



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10494.720784/2021-78
ACÓRDÃO	3003-002.752 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BLUEWAY TRADING IMPORTACAO E EXPORTACAO S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 22/11/2017, 20/12/2017, 15/01/2018, 14/03/2018

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer e dar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Vinicius Guimaraes, Regis Xavier Holanda (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão proferido pela 10ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento no Rio de Janeiro que julgou improcedente a impugnação do sujeito passivo.

O Acórdão n.º 107-019.272 (fls. 473/486) apresenta a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 22/11/2017, 20/12/2017, 15/01/2018, 14/03/2018

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA

Estando o procedimento fiscal realizado em estrita observância às suas normas de regência, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

LAUDO TÉCNICO. VÍCIO. INOCORRÊNCIA.

É válido o laudo pericial que cumpre os requisitos para identificação de mercadoria, previstos na IN RFB nº 1.020/2010.

APLICAÇÃO DE LAUDO TÉCNICO POR ANALOGIA. INOCORRÊNCIA.

Não tendo havido aplicação de laudo técnico por analogia, e, conseqüentemente, não tendo sido utilizada a presunção legal de identidade entre mercadorias descritas da mesma forma em diferentes DI's registradas pelo mesmo importador, inaplicável a apresentação de prova em contrário, prevista no art. 68 da Lei 10.833/2003.

INFRAÇÃO AO CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES. FALTA DE LICENCIAMENTO.

Configura infração administrativa importar mercadoria sem Licença de Importação, nos casos em que a emissão desse documento é exigida pela legislação, fato punível com a multa equivalente a trinta por cento do valor aduaneiro. Considera-se caracterizado o ilícito quando constatada divergência entre a descrição da mercadoria fornecida para fins de licenciamento e o produto efetivamente importado.

PEDIDO DE RELEVAÇÃO OU REDUÇÃO DAS MULTAS.

A imposição de penalidades pelo fisco obedece ao princípio da estrita legalidade, nos termos do art. 97, inciso V, do CTN, sendo inerente ao lançamento de ofício, não cabendo à autoridade tributária reduzir os valores aplicados segundo a legislação tributária, nem afastar sua exigência, exceto quando há previsão legal.

Compete ao Subsecretário de Tributação e Contencioso, por delegação do Ministro da Fazenda, a relevação da aplicação de penalidades relativas a infrações em que não tenha resultado falta ou insuficiência do recolhimento de tributos federais não cabendo, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento pronunciamento com relação à eventual pedido neste sentido.

JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

É defeso à Administração trazer ao âmbito interna corporis os efeitos de decisões judiciais e administrativas das quais a impugnante não é parte, ou que não se referem à sistemática do art. 19-A, § 1º da Lei nº 10.522/2002.

INTIMAÇÃO EM ENDEREÇO DIVERSO DO DOMICÍLIO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE.

É descabida a pretensão de intimações, publicações ou notificações dirigidas a endereço diverso do domicílio fiscal cadastrado na Receita Federal do Brasil.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem resumir os fatos, sirvo-me do Relatório do Acórdão *a quo*:

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado, às fls. 02/35, para exigência de crédito tributário no valor de R\$ 23.222.860,33, referente a multa por importação realizada sem a Licença de Importação (LI), prevista no art. 706, inciso I, alínea “a” do Regulamento Aduaneiro, bem como da multa por descrição inexata da mercadoria, prevista no art. 711, inciso III, do Regulamento Aduaneiro.

Informa a autoridade tributária, para as matérias objeto do presente processo, que (fls. 09/35):

Foi constatado, com base nos Laudos de Análise nº 782/2017-1.0 (Doc 13 – anexo), nº 10/2018-1.0 (Doc 09 – anexo), nº 11/2018-1.0 (Doc 10 – anexo), nº 55/2018-1.0 (Doc 11 – anexo) e nº 56/2018-1.0 (Doc 12 – anexo), elaborados pelo Laboratório de Análises da Falcão Bauer, que o produto descrito nas declarações de importação relacionadas na Planilha Anexa ao Termo de Início de Fiscalização (Doc 02 – anexo), e nas correspondentes licenças de importação, foi identificado de forma equivocada como óleo diesel, S10, tipo A, com baixo teor de enxofre, sendo na realidade óleo diesel, S500, tipo A, com alto teor de enxofre.

Esta divergência na descrição da mercadoria não afetou a classificação na NCM 2710.19.21 adotada nas declarações de importação, entretanto, na classificação

na NCM, temos que considerar, além do aspecto tributário, o aspecto administrativo do controle das importações e da correção das informações prestadas na declaração de importação de mercadorias estrangeiras.

A importação de mercadorias está sujeita, na forma da legislação específica, a licenciamento, por meio do Siscomex (artigo 550 do Regulamento Aduaneiro). A Portaria SECEX nº 23, de 14 de julho de 2011, consolida em um único documento todas as normas emitidas pela SECEX sobre o tratamento administrativo das importações e exportações. Ao registrar a Declaração de Importação, o contribuinte deverá atentar para a exigência de Licenciamento, existindo penalidade de multa de trinta por cento do valor aduaneiro, no caso de importação de mercadoria com falta de licença de importação, prevista no art. 706 do Regulamento Aduaneiro, caput e inciso I, alínea a, sendo que tal multa não tem fundamento tributário e sim administrativo.

Na medida que os produtos classificados na NCM 2710.19.21 são sujeitos à obtenção de licença de importação, e que a ANP autorizou a importação do óleo diesel S10 no licenciamento das importações relacionadas na Planilha Anexa ao Termo de Início de Fiscalização (Doc 02 – anexo), quando o produto efetivamente importado foi o óleo diesel S500, conclui-se que o licenciamento obtido não amparou as importações, devido ao fato de o produto importado se tratar mercadologicamente de um outro produto em relação ao que foi autorizado, e devido ao fato de a descrição do produto ser fundamental para a anuência ao deferimento da licença de importação. O erro cometido na descrição que consta nas declarações de importação e nas correspondentes licenças de importação dos produtos importados relacionados na Planilha Anexa ao Termo de Início de Fiscalização (Doc 02 – anexo), implicou na falta da obtenção do devido licenciamento de importação para estes produtos.

Por conseguinte, foi lavrado auto de infração para constituição da multa de trinta por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria, conforme artigo 706, caput e inciso I, alínea 'a' e §2º do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759, de 05 de fevereiro de 2009), bem como da multa de 1% do valor aduaneiro das mercadorias importadas, conforme o art. 711, caput e inciso III, §1º e §6º do Regulamento Aduaneiro, quando o importador ou beneficiário de regime aduaneiro omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

Devidamente cientificada em 10/08/2021 (fls. 241/242), a interessada apresentou Impugnação (fls. 250/296) em 09/09/2021 (fls. 247), alegando, em síntese, que:

- A impugnação é tempestiva;
- Laudos elaborados tanto na origem (NA DATA DO EMBARQUE) das mercadorias (DOC. 03), quanto no destino (NA DATA DO DESEMBARQUE NO BRASIL) (DOC. 02), por empresas profissionais idôneas mundialmente reconhecidas, atestando que o teor de enxofre das cargas

importadas/nacionalizadas pelas DI's em questão estavam perfeitamente dentro dos padrões para classificação como Diesel S10, pois em todos os casos o teor de enxofre variava entre 3 mg/kg a 8 mg/kg, inferior ao limite de 10 mg/kg exigido pelo art. 3º da Resolução ANP nº 50/13. Esses laudos servem como a prova em contrário ao laudo da fiscalização prevista no artigo 68 da Lei nº 10.833/037, e infirmam as conclusões fiscais;

- Diferentemente dos Laudos ora apresentados pela IMPUGNANTE (DOC. 02 E 03) e que servem como a prova cabal em contrário prevista no art. 68 da Lei nº 10.833/03 para infirmar as acusações fiscais, os Laudos de Análise elaborados pela aduana (fls. 162/163; 168/169; 174/175; 180/181 e 186/187) cujo teor serviram de base para as autoridades fiscais lavrarem o presente auto de infração são totalmente imprestáveis, não possuindo qualquer validade jurídica, pois:
 - 1) não informaram os métodos nem os cálculos utilizados para fundamentar as suas conclusões, infringindo clara e textualmente as determinações dos arts. 29 e 31, II, da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.020/2010;
 - 2) todos foram elaborados a partir de amostras coletadas em apenas 1(um) dos tanques em que as mercadorias estavam armazenadas, enquanto as respectivas “Solicitações de exame LAB” feitas pela Receita Federal (fls. 159/160; 165/166; 171/172; 177/178 e 183/184) determinavam que as amostras fossem coletadas em 4, 5, e até 6 tanques por carga importada;
 - 3) todos foram elaborados intempestivamente, pois não observaram o prazo de 5 (cinco) dias úteis previsto no art. 31, §5º da IN RFB nº 1.020/2010; e
 - 4) especificamente para o laudo de fls. 186/187 (DI nº 17/2023555-6), além de ter sido elaborado intempestivamente (em 22/12/2017) mais de um mês após a embarcação ter desatracado (22/11/2017); ter sido elaborado sem constar os métodos de análise; ter sido elaborado em desacordo com a Solicitação de exame LAB feita pela RFB (fls. 183/184) aonde, dos 6 tanques apontados para coleta (TQ-1102 / TQ-1152 / TQ-5302 / TQ-5401 / TQ-7301 / TQ-8105 / TQ-9106), só foi retirada amostra de apenas 1 (TQ-1152); para “piorar”, o seu resultado foi aplicado por analogia para outras cargas descarregadas em tanques situados em locais distintos (DI's nº 17/2024193-9 e 17/2024054-1, que estavam nos tanques AGEO NORTE TQ-23 / TQ-25 / TQ-26 / TQ-27);
- As autoridades aduaneiras não notaram que as mercadorias importadas/nacionalizadas eram combustíveis (commodities a granel), onde não é possível a extensão do resultado do laudo de uma carga unicamente em função de suposta semelhança entre a

mercadoria (descrição/marca/denominação) e fabricante, uma vez que as características físico-químicas dos combustíveis, a exemplo do teor de enxofre, sofrem alterações em função da temperatura, da forma de armazenagem, do tempo etc. Como exemplo, veja-se que todos os laudos elaborados pela aduana bem como os laudos de origem e destino encomendados pela impugnante (DOC. 02 e 03) possuem teores de enxofre distintos entre si;

- Houve claro cerceamento do direito de defesa da IMPUGNANTE, pois somente anos depois (2021) da elaboração dos laudos pela aduana (em 2017/2018) a RFB está questionando a empresa, tornando impossível a realização de contraprova;
- Equívoco na penalidade aplicada por “ausência de LI” (art. 706, I, ‘a’, do Regulamento Aduaneiro) na medida em que, no máximo, o que ocorreu foi incorreção na informação da carga apontada na LI, ou seja, a mesma existia, porém, estava incorreta, o que é completamente diferente de importar sem LI;
- A cominação de penalidade não pode ser interpretada extensivamente, diga-se, não se pode aplicar uma penalidade tipificada como “importar sem LI” quando a suposta infração decorreu de “importação acobertada por LI com informação incorreta”. É a mesma lógica do erro em DI. Quanto uma DI está incorreta, a penalidade aplicada no presente caso não foi “multa por importação sem DI” e sim “multa por incorreção na DI” (art. 711, III, §1º, III, do Regulamento Aduaneiro);
- A título subsidiário, diante da ausência de animus, poderia prevalecer apenas a penalidade de informações imprecisas;
- Ainda subsidiariamente, deve-se relevar ou, no mínimo, reduzir as penalidades aplicadas, haja vista que não houve qualquer prejuízo ao erário, a empresa agiu de plena boa-fé (tanto é que possui laudos profissionais atestando a conformidade do teor do enxofre das cargas tanto na data de embarque quanto no desembarque), e porque não houve prejuízo aos controles aduaneiros, já que tanto o Diesel S10 e S500 possuem a mesma classificação fiscal (NCM 2710.19.21) e seguem os mesmos regramentos para obtenção de LI;
- Há diversos precedentes da DRJ, do CARF, e até da Câmara Superior (“CSRF”) favoráveis à IMPUGNANTE, inclusive proferidos em favor de empresa do seu mesmo grupo econômico (RAÍZEN PARAGUAÇU LTDA.), a exemplo do Acórdão n. 3301-006.852, que confirmou o julgamento parcialmente procedente da DRJ em Fortaleza-CE pelo Acórdão nº 08-49.216, decidindo por unanimidade de votos, a 3ª Câmara da 1ª Turma Ordinária da 3ª Seção, em 24/09/2019, ora anexado em Doc. 04. No referido precedente, idêntico ao presente caso, porém com outro

combustível (Álcool Anidro – EAC), houve uma divergência entre os laudos elaborados pela aduana e aqueles encomendados pela empresa, prevalecendo os laudos da empresa, que atestavam a correta classificação fiscal/descrição dos combustíveis lá importados.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário (fls. 496/549) reiterando os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade e alegando que:

- em todos os 9 laudos (1 na origem, 2 no destino, para cada uma das 3 cargas), anexados em fls. 369/434 e 435/442, o teor de enxofre do Diesel era (muito) inferior a 10 mg/kg e, portanto, de acordo com o quanto determina o art. 3 da Resolução ANP 50/13;
- quando apresentada a prova em contrário pelo contribuinte, a acusação fiscal é totalmente ilidida e deve ser cancelado o auto de infração;
- o que se tem aqui é uma autuação de valores elevadíssimos baseada em laudos inválidos, e que, em contrapartida, a RECORRENTE apresentou prova contrária e válida atestando a higidez das suas mercadorias
- os laudos periciados destinados a identificar e quantificar mercadorias importadas devem ser elaborados em até 5 (cinco) dias úteis da desatracação/desfundeio da embarcação conforme art. 31, §§ 4º e 5º da IN-RFB 1.020/2010;
- os laudos laboratoriais elaborados a pedido da RFB, foram feitos em inobservância das determinações das respectivas “Solicitações de Exame LAB”, pois as amostras foram coletadas em menos tanques do quanto constou nas “Solicitações de Exame LAB”;
- a multa de importação desacompanhada das “LI’s” não foi aplicada porque as mercadorias importadas por meio das 13 DI’s estavam ao todo desacompanhadas daqueles documentos, mas sim, devido à reclassificação fiscal
- a classificação fiscal adotada pela RECORRENTE está correta, em face da prova irrefutável da empresa independente consubstanciada nos Laudos Laboratoriais emitidos tanto no momento do embarque das mercadorias no navio, em sua origem, quanto no momento do descarregamento, com sua chegada ao Brasil;
- não é possível a extensão do resultado do laudo de uma carga unicamente em função de suposta semelhança entre a mercadoria (descrição/marca/denominação) e fabricante, uma vez que as características físico-químicas dos combustíveis, a exemplo do teor de enxofre, sofrem

alterações em função da temperatura, da forma de armazenagem, decurso do tempo;

- com fulcro no art. 108, IV do CTN11, por ser medida de equidade, deve-se relevar ou, no mínimo, reduzir as penalidades aplicadas, haja vista que não houve qualquer prejuízo ao erário, a empresa agiu de plena boa-fé, e porque não houve prejuízo aos controles aduaneiros, já que tanto o Diesel S10 e S500 possuem a mesma classificação fiscal (NCM 2710.19.21) e seguem os mesmos regramentos para obtenção de LI.

Ao final requer seja dado provimentos ao *“Recurso Voluntário de modo que o acórdão ora recorrido (fls. 473/486) seja reformado para cancelar o auto de infração de fls. 02/08, ou, subsidiariamente, para reduzi-lo, como de direito”*.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Alexandre Freitas Costa**, Relator

I - TEMPESTIVIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

II – DO OBJETO DO PRESENTE LITÍGIO

Conforme relatado, a controvérsia remanescente neste litígio cinge-se à análise com relação aos seguintes pontos do Recurso Voluntário:

- i. Nulidade do Auto de Infração pela invalidade dos laudos técnicos;
- ii. Inaplicabilidade das multas do controle administrativo das importações e por erro de classificação fiscal.

III – PRELIMINAR

Nulidade do Auto de Infração pela invalidade dos laudos técnicos

A Recorrente argumenta ser nula a decisão recorrida por ter ignorados os laudos técnicos por ela apresentados.

Sustenta serem todos eles *“necessários não só para fins de controle de qualidade durante o transporte, como também para se evitar e definir responsabilidades dos agentes envolvidos caso ocorra alteração substancial nas propriedades físico-químicas dos produtos”*.

Assim, a questão em discussão nos autos restringe-se à qualidade da mercadoria.

Ressalta que deve ser aplicado ao caso o disposto no art. 112, inciso II do Código Tributário Nacional¹.

Afirma que *“se fossem sopesados ou confrontados os “laudos contribuinte” X “laudos da aduana” (como deveria ter sido feito), os da RECORRENTE teriam grandes chances de acabar prevalecendo, eis quando há divergência de resultados entre documentos (laudos) plenamente válidos, prevalece aquele mais favorável ao acusado; este é o teor do art. 112, II, do CTN”*.

Acrescenta que são nulos os laudos utilizados pela fiscalização para a lavratura do auto de infração por ausência *“de informação do método apresentado para apuração do teor de enxofre”*.

Entende, com fundamento no art. 31, §§ 4º e 5º da IN-RFB 1.020/2010, que os laudos periciados destinados a identificar e quantificar mercadorias importadas devem ser elaborados em até 5 (cinco) dias úteis da desatracação/desfundeio da embarcação.

¹ Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

(...)

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

Por fim, alega que a nulidade dos autos decorre, também, da *“inobservância das determinações das respectivas “Solicitações de Exame LAB”, pois as amostras foram coletadas em menos tanques do quanto constou nas “Solicitações de Exame LAB”, uma vez que não foram coletadas em apenas um dos tanques, sendo certo que deveriam ser coletadas amostras de todos os tanques.*

Conforme relatado, trata-se de auto de cobrança de multa por importação realizada sem a Licença de Importação (LI), prevista no art. 706, inciso I, alínea “a” do Regulamento Aduaneiro, bem como da multa de 1% do valor aduaneiro das mercadorias importadas, prevista no art. 711, *caput* e inciso III, §§ 1º e 6º do Regulamento Aduaneiro, lavrado contra a empresa Blueway Trading Importação e Exportação S.A., por ter a Fiscalização constatado que nos bens importados foram incorretamente descritos nas DI’s e LI’s como Diesel S10, sendo que a descrição correta seria Diesel S500.

A mercadoria foi assim descrita nas declarações de importação:

"DIESEL S10 A (OLEO DIESEL DE BAIXO TEOR DE ENXOFRE). COMBUSTIVEL PRODUZIDO NAS REFINARIAS, NAS CENTRAIS DE MATERIAS-PRIMAS PETROQUÍMICAS E NOS FORMULADORES, DESTINADO A VEÍCULOS DOTADOS DE MOTORES DE CICLO DIESEL, DE USO RODOVIARIO, SEM ADICAO DE BIODIESEL, COM QUALIDADE DE ACORDO COM AS ESPECIFICACOES DA ANP. ESTADO FISICO: LÍQUIDO. EMBALAGEM: A GRANEL."

No entanto, segundo a revisão aduaneira efetuada, tratava-se de "Mistura de Hidrocarbonetos Alifáticos e Aromáticos de 06 a 027, que destilam uma fração de 10% em volume a 207°C, 50% em volume a 270°C e 85% em volume a 336°C, 90% em volume a 347°C e 95% em volume a 353°C, Gasóleo (Óleo Diesel), Outro Óleo Combustível, Outro Óleo de Petróleo".

A Fiscalização lastreou a sua conclusão nos Laudos de Análise 10/2018-1.0, 11/2018-1.0, 55/2018-1.0, 56/2018-1.0 e 782/20174.0, elaborados pelo Laboratório de Análises da Falcão Bauer, cujas cópias encontram-se às e-fls. 159/160; 165/166; 171/172; 177/178 e 183/184, respectivamente, decorrentes de amostragem realizada na mercadoria importada pela autuada, por meio das Declarações de Importação 17/2182128-9, registrada em 18/12/2017, que tinha como Exportador e fabricante informado na DI a empresa BP PRODUCTS NORTH AMÉRICA INC.; 17/2227710-8, registrada em 26/12/2017, que tinha como Exportador e fabricante informado na DI a empresa BP PRODUCTS NORTH AMÉRICA INC; 18/0106764-5, registrada em 22/01/2018, tinha como Exportador e fabricante informado na DI a empresa VALERO MARKETING & SUPPLY

COMPANY; 18/0121067-7, registrada em 29/01/2018, que tinha como Exportador e fabricante informado na DI a empresa PETROLEOS DE PORTUGAL, PETROGAL SA; e 17/2023555-6, registrada em 29/11/2017, que tinha como Exportador e fabricante informado na DI a empresa PETROLEOS DE PORTUGAL - PETROGAL S.A.

Em decorrência da descrição do produto utilizada pelo auditor, foi lavrado o auto de infração ora discutido, para cobrança da multa de trinta por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria, conforme artigo 706, caput e inciso I, alínea 'a' e §2º do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759, de 05 de fevereiro de 2009), bem como da multa de 1% do valor aduaneiro das mercadorias importadas, conforme o art. 711, caput e inciso III, §1º e §6º do Regulamento Aduaneiro.

Inicialmente, cumpre destacar que a Recorrente questiona aspectos que buscam invalidar a ação fiscal, tais como nulidade dos laudos laboratoriais produzidos pela fiscalização sem a informação dos métodos utilizados para fundamentar as conclusões; em razão da sua intempestividade; e da inobservância das determinações das respectivas "Solicitações de Exame LAB.

Por oportuno, serão feitas considerações sobre o ramo de petróleo e derivados no Brasil a fim de esclarecer algumas questões para melhor entendimento da matéria em debate.

Como é cediço, o ramo de petróleo, gás e derivados no Brasil, por ser um setor estratégico para a economia do país, é natural que o governo regulamente e oriente a sua produção e distribuição em todo o território nacional, tanto em aspectos internos quanto sua importação e exportação do produto, definindo qualidade, classificações de combustíveis e derivados pela composição, preços, etc.

O órgão governamental responsável por esse controle é a Agência Nacional de Petróleo-ANP, criada pela lei nº 9.478 de 1997, que tem como objetivos na sua missão institucional, entre outras, estabelecer regras por meio de portarias, instruções normativas e resoluções, elaboradas e publicadas de forma autônoma; zelar pelo cumprimento das normas nas atividades das indústrias reguladas, por meio de fiscalização, mediante convênio com outros órgãos públicos ou atuado de forma direta.

Quanto aos combustíveis, o papel principal da ANP é de garantir que os combustíveis produzidos e comercializados no País atendam a todos os critérios de qualidade e

preços exigidos pelas normas e regulamentações impostas tanto pela ANP quanto por outros órgãos.

Nessa direção, foi criada a Resolução ANP n.º 50/2013, que regulamenta as especificações do óleo diesel de uso rodoviário, contidas no Regulamento Técnico ANP n.º 4/2013, parte integrante desta Resolução, bem como as obrigações quanto ao controle da qualidade a serem atendidas pelos diversos agentes econômicos que comercializam o produto em todo território nacional.

Especificamente, quanto ao tipo de combustível objeto da autuação, a ANP classifica os óleos diesel de uso rodoviário no Brasil da seguinte forma:

- (i) Óleo diesel A: combustível produzido nas refinarias, nas centrais de matérias-primas petroquímicas e nos formuladores, ou autorizado nos termos do § 1º do art. 1º, destinado a veículos dotados de motores do ciclo Diesel, de uso rodoviário, sem adição de biodiesel;
- (ii) Óleo diesel B: óleo diesel A adicionado de biodiesel no teor estabelecido pela legislação vigente.

Tais óleos apresentam as seguintes nomenclaturas de acordo com Resolução ANP n.º 50/2013, conforme o teor máximo de enxofre:

- (i) Óleo diesel A S10 e B S10: combustíveis com teor de enxofre, máximo, de 10 mg/kg;
- (ii) Óleo diesel A S500 e B S500: combustíveis com teor de enxofre, máximo, de 500 mg/kg.

Ainda a citada resolução determina que deverá ser analisada, pelos produtores e importadores do óleo diesel, uma amostra representativa do volume a ser comercializado e emitir o Certificado da Qualidade, com identificação própria por meio de numeração sequencial anual. O Certificado da Qualidade deverá ser mantido à disposição da ANP pelos produtores e importadores, para qualquer verificação que se julgue necessária, pelo prazo de no mínimo 12 meses, contados da data de comercialização do produto.

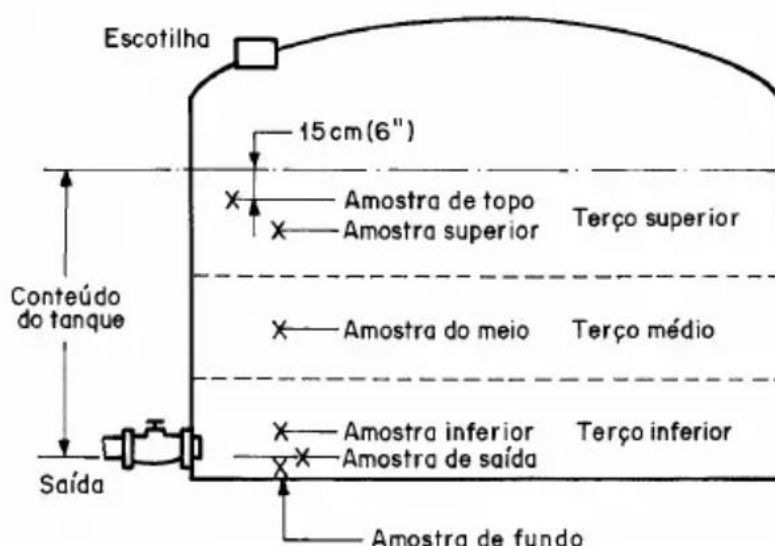
No caso de importação de óleo diesel, deverão ser seguidas as regras específicas estabelecidas pela regulação da ANP, o que não exclui a responsabilidade do importador sobre a qualidade do produto.

As especificações técnicas de composição química e características físico-químicas presentes nos óleos diesel vendidos no Brasil estão contidas no regulamento técnico da ANP nº 4/2013, anexa à Resolução ANP n.º 50/2013.

No referido regulamento técnico, consta que a determinação das características dos produtos será realizada mediante o emprego de normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), da ASTM International, do Comitê Européen de Normalisation (CEN) ou International Organization for Standardization (ISO). Lá são especificados os métodos de cada entidade.

Além disso, a citada resolução diz que a análise do produto deverá ser realizada em amostra representativa do mesmo quanto ao seu conteúdo, obtida segundo o método ABNT NBR 14883 - Petróleo e produtos de petróleo - Amostragem manual ou ASTM D4057 - Guia Prático de Amostra Manual de Petróleo e Produtos de Petróleo.

A Norma ABNT NBR 14.883 classifica as amostras de: (i) amostra de topo(superior); (ii) amostra do meio; e (iii) amostra inferior, conforme figura abaixo:



A norma ABNT NBR 14883 - Petróleo e produtos de petróleo - Amostragem manual traz em seu item 3.1.24 a seguinte definição para a amostra composta de tanque:

3.1.24 – Amostra composta de tanque: Mistura obtida das amostras superior, meio e inferior de um único tanque.

Nota 9 – Para um tanque de seção transversal uniforme, como um tanque cilíndrico vertical, a mistura consiste em partes iguais das três amostras. Para um tanque cilíndrico horizontal, a mistura consiste em três amostras com as proporções indicadas na tabela 2.

Esta norma técnica estabelece, ainda, 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 ³		x	
Capacidade do tanque maior que 160 m ³	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

Conforme consignado nos autos, a autuação decorreu de procedimento de revisão aduaneira no qual foi constatada a incorreção na descrição dos produtos importados. Tal reclassificação foi lastreada nos Laudos de Análise 10/2018-1.0, 11/2018-1.0, 55/2018-1.0, 56/2018-1.0 e 782/20174.0, elaborados pelo Laboratório de Análises da Falcão Bauer.

Observa-se que os laudos técnicos citados, para definir o conteúdo das amostras e responder os quesitos do Auditor, utilizou-se de comparações com as especificações do óleo diesel A S10 constante da Resolução ANP n.º 50/2013, que, como já se disse, é o órgão governamental responsável pelas especificações técnicas e de qualidade dos combustíveis no Brasil, como mostrado nas respostas aos quesitos formulados:

1) TRATA-SE DE OUTROS ÓLEOS COMBUSTÍVEIS?

R: Trata-se de Mistura de Hidrocarbonetos Alifáticos e Aromáticos de C6 a C27, que destilam uma fração de 10% em volume a 187°C e 50% em volume a 274°C, Gasóleo (óleo Diesel), Outro óleo Combustível, Outro óleo de Petróleo.

2) TRATA-SE DE GASÓLEO (ÓLEO DIESEL)?

R: Sim

3) TRATA-SE DE ÓLEO DIESEL DE BAIXO OU ALTO TEOR DE ENXOFRE? QUAL O TEOR DE ENXOFRE?

R: **A mercadoria apresenta teor de Enxofre de 147mg/kg.**

O resultado de teor de Enxofre está acima do limite máximo especificado para Diesel S10 tipo A e B, de acordo com a Resolução ANP N° 50, de 23.12.2013 - Regulamento Técnico ANP N°4/2013.

4) TRATA-SE DE FUEL-OIL?

R: Não se trata de Fuel-Oil,

5) QUAL O USO DA MERCADORIA?

R: Segundo Referências Bibliográficas, mercadorias dessa natureza são utilizadas como combustível para caminhões, navios, equipamentos automotivos, etc.

6) DEMAIS CONSIDERAÇÕES JULGADAS PERTINENTES.

As respostas a este quesito variaram entre os laudos:

10/2018-1.0 - Informamos que foi coletada a mercadoria do tanque 12-2002.

11/2018-1.0 - Informamos que foi coletada a mercadoria do tanque 02-1501.

55/2018-1.0 - Informamos que foi coletada a mercadoria do tanque 9151.

56/2018-1.0 - Informamos que foi coletada a mercadoria do tanque 10401.

782/20174.0 - Informamos que foi coletada a mercadoria do tanque 1152.

(destaques nossos)

Os laudos técnicos de análise elaborados pelo Laboratório de Análises da Falcão Bauer foram gerados a partir de amostras coletadas, segundo os seguintes termos:

10/2018-1.0

Auditor Fiscal 18 DEZ. 2017 JORGE ALBERTO FARANTE CPF: 844.059.708-07	Importador/Exportador José Roberto G. Cunha Dep. Aduaneiro 80.03.13E CPF: 044.059.708-07 18/12/17	Técnico Perito / Amostrador L.A. RAMALHO SAUER LTDA. Edilberto Pereira Pimenta AMOSTRADOR GRC: 044-1-261
--	---	--

Amostrado lote e ni do tanque ultrametal e companhia por funcao ap do kemul como suco parte do lote de ultrametal representate pursue no ato de coleta.

Documento de 6 página(s) autenticado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/CA/publico/login.aspx> pelo código de localização EP21.0425.18066.WBNZ. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Cópia autenticada administrativamente.

11/2018-1.0

Auditor Fiscal 27 DEZ. 2017 JORGE ALBERTO FARANTE CPF: 844.059.708-07	Importador/Exportador Roberto G. Cunha Aduaneiro 80.03.13E 044.059.708-07	Técnico Perito / Amostrador Edilberto Pereira Pimenta AMOSTRADOR GRC: 044-1-261
--	--	--

Amostrado lote e ni do tanque ultrametal e companhia por funcao ap do kemul como suco parte do lote do importador de ultrametal. Representate pursue no ato de coleta.

Documento de 6 página(s) autenticado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/CA/publico/login.aspx> pelo código de localização EP21.0425.18066.WBNZ. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Cópia autenticada administrativamente.

55/2018-1.0

ALFÂNDEGA PORTO DE SANTOS - SP Auditor Fiscal 24 JAN. 2018 REGINA SOLANGE C. MATOS AFRN MAT. 197X-1	Importador/Exportador Rubens Souza Mota CPF: 212.458.428-62 REG.: 8D.04.490 Aduaneiro	Técnico Perito / Amostrador 24.01.18
--	---	---

AMOSTRADO NA PARTE SUPERIOR DO TANQUE Q151 PELA OPERAÇÃO DO TERMINAL, TANQUE IDENTIFICADO PELA OPERAÇÃO. Acompanhei + Amostragem.

24.01.18

Rubens Souza Mota
 CPF: 212.458.428-62
 REG.: 8D.04.490
 Aduaneiro

Documento de 6 página(s) autenticado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/CA/publico/login.aspx> pelo código de localização EP21.0425.18067.FPQJ. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Cópia autenticada administrativamente.

56/2018-1.0

DOCUMENTO VALIDADO

Auditor Fiscal MF/SRFB/SRRF-8ª RF ALF PORTO DE SANTOS 07/FEV/2018 MARIO LUIZ DE ALMEIDA DOS SANTOS Auditor Fiscal JAFRB 0 640	Importador/Exportador Rubens Souza Mota CPF: 212.458.422-62 RES.: 8D.04.490 Rio de Janeiro Aduaneiro	Técnico-Perito / Amostrador 01.02.18 Edilberto Pereira Pinheiro AMOSTRADOR CRC 0441-4241
---	--	--

OBS: Amostrado na parte superior do tanque 10401 pela operação do terminal, que também identifica o tanque. Acompanhei a amostragem.

Janilo M.

LOAD MASTER (TELEMETRIA)
 Agço Terminal e Armazéns Gerais S/A

Documento de 6 página(s) autenticado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx> pelo código de localização EP21.0426.18066.019PZ. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
 Cópia autenticada administrativamente

782/20174.0

Auditor Fiscal MF/SRFB/SRRF 8ª RF ALF PORTO DE SANTOS 29 NOV JORGE ALBERTO FERREIRA JAFRB 0 640	Importador/Exportador CPF: 310.215.118-02	Técnico-Perito / Amostrador Edilberto Pereira Pinheiro AMOSTRADOR CRC 0441-4241
--	--	--

Amostrado na parte superior do tanque 10401 e confirmado pelo funcionário do terminal, como sendo parte do lote do importador desta operação. Repre seu teste presente no ato de coleta.

Janilo M.

LOAD MASTER (TELEMETRIA)
 Agço Terminal e Armazéns Gerais S/A

Documento de 6 página(s) autenticado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx> pelo código de localização EP21.0426.18066.019PZ. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
 Cópia autenticada administrativamente

Como se observa, nos casos dos Laudos Técnicos nº 55/2018-1.0 e 56/2018-1.0 os ilustres Auditores Fiscais coletaram três amostras, todas da parte superior de um tanque cilíndrico vertical, os de nº 9.151 e 10.401.

Em sua defesa, a Recorrente afirma que a coleta realizada não teria seguido normas e os padrões técnicos estabelecidos pela ANP e ABNT, sobretudo quanto ao que determina a Resolução ANP n.º 50/2013 que indica que a coleta deve seguir os procedimentos constantes na ABNT NBR 14.883:

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.

Parcial razão à Recorrente.

Pela legislação regulamentadora da ANP anteriormente transcrita, e à luz do exame do termo de coleta, constata-se que, na revisão aduaneira decorrente dos Laudos Técnicos nº 55/2018-1.0 e 56/2018-1.0, não foram observadas as metodologias prescritas pela ABNT NBR 14883 ou pela ASTM D4057 para coleta de amostras em tanques cilíndricos verticais de combustíveis. Isso porque as amostras foram colhidas exclusivamente da superfície superior do tanque (terço superior), ao passo que as referidas normas técnicas estabelecem que a amostra representativa deve ser obtida, conforme a capacidade e o nível do tanque, a partir do meio ou por coletas nos dois ou três terços do tanque — jamais apenas da sua parte superior.

Ademais, os Laudos de Análise nº 55/2018-1.0 e 56/2018-1.0, elaborados pelo Laboratório de Análises da Falcão Bauer, não registram qualquer menção à metodologia utilizada para a coleta das amostras, o que reforça a ausência de observância às normas técnicas.

É inegável que o laboratório corretamente utilizou as resoluções da ANP como parâmetro para a análise da amostra, cotejando-a com os padrões do óleo diesel. Entretanto, a Auditoria desconsiderou que tais resoluções também disciplinam a metodologia de coleta em tanques cilíndricos verticais, justamente para assegurar que a amostra seja representativa do conteúdo total de petróleo ou de seus derivados.

Assim, a coleta de amostras do Diesel A S10 em tanques dessa natureza exige técnicas específicas que não foram observadas na revisão aduaneira. Essa falha compromete a confiabilidade da amostra, pois os procedimentos de coleta manual previstos na ABNT NBR 14883 e na ASTM D4057 não contemplam a retirada exclusiva da porção superior do tanque. Em consequência, conclui-se que o método empregado é inadequado para garantir a representatividade do combustível armazenado.

Os padrões de coleta previstos nas normas técnicas mencionadas têm fundamento científico em estudos e experimentos que deveriam ter sido observados pelo Auditor Fiscal para fins de classificação fiscal. A inobservância dessas metodologias implica a impossibilidade de se assegurar que a amostra seja efetivamente representativa do conteúdo do tanque.

Diante disso, constata-se a ocorrência de falha insanável na coleta das amostras que embasaram os Laudos Técnicos nº 55/2018-1.0 e 56/2018-1.0. Tal falha invalida os resultados neles constantes, uma vez que não foram observados os procedimentos da ABNT NBR 14883 ou da ASTM D4057.

Ressalte-se que esses procedimentos são indispensáveis para garantir a representatividade das amostras de petróleo e de seus derivados, de modo a permitir uma análise fidedigna do material efetivamente presente nos tanques de armazenamento.

Se a amostra coletada não reflete, com segurança técnica, o conteúdo do tanque cilíndrico vertical, por descumprimento das resoluções da ANP que regulam a matéria, não é possível atribuir qualquer validade aos resultados da análise físico-química realizada pelo Laboratório Falcão Bauer.

Por conseguinte, resta configurada a insubsistência do auto de infração quanto a tais DI's, visto que a reclassificação fiscal nele promovida foi lastreada em prova técnica ineficaz.

Em casos semelhantes de coleta viciada de amostras, algumas decisões do CARF foram nesse mesmo sentido de cancelar a autuação, como se pode conferir nas ementas abaixo transcritas:

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.

(Acórdão nº 3302-014.715, sessão de 24/07/2024, relatoria do Cons. José Renato Pereira de Deus)

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 10/11/2017 a 25/07/2018

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.

(Acórdão nº 3402-012.368, sessão de 27/11/2024, relatoria do Cons. Arnaldo Diefenthaler Dornelles).

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 29/09/2017 a 14/06/2018

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.

(Acórdão n.º 3302-014.714, sessão de 24/07/2024, relatoria do Cons. Lázaro Antônio Souza Soares)

Desta forma, há de se manter a classificação fiscal utilizada pela Recorrente nas DI's n.º 18/0106764-5, registrada em 22/01/2018, tinha como Exportador e fabricante informado na DI a empresa VALERO MARKETING & SUPPLY COMPANY; e 18/0121067-7, registrada em 29/01/2018, que tinha como Exportador e fabricante informado na DI a empresa PETROLEOS DE PORTUGAL, PETROGAL SA; cujas amostras serviram para a elaboração dos Laudos Técnicos n.º 55/2018-1.0 e 56/2018-1.0.

Quanto aos demais Laudos Técnicos (n.º 10/2018-1.0; 11/2018-1.0 e 782/20174.0), a ausência de informações quanto à observância das normas técnicas na coleta das amostras (amostra superior, amostra do meio e amostra inferior), bem como ausente qualquer questionamento da Recorrente quanto à correção na realização das coletas, há de ser reputada como tendo elas sido devidamente observadas e sendo legítimos referidos Laudos Técnicos.

Entretanto, a elaboração de tais laudos não observou o prazo estabelecido no §5º do art. 31 da IN RFB n.º 1.020/2010 que dispõe:

Art. 31. Os laudos periciais destinados a identificar e a quantificar mercadoria importada ou a exportar deverão conter, expressamente, conforme o caso, os seguintes requisitos:

(...)

§ 4º Os laudos deverão ser emitidos no prazo mínimo necessário, pelo menos em 2 (duas) vias de igual teor, sendo uma via para a RFB e outra para o interveniente, devendo, caso solicitado pela fiscalização, estar acompanhados do respectivo comprovante de registro de ART.

§ 5º Para os efeitos do § 4º, **o prazo de apresentação dos laudos ou certificados de quantificação será de até 5 (cinco) dias úteis, contados da desatracação ou desfundeio da embarcação**, conforme registro no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex Carga), **salvo em casos devidamente justificados**, a critério do chefe da unidade local da RFB.

É inconteste nos autos que as embarcações atracaram no Brasil nas seguintes datas conforme a seguinte tabela:

Declaração de Importação	Data de Desembarque
17/2182128-9	18/12/2017
17/2227710-8	10/12/2017
17/2023555-6	16/11/2017

Também é inconteste que os laudos de análise foram emitidos pelo Laboratório Falcão Bauer nas seguintes datas, conforme DI e número do laudo:

Declaração de Importação	Laudo n.º	Data do Laudo
17/2182128-9	10/2018-1.0	19/01/2018
17/2227710-8	11/2018-1.0	19/01/2018
17/2023555-6	782/2017-1.0	22/12/2017

Como se pode verificar, todos os laudos foram emitidos em prazo muito superior àquele fixado pelo §5º do art. 31 da In RFB n.º 1.020/2010, que poderia deixar de ser observado **“em casos devidamente fundamentados”**, fundamentação esta ausente nos presentes autos.

Desta forma deve prosperar a alegação da recorrente quanto à intempestividade dos laudos técnicos elaborados pelo Laboratório de Análises Falcão Bauer, mantendo-se a classificação fiscal adotada pela Recorrente.

A análise das demais matérias suscitadas no recurso voluntário ficam prejudicadas em vista da manutenção da classificação fiscal utilizada pelo recorrente.

Com estes fundamentos, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o auto de infração.

IV – DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer e dar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa