



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11128.722965/2011-06
ACÓRDÃO	3002-004.505 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	USINAS SIDERURGICAS DE MINAS GERAIS S/A. USIMINAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2010

IDENTIFICAÇÃO DE PRODUTOS IMPORTADOS. PERÍCIA TÉCNICA. SOLICITAÇÃO. PRERROGATIVA FISCAL.

A autoridade fiscal, independentemente da anuência ou acompanhamento do importador, tem a prerrogativa de solicitar perícia técnica, para identificação das mercadorias.

CONTRADITÓRIO E DIREITO DE DEFESA.

O direito de contraditório e de ampla defesa é observado, no âmbito do processo administrativo fiscal, a partir da faculdade de impugnar o lançamento.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA

Lei Complementar 227, de 2026 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. Multa de 1% do valor aduaneiro deve ser exonerada com base no artigo 106, II, “a” do CTN, em razão da retroatividade benigna.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas, e, no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário para exonerar a multa de 1% sobre o valor aduaneiro. Votaram pelas conclusões os conselheiros Anselmo Messias Ferraz Alves, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha e Renata Casorla Mascareñas. Apresentou declaração de voto, por escrito, no plenário virtual, a Conselheira Renata Casorla Mascareñas, fundamentando o provimento exclusivamente na superveniência da Lei Complementar nº

227/2026, que revogou os dispositivos legais que instituíam a penalidade, sendo acompanhada pelos conselheiros Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha e Anselmo Messias Ferraz Alves, hipótese em que se converte a declaração em voto vencedor, nos termos do § 9º do art. 114 do Regimento Interno do CARF. Designada para redigir o voto vencedor quanto à fundamentação de mérito 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 Adriano Monte Pessoa, Anselmo Messias Ferraz Alves (substituto[a] integral), Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascareñas, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (Presidente)

RELATÓRIO

Por bem consolidar os fatos ocorridos, adoto, na íntegra, o Acórdão 1687871, prolatado pela 12ª Turma da DRJ/SPO:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para a exigência da multa regulamentar de 1%, por erro de classificação fiscal, no valor de R\$ 241.276,94.

Segundo a descrição dos fatos no auto de infração (fls. 4 e ss.), o importador, por meio da DI nº 08/1501250-5 – Adição 001 (única), registrada em 24/09/2008, submeteu a despacho a mercadoria: "CARVAO MINERAL SO LA JAGUA LJ"; classificado-a no código NCM 2701.12.00 – HULHA BETUMINOSA, NÃO AGLOMERADA

O Laudo de análise solicitado no curso do despacho, Pedido de Exame Laboratorial nº LAB 2660/08 informou que o produto importado não se trata de hulha betuminosa, nem antracita, sendo então reclassificado para posição NCM 2701.19.00 – Outras hulhas Cientificadas, em 17/09/2012 (fls. 46/47), a interessada, apresentou, tempestivamente, em 17/10/2012, impugnação (fls. 70 e ss.), alegando, em síntese que:

(a) a nulidade da autuação, que teve como suporte as conclusões do Laudo de Análise nº 231/2009-1, cuja realização não obedeceu ao "due process of law", na medida em que a

perícia foi realizada sem a participação da Impugnante, que ficou impedida de indicar profissional habilitado para acompanhar o trabalho técnico ou, quando menos, opinar sobre suas conclusões;

(b) a invalidade do Laudo de Análise nº 231/2009-1, que não trouxe os elementos indispensáveis à verificação da correção da perícia realizada. De se notar, neste contexto, que o laudo deixou de mencionar, entre outras informações, os dados da amostra periciada (inclusive a quantidade e representatividade), seu estado de conservação, os equipamentos utilizados na verificação da composição química e das características do carvão e a metodologia empregada. Aliás, o laudo sequer descreveu (ainda que sucintamente) os testes realizados;

(c) que o Laudo de Análise nº 231/2009-1, nos termos em que proferido, não goza da confiança apta a desconstituir as informações atestadas pelo "Certificado de Origem". A Impugnante apresentará, ainda, inúmeros outros certificados emitidos pelo mesmo fornecedor (doc. nº 07), além do exame de laboratório realizado pela própria empresa (doc. nº 08). O caderno probatório acostado pela Impugnante comprovará a correta classificação da mercadoria importada;

(d) para espantar quaisquer dúvidas, a Impugnante pleiteará a realização de prova pericial, já que, por ocasião da confecção do Laudo de Análise nº 231/2009-1, a empresa não recebeu unidade da amostra para a realização da contraprova de que trata o inciso II do art. 4º da IN nº 1.063/2010;

(e) que a análise da autuação acarreta, **quando menos**, dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, o que enseja a aplicação do art. 112 do CTN e, via de consequência, o cancelamento da multa;

(f) por fim, que a multa aplicada deve ser cancelada, haja vista que além de não haver a intenção (dolo) da Impugnante em violar a legislação aduaneira, a empresa não incorreu em culpa ao classificar a mercadoria no cód. 2701.12.00, pois ela se coaduna com o "Certificado de Origem" emitido pelo fornecedor

Em sede de julgamento, os membros da 12ª Turma da DR, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação da ora Recorrente:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do Fato Gerador: 24/09/2008

IDENTIFICAÇÃO DE PRODUTOS IMPORTADOS. PERÍCIA TÉCNICA.

SOLICITAÇÃO. PRERROGATIVA FISCAL.

A autoridade fiscal, independentemente da anuência ou acompanhamento do importador, tem a prerrogativa de solicitar perícia técnica, para identificação das mercadorias.

CONTRADITÓRIO E DIREITO DE DEFESA.

O direito de contraditório e de ampla defesa é observado, no âmbito do processo administrativo fiscal, a partir da faculdade de impugnar o lançamento.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS. AUTORIDADE ADUANEIRA. COMPETÊNCIA.

A competência para efetuar a classificação fiscal é do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, não se tratando de aspecto a ser dirimido mediante laudo técnico pericial.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com o teor do r. Acórdão, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos de defesa apresentados em sede de impugnação, em

especial suscita preliminar de nulidade do auto de infração e do laudo técnico e, no mérito, defende o correto enquadramento na NCM do produto importado. Caso não acatados os referidos pedidos, requer seja cancelada a multa, com escoro no art. 112 do CTN ou em razão da ausência de prejuízo ao erário e ao fisco. Subsidiariamente, requer seja realizada perícia, para a comprovação dos pontos de discordância deduzidos pela Recorrente.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Gisela Pimenta Gadelha, Relatora

Inicialmente, entendo importante algumas considerações iniciais acerca do lançamento.

Nas operações internacionais entre Estados parte do MERCOSUL, a exportação de mercadoria deve ser acompanhada de “Certificado de Origem”, emitido pelas repartições oficiais (ou outros organismos/entidades por elas credenciados) do País emitente, de acordo com o que prevê o Decreto nº 1.568/95. No referido certificado deve conter, entre outros elementos, a **descrição do produto exportado que permita sua exata correspondência com os códigos da NCM**. Sendo assim, quando o carvão foi embarcado na Colômbia com destino ao Brasil, foi emitido o competente “Certificado de Origem” da mercadoria pela Inspetoria Colômbia Ltda., atestando que o produto exportado se tratava de Hulha Betuminosa – cód. 2701.12.00 (doc. nº 05 da Impugnação), tal como acordado pelas partes no contrato de compra e venda (doc. nº 06 da Impugnação). No curso do despacho aduaneiro, a mercadoria foi submetida a procedimento de conferência física e a Receita Federal requisitou exame laboratorial de amostras do produto para verificação dos dados contidos na DI. Finalizada a confe-rência, o Laudo de Análise nº 231/2009-1 concluiu que não se tratava de “Hulha Betu-minosa”, mas de “Outra Hulha”, classificada na NCM sob o cód. 2701.19.00 (fls. 30/32).

Diante do resultado apontado pelo laudo solicitado pela Receita Federal, **o Agente Aduaneiro simplesmente ignorou o “Certificado de Origem” apresentado pela Recorrente e sequer oportunizou a realização de contraprova (o que não se con-funde com a mera comunicação ao representante legal do importador ou com a sim-ples cientificação do conteúdo do pedido de exame laboratorial)**. Ou seja, foi descon-siderado um certificado emitido pela instituição competente do País de origem, para que prevalecesse o laudo elaborado a partir de amostra da mercadoria colhida à época da importação.

No bojo do presente PTA, a Autoridade Fiscal lavrou Auto de Infração, aplicando multa regulamentar no valor de R\$ 241.276,94 (duzentos e quarenta e um mil, duzentos e setenta e seis reais e noventa e quatro centavos), sob o fundamento de que a Recorrente realizou importação de uma mercadoria e a classificou incorretamente na NCM – Nomenclatura Comum do Mercosul, infringindo, assim, a legislação aduaneira. Assim, ante o suposto erro de classificação fiscal, a Autoridade Administrativa aplicou multa isolada de 1% (artigo 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001). Conforme consta no próprio Relatório Fiscal (fl. 6), **não**

houve diferença de recolhimento de tributo, pelo que se lançou apenas a multa regulamentar no importe de 1% (um por cento) sobre o valor aduaneiro.

Feitas essas considerações, passo a analisar:

O ponto central da divergência reside, sobretudo, no **poder calorífico superior (máximo) do carvão importado**. De acordo com o Laudo de Análise nº 231/2009-1, a mercadoria apresentou poder calorífico **superior de 5.153,0 Kcal/kg**, fato que a ex-clui da subposição NCM 2701.12.00 – “Hulha Betuminosa”. Na acepção da subposição 2701.12, considera-se “Hulha Betuminosa” uma hulha cujo valor calorífico limite seja **igual ou superior a 5.833 Kcal/kg**.

Da preliminar de nulidade material do Auto de Infração (cerceamento de defesa)

A Recorrente defende a nulidade da autuação, sustentando que ela teve como suporte as conclusões do Laudo de Análise nº 231/2009-1, cuja perícia teria sido realizada sem a sua participação, ficando impedida de indicar profissional habilitado para acompanhar o trabalho técnico ou, quando menos, opinar sobre suas conclusões. Argumenta, ainda, que o Agente Aduaneiro simplesmente ignorou o “Certificado de Origem” apresentado e sequer oportunizou a realização de contraprova, o que não se confundiria com a mera comunicação ao representante legal do importador ou com a simples cientificação do conteúdo do pedido de exame laboratorial.

Não assiste razão à Recorrente.

O art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, é taxativo ao definir as hipóteses de nulidade no processo administrativo fiscal: são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente (inciso I) e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (inciso II).

Não há falar em cerceamento de defesa em razão da não participação da Recorrente na coleta e análise das amostras.

O direito ao contraditório e à ampla defesa, no âmbito do processo administrativo fiscal, tem seu marco inicial com a instauração da fase litigiosa, a partir da impugnação (arts. 14 e 15 do Decreto nº 70.235/72). O procedimento fiscalizatório que antecede o lançamento, no qual se insere a conferência física da mercadoria e a solicitação de perícia técnica, constitui etapa preparatória, de natureza inquisitorial, na qual a autoridade fiscal tem a prerrogativa de determinar a realização de exames técnicos independentemente da participação ativa do administrado, exercendo competência que lhe é própria (art. 506 c/c art. 722 do Regulamento Aduaneiro então vigente, Decreto nº 4.543/2002).

A garantia de defesa da Recorrente foi plenamente exercida por meio da impugnação e, agora, do presente recurso voluntário, nos quais se defendeu muito bem, e pôde, como fez, impugnar as conclusões do laudo, apresentar prova documental em sentido contrário e requerer a produção de prova pericial.

Nesse contexto, a alegação de que a Instrução Normativa RFB nº 1.063/2010 não foi observada, por prever a participação ativa do contribuinte na coleta e análise de amostras, não socorre a Recorrente sob o ângulo da nulidade.

Isso porque a referida norma é posterior ao fato gerador (24/09/2008) e à própria coleta das amostras, não sendo, portanto, exigível ao caso concreto, tampouco de aplicação retroativa. A ausência de observância de rito que sequer estava em vigor à época dos fatos não pode ser causa de nulidade do lançamento.

Diferente seria se a Recorrente demonstrasse a violação de norma vigente ao tempo da coleta, o que não ocorreu, tendo a instrução dos autos revelado, ao contrário, que o procedimento de retirada de amostras foi comunicado ao representante legal do importador, que dele teve ciência.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade material do Auto de Infração.

Da nulidade do laudo técnico

A Recorrente defende, ainda, o reconhecimento da nulidade do Laudo de Análise nº 231/2009-1, por ausência de indicação dos elementos essenciais a sua validade. A simples leitura do laudo acostado às fls. 31/33 é suficiente para se constatar que nele não foi indicado: **(a)** o método de coleta da amostra; **(b)** o tamanho e qualidade da amostra e, sobretudo, **(c)** os testes realizados pelo laboratório, deficiências que, segundo sustenta à luz dos parâmetros da IN RFB nº 1.063/2010, retirariam do laudo a confiabilidade necessária para amparar a autuação.

Também aqui não assiste razão à Recorrente, ao menos no que concerne à pretendida nulidade.

Como já mencionado, a IN RFB nº 1.063/2010 não estava em vigor à época da coleta das amostras e da elaboração do laudo (2008/2009), razão pela qual seus parâmetros formais não podem ser exigidos retroativamente como requisito de validade do laudo então produzido. A ausência de conformidade com uma norma inexistente ao tempo dos fatos não é, por si só, causa de nulidade, ainda que, como se verá no mérito, pode tirar a força da prova que pretendia-se produzir.

De todo modo, o laudo de análise acostado aos autos (fls. 31 e ss.) contém a identificação da mercadoria, a composição química identificada, os resultados quantitativos obtidos (percentuais de cinzas, matérias voláteis, umidade, enxofre, poder calorífico superior e inferior), as respostas aos quesitos formulados pela autoridade aduaneira e as referências bibliográficas e normativas (ABNT NBR e ASTM) utilizadas como parâmetro metodológico. Tais elementos, à primeira vista, permitiram à Recorrente identificar o objeto da perícia e sobre ele exercer, com evidente desenvoltura técnica, seu direito de defesa, tanto na impugnação quanto no presente recurso voluntário, nos quais contrapôs ao laudo oficial o Certificado de Origem, o contrato de compra e venda, certificados de outras importações e exame laboratorial próprio.

As críticas dirigidas pela Recorrente à ausência de descrição pormenorizada do método de coleta, do tamanho e da representatividade da amostra e dos equipamentos empregados nos testes não configuram, a meu ver, vício formal apto a fulminar a validade do laudo enquanto ato administrativo.

Trata-se, em rigor, de questionamento dirigido à confiabilidade e ao peso probatório das conclusões periciais frente aos demais elementos de prova trazidos pela Recorrente, matéria que não se resolve no plano da nulidade, mas no da valoração da prova, e que será oportunamente enfrentada no exame do mérito, notadamente diante da divergência entre o poder calorífico apurado pelo Fisco (5.153,0 Kcal/kg) e aquele constante do Certificado de Origem e dos demais documentos acostados pela Recorrente (superiores a 5.833 Kcal/kg).

Rejeito, assim, a preliminar de nulidade do Laudo de Análise nº 231/2009-1, reservando-me a analisar, no mérito, o seu valor probante em cotejo com os demais elementos dos autos.

Mérito**Da retroatividade benigna**

A multa do presente processo está lastreada no § 1º e § 2º, do artigo 69, da Lei nº 10.833/03, que assim dispõe:

Art. 69. A multa prevista no art. 84 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, não poderá ser superior a 10% (dez por cento) do valor total das mercadorias constantes da declaração de importação.

§ 1º A multa a que se refere o caput aplica-se também ao importador, exportador ou beneficiário de regime aduaneiro que 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.

§ 2º As informações referidas no § 1º, sem prejuízo de outras que venham a ser estabelecidas em ato normativo da Secretaria da Receita Federal, compreendem a descrição detalhada da operação, incluindo:

I - identificação completa e endereço das pessoas envolvidas na transação: importador/exportador; adquirente (comprador)/fornecedor (vendedor), fabricante, agente de compra ou de venda e representante comercial;

Por sua vez, o artigo 84, da MP 2.158/01, assim estabeleceu:

Art.84.Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria:

Ocorre 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; (...)

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

Pelas razões acima expostas, dar provimento ao recurso para cancelar o auto de infração tendo em vista a aplicação da 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.

Da classificação fiscal do carvão importado

Como visto, o auto de infração fundamenta-se, exclusivamente, na conclusão do Laudo de Análise nº 231/2009-1, segundo a qual o carvão importado apresentaria poder calorífico superior de 5.153,0 Kcal/kg, valor inferior ao patamar de 5.833 Kcal/kg exigido pela Nota 2 da Subposição 2701.12 da NCM para a classificação como "Hulha Betuminosa", o que levou à reclassificação do produto para o código NCM 2701.19.00 ("Outras Hulhas") e à consequente aplicação da multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro.

Ocorre que, examinando o conjunto probatório carreado aos autos pela Recorrente, verifico que a conclusão do laudo oficial destoa, de forma acentuada e sistemática, de todos os demais elementos de prova disponíveis quanto à natureza do produto negociado e efetivamente importado.

Em primeiro lugar, o contrato de compra e venda firmado entre a Recorrente e o fornecedor colombiano contém cláusula específica de garantia das especificações do produto (item 4.2), na qual restou consignado que o carvão adquirido teria poder calorífico superior de 12.400 Btu/lb, equivalente a 6.825 Kcal/kg, valor muito superior ao mínimo exigido para a classificação como Hulha Betuminosa.

Nesse contexto, tenho como relevante a ponderação de que, caso o produto efetivamente entregue não correspondesse à Hulha Betuminosa contratada, seria a própria Recorrente a maior interessada em apontar o descumprimento contratual, na medida em que carvão de qualidade inferior não se prestaria às suas atividades industriais.

Em segundo lugar, o Certificado de Origem que acompanhou a Declaração de Importação nº 08/1501250-5, emitido por entidade certificadora nos termos do art. 14 do Decreto nº 1.568/95, atesta poder calorífico superior de 12.285 Btu/lb (6.825 Kcal/kg), em rigorosa consonância com o quanto pactuado no contrato.

Em terceiro lugar, a prova produzida pela Recorrente não se limitou à importação específica objeto da autuação: foram juntados aos autos outros Certificados de Origem emitidos pelo mesmo fornecedor colombiano, relativos a importações correlatas, os quais apontam, de forma uniforme, poder calorífico superior variando entre 12.089 e 12.547 Btu/lb (6.716 a 6.971 Kcal/kg), demonstrando que o padrão de qualidade do carvão fornecido por aquela empresa é, de forma consistente, compatível com a classificação como Hulha Betuminosa, e não excepcional ou casual.

Por fim, o próprio Ensaio Laboratorial realizado pela Recorrente em amostra de carvão coletada de importação do mesmo fornecedor apurou poder calorífico superior de 7.009

Kcal/kg, resultado igualmente compatível com a classificação pretendida pelo contribuinte e destoante do apurado no laudo oficial.

Confira-se o quadro comparativo:

Fonte	Poder calorífico superior (Kcal/kg)
Laudo do Fisco (Laudo de Análise nº 231/2009-1)	5.153
Certificado de Origem (DI nº 08/1501250-5, objeto da autuação)	6.825
Certificados de Origem – demais importações do mesmo fornecedor (variação)	6.716 a 6.971
Ensaio Laboratorial elaborado pela Recorrente	7.009

Diante desse quadro, tenho que o laudo oficial, isoladamente considerado, não se mostra apto a infirmar a classificação adotada pela Recorrente, porquanto contraria, de modo uniforme e reiterado, a totalidade dos demais elementos de prova produzidos nos autos, documentais e técnicos, todos eles convergentes entre si e superiores ao limite de 5.833 Kcal/kg estabelecido pela Nota 2 da Subposição 2701.12 da NCM.

Cumpra ainda destacar que, conforme já mencionado no exame das preliminares, o Laudo de Análise nº 231/2009-1 apresenta relevantes lacunas quanto à descrição do método de coleta, da representatividade e do estado de conservação da amostra periciada, insuficientes, por si sós, para gerar sua nulidade, mas que, no plano da valoração da prova, comprometem sensivelmente sua força probante em cotejo com a robustez e a coerência do conjunto documental apresentado pela Recorrente.

Assim, à luz do princípio da verdade material que rege o processo administrativo fiscal, e considerando que cabe à Administração comprovar de forma inequívoca a ocorrência da infração que pretende punir, entendo que a prova produzida pela Recorrente é suficiente para afastar a conclusão do laudo oficial e para demonstrar que o carvão importado foi corretamente classificado no código NCM 2701.12.00 "Hulha Betuminosa".

Por conseguinte, restando demonstrado o correto enquadramento fiscal do produto importado, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, dou provimento ao recurso voluntário para cancelar a multa regulamentar aplicada, restando prejudicada a análise dos pedidos subsidiários veiculados no recurso.

É como voto.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS

VOTO VENCEDOR

Conselheira Renata Casorla Mascareñas, Redatora designada

Peço vênia à ilustre Relatora para acompanhá-la integralmente quanto ao cancelamento da multa regulamentar com fundamento na retroatividade benigna, nos termos do art. 106, II, "a", do CTN, em razão da revogação expressa do art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e do art. 69 da Lei nº 10.833/2003 pela Lei Complementar nº 227/2026. Esse fundamento é suficiente, por si só, para o cancelamento do crédito tributário, e dele não divirjo.

Divirjo, contudo, quanto à incursão realizada no tópico subsequente do voto, relativo à classificação fiscal do carvão importado (NCM 2701.12.00 versus NCM 2701.19.00), por entender que essa análise, além de prejudicada pelo próprio reconhecimento da retroatividade benigna — que já resolve o litígio —, se sustenta unicamente no cotejo probatório realizado, o qual, a meu ver, não permite a conclusão alcançada no voto condutor.

Uma vez reconhecida a retroatividade benigna e cancelada a multa que constituía o único objeto da autuação, a análise do mérito da classificação fiscal perde utilidade prática para o desfecho do processo, tornando-se matéria prejudicada. Mas, ainda que se entenda pertinente o exame do mérito, entendo que o cotejo probatório realizado no voto não comporta a conclusão de que a classificação adotada pela Recorrente restou demonstrada.

Não é o caso de questionar o procedimento de coleta e análise adotado pela fiscalização à época dos fatos, tampouco a Instrução Normativa então vigente, que não estabelecia os requisitos de representatividade da amostra previstos na IN RFB nº 1.063/2010, e cuja regularidade não foi impugnada, sob esse aspecto, à época. O que se examina é o valor probante do conjunto documental cotejado pela Relatora, e aqui reside a divergência.

O próprio Laudo de Análise nº 231/2009-1 descreve o material periciado, na especificação dos volumes, como acondicionado a granel, sem marcas ou referências, sem nome comercial e sem número de lote, qualificando-o ainda como material heterogêneo, com grânulos e pedaços irregulares, de cor preta. Trata-se, portanto, de mercadoria cuja identificação e rastreabilidade específica do carregamento não estão documentalmente asseguradas nos autos — não porque a coleta tenha sido irregular à luz do regramento então vigente, mas porque, diante da própria natureza do produto (granel, heterogêneo, sem nome comercial e sem número de lote), não há como estabelecer com segurança que os documentos comerciais trazidos pela Recorrente — contrato de compra e venda, Certificado de Origem, certificados de outras importações e ensaio laboratorial próprio — guardam exata correspondência com o material submetido à perícia oficial.

Diferentemente do que consta do voto condutor, entendo que esses elementos não são diretamente comparáveis ao resultado do laudo oficial, e a incongruência entre eles não pode ser resolvida, sem mais, em favor de uma das partes:

O contrato de compra e venda e o Certificado de Origem atestam especificação nominal/contratada do produto antes do embarque — refletem o que se convencionou ou o que a entidade certificadora de origem declarou, não uma medição direta e contemporânea da mercadoria efetivamente desembaraçada no Brasil.

Os certificados relativos a outras importações do mesmo fornecedor dizem respeito a outros carregamentos, em datas diversas, de um produto reconhecidamente heterogêneo e a granel — não permitindo inferência segura sobre a composição do lote específico objeto desta autuação.

O ensaio laboratorial elaborado pela própria Recorrente, ainda que relevante como elemento de defesa, não foi produzido sob acompanhamento da fiscalização, nem há nos autos garantia de que a amostra por ela analisada guarda exata correspondência com a remessa periciada pelo Fisco.

Em contraposição, o Laudo de Análise nº 231/2009-1 é o único elemento dos autos que corresponde a uma medição técnica direta da mercadoria efetivamente submetida a despacho, realizada, conforme nele expressamente consignado, segundo metodologia balizada em normas técnicas reconhecidas — ABNT NBR 8289, NBR 8290, NBR 8628, e ASTM D240-02 e ASTM D5865-07 — para determinação do teor de matéria volátil, teor de umidade, poder calorífico superior e poder calorífico inferior. A adoção dessas referências normativas confere ao laudo parâmetro técnico objetivo e reconhecido, ainda que, repita-se, sem que se possa aferir nos autos a representatividade da amostra colhida em relação à totalidade do carregamento heterogêneo — circunstância que também não milita, por si, em favor da classificação pretendida pela Recorrente, mas apenas denota a insuficiência de prova conclusiva de parte a parte.

Diante desse quadro, entendo que o cotejo realizado no voto condutor não é apto a demonstrar, com a segurança que o caso exige, que a classificação adotada pela Recorrente está correta. O que se logrou demonstrar é uma situação de dúvida técnica genuína sobre a real composição do carregamento específico — dúvida que decorre da própria natureza heterogênea e não identificada do material (a granel, sem lote, sem marcas), e não de qualquer inadequação do procedimento adotado à época.

Essa dúvida não se resolve por comparação de documentos de natureza distinta — garantias contratuais e certificados de outros carregamentos, de um lado, e medição pericial direta, ainda que sem documentação da representatividade amostral, de outro —, mas pela via processual própria para a elucidação de controvérsias técnicas dessa natureza: a realização de perícia, tal como subsidiariamente requerido pela própria Recorrente.

Ante o exposto, acompanho a ilustre Relatora quanto ao cancelamento da multa por retroatividade benigna, mas dirijo quanto à análise de mérito da classificação fiscal, por entender que essa matéria está prejudicada em razão do próprio cancelamento da multa, e que, ainda que assim não fosse, o conjunto probatório dos autos não permite concluir, com a segurança necessária, pela correção da classificação sustentada pela Recorrente, mas apenas a controvérsia técnica sem solução segura nos elementos até então produzidos.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas