



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

**Processo nº** 11050.000398/2010-95  
**Recurso nº** De Ofício  
**Acórdão nº** 3201-001.693 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de agosto de 2014  
**Matéria** II  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** BUNGE FERTILIZANTES S/A

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Data do fato gerador: 30/03/2009

**CLASSIFICAÇÃO FISCAL.**

Fertilizante Mineral Nitrato duplo de Sódio e Potássio (Salitre do Chile) com teor de Nitrogênio (N) não superior a 15%, em peso, e de óxido de potássio (K<sub>2</sub>O) não superior a 15%, em peso, classifica-se no código NCM 3105.90.11.

Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do relator. Participou o conselheiro Helder Massaaki Kanamaru. Ausência justificada da conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos.

Joel Miyazaki - Presidente.

Winderley Moraes Pereira - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Joel Miyazaki, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Helder Massaaki Kanamaru, Winderley Moraes Pereira, Luciano Lopes de Almeida Moraes e Daniel Mariz Gudino.

## Relatório

Trata o presente processo de Recurso de Ofício interposto pela 2ª turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis - SC.

Por bem descrever os fatos adoto o relatório da primeira instância que passo a descrever.

*“Versa o presente processo sobre o Auto de Infração lavrado (fls. 04/25) para a exigência da multa do controle administrativo (R\$ 1.120.163,19) e da multa proporcional ao valor aduaneiro (R\$ 37.338,77), em virtude de declaração inexata e ausência de licenciamento da mercadoria descrita na Declaração de Importação (DI) nº 09/03887554, registrada em 30/03/2009, como "NITRATO DUPLO DE SÓDIO E POTÁSSIO (SALITRE DO CHILE), com TEOR DE NITROGÊNIO NÃO SUPERIOR A 15% EM PESO, E DE ÓXIDO DE POTÁSSIO (K2O) NÃO SUPERIOR A 15% EM PESO, A GRANEL PARA FABRICAÇÃO DE FERTILIZANTES DESTINADOS A AGRICULTURA. CAS. NR . 7757791", fornecido e fabricado por SQM INDUSTRIAL S/A, utilizando o código da Nomenclatura Comum do Mercosul NCM 3105.90.11.*

*Relata que houve retirada de amostras da mercadoria em 30/03/2009 e em 22/06/2009 o Laboratório credenciado Falcão Bauer emitiu o Laudo de Análise nº 2142/20091.*

*Ressalta que a mercadoria genérica apontada no laudo é a mesma declarada pelo importador Nitrato duplo de Sódio e Potássio, porém, o resultado da análise demonstrou que o teor de Oxido de Potássio é de 15,3% (como K20), em peso, o que implica em uma mudança de classificação fiscal para o código NCM 3105.90.19, subitem residual, em decorrência da aplicação das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado 1 e 6, e Regra Geral Complementar nº 1 da NCM.*

*Assim, a mercadoria em questão diverge tanto da classificação adotada quanto do teor descrito no campo "Informações complementares" do Licenciamento de Importação (LI) 09/05863620, onde o importador informa a "garantia de 14% K20".*

*Em virtude da declaração inexata, ficou caracterizada a infração a que se refere a Lei nº 10.833, art. 69, §1º c/c MP 2.15835/2001, art. 84. No caso em tela, o código NCM adotado pelo importador exigia o Licenciamento não automático, a ser analisado pelo MAPA (Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento) para importações realizadas a partir de 25/11/2004, conforme Portaria nº 17/2003. Todavia, o Licenciamento é deferido com base na declaração e documentos apresentados pelo importador, que, neste caso, apresentavam divergências em relação à mercadoria efetivamente importada. Assim, o Licenciamento foi deferido para a mercadoria declarada, porém, a mercadoria importada era outra, com especificações químicas diferentes. Portanto, fica evidenciada a falta de licenciamento para a mercadoria importada, cuja classificação correta é 3105.90.19.*

*Desta forma, é também aplicada a multa administrativa ao controle das importações, prevista no art. 169 e §6º do Decreto-*

*Lei 37/1966, com redação dada pelo art. 2º da Lei 6.562/1978, em virtude da importação de mercadoria do exterior sem guia de importação ou documento equivalente (ausência de Licenciamento de Importação).*

*Regularmente científica, a interessada apresentou impugnação tempestiva, às fls. 79/112, na qual, em síntese:*

*Inicialmente ressalta que o Auto de Infração é improcedente, porque, tendo o UBC LAGUNA atracado somente às 14:54h do dia 31/03/2009, iniciado a operação de descarga somente às 19:20h do mesmo dia e encerrado esta operação às 02:30 h do dia 03.04.2009, forçoso concluir que as amostras coletadas pela Eng. Maria de Jesus de Vito em 30/03/2009, no Box 2C dos armazéns da YARA BRASIL FERTILIZANTES não era o produto importado pela impugnante.*

*Aduz que o produto importado através da DI nº 09/03887554 ou da DI nº 09/0389498, que teria, supostamente, servido de base à elaboração do Laudo de Análise nº 2142/20091, não foi objeto de qualquer amostragem ou análise. Ou a amostra foi coletada posteriormente a sua descarga, tendo ficado exposta à umidade relativa do ar em percentual superior a 98%, acarretando, conseqüentemente, o aumento dos componentes químicos do produto (potássio e nitrato), por força do ganho de peso em razão da absorção da umidade do ar e da descarga e armazenamento do produto, sem a coleta imediata para análise.*

*Em contraposição ao Laudo Técnico do Laboratório Falcão Bauer, providenciou a elaboração de um Laudo Pericial divergente a cargo de Patricia Eloin Moreira, perita oficial da Justiça Federal e da Secretaria da Receita Federal do Brasil no Estado de São Paulo, o qual faz parte integrante da presente impugnação.*

*Neste Laudo consta que a coleta da amostra não foi realizada dentro das normas de coleta de fertilizantes (ABNT nº 11332 e 5775). Informa que, durante o transporte, ocorre a fragmentação dos grânulos e ao mesmo tempo segregação, ou seja, a separação despontando para uma porcentagem de erro muito grande na quantificação apontada.*

*Ademais, foi aferido erro do aparelho utilizado pelo laboratório para a análise quantitativa, podendo chegar em até 3%. Alerta que o equipamento que deveria ser utilizado é o Difratometria de Raio X e não utilizado pelo laboratório, comprometendo a análise da amostra.*

*De acordo com a perita, a região do Porto do Rio Grande tem a sua atmosfera saturada de sais e nitratos, em razão da descarga de fertilizantes, havendo, em dias de alta umidade relativa, grandes concentrações atmosféricas de nitrato, cloreto de potássio e nitrato de potássio. No dia 30/03/2009 a umidade relativa do ar no Porto do Rio Grande superava 98%, bastante superior a umidade relativa crítica do nitrato de sódio e potássio, que é de 64,5%, quando começam a absorver a umidade do ar contaminado no entorno do Porto, tendo um ganho de massa superior a 15%. Além disso, a data de coleta de amostra, ou seja, dia 30/03/2009, diverge da data de atracação do navio UBC LAGUNA.*

*O Laudo comprova que, antes da descarga do produto importado, houve no Porto do Rio Grande, a movimentação de 23.769 toneladas de sal marinho, além de 19.007 toneladas de nitrato de sódio (salitre), entre outros produtos nitrogenados, acarretando a contaminação da atmosfera do porto, suscetível, por sua vez, de contaminar o produto importado pela impugnante.*

*Demonstra, através de cálculos, o ganho de massa dos produtos químicos envolvidos, sob a influências destas situações desfavoráveis. Afirma, ainda, que a margem de erro para a análise do óxido de potássio pode chegar a mais de 3%. Aponta impropriedades na análise do nitrogênio, realizada sobre nitrogênio total, quando o correto seria fazê-lo objetivando o resultado como nitrogênio na forma nítrica, desprezando-se o nitrogênio na forma amoniacal, sendo que o 0,8% acrescidos no resultado do laboratório Falcão Bauer refere-se à contaminação de nitrogênio amoniacal ou nitratos da atmosfera contaminada absorvida pelo produto durante o período de estocagem, o mesmo ocorrendo com composto químico potássio. Afirma que as análises químicas foram feitas como se tratassem de compostos orgânicos, e não, como é o caso, de compostos minerais inorgânicos.*

*Alega que os testes químicos foram efetuados para constatação de teor de potássio na forma total, e não solúvel, o que pode ter acarretado também um aumento de 0,3% no resultado, sendo que este valor pode ser advindo de uma contaminação do produto. Portanto, a análise deveria ter sido realizada em separado contemplando as duas formas solúvel em água e insolúvel, por tratar-se de fertilizante.*

*Afirma que, das análises químicas do produto, da vasta literatura técnica científica e legislações pertinentes, os exames procedidos pela USP Universidade de São Paulo (anexos 12 e 13) para a determinação de porcentagem de N e K<sub>2</sub>O, indicaram valores 14,40% N e 14,21% K<sub>2</sub>O, ou seja, abaixo de 15%, demonstrando tecnicamente a correta porcentagem da classificação tarifária.*

*Alega sua boa-fé e que a reclassificação tarifária não trouxe implicações tributárias, portanto, não haveria razão para, dolosamente, efetuar uma declaração, falsa com o intuito de auferir vantagens ilícitas.*

*Ressalta que o Chile exporta tal produto há quase 50 anos, classificando-o nesta posição tarifária universal sem problemas, posto que o produto se tratará de Nitrato de Sódio e Potássio no mundo inteiro.*

*Alega que a multa prevista no artigo 633, inciso II, alínea "a" do Decreto 4.543/2002, é indevida, pois fere os princípios da tipicidade tributária e da reserva legal, sendo que apresentou toda a documentação exigida, inclusive a licença de importação, na qual o produto está descrito pormenorizadamente.*

*Aduz que obedeceu a classificação disposta no Sistema Harmonizado e que os subitens são adotados unilateralmente pelo Brasil e não são suficientes para punir a conduta do contribuinte.*

*Requer a realização de provas periciais que enumera e todos os meios de prova admitidas, bem como o cancelamento do presente Auto de Infração.*

*Indica perita assistente e relaciona quesitos."*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento deu provimento a impugnação, exonerando o lançamento. A decisão da DRJ foi assim ementada:

*“ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS*

*Data do fato gerador: 30/03/2009*

*CLASSIFICAÇÃO FISCAL.*

*Fertilizante Mineral Nitrato duplo de Sódio e Potássio (Salitre do Chile) com teor de Nitrogênio (N) não superior a 15%, em peso, e de óxido de potássio (K<sub>2</sub>O) não superior a 15%, em peso, classifica-se no código NCM 3105.90.11.*

*Impugnação Procedente*

*Crédito Tributário Exonerado.”*

Diante dessa decisão, cuja exoneração do crédito tributário ultrapassou o limite de alçada, foi apresentado pela Turma Julgadora o competente recurso de ofício.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

O recurso atende aos requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, ser conhecido.

A Recorrente realizou a importação de mercadoria classificada na Declaração de Importação no código NCM 3105.90.11 da TEC. A Fiscalização Aduaneira reclassificou a mercadoria para o código NCM 3105.90.19. Os textos da TEC aplicados ao caso estão transcritos abaixo:

*“3105 ADUBOS OU FERTILIZANTES MINERAIS OU QUÍMICOS, CONTENDO DOIS OU TRÊS DOS SEGUINTE ELEMENTOS FERTILIZANTES: NITROGÊNIO, FÓSFORO E POTÁSSIO; OUTROS ADUBOS OU FERTILIZANTES; PRODUTOS DO PRESENTE CAPÍTULO APRESENTADOS EM TABLETES OU FORMAS SEMELHANTES, OU AINDA EM EMBALAGENS COM PESO BRUTO NÃO SUPERIOR A 10kg*

*3105.90 Outros*

*3105.90.1 Nitrato de sódio potássio*

*3105.90.11 Com teor de nitrogênio não superior a 15%, em peso, e de óxido de potássio (K<sub>2</sub>O) não superior a 15%, em peso*

3105.90.19 Outros"

O laudo em que se baseou a reclassificação adotada pela Fiscalização foi emitido pelo Laboratório Falcão Bauer, que apresentou a seguinte descrição para a mercadoria. (fls. 61 a 62)

*"Nitrato duplo de Sódio e Potássio com teor de Nitrogênio de 12,7% e teor de Óxido de Potássio de 15,3% (como K<sub>2</sub>O), em peso, na forma de grânulos esféricos róseos". Acrescenta, em respostas aos quesitos números 8 e 13, que, segundo referências bibliográficas, "a mercadoria trata-se de mistura natural de nitrato de sódio e nitrato de potássio (Salitre Potássico)" e "o Nitrato duplo de Sódio e Potássio é utilizado como fertilizante".*

Nos termos do laudo pericial, a divergência entre a classificação adotada pela Recorrente e aquela adotada pela Fiscalização resume-se ao teor de Óxido de Potássio (K<sub>2</sub>O), que no laudo consta como 15,3 % e a classificação adotada pela Recorrente determina que o teor de Óxido de Potássio não superior a 15%.

A Recorrente justificando a sua classificação e a divergência na apuração do teor de Óxido de Potássio alega diversos fatores, citando como exemplo: transporte, armazenamento, a atmosfera do porto de desembarque, o procedimento de recolhimento de amostras, a armazenagem das amostras, a morfologia do produto e a possibilidade de empedramento, o efeito da umidade, o efeito da dureza e do tamanho da partícula, a composição química, o tempo de estocagem, a segregação, a umidade crítica relativa, a velocidade e o efeito da absorção de umidade e a proteção dos produtos armazenados. Para confirmar tais alegações apresenta laudo técnico (fls. 119 a 372).

O Certificado de Análise (fl. 33), emitido pela fabricante exportadora SQM S/A, de Santiago do Chile, informa tratar-se de "NITRATO SODICO POTASICO – NATURAL NITRATO DUPLO DE SODIO E POTASSIO (SALITRE DO CHILE), COM TEOR DE NITROGENIO NAO SUPERIOR A 15% EM PESO, E DE OXIDO DE POTASSIO (K<sub>2</sub>O) NAO SUPERIOR A 15% Em PESO, A GRANEL PARA FABRICACAO DE FERTILIZANTES DESTINADOS A AGRICULTURA."

A decisão de piso entendeu que os problemas alegados pela Recorrente poderiam ter afetado o resultado da laudo técnico do instituo Falcão Bauer. Considerou ainda, que o sendo o produto mundialmente comercializado com a classificação NCM 3105.90.11 e o Certificado apresentado pelo fabricante exportador eram argumentos convincentes para manter a fiscalização adotada pela Recorrente.

A decisão da DRJ traz ainda informações, que julgo bastante relevante para elucidação da lide, sobre diferenças do mesmo produto que foi discutido no Processo Administrativo nº 11128.004401/96-61, onde foi identificado problemas com o teor de nitrogênio, com uma variação no mesmo percentual de 0,3%. Solicitada a perícia técnica, esta considerou que a diferença apresentada seria uma variação aceitável. Transcrevo a seguir trecho do acórdão da DRJ que trata deste Laudo Técnico constante do Processo Administrativo nº 11128.004401/96-61. (fls. 386)

*"Neste propósito, transcrevo parte do voto proferido no acórdão nº 755, de 28/02/2000, pela Delegacia da Receita Federal de*

*Julgamento de São Paulo, no processo nº 11128.004401/9661, que tratou do mesmo produto, sendo, todavia, a divergência estabelecida no teor de nitrogênio, após ser deferida a realização da perícia solicitada pela defesa, o que resultou em Informação Técnica:*

*"No entanto, conforme informação posterior do próprio LABOR (fl. 171) , a precisão deste resultado é de  $15,1 \pm 0,3\%$ . (...). Assim sendo, não há como garantir que o teor de N seja superior a 15% no produto em análise e que a classificação adotada pelo contribuinte não esteja correta."*

*Isto posto, acho razoável considerar o resultado do Laudo Técnico, dentro de uma variação aceitável, frente à informação do Parecer Técnico de que a incerteza do aparelho ou do procedimento provoca uma variação de 0,3% e de que, assim, a conclusão do Laudo Técnico oficial deveria ser de  $15,3\% + 0,3\%$ , o que demonstra que o valor estaria no intervalo de 15,0% a 15,6%. Este resultado está congruente, por analogia, com a conclusão da perícia solicitada no processo nº. 11128.004401/9661, acima transcrito.*

Considerando as conclusões dos laudos técnicos e a posição adotada em julgamento administrativo do mesmo produto, em que foi considerada aceitável uma variação nos termos apresentados para a mercadoria em discussão nos autos, entendo correta a classificação declarada pela Recorrente, não existindo reparo a ser feito na decisão de piso.

Diante do exposto voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

Winderley Morais Pereira