



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.000127/2011-61
ACÓRDÃO	3002-004.341 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INDUSTRIA QUIMICA DIPIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Classificação de Mercadorias

Ano-calendário: 2007, 2008, 2010

REVISÃO ADUANEIRA. CANAL VERMELHO. POSSIBILIDADE.

A Revisão Aduaneira é um instituto aduaneiro, fundamentado no artigo 54 do Decreto-lei nº 37/1966. Esse mecanismo permite a revisão de todo o procedimento aduaneiro relacionado à importação, realizado pela administração aduaneira ou sob sua supervisão, dentro do prazo decadencial.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. NCM. HERBICIDA APRESENTADO EM EMBALAGEM INDUSTRIAL PARA POSTERIOR FRACIONAMENTO. INAPLICABILIDADE DO ITEM 3808.93.1.

O critério de classificação em nível de item na subposição 3808.93 rege-se pela condição de apresentação da mercadoria no momento do fato gerador. Herbicida importado em embalagens de grande volume, cuja documentação técnica comprova a submissão a processo posterior de reenvase e fracionamento antes de atingir o consumidor final, não se confunde com o produto apresentado pronto para "uso domissanitário direto". Classificação incorreta no item 3808.93.2 ("apresentados de outro modo").

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, por dar parcial provimento ao recurso voluntário para: 1) por voto de qualidade, manter a classificação fiscal adotada pela fiscalização, restando vencidos os conselheiros Gisela Pimenta Gadelha (relatora), Neiva Aparecida Baylon e Adriano

Monte Pessoa, que votaram pelo provimento do recurso, por entenderem correta a classificação fiscal adotada pela recorrente; 2) por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, para excluir a multa de 1%; e 3) por maioria de votos, em afastar a multa por falta de licenciamento, vencidos os conselheiros Fábio Kizner Ejchel e Renata Casorla Mascareñas que entenderam que a multa aplicada não tem aderência com o Ato Declaratório Cosit nº 12/1997. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Renata Casorla Mascareñas.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS – Relator

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas – Redatora designada

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Renata Casorla Mascareñas, Adriano Monte Pessoa, Fabio Kirzner Ejchel (substituto[a] integral), Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (Presidente)

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos ocorridos, adoto, na íntegra, o relatório do acórdão de manifestação **16-85.602 - 17ª Turma da DRJ/SPO**:

“Trata o presente processo de Auto de Infração para a exigência de tributos e contribuições bem como das multas regulamentares na importação não recolhidos de acordo com a legislação de regência no montante de R\$ 847.970,92 (fl.03). Fundamento Legal às fls.07/09. 17, 21, 23, 26, 29/30, 35, 39/40.

De acordo com a Fiscalização, os produtos adquiridos pelo importador denominados GLIFOX 48 e MADEMATO, ambas conhecidas como herbicida sistêmico glifosato 48%, classificadas pela interessada nas posições NCM 3808.93.10 ou 3808.93.19.

No entanto, a Fiscalização entendeu que a classificação correta seria a NCM 3808.93.23 para as DI registradas em 2007 e a NCM 3808.93.24 para as DI registradas a partir de 2008.

A Resolução CAMEX nº 05/2003 estabeleceu a cobrança de direito antidumping do produto em questão quando provenientes da República Popular da China com alíquota de 35,8%, aplicável ao presente caso. Posteriormente, outras Resoluções CAMEX alteraram as alíquotas da mercadoria no decorrer do tempo.

Sendo assim, cobrou-se os valores decorrentes da incidência do Direito Antidumping, somado aos acréscimos legais devidos.

A contribuinte teve ciência do Auto de Infração em 18/05/2011 (fl.05). A autuada apresentou a impugnação em 17/06/2011 (fls.249 e ss) alegando, em síntese, que:

- O produto importado pela interessada trata-se de preparação na forma definitiva, a qual é adquirida em embalagens a granel por motivo de logística;
- Assim, a classificação da mercadoria na NCM 3808.93.19 é correta;
- O presente AI é nulo em razão de ausência de motivação bem como pela falta de uniformidade nas posições adotadas pela autoridade aduaneira;
- A Autoridade fiscal deferiu restituição à requerente em razão do mesmo produto ora discutido, havendo, portanto, decisões destoantes e contraditória, as quais acarretam insegurança jurídica;
- Houve mudança de interpretação das autoridades fiscais, pois as DI, direcionadas ao canal vermelho de parametrização do SISCOMEX, já tiveram sua documentação analisada e a carga desembaraçada não podendo ser mais objeto de verificação para a exigência de tributos e/ou contribuições bem como penalidades aduaneiras (art.146 do CTN - vedação de efeitos retroativos);
- Há nulidade do presente Auto de Infração em razão de insuficiência do Laudo Técnico que o consubstancia em relação ao erro na classificação de mercadorias;
- A posição 3808 possibilita que o produto importado seja nela enquadrado esteja ou em sua forma (preparação) ou em sua embalagem (para venda a retalho);
- O produto importado pela interessada constitui-se de substância composta na forma de preparação de uso domissanitário direito, ou seja, utilizado pelo consumidor final;
- Deve-se excluir a multa (por erro de classificação fiscal e falta de Licença de Importação) pela aplicação do art.100 do CTN: as importações tornaram-se costume, caracterizando-se como norma complementar, com seus efeitos entre eles o impedimento de aplicação de penalidades (multa e juros);
- É indevida a cumulação de penalidades relacionadas ao mesmo fato;
- É descabida a desconsideração do Certificado de Origem emitido bem como a rejeição da redução tarifária;

- Os produtos importados pela impugnante são classificáveis na posição 3808, sendo perfeitamente enquadrados como sujeitos ao benefício fiscal instituído pela Lei nº 10.925/2004 (art.1º, inciso II);
- Quanto ao registro no MAPA (Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento), ressalta-se que a finalidade do produto é que define o local de seu registro, e sendo a interessada comerciante de saneantes domissanitários (art.1º da Lei nº 6.360/76), o registro passa tão somente pela aprovação e registro na ANVISA;
- Ademais, a norma instituidora do benefício fiscal não exige qualquer registro específico para usufruto dos benefícios lá inseridos;
- O produto importado pela impugnante pode ser enquadrado sob diferentes modalidades, inclusive para uso agrícola;
- A interpretação do benefício há de ser feita de forma objetiva, em razão do tipo do produto importado e não a sua destinação (ao agronegócio).

Apesar dos argumentos de defesa do Contribuinte, os membros da 17ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, consideraram procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido.

Irresignado, o Contribuinte interpôs recurso voluntário reiterando os argumentos de defesa apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade, em especial as preliminares de nulidade e, no mérito, que não houve erro na classificação das mercadorias.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Conselheira Relatora.

Da admissibilidade

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte.

Da Classificação fiscal

No presente caso, após a Revisão Aduaneira, as autoridades fiscais da Receita Federal do Brasil constatarem, segundo arguido, pelo erro na classificação fiscal adotada e, tendo o NCM 3808.93.23 e 3808.93.24, como correto, pela falta de recolhimento de tributos e direitos antidumping.

Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração

A Recorrente alega a nulidade do auto de infração por dois motivos:

1. ausência de motivação adequada e falta de uniformidade nos entendimentos adotados pela Administração sobre o tema; e
2. Restrição ao procedimento de revisão aduaneira quanto à operação objeto de prévia fiscalização aduaneira.

Quanto ao item 1, entendo que a fundamentação se confunde com o mérito da controvérsia, razão pela qual será examinada a seguir.

No que diz respeito à nulidade da autuação quanto às Declarações de Importação parametrizadas no canal vermelho de Conferência Aduaneira, cuja classificação fiscal supostamente teria sido anuída pela própria Fiscalização, importante lembrar o disposto no art. 638 do Decreto n. 6.759/09 (Regulamento Aduaneiro):

Art. 638. Revisão aduaneira é o ato pelo qual é apurada, **após o desembaraço aduaneiro**, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação. (grifo nosso).

De acordo com o disposto no artigo 44 do Decreto-lei nº 37/1966, com redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/1988, toda mercadoria procedente do exterior deverá ser submetida a despacho aduaneiro, que será processado com base em declaração do importador apresentada à repartição aduaneira no prazo e na forma prescritos em regulamento, mesmo aquelas não sujeitas ao pagamento do imposto de importação.

