



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10480.725711/2020-41  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-014.715 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de julho de 2024  
**Recorrentes** SERTRADING (BR) LTDA E FAZENDA NACIONAL  
SERTRADING (BR) LTDA E FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Período de apuração: 09/05/2017 a 24/05/2018

**CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PROVA TÉCNICA INEFICAZ. AUTUAÇÃO INSUBSISTENTE**

Falha insanável na coleta de amostras de tanques de armazenamento de derivados de petróleo (diesel A S10), por não seguir os procedimentos técnicos de coleta indicados pela ANP (Agência Nacional de Petróleo), quando da revisão aduaneira, enseja a produção de Laudo Técnico que pode não demonstrar a real composição e identificação do produto importado. Nessa situação, é insubsistente o Auto de Infração que exige diferença de tributo, outros encargos e multas por desclassificação fiscal de mercadoria lastreado em tal laudo ineficaz.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício e dar provimento ao Recurso Voluntário

(documento assinado digitalmente)

Lazaro Antonio Souza Soares - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Sergio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocado(a)), Francisca das Chagas Lemos, Jose Renato Pereira de Deus, Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de auto de infração lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Novo Hamburgo, RS, decorrente do procedimento de Revisão Aduaneira, previsto no artigo 54 do Decreto Lei 37/66, de 98 despachos de importação, registrados pela empresa SERTRADING (BR) LTDA., CNPJ 04.626.426/0006-10, cujas declarações de importação informaram como adquirente das mercadorias a empresa PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A, CNPJ 34.274.233/0101-07, para a qual foi atribuída a responsabilidade solidária pelo crédito lançado.

Foram lançados os seguintes valores:

Imposto/Multa	Valor Principal(R\$)	Juros de mora (R\$)	Multa de Ofício (R\$)	Total (R\$)
IPI - Importação	35.594.581,09	4.909.667,29	26.695.935,82	67.200.184,20
Multa por Falta de Licença de Importação – Art. 706, Inciso I alínea “a” do Decreto 6759/2009				133.479.680,58
Multa por Classificação incorreta - artigo 69, parágrafo 2º, III da Lei nº 10.833/2003, conjugado com o artigo 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001,				4.449.322,25
<b>TOTAL</b>				<b>205.129.187,03</b>

O motivo da lavratura do auto de infração foi a constatação de que a mercadoria importada pela contribuinte não era o produto informado nas declarações de importação relacionadas no auto de infração. Segundo a fiscalização, a mercadoria descrita nas declarações de importação como “ULTRA LOW SULPHUR DIESEL (DIESEL A S10)” na realidade tratava-se de “Mistura de Hidrocarbonetos Alifáticos de C6 a C18”. A conclusão da fiscalização foi feita com base no Laudo de Análise 778/2017-10, elaborado pelo Laboratório de Análises da Falcão Bauer, decorrente de amostragem realizada na mercadoria importada pela contribuinte através da Declaração de Importação 17/1955919-0, registrada em 10/11/2017, procedente dos Estados Unidos, tendo como exportador a empresa BP NORTH AMÉRICA PETROLEUM.

O Laudo Técnico 778/2017-10 constatou que a mercadoria importada era uma mistura de hidrocarbonetos alifáticos e aromáticos de C6 a C18, não correspondendo ao óleo diesel descrito. O produto não se caracterizava como óleo diesel devido aos resultados da massa específica, destilação a 50% e teor de enxofre fora dos limites especificados na Resolução ANP nº 50 de 23/12/2013. A cobrança do IPI-Importação e respectivos acréscimos legais, assim como a multa por falta de Licença de Importação (LI) e classificação fiscal incorreta, seriam exigíveis para todas as 98 declarações de importação relacionadas no auto de infração, uma vez que, segundo a fiscalização, elas possuem a mesma descrição da mercadoria da DI 17/1955919-0.

As impugnações apresentadas pela contribuinte (SERTRADING BR) e pela responsável solidária (PETROBRAS DISTRIBUIDORA) são idênticas, com os mesmos argumentos. Alegam improcedência da autuação devido ao cerceamento de defesa, prova produzida unilateralmente e não observância da busca da verdade material no PAF impugnado. A contribuinte afirma que não teve acesso ao laudo técnico 778/2017-10 para contestar, produzir provas e exercer o contraditório.

A contribuinte também menciona que a amostra analisada foi retirada sem a observância da norma ABNT NBR 14883, sendo inadequada. Cita cartas das empresas Saybolt e Intertek, que atestam a inadequação da amostragem realizada pelo Instituto Falcão Bauer. Alega a nulidade do laudo de Análise 778/2017-10 devido à inobservância dos requisitos previstos na IN RFB 1800/2018, uma vez que o mesmo é omissivo em relação à norma usada para obtenção da amostra representativa de produtos de petróleo. Menciona que o produto importado possui todos os certificados de qualidade, desde a origem até a entrada no país, demonstrando que a mercadoria importada através da DI 17/1955919-0 foi o diesel S10.

A contribuinte defende a impossibilidade de replicar o laudo de uma amostra para outros produtos importados em outros períodos, de outros exportadores e fabricantes, com base no artigo 64, parágrafo 3º da Lei 10833/2003 e no artigo 30 do Decreto Lei 37/66. Alega ilegitimidade passiva, sendo a BR DISTRIBUIDORA a real adquirente das mercadorias, e defende a inconstitucionalidade do parágrafo único, do artigo 32 do Decreto Lei 37/1966.

Cita a imunidade do IPI para derivados de petróleo prevista no artigo 155, §3º da CRFB/88 e alega que a mercadoria foi corretamente descrita nas declarações de importação como Diesel A S10, conforme certificados de qualidade. Menciona que multas administrativas foram aplicadas indevidamente e que há entendimento do STF e CARF afastando a multa em razão da boa fé do contribuinte.

A contribuinte solicita a realização de perícia para comprovar que as mercadorias importadas foram de fato óleo Diesel A S10. Pede também julgamento conjunto deste PAF com os demais processos nos quais foi contribuinte, evitando decisões díspares. Por fim, requer a intimação de seu advogado para acompanhamento da impugnação, conforme previsto no artigo 5º, Inciso LV da Constituição Federal, parágrafo único do artigo 2º da Lei 9784/1999 e na Lei 8906/1994, artigo 7º, incisos VI e X.

A decisão recorrida julgou procedente em parte as impugnações, mantendo parte do crédito tributário no valor de R\$ 19.886.340,67 (Dezenove milhões, oitocentos e oitenta e seis mil, trezentos e quarenta reais e sessenta e sete centavos), e exonerando parte do crédito no valor de R\$ 185.242.846,36 (Cento e oitenta e cinco milhões, duzentos e quarenta e dois mil, oitocentos e quarenta e seis reais e trinta e seis centavos).

Com base na exoneração do crédito em valor que excede o limite definido no artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235 de 1972, em conjunto com o artigo 1º da Portaria MF nº 2/2023, a decisão em questão deve ser encaminhada ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para análise em Recurso de Ofício.

Posteriormente à notificação formal, a Empresa apresentou recurso buscando a revisão do acórdão em questão.

No Recurso Voluntário, as mesmas questões preliminares e de mérito foram levantadas, repetindo as argumentações previamente expostas na Impugnação.

Este é o resumo do caso em questão.

## **Voto**

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

Os recursos apresentados estão dentro do prazo e atendem aos demais critérios de admissibilidade, portanto serão considerados para análise.

É importante ressaltar que a questão em discussão já foi previamente julgada no acórdão n.º 3402-011.736, de 15 de abril de 2024, emitido no processo administrativo n.º 10980.725478/2020-65, sob a relatoria do Ilmo. Conselheiro Pedro Sousa Bispo.

Tanto o tema em questão quanto as partes envolvidas são idênticos aos do presente processo, havendo apenas variação nos períodos de apuração discutidos e nos autos de infração originados pelo mesmo órgão fiscalizador.

Desta forma, utilizarei como razões de decidir aquelas observadas no acórdão acima referenciado.

### **I – Do recurso de ofício**

O recurso de ofício deve ser conhecido, uma vez que a decisão em questão exonerou a Sertrading (BR) Ltda e BR Distribuidora de tributo e encargos de multa, totalizando um montante superior a R\$ 15.000.000,00, especificamente R\$ 201.907.557,14.

Para embasar essa decisão, recorremos ao art. 1º da Portaria MF 2/2023, que estipula que o Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00.

É importante destacar que a Súmula CARF n.º 103 estabelece que o limite de alçada deve ser aferido na data de apreciação do recurso em segunda instância.

O caso em questão trata-se de Autos de Infração relacionados a diferenças de IPI, multa por falta de licença na importação e multa por classificação fiscal incorreta, direcionados à Sertrading e BR Distribuidora como responsáveis solidárias. A fiscalização identificou que nos bens importados foi utilizada classificação fiscal incorreta.

A descrição das mercadorias nas declarações de importação é detalhada, porém, segundo a revisão aduaneira, tratava-se de uma "Mistura de Hidrocarbonetos Alifáticos", diferente da descrição inicial.

A conclusão da fiscalização baseou-se no Laudo de Análise 778/2017-10, elaborado pelo Laboratório de Análises da Falcão Bauer, resultante de amostragem realizada na mercadoria importada pela autuada.

O objeto do recurso de ofício diz respeito à exoneração do crédito de R\$ 201.907.557,14, devido à impossibilidade de utilização do laudo de uma amostra de diesel para outros produtos com a mesma descrição, provenientes de outros fabricantes e navios.

De acordo com o parágrafo 3o do artigo 30 do Decreto 70235/1972, é claro que somente é permitido o resultado de um laudo obtido de uma amostra de um produto importado

por um navio ser replicado para o mesmo produto por meios de outros navios, desde que sejam originários do mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação.

No presente caso, parte significativa do montante autuado foi respaldada por um laudo originado de uma amostra coletada de um navio, que foi extrapolado para outras aquisições do mesmo produto, mas de fabricantes distintos. Dessa forma, a Fiscalização agiu inadequadamente ao utilizar esse laudo para sustentar parte da autuação. Portanto, a decisão de exonerar o crédito é justificada.

Diante do exposto, meu voto é pela rejeição do recurso de ofício.

## **II – Do Recurso Voluntário**

O Recurso Voluntário é apresentado dentro do prazo estipulado e atende a todos os requisitos de admissibilidade, tornando-se imperativo que seja examinado em sua integralidade.

Como já mencionado, o cerne deste processo gira em torno dos Autos de Infração relativos a diferenças de IPI, multa por falta de licença na importação e multa por classificação fiscal incorreta, emitidos contra a empresa Sertrading e BR Distribuidora, solidariamente responsáveis. A fiscalização apontou a utilização incorreta da classificação fiscal nos produtos importados.

A descrição das mercadorias nas declarações de importação é minuciosa, contudo, uma revisão aduaneira concluiu que se tratava de uma "Mistura de Hidrocarbonetos Alifáticos", diferente da descrição original.

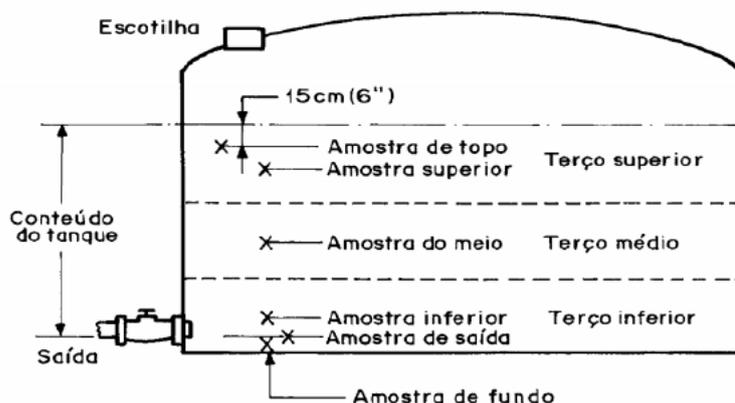
A conclusão da fiscalização se baseou no Laudo de Análise 778/2017-10, elaborado pelo Laboratório de Análises da Falcão Bauer, resultante de uma amostragem realizada na mercadoria importada pela autuada.

O cerne do recurso de ofício diz respeito à exoneração do crédito de R\$ 201.907.557,14, decorrente da impossibilidade de utilizar o laudo de uma amostra de diesel para outros produtos com a mesma descrição, provenientes de outros fabricantes e navios.

No que se refere à reclassificação fiscal da NCM operada pela Fiscalização, a Recorrente não contesta essa ação, mas sim aspectos que buscam invalidar a fiscalização, como a nulidade da prova unilateralmente produzida e a validade do laudo laboratorial.

Para uma melhor compreensão da matéria em discussão, é necessário abordar o setor de petróleo e derivados no Brasil. Este é um setor de importância estratégica para a economia nacional, regulamentado pela Agência Nacional de Petróleo-ANP, responsável por estabelecer normas e regulamentações que garantam a qualidade e os preços dos combustíveis comercializados no país.

A Resolução ANP n.º 50/2013, por exemplo, regula as especificações do óleo diesel de uso rodoviário, determinando as características dos produtos vendidos no Brasil. Essas especificações técnicas são baseadas em normas da ABNT, ASTM International, CEN e ISO.



Também, a norma ABNT NBR 14883 - Petróleo e produtos de petróleo - Amostragem manual estabelece padrões para a coleta de amostra em tanques cilíndricos verticais de acordo com a sua capacidade e altura do líquido:

**Tabela 4 - Exigências para amostragem de ponto**

Capacidade do tanque/nível do líquido	Amostras exigidas		
	Superior	Meio	Inferior
Capacidade do tanque até 160 m <sup>3</sup>		x	
Capacidade do tanque maior que 160 m <sup>3</sup>	x	x	x
Nível até 3 m		x	
Nível entre 3m e 4,5 m	x		x
Nível acima de 4,5 m	x	x	x

A norma ASTM D4057, que trata da amostragem manual de petróleo e produtos de petróleo, possui uma disposição semelhante, conforme descrito em seu item 3.3.25, que estabelece:

"3.3.25 Amostra composta de tanque: uma mistura criada a partir de um único tanque, combinando os níveis superior, médio e inferior de amostras. Para um tanque de seção transversal uniforme, como um tanque cilíndrico vertical, a mistura consiste em partes iguais das três amostras. Uma combinação de outras amostras também pode ser usada, como amostras em execução, todos os níveis ou amostras pontuais adicionais. Para um tanque horizontal cilíndrico, a mistura é composta por amostras nas proporções mostradas na Tabela 1."

No presente caso, a autuação decorreu de um procedimento de revisão aduaneira no qual o produto importado foi reclassificado. Essa reclassificação foi embasada no Laudo de Análise 778/2017-10, elaborado pelo Laboratório de Análises da Falcão Bauer, que resultou de uma amostragem realizada na mercadoria importada pela autuada.

O laudo técnico utilizou comparações com as especificações do óleo diesel A S10 da Resolução ANP n.º 50/2013, o órgão responsável pelas especificações técnicas e de qualidade



"A análise do produto deverá ser realizada em amostra representativa do mesmo, obtida segundo o método ABNT NBR 14883 - Petróleo e produtos de petróleo - Amostragem manual ou ASTM D4057 - Practice for Manual Sampling of Petroleum and Petroleum Products."

Com razão a Recorrente. Ao examinar o termo de coleta, observa-se que na revisão aduaneira operada, não foram respeitadas as metodologias indicadas pela ABNT NBR 14883 ou ASTM D4057 para coleta de amostras de tanques cilíndricos verticais de combustíveis. Foram coletadas amostras apenas da superfície superior do tanque, ou seja, do terço superior, quando a norma da ABNT ou ASTM indicam que a coleta da amostra representativa do conteúdo desses tanques se dá, dependendo da capacidade e nível do tanque, de uma coleta do meio do tanque ou de coletas de dois ou dos três terços do tanque. Em nenhuma hipótese é prevista a coleta apenas do terço superior.

O Laudo de Análise 778/2017-10, elaborado pelo Laboratório de Análises da Falcão Bauer, não faz qualquer menção à metodologia utilizada para a coleta da amostra. Fica evidente que o laboratório, corretamente, utilizou as resoluções da ANP na análise da amostra para comparar com os padrões estabelecidos do óleo diesel, mas a Auditoria ignorou aquelas determinações também contidas em resoluções da ANP que tratam da metodologia para a coleta em tanques cilíndricos verticais destinadas a se obter amostras representativas do seu conteúdo de petróleo ou seus derivados.

A coleta de amostras do Diesel A S10 em tanques cilíndricos verticais exige técnicas específicas, as quais não foram observadas pela Auditoria na revisão aduaneira. Tal fato, por si só, põe em dúvida se a amostra analisada seria representativa do conteúdo que se encontrava no tanque cilíndrico vertical, uma vez que os procedimentos de coleta manual indicados pelas normas ABNT NBR 14883 ou ASTM D4057 não foram seguidos. Essas normas não indicam em nenhum procedimento para a retirada de amostra a coleta apenas da parte superior do tanque (terço superior), o que leva a concluir que esse tipo de coleta é inadequada para se obter uma amostra representativa do combustível nessa modalidade de tanque de armazenamento para combustíveis e derivados.

Os padrões de coleta da ABNT NBR 14883 ou ASTM D4057 têm base científica baseada em estudos e experimentos que deviam ter sido seguidos também pelo Auditor Fiscal na coleta da amostra para fins de classificação fiscal. Ao não serem seguidos, não há certeza de que foi coletada uma amostra representativa do conteúdo presente nos tanques cilíndricos verticais de armazenamento.

Portanto, houve uma falha insanável na coleta das amostras, o que invalida a análise constante do laudo. Se a amostra não contém elementos que garantam a representatividade do conteúdo do tanque cilíndrico vertical, por não ter sido feita na forma indicada nas resoluções da ANP, não há porque fazer qualquer consideração sobre os resultados obtidos pela análise físico-química de seus componentes realizada pelo Laboratório Falcão Bauer.

Ademais, a Recorrente dispõe de três certificados de qualidade que atestam que o produto importado se tratava de óleo diesel do tipo A S10. Esses certificados, emitidos por empresas certificadoras credenciadas junto à ANP, corroboram a versão da Recorrente e colocam em dúvida a eficácia da análise realizada pela Auditoria.

Assim, a insubsistência do auto de infração é clara, pois a reclassificação fiscal operada foi lastreada em prova técnica ineficaz. Em casos semelhantes de coleta viciada de amostras, algumas decisões do CARF seguiram nesse mesmo sentido de cancelar a autuação:

#### RECURSO VOLUNTÁRIO

Inválida a classificação da mercadoria por amostragem, quando a amostra não contém os requisitos técnicos de representatividade e qualificação das condições de coleta, de manuseio e de processamento. (Acórdão n.º 303-29.976, sessão de 16 de outubro de 2001, relatoria do Conselheiro Paulo de Assis, Terceiro Conselho De Contribuintes, Terceira Câmara)

#### CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIA — PROVA TÉCNICA INEFICAZ.

Falha insanável na coleta de amostras quando do desembaraço aduaneiro, ensejando Laudos Técnicos ineficazes no aspecto da identificação da mercadoria importada. Insubsistente o Auto de Infração que exige diferença de tributos e outros encargos, por desclassificação fiscal de mercadoria baseada em tais Laudos. (Acórdão n.º 02-34-734, sessão de 18 de abril de 2001, relatoria do Conselheiro Paulo Roberto Cuco Antunes, Terceiro Conselho De Contribuintes, Segunda Câmara).

Considerando a manutenção da classificação fiscal utilizada pela Autuada, a análise das outras questões levantadas nos recursos voluntários fica sem efeito.

Portanto, meu voto é no sentido de acatar o recurso voluntário e cancelar o auto de infração.

### **III – Conclusão**

Por todo o acima exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.