** pode ser especificamente elaborada para se adicionada a própria **pré-mistura** conforme consta na resposta 02?

NESH (Posição 2309):

Estas preparações, designadas comercialmente pré-misturas, são geralmente compostos de caráter complexo que compreendem um conjunto de elementos (às vezes denominados “aditivos”), cuja natureza e proporções variam consoante a produção zootécnica a que se destinam. Esses elementos são de três espécies:

1)os que favorecem à digestão e, de uma forma mais geral, à utilização dos alimentos pelo animal, defendendo o seu estado de saúde: vitaminas ou provitaminas, aminoácidos, antibióticos, coccidiostáticos, oligoelementos, emulsificantes, aromatizantes ou aperitivos, etc.;

2)os destinados a assegurar a conservação dos alimentos, especialmente as gorduras que contêm, até serem consumidos pelo animal: estabilizantes, antioxidantes, etc.;

3)os que desempenham a função de suporte e que podem consistir quer em uma ou mais substâncias orgânicas nutritivas (especialmente farinhas de mandioca ou de soja, farelos, leveduras e diversos resíduos da indústria alimentar), quer em substâncias inorgânicas (por exemplo: magnesita, cré, caulim, sal, fosfatos).

Diante dessa aparente contradição, é possível também se interpretar, em sentido oposto ao da Fiscalização, que, se o produto analisado pelo laboratório é para ser adicionado a

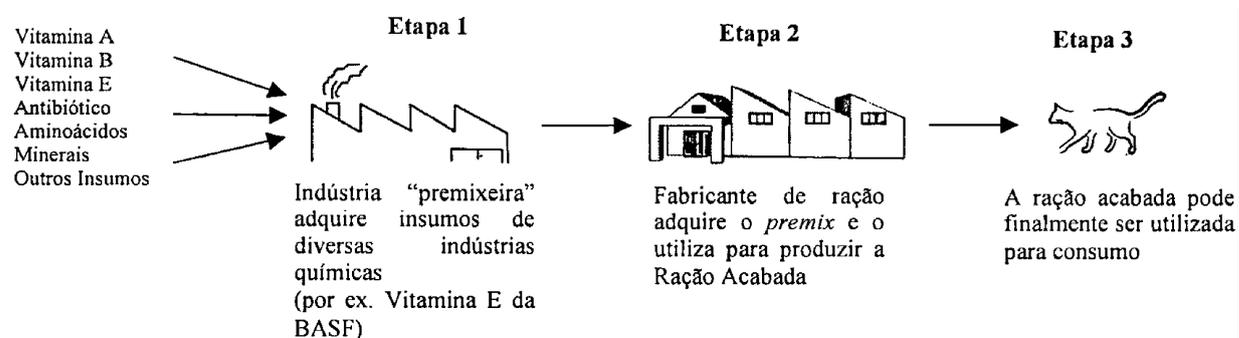
pré-mistura, logicamente ele não pode ser a própria pré-mistura constante da posição 2309, sendo mais plausível o entendimento de que o produto em comento (LUTAVIT E-50) se constitui em um dos insumos utilizados para a constituição da pré-mistura.

Abaixo são apresentados alguns conceitos importantes para se entender nutrição animal:

- o Premix, como mais são conhecidas as pré-misturas no Brasil, é a palavra técnica para designar um produto que é basicamente uma **mistura de vitaminas e alguns amino-ácidos com veículo ou excipiente que se compra para a fabricação de rações**.

- concentrado: é a mistura composta por ingredientes ou aditivos que, quando associada a outros ingredientes, em proporções adequadas, **constitua uma ração**.

A dinâmica da fabricação da ração animal segue o seguinte fluxo:



Percebe-se que a solução da lide passa em decidir se o produto LUTAVIT E-50 é um dos insumos do início da cadeia da nutrição animal, como quer a Recorrente, ou se o produto se caracteriza como um Premix (pré-mistura) como quer a Fiscalização. Tal questão, no meu entender, não foi suficientemente esclarecida no laudo do Laboratório Falcão Bauer, necessitando, assim, que sejam feitos esclarecimentos adicionais a fim de se espancar qualquer tipo de dúvida quanto a essa matéria.

Ademais, aparentemente há identidade entre a vitamina E (Microvit E promix 50), objeto de análise na Solução de Consulta COANA nº02/1999, e o produto sob análise LUTAVIT E-50, isto porque ambos se apresentam com as mesmas substâncias na mistura, contendo acetato de dl-alfa-tocoferol adsorvido em uma matriz de sílica, na composição de cerca de 50%. Causa estranheza limitar a identidade entre dois produtos apenas pelos aspectos do nome comercial e pelo fabricante do produto, como fez a Fiscalização. Entendo que para verificar a identidade dos produtos principalmente deve ser verificado se são compostos pelos mesmos componentes, caracterizados pelos seus nomes técnicos/científicos e suas propriedades físico-químicas, e em proporção equivalente na sua dosagem. Abaixo as características principais dos produtos citados:

NOME COMERCIAL: **LUTAVIT E-50%**

NOME TÉCNICO: VITAMINA E (ACETATO DL-ALFA-TOCOFEROL)

COMPOSIÇÃO: 50% mínimo de Vitamina E (ACETATO DL-ALFA-TOCOFEROL)

Processo nº 11762.720162/2014-76
Resolução nº 3402-001.621

S3-C4T2
Fl. 11.899

FINALIDADE: NUTRIÇÃO ANIMAL

ESTADO FÍSICO: PÓ SECO

FABRICANTE: BASF

NOME COMERCIAL: **MICROVIT E PROMIX 50**

NOME TÉCNICO: VITAMINA E (ACETATO DL-ALFA-TOCOFEROL)

COMPOSIÇÃO: 54% de Vitamina E (ACETATO DL-ALFA-TOCOFEROL)

FINALIDADE: NUTRIÇÃO ANIMAL

ESTADO FÍSICO: PÓ SECO

FABRICANTE: RHONÊ-POULENC NUTRITION ANIMALE

Ressalte-se que os dois produtos possuem a mesma destinação de nutrição animal, não sendo critério hábil para diferenciá-los.

Dessa forma, faz-se importante, também, que se obtenha uma opinião técnica conclusiva sobre a identidade entre os produtos citados, uma vez que essa informação se mostra útil como um dos elementos formadores da convicção do julgador.

Para reforçar ainda mais as dúvidas surgidas quanto as características reais do produto, tem-se o novo laudo pericial do Instituto Nacional de Tecnologia juntado pela Recorrente aos autos, no qual foram prestadas informações e realizadas análises laboratoriais detalhas, por meio de espectrometria de massa, análise mineral e cromatografia, que levaram, em alguns pontos, a conclusões divergentes daquelas do Laboratório Falcão Bauer, conforme os quesitos a seguir resumidos:

1) O produto analisado é vitamina E pois possui em sua composição acetato de dl-alfa-tocoferol, sendo um derivado de acetato de vitamina E, único ingrediente ativo e aditivo nutricional presente no produto;

2) A sílica não possui natureza nutritiva ou função específica dentro do produto ou sobre o animal, ela é considerada um aditivo tecnológico (que inclui os grupos funcionais antiaglomerante ou antiaglutinante e antiumectante). Os excipientes tem a função, quando adicionados a outro ingrediente ou substância, de facilitar sua dispersão, mistura, diluição. Não possui função nutricional ou função específica dentro do produto ou sobre o animal. Os excipientes são utilizados no revestimento da microesfera com a finalidade de facilitar o manuseio e a dosagem da vitamina e proteger química e fisicamente a vitamina durante o processo de mistura com outros componentes, na formulação final a que se destina (pré-mistura, ração animal ou comprimidos e cápsulas) mantendo-a inalterada. Essa proteção química e física é feita com a intenção de que ela seja transportada e armazenada sem que sofra degradação, chegando ao seu destino de fonna íntegra e assim permaneça até o momento da utilização.

3) Pelas análises laboratoriais realizadas, a sílica não altera as características da Vitamina E encontrada no Lutavit@ E 50. Utilizando-se da cromatografia e análise mineral ou cinzas foi possível separar e quantificar cada composto, Acetato de Vitamina E e Sílica respectivamente, sendo que eles mantiveram as mesmas características originais. A adição da sílica não torna o Lutavit@ E 50 específico para uso, pois a amostra de acetato de Vitamina E 50% e sílica usada na área farmacêutica (remédios manipulados), utiliza o mesmo veículo (sílica) comprovado através da sobreposição dos espectros, conforme figura 59;

4) O Lutavit@ E 50, é composto apenas de um aditivo nutricional que é o acetato de vitamina E e um excipiente ou veículo, a sílica, por tal motivo o produto não pode ser considerado uma pré-mistura, mas somente um dos componentes para a fabricação de um Premix (uma pré-mistura de aditivos e veículo ou excipiente, que facilita a dispersão em grandes misturas, que não pode ser fornecida diretamente aos animais);

5) O produto não pode ser utilizado diretamente na alimentação de animais como produto pronto para consumo. A alimentação animal tem como produto final pronto para o consumo as Rações, definidas como "uma mistura composta por ingredientes e aditivos, destinada à alimentação de animais de produção, que constitua um produto de pronto fornecimento e capaz de atender às exigências nutricionais dos animais a que se destine". O produto fabricado pela Consulente é um derivado de vitamina E que será acrescentado em Premix para depois ser adicionado em rações animais. O Lutavit@ E 50 não apresenta sozinho as necessidades nutricionais que os animais precisam para um desenvolvimento saudável e para que tenham mais disposição e vitalidade, encontrado nas rações.

6) É possível afirmar que o produto analisado guarda semelhança com a descrição do produto examinado na Decisão COANA nº002 de 29 abril de 1999. O produto examinado na Decisão COANA nº 002 de 29 abril de 1999 é o Microvit E promix 50 (nome comercial), composto por acetato de Vitamina E ou acetato de dl-alfa-tocoferol adsorvido em uma matriz de sílica. Essa é a mesma composição utilizada no Lutavit@ E 50 da Basf, conforme demonstrado nas análises e explicações constantes no laudo.

Com efeito, diante das lacunas anteriormente indicadas e das divergências de informações entre as constantes no laudo juntado pela Fiscalização e aquelas presentes no laudo apresentado pela empresa, faz-se necessário converter o julgamento em diligência para dirimir essas questões.

Assim, com os fundamentos expostos e em homenagem ao princípio da verdade material, voto no sentido de converter o julgamento em diligência à repartição de origem, a fim de que a Autoridade Tributária solicite ao Perito do Laboratório Bauer Falcão que complemente o laudo técnico presente nos autos, de modo a prestar os esclarecimentos quanto aos seguintes quesitos complementares:

- 1) Esclarecer, conclusivamente, se o produto LUTAVIT E-50 pode ser considerado como uma pré-mistura (premix), propriamente dita, ou é apenas um dos elementos (insumos) utilizados para a produção da pré-mistura (premix);
- 2) Esclarecer, conclusivamente, se a espécie de excipiente utilizado (Sílica), possui alguma propriedade nutritiva que se agrega à vitamina E. Este órgão de julgamento deseja saber se o produto LUTAVIT E 50 é uma preparação constituída pela mistura de vários elementos nutritivos ou se apenas a vitamina E é o elemento nutritivo;
- 3) Esclarecer, conclusivamente, se o produto LUTAVIT E 50, da forma como apresentado, possui outras aplicações que não exclusivamente a produção de rações para animais;
- 4) Esclarecer, com exemplos, quais seriam as aplicações gerais da Vitamina E;
- 5) É possível afirmar, tendo em vista o nome técnico, composição e a dosagem das substâncias nas misturas, que o produto LUTAVIT E-50 guarda semelhança com a descrição do produto MICROVIT E PROMIX 50 examinado na Decisão COANA nº002 de 29 abril de 1999?

Este colegiado esclarece que não está requerendo ou determinando uma nova perícia no produto, apenas está solicitando uma complementação das informações formuladas pela fiscalização no laudo original, com o fim de solucionar a controvérsia sobre a classificação fiscal. As respostas aos quesitos acima deverão ser fornecidas apenas com base nas informações já obtidas no laudo técnico anexado pela fiscalização.

O perito deverá ser informado dos quesitos complementares acima, do laudo técnico original do Laboratório Falcão Bauer e do laudo apresentado pela Recorrente nas fls.1.150 a 1.185.

A Fiscalização deverá elaborar relatório conclusivo sobre os resultados obtidos na diligência.

O contribuinte deverá ser notificado do relatório fiscal, abrindo-lhe o prazo de trinta dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011.

No retorno, deve-se abrir vista para manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional, no prazo de 30 dias, quanto ao laudo pericial juntado nas fls.1.150 a 1.85.

Transcorrido o prazo de manifestação, restitua o processo à este Relator, a fim de que coloque o processo em pauta para julgamento pelo Colegiado.

É como voto.

(assinatura digital)

Pedro Sousa Bispo - Relator