O artigo 542 do Regulamento Aduaneiro (RA), aprovado pelo Decreto nº 6.759/2009, define despacho aduaneiro de importação como “o procedimento mediante o qual é verificada a exatidão dos dados declarados pelo importador em relação à mercadoria importada, aos documentos apresentados e à legislação específica”.

Trata de um procedimento composto de quatro fases:

- (i) Processamento da declaração de importação, através de seu preenchimento pelo importador e registro pela administração aduaneira;
- (ii) Conferência aduaneira, de acordo com a parametrização da declaração de importação;
- (iii) Desembaraço aduaneiro e entrega da mercadoria ao importador; e
- (iv) **Revisão Aduaneira, fase posterior ao desembaraço aduaneiro, na qual é**

apurada a regularidade de todo o procedimento aduaneiro de importação.

O conceito de desembaraço aduaneiro na importação é estabelecido no artigo 571 do Regulamento Aduaneiro (RA), fundamentado no artigo 51 do Decreto-lei nº 37/1966. Este dispositivo regulamentar define o desembaraço aduaneiro como o ato que registra a conclusão da conferência aduaneira.

Durante esta fase do despacho aduaneiro, é encerrada a verificação fiscal, permitindo a liberação da mercadoria ao importador. Após o desembaraço, a entrega da mercadoria ao importador é autorizada, desde que seja comprovado o pagamento ou a isenção do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM) e do ICMS. É importante ressaltar que o desembaraço aduaneiro representa apenas a finalização de uma etapa no processo de controle aduaneiro, não sendo um ato isolado com efeitos definitivos sobre a operação de importação.

Já a Revisão Aduaneira é assim conceituada pelo RA, verbis:

Art. 638. Revisão Aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 2º; e Decreto-lei nº 1.578, de 1977, art. 8º).

Sua base legal é o artigo 54 do Decreto-lei nº 37/1966, com redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/1988, in verbis:

Seção II Conclusão do Despacho

Art. 54 A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art. 44 deste Decreto-lei. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 01/09/1988)

A Revisão Aduaneira é um instituto aduaneiro tradicional, não tributário, cuja previsão legal está expressa no Decreto-lei nº 37/1966. Este dispositivo estabelece também os limites de sua aplicação: (i) a sujeição a um prazo decadencial e (ii) a execução conforme as diretrizes estabelecidas no regulamento aduaneiro. Para compreender plenamente o alcance da Revisão Aduaneira, é importante decompor seus elementos, conforme previstos no Regulamento Aduaneiro (RA):

- (i) Trata-se de um ato administrativo;
- (ii) É realizado após o desembaraço aduaneiro;
- (iii) Visa verificar a regularidade do pagamento dos tributos e demais encargos devidos à Fazenda Nacional;
- (iv) Busca assegurar a correta aplicação de benefícios fiscais;
- (v) Tem como objetivo avaliar a precisão das informações fornecidas pelo importador na declaração de importação ou pelo exportador na declaração de exportação;
- (vi) Deve ser concluída no prazo de cinco anos, contados a partir da data do registro da declaração de importação ou da declaração de exportação correspondente.

Esses elementos ilustram a importância da Revisão Aduaneira dentro do processo de fiscalização aduaneira, garantindo a conformidade legal e a arrecadação correta das receitas públicas.

Exceto no canal cinza, nenhum outro canal, nem mesmo o canal vermelho, exige uma conferência completa. Portanto, não se pode afirmar que houve o lançamento, entendido como a homologação expressa dos atos do importador na importação, que envolve a determinação da matéria tributável e o cálculo do tributo devido.

Conclui-se, portanto, que o instituto da Revisão Aduaneira é caracterizado como um típico mecanismo aduaneiro, fundamentado no artigo 54 do Decreto-lei nº 37/1966, conforme a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/1988. Esse instituto permite que todo o procedimento aduaneiro relacionado à importação, realizado pela administração aduaneira ou sob sua supervisão, seja revisto dentro do prazo decadencial estipulado. Além disso, essa revisão não está subordinada às limitações previstas nos artigos 146 e 149 do Código Tributário Nacional (CTN). Essa autonomia reforça a importância da Revisão Aduaneira como ferramenta de controle e fiscalização, assegurando a regularidade e a conformidade das operações de importação. O Superior Tribunal de Justiça (STJ) já consolidou entendimento favorável à possibilidade de Revisão Aduaneira em Declarações de Importação que foram parametrizadas para o canal vermelho de conferência, conforme demonstrado nos casos Resp 1.826.124 e REsp 1.201.845.

Pelas razões acima expostas, rejeito a preliminar de nulidade.

Mérito

Nas importações que efetuou, a Recorrente descreveu o produto como sendo: GLIFOX 48, HERBICIDA SISTÊMICO GLIFOSATO-48%, PRONTO P/ APLICAÇÃO DOMISANITÁRIA, DESTINADO A JARDINAGEM AMADORA, REGISTRO NA ANVISA 32057.0040/001-1, classificando-o na NCM 38.08.9319. A fiscalização questiona as subposições, discordando ser a NCM 3808.93.19 (adotada pela Recorrente) e requerendo a alteração para a NCM 3808.93.24 (pretendida pela autoridade aduaneira).

Verifica-se o quadro abaixo:

3808.93	--Herbicidas, inibidores de germinação e reguladores de crescimento para plantas
3808.93.1	Herbicidas apresentados em formas ou embalagens exclusivamente para uso domissanitário direto
3808.93.11	Contendo bromometano(brometo de metila)ou
3808.93.19	Outros
3808.93.2	Herbicidas apresentados de outro modo
3808.93.21	Contendo bromometano(brometo de metila)ou

3808.93.22	Outros, à base de ácido 2,4-diclorofenoxiacético (2,4- D), de ácido 4- (2,4-diclorofenox i) butírico (2,4-DB), de ácido (4-cloro-2-metil) fenoxiacético (MCPA) ou de derivados de 2 4-D ou 2 4-DB
3808.93.23	Outros, à base de alaclor, de ametrina, de atrazina ou de diuron.
3808.93.24	Outros, à base de glifosato ou seus sais, de imazaquim ou de lactofen

Em sua análise a autoridade limita afirma que a identificação da classificação correta se limita entre os itens “1” e “2” das subposições “93”, afirmando que “[...] os únicos itens possíveis para o correto enquadramento da mercadoria são 3808.93.1 ou 3808.93.2, visto que os demais itens (3808.93.3, 3808.93.4 e 3808.93.5) não tratam de herbicidas, mas sim de inibidores de germinação e reguladores de crescimento”. Para embasar a tese de erro na classificação fiscal, a fiscalização questiona o fato de que as mercadorias importadas estavam acondicionadas em baldes de 10 ou 200 litros, contendo herbicida glifosato 48% para uso domissanitário direto. Sustenta que o acondicionamento “a granel” impediria a classificação do produto como destinado ao uso domissanitário direto.

Apesar dos argumentos da D. Fiscalização, entendo que assiste razão à Recorrente. Vejamos:

Convém destacar a definição do Capítulo 38 da Tarifa Externa Comum - TEC:

"Inseticidas, rodenticidas, fungicidas, herbicidas, inibidores de germinação e reguladores de crescimento para plantas, desinfetantes e produtos semelhantes, apresentados em quaisquer formas. **Embalagens para venda a retalho ou** como preparação ou ainda sob forma de artigos, tais como fitas, mechas e velas sulfuradas e papel mata-moscas."

A terminologia “venda a retalho”, constante da Posição 3808, não se confunde com a expressão “uso domissanitário direto”, prevista no item 3808.93.1. Trata-se de conceitos distintos, com finalidades diferentes, que não devem ser interpretados como equivalentes.

Da mesma forma, a redação da Posição 3808 permite que o produto nela seja enquadrado tanto em razão de sua forma (preparação) quanto de sua embalagem (apresentação para venda a retalho – venda a varejo). É importante destacar que a própria norma diferencia essas hipóteses, deixando claro que as mercadorias podem ser apresentadas em “formas ou embalagens”, o que reforça a tese da Recorrente: quando se trata de uma preparação em sua forma final, o produto já está pronto para uso domissanitário direto — como ocorre com os itens importados pela Recorrente.

Ainda, conforme a Lei de Proust (Lei das Proporções Definidas), aplicável aos compostos químicos e preparações, as proporções entre as massas de seus componentes permanecem constantes, independentemente da quantidade do produto. Assim, seja o produto acondicionado em embalagens de 100 litros, de 10 litros ou em apresentação a retalho, sua composição e sua natureza permanecem as mesmas, desde que já esteja na forma de preparação final.

Ademais, as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH, definem as três situações, distintas, das quais um produto poderá ser classificado sob a posição 3808, quais sejam:

- 1) Quando são apresentados em embalagens (tais como recipientes metálicos, caixas de cartão) para venda a retalho como inseticidas, desinfetantes etc., ou ainda quando apresentem uma forma tal (bolas, enfiadas de bolas, tabletes, plaquetas, comprimidos e semelhantes) que não suscite quaisquer dúvidas quanto ao seu destino para venda a retalho (direta ao consumidor final).
- 2) quando tenham características de preparações. Qualquer que seja a forma como se apresentem (compreendendo os líquidos, as soluções e a granel).
- 3) quando se apresentem como artefatos unitários ou de comprimento indeterminado, mas com suporte, tais como fitas, mechas [...]

Assim, assiste razão à Recorrente ao sustentar que o produto não estaria erroneamente classificado na posição que contempla a condição de uso domissanitário direto apenas em razão de sua forma de acondicionamento. A embalagem, por si só, não restringe o enquadramento quando o produto já se encontra em sua preparação final.

No caso concreto, o herbicida glifosato 48% para uso domissanitário direto importado pela Recorrente está corretamente classificado nas Declarações de Importação autuadas. Trata-se de substância composta, já apresentada em sua forma de preparação, sendo exatamente o mesmo produto utilizado pelo consumidor final — isto é, um herbicida destinado ao uso domissanitário direto. O próprio laudo técnico juntado aos autos confirma que se trata de uma preparação, encontrando-se, portanto, em sua forma definitiva.

Afinal, em resposta aos quesitos apresentados, o perito foi categórico ao confirmar que o produto se trata de uma preparação, complementando sua conclusão com afirmações como:

“[...] sim, o produto em questão, no estado físico em que se encontrava, trata-se de uma preparação [...]” e “[...] como a preparação consiste em uma suspensão do produto ativo (glifosato) em água (por ser muito solúvel), podemos afirmar que se trata de uma preparação”.

O fato de a mercadoria estar acondicionada a granel não compromete a correta subposição classificatória, qual seja, 38.08.93.1. Na posição fiscal 38.08.93 enquadram-se todos os herbicidas e, dentro dela, a subposição “1” contempla aqueles apresentados em formas ou embalagens destinadas ao uso domissanitário direto. Afinal, o tamanho das embalagens não determina a posição de classificação fiscal, que deve respeitar a característica essencial do produto, ou seja, ser uma preparação e por consequência classificada como de uso domissanitário direto, sem necessidade de diluição, destinado ao consumidor final.

Da multa

Contudo, caso vencida quanto à análise da correta classificação fiscal, importante lembrar que recentemente foi publicada Lei Complementar 227, de 2026 que revoga, expressamente, o artigo 84 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e o art. 69 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, nos quais constavam a previsão penalidade aplicada nos presentes autos.

Art. 181. Revogam-se:

I - os seguintes dispositivos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional):

a) parágrafo único do art. 35; e

b) art. 39;

II - o art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001;

III - o art. 69 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; (...)

Como se vê, a Lei acima transcrita extinguiu expressamente a multa aduaneira de 1% aplicada em casos de erros na classificação fiscal de produtos importados, ou em outros detalhes instituídos para identificação da mercadoria.

Assim sendo, considerando a revogação dos dispositivos acima citados, cabe, a meu ver, a aplicação do princípio da retroatividade benigna, previsto no artigo 106, II, “a” do Código Tributário Nacional nos autos de infração ainda não definitivamente julgados. Senão vejamos:

Artigo 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Portanto, considerando que artigo 106, II, “a” do CTN estabelece que a lei pode retroagir para alcançar fatos ocorridos antes de sua vigência quando mais favorável ao contribuinte se o ato não estiver definitivamente julgado na esfera administrativa ou judicial; e que os dispositivos que previam as penalidades aplicadas ao Recorrente foram expressamente revogados, entendo que a presente autuação não deve ser mantida.

Da Multa de 30%

A multa de 30% por falta de Licença de Importação, prevista no art. 169, § 2º, do Decreto-Lei nº 37/1966, foi exigida com fundamento no entendimento de que a descrição das mercadorias nas Declarações de Importação seria incorreta.

O ADN COSIT nº 12/1997 estabelece, em caráter normativo, que não constitui infração administrativa ao controle das importações a declaração de importação de mercadoria objeto de licenciamento no SISCOMEX cuja classificação tarifária errônea exija novo licenciamento, automático ou não, desde que o produto esteja corretamente descrito com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate intuito doloso ou má-fé por parte do declarante.

A classificação dos produtos na NCM 3808.93.19, embora incorreta à luz dos laudos técnicos, decorreu de controvérsia genuína – se o produto era destinado ao uso

domissanitário direto - que permeou toda a discussão neste processo e não há nos autos qualquer indício de que a Recorrente tenha deliberadamente omitido dados ou adotado estratégia para iludir o controle aduaneiro. Assim sendo, o erro classificatório originou-se de divergência técnica sobre o critério diferenciador das categorias, não de conduta fraudulenta ou deliberadamente enganosa.

Nessa moldura fática, a incidência do ADN COSIT nº 12/1997 é imperativa no sentido de asseverar que, ausente o intuito doloso ou a má-fé, o erro de classificação tarifária não tipifica a infração ao controle administrativo das importações prevista no art. 169, § 2º, do Decreto-Lei nº 37/1966. A penalidade de 30% sobre o valor aduaneiro deve, portanto, ser excluída do crédito tributário exigido.

Assim sendo, voto no sentido de excluir a multa de 30% por falta de Licença de Importação.

Conclusão

Pelas razões acima expostas, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário para excluir a multa de 1% e afastar a multa por falta de licenciamento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS

VOTO VENCEDOR

Conselheira Renata Casorla Mascareñas, redatora designada

Peço vênha à Ilustre Relatora para divergir quanto ao provimento do Recurso Voluntário, por entender correta a classificação fiscal adotada no auto de infração.

Quanto às propriedades intrínsecas da mercadoria objeto de reclassificação, observa-se convergência entre as conclusões da fiscalização e as alegações da Recorrente. Inexiste controvérsia de que o produto é uma preparação enquadrada na posição 38.08 e, especificamente, na subposição 38.08.93 (herbicidas). A divergência cinge-se, portanto, ao enquadramento nos níveis de item e subitem da NCM, para o qual a autoridade fiscal fundamentou seu entendimento na análise do processo produtivo da contribuinte.

Quanto à escolha do item dentro da subposição 3808.93, a Recorrente sustenta o enquadramento no item 1 (produtos apresentados em formas ou embalagens exclusivamente

para uso domissanitário direto), e a autoridade fiscal defende a classificação no item 2 (herbicidas apresentados de outro modo), conforme a estrutura abaixo reproduzida:

3808.93 – Herbicidas, inibidores de germinação e reguladores de crescimento para plantas;

3808.93.1 – Herbicidas apresentados em formas ou embalagens exclusivamente para uso domissanitário direto;

3808.93.2 – Herbicidas apresentados de outro modo;

O ponto central para resolução da controvérsia reside no fato de que o produto importado sofre um processo de fracionamento e reenvase antes de sua efetiva aplicação como herbicida de uso domissanitário direto. O relato do processo produtivo prestado pelo importador e informado no Relatório Fiscal que instrui o auto de infração — despejo em tanques e reenvase em embalagens menores — caracteriza uma operação de industrialização por acondicionamento ou reacondicionamento, o que indica que, no momento da importação, o produto não pode ser considerado "*apresentado em formas ou embalagens **exclusivamente** para uso domissanitário **direto***".

Conforme consta no Relatório Fiscal (fls. 52)

"(...) No curso da fiscalização foi apresentado documento relatando todo o processo produtivo envolvendo o produto herbicida sistêmico Glifosato 48%. (documento 08)

Em resumo, após chegar nos depósitos da Indústria Química DIPIL LTDA. e ser aprovado no controle de qualidade, o produto contido nos galões é despejado em um tanque/envasador, onde é diretamente reenvasado em frascarias de saneantes domissanitários e enfardado/encaixotado para ser comercializado e distribuído ao consumidor final.

Tal informação é ratificada pelo documento entregue pela Indústria Química Dipil LTDA., em atendimento à intimação formulada pela IRF Chuí/RS no curso do despacho da DI 10/0569070-9, na qual afirma que "o produto em questão, não será destinado para o comércio final na mesma embalagem que se encontra no momento da importação, ou seja, o mesmo é devidamente reembalado em volumes menores e somente então é disponibilizado para o mercado consumidor ... " (documento 14)"

No caso concreto, a forma ou embalagem na qual a mercadoria é importada é determinante para a correta classificação. Se o herbicida chega em embalagens de grande volume, mesmo que a intenção seja o reenvase posterior, no momento do desembaraço aduaneiro ele não se apresenta na forma ou embalagem **exclusivamente para uso direto**. Ele é um insumo para uma etapa posterior de industrialização. A classificação fiscal na entrada deve refletir o estado da mercadoria no momento da conferência aduaneira, e não a sua destinação futura após transformação ou reenvase.

Se o texto do desdobramento NCM M 3808.93.10 (para DIs registradas em 2007) ou 3808.93.19 (para DIs registradas em 2008) descreve herbicidas "*apresentados em formas ou embalagens **exclusivamente** para uso domissanitário **direto***", infere-se que o produto não atende tais requisitos no estágio de importação, visto que sua apresentação física (galões para reenvase) diverge da apresentação final exigida pela nomenclatura, em respeito às RGI-1 e RGI-6, pois contraria o texto do desdobramento.

Conforme defendido no voto condutor: "*(...) seja o produto acondicionado em embalagens de 100 litros, de 10 litros ou em apresentação a retalho, sua composição e sua natureza permanecem as mesmas, desde que já esteja na forma de preparação final.*"

No entanto, conforme elucida o Relatório Fiscal (fls. 59), é imperativo distinguir o herbicida "pronto para uso" (jardinagem amadora) daquele "*apresentado em formas ou embalagens **exclusivamente** para uso domissanitário **direto***". A primeira definição diz respeito ao estado da formulação: o princípio ativo (glifosato) já se encontra diluído em substâncias coadjuvantes nas proporções adequadas para aplicação imediata. Por outro lado, a segunda definição refere-se estritamente **à condição de apresentação da mercadoria**: exige-se que o produto esteja acondicionado de **tal forma que dispense qualquer processo industrial adicional (como o fracionamento ou reenvase) antes de sua entrega ao consumidor final**:

"(...) Ademais, não se pode confundir o herbicida que está pronto para uso domissanitário destinado a jardinagem amadora com o herbicida apresentado em formas ou embalagens exclusivamente para uso domissanitário direto.

Isto porque a primeira situação se refere ao estado em que se encontra a formulação, ou seja, a solução contendo o princípio ativo (glifosato) já se encontra misturada com outras substâncias (amina surfactante e água) nas proporções ideais e prontas para o uso. Já a segunda, enfatiza se a mercadoria está em formas ou embalagens para uso direto, ou seja, não será necessário nenhum outro processo industrial para disponibilizá-la ao consumidor final.

Desta forma, o item 3808.93.2 inclui os herbicidas apresentados de outros modos senão aquele previsto pelo item 3808.93.1, no qual encontramos as seguintes NCM:

1 - 3808.93.23 - para as DI registradas no ano de 2007; e

2 - 3808.93.24 - para as DI registradas a partir de 01/01/2008."

Assim, o desdobramento correto é no item 2, 3808.93.2, para herbicidas "apresentados de outro modo". Consequentemente, dado que o item 3808.93.2 abarca os herbicidas apresentados em condições distintas daquelas previstas no item 3808.93.1, devem ser observadas as seguintes classificações (código completo de oito dígitos):

NCM 3808.93.23, cujo texto é "*À base de glifosato ou seus sais, de imazaquim ou de lactofen*", aplicável às Declarações de Importação (DI) registradas em 2007; e

NCM 3808.93.24, cujo texto é “*Outros, à base de glifosato ou seus sais, de imazaquim ou de lactofen*”, aplicável às Declarações de Importação registradas a partir de 01/01/2008.

A Recorrente colacionou ementa da Solução de Consulta SRRF08/DIANA nº 96/2009 para sustentar que a forma de apresentação ou o acondicionamento para venda a retalho seriam irrelevantes para o enquadramento em nível de item. Todavia, o exame do inteiro teor do referido precedente refuta a tese recursal. Diferentemente do caso em tela, o produto objeto da consulta de classificação fiscal, embora acondicionado em baldes de 10 kg e 45 kg, estava destinado à venda **direta ao consumidor** para desinfecção de água:

“(…) a função principal do produto Hypocal granulado, objeto desta Consulta, é atuar como desinfetante de água para consumo humano. Trata-se de um produto desinfetante, bactericida. Além disso, o Hypocal granulado é apresentado ao mercado em **embalagens para venda a retalho, quais sejam, baldes plásticos de 10 kg e 45 kg.**”

No presente processo, a natureza da embalagem industrial assume relevância capital: o entendimento exarado naquela Solução de Consulta, na verdade, ratifica a premissa de que o produto apresentado em embalagem industrial desautoriza o enquadramento no Item 1 da subposição 3808.93. Assim, deve prevalecer a classificação atribuída pela fiscalização.

A própria Anvisa, que anuiu com as licenças de importação, ratificou **o equívoco do enquadramento** adotado pelo importador, e o **erro de descrição da mercadoria**, prejudicando a aplicabilidade do ADN Cosit nº 12/97 e ADI SRF nº 13/2012 invocados no Recurso Voluntário.

Conforme ofício de fls. 244, do titular da Coordenação de Vigilância Sanitária de Portos, Aeroportos, Fronteiras e Recintos Alfandegados em Santa Catarina – CVPAF/SC/Anvisa: “(…) Analisando esses processos de importação, concluímos que **o produto importado não correspondia ao que foi descrito na Petição de Fiscalização Sanitária e no extrato da LI**, (...) Na forma em que foi importado (embalagens de 10 e 200 litros) o produto não está sujeito à anuência da ANVISA. **A NCM utilizada para a sua classificação fiscal só se aplica a herbicidas apresentados em formas ou embalagens exclusivamente para uso domissanitário direto** (...) os produtos para uso em jardinagem amadora devem ser apresentados já na diluição de uso, em embalagens de no máximo 1 litro, ou na forma de dose única para ser diluída em 1 litro de água (...)” (destaquei).

Em decorrência do erro na classificação fiscal adotada pelo importador, é devido o lançamento de ofício das diferenças de tributos e contribuições, seus correspondentes consectários legais, além das penalidades previstas.

A multa de ofício no patamar de 75% incidiu sobre o fato “pagamento de tributos a menor” e as multas isoladas incidiram sobre o valor aduaneiro da mercadoria, base de cálculo distinta. As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária e aduaneira vigente no País, restringindo-se a instância administrativa de julgamento ao exame da validade jurídica dos atos por elas praticados. As multas infligidas, as respectivas bases de cálculo

e alíquotas são aquelas estabelecidas em lei, e verifica-se no caso que estão presentes os pressupostos de fato para suas incidências.

Não obstante a correta imposição da multa decorrente do erro de classificação fiscal, em virtude da superveniência da Lei Complementar nº 227, de 13 de janeiro de 2026, que revogou o art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, cabe aqui a aplicação da retroatividade benigna, nos termos do art. 106, II, “a”, do CTN, para fins de exoneração da referida penalidade.

Quanto aos juros de mora, a aplicação da taxa Selic para cálculo dos juros de mora é devida em vista do disposto no artigo 161 do Código Tributário Nacional — *“o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis”*.

As Súmulas CARF nºs 4 e 108, que são vinculantes, preveem a regularidade da utilização da taxa referencial Taxa Selic, bem como dos juros sobre a multa aplicada, conforme abaixo transcrito:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Por tais razões, voto pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, para exonerar a multa decorrente da reclassificação fiscal, em função da revogação expressa do dispositivo legal que amparava sua exigência, pelo art. 181 da LC nº 227/2026 c/c art. 106, II, 'a', do CTN, mantendo-se os demais termos da exigência fiscal.

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas