



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11762.720014/2016-13  
**Recurso** De Ofício  
**Acórdão nº** 3402-008.249 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de abril de 2021  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** YARA BRASIL FERTILIZANTES S/A

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Data do fato gerador: 20/05/2011, 01/07/2011, 27/09/2011, 28/12/2011

IMPORTAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE IDENTIDADE. MERCADORIAS DESCRITAS DE FORMA SEMELHANTE. DIFERENTES DECLARAÇÕES. ART. 68 DA LEI 10.833/2003.

A presunção estabelecida no art. 68 da Lei nº 10.833/2003 tem por objetivo permitir que determinada mercadoria, objeto de outras Declarações de Importação do mesmo importador, possa ser identificada/fiscalizada uma única vez. Todavia, não se presta a permitir que a Autoridade Fiscal proceda à autuação por semelhança de descrição, sem comprovar a correta classificação e tratamento fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*(assinado digitalmente)*

Pedro Sousa Bispo – Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Cynthia Elena de Campos - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Paulo Regis Venter (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3402-008.249 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11762.720014/2016-13

## Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício submetido ao reexame necessário em razão da exoneração do crédito tributário, por aplicação do artigo 34 do Decreto n.º 70.235/72, combinado com a Portaria MF n.º 3, de 3 de janeiro de 2008.

O Auto de Infração foi lavrado contra a Contribuinte para constituição do crédito tributário no valor total de R\$ 10.737.665,62 (dez milhões, setecentos e trinta e sete mil, seiscentos e sessenta e cinco reais e sessenta e dois centavos), correspondente à exigência da multa por infração administrativa ao controle das importações (falta de Licença de Importação - LI) e multa por classificação incorreta, relativos às Declarações de Importação (DI) n.º 11/0926291-6; 11/1215246-8; 11/1827336-4; 11/2453394-1.

### **Por bem reproduzir os fatos, transcrevo o relatório da decisão de primeira instância:**

Do Relatório Fiscal, parte integrante do AI, às fls. 02/28, destacam-se, em síntese, as seguintes informações:

- O auto é decorrente do procedimento de revisão aduaneira, em razão dos laudos técnicos solicitados no curso dos despachos aduaneiros pela ALF/Porto de Santos;

- *A análise de laudo técnico referente a produtos importados através da DI n.º 11/1215246-8 (será utilizada como paradigma), registrada em 01/07/2011 pelo contribuinte e desembarçada em 19/07/2011, demonstrou que houve erro de classificação fiscal;*

- *A seleção das operações de importação realizou-se a partir das incorreções constatadas nos despachos aduaneiros e fundamentou-se no artigo 68 da Lei n.º 10.833/2003, que dispõe sobre o tratamento tributário dado aos produtos descritos de forma semelhante em diferentes declarações aduaneiras do mesmo contribuinte. Foram identificadas outras três DI, registradas pelo estabelecimento de CNPJ n.º 92.660.604/0135-94 entre maio/2011 e dez/2011, contendo produtos com descrição semelhante à da DI paradigma, incorrendo, conforme presunção contida no artigo citado acima, no mesmo equívoco de enquadramento de classificação fiscal;*

Em função da constatação de que o laudo referia-se a mercadoria de classificação distinta da declaração de importação foi lavrado o auto de infração exigindo-se às multas por classificação incorreta e falta de licenciamento de importação.

Cientificada do auto de Infração, a interessada apresentou a impugnação, em 20/04/2016, (fls. 77/112), acompanhada dos documentos de fls. 113/265, alegando, em síntese, que:

- *Basicamente, toda a autuação em questão se fundamenta no Laudo de Análise n. 2206/2011-1, cujo objeto foi a DI paradigma 11/1215246-8. Esse é o único indício de uma eventual incorreção na classificação tomada pela Impugnante, e nada mais além disso. Veja, a própria fiscalização, no seu relatório vinculado ao Processo Administrativo 10074.720194/2016-29, que trata da mesma DI paradigma, assim reconheceu:*

*"( - ) A Classificação Fiscal só pôde ser corretamente feita com as informações trazidas pelo Laudo de Assistência Técnica, que por sua vez baseou-se em referências bibliográficas e nos resultados de análise laboratorial. " (g.n);*

*-Pelo que se vê do trecho transcrito acima, a conclusão fiscal, para todos os lançamentos que decorrem da análise da DI paradigma, como é caso do presente auto de infração, está completamente vinculada à conclusão laboratorial, quando da análise feita pelo "Laboratório Falcão Bauer". Ou seja, havendo o indicio de qualquer equívoco por parte do Laudo elaborado, que possa descaracterizar a análise laboratorial feita, não haverá como subsistir as alegações fiscais trazidas no presente auto de infração, visto que umbilicalmente vinculados;*

*- O que a Impugnante deixará cabalmente comprovado na presente peça impugnatória é que, sem sombra de dúvidas, o produto que foi testado pelo "Laboratório Falcão Bauer" **NÃO É O MESMO QUE A IMPUGNANTE IMPORTOU NA PRÓPRIA DI PARADIGMA OBJETO DO LAUDO QUE MOTIVOU AUTO DE INFRAÇÃO** ora atacado, culminando inevitavelmente na invalidade do Laudo de Análise n. 2206/2011-1 e por **Yara Brasil Fertilizantes S.A.**;*

*- "... todos os produtos importados pela Impugnante, antes mesmo do embarque no país de origem, são testados a fim de averiguação das propriedades químicas, para atendimento do que foi solicitado ao fornecedor pela ora Impugnante.";*

*- A amostra da mercadoria para o envio ao laboratório de análise foi feita de um produto armazenado na Cella 1 do AZ 4. Todavia, a mercadoria objeto da DI paradigma jamais foi armazenado na Cella 1 do armazém 4. Demonstrando que ocorreu um equívoco na coleta do material para envio à análise laboratorial, de modo que o fertilizante testado pelo laboratório Falcão Bauer não é oriundo do navio "Paros" e da DI nº 11/1215246-8;*

*- Alega cerceamento de defesa;*

*Do Pedido:*

*i) que seja julgada procedente, reconhecendo-se a nulidade no procedimento fiscal, frente a ausência de ciência da Impugnante do teor do Laudo de Análise 2206/2011-1, cujo objeto foi a DI paradigma 11/1215246-8/001, cancelando-se as multas aplicadas:*

*ii) seja declarada a invalidade do Laudo de Análise 2206/2011-1, visto que o conjunto de provas demonstra a total impossibilidade do material coletado para análise laboratorial ser o mesmo importado pela Impugnante e objeto da DI paradigma 11/1215246-8/001, o que conduz ao necessário cancelamento das multas aplicadas, visto que não existem outras provas produzidas pela fiscalização a suportar suas alegações, senão o referido Laudo;*

*iii) seja afastada a presunção aplicada pela fiscalização, visto que foram apresentados em tempo hábil documentos que fazem prova em contrário às conclusões tomadas, de modo que devem ser excluídas as Dis não efetivamente fiscalizadas (11/0926291-6/001. 11/1827336-4/001 e 11/2453394-1/001).*

*iv) seja afastada a aplicação da multa de 30% pela ausência de licença de importação, visto que a conduta punida não se amolda à tipicidade legalmente prevista.*

Por fim, a empresa autuada protocolizou, em 19/08/2016, a petição de fls. 273/275, acompanhada de documentos comprobatórios de fls. 276/322, em que requer a total desconstituição do crédito tributário lançado nos presentes autos, alegando recente decisão da fiscalização nos procedimentos fiscais nº 0715-400-2015-00327-0 e 0715-400-2016-00003-8, cujos termos de encerramento foram recentemente emitidos e encontram-se anexos ao presente requerimento:

*Esses precedentes são de suma importância para o deslinde da controvérsia, já que fazem uma análise detalhada de todas as provas trazidas pela Requerente e em ambos a*

*autoridade fiscal chegou a mesma conclusão: não houve erro de classificação fiscal, pois houve erro na coleta das amostras que embasaram o laudo da DI paradigma.*

*Diante do exposto, requer seja deferida a juntada dos documentos em anexo, nos termos dos artigos 3º, III e 38 da Lei n.º 9.784/99, e também em atenção aos Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa, bem como da Busca pela Verdade Material, para que sejam integralmente acolhidas as alegações da Requerente em sua impugnação, julgando-se totalmente improcedente a presente autuação, como de direito.*

Através do Despacho de e-fls. 346 o processo foi encaminhado para inclusão em sorteio.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

### **1. Pressupostos legais de admissibilidade**

De início, verifico que a decisão de 1ª instância exonerou o sujeito passivo do crédito tributário lançado no valor total de R\$ 10.737.665,62 (dez milhões, setecentos e trinta e sete mil, seiscentos e sessenta e cinco reais e sessenta e dois centavos).

Considerando a incidência da Súmula CARF n.º 103<sup>1</sup> e, uma vez que atualmente o limite de alçada tem o valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), como previsto no artigo 1º da Portaria do Ministério da Fazenda n.º 63, de 09 de fevereiro de 2017, deve ser conhecido o recurso de ofício.

### **2. Mérito**

Conforme relatado, o auto de infração teve origem em revisão aduaneira, em razão dos laudos técnicos solicitados no curso dos despachos aduaneiros pela ALF/Porto de Santos, através do qual foi apontado erro de classificação fiscal sobre os produtos importados através da DI n.º 11/1215246-8, registrada em 01/07/2011 e desembaraçada em 19/07/2011.

A seleção das operações de importação foi realizada a partir das incorreções constatadas nos despachos aduaneiros e fundamentada no artigo 68 da Lei n.º 10.833/2003, que assim dispõe:

Art. 68. As mercadorias descritas de forma semelhante em diferentes declarações aduaneiras do mesmo contribuinte, salvo prova em contrário, são presumidas idênticas para fins de determinação do tratamento tributário ou aduaneiro.

Parágrafo único. Para efeito do disposto no caput, a identificação das mercadorias poderá ser realizada no curso do despacho aduaneiro ou em outro momento, com base

---

<sup>1</sup> Súmula CARF n. 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

em informações coligidas em documentos, obtidos inclusive junto a clientes ou a fornecedores, ou no processo produtivo em que tenham sido ou venham a ser utilizadas.

Foram identificadas outras três Declarações de Importação, registradas entre maio/2011 e dez/2011, contendo produtos com descrição semelhante à da DI nº 11/1215246-8, tratada como paradigma e, com isso, consideradas com o mesmo equívoco de enquadramento de classificação fiscal.

A mercadoria referente à DI nº 11/1215246-8 foi objeto do Laudo de Análise nº 2206/2011-1, o qual serviu de base para a autuação, nos termos constantes do Relatório de Ação Fiscal de fls. 16-28, abaixo reproduzido:

#### 4.3) DO PRODUTO

Conforme mencionado no item 2, a DI nº 11/1215246-8 (Anexo B) foi utilizada como paradigma e base para a presente autuação. Constatamos, às fls. 04 da mesma, que a mercadoria importada apresenta como país de origem Rússia, foi classificada na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) 3105.20.00 e foi descrita da seguinte forma:

FERTILIZANTE MINERAL, CONTENDO NITROGENIO, FOSFORO E POTASSIO, A GRANEL, DESTINADO A INDUSTRIALIZACAO, USO EM AGRICULTURA, APLICACAO VIA SOLO, YARAMILA 16 16 16.  
(NPK 16-16-16)

Os produtos denominados YARAMILA são fertilizantes para uso em agricultura contendo basicamente nitrogênio, fósforo e potássio (“NPK”), em diferentes proporções, além de outros nutrientes dependendo da especificação do produto, desenvolvidos pelos fabricantes do grupo YARA. Este importa usualmente diversos subtipos do produto YARAMILA de fabricantes do grupo YARA, especialmente de YARA NORGE AS e YARA PORSGRUNN, da Noruega e YARA SUOMI OY, da Finlândia.

Entre 2011 e 2012 há registros de importações de produtos YARAMILA originados dos fabricantes JSC MINUDOBRENIYA, JSC DOROGOBUZH e JSC ACRON, todos da Rússia. Embora conste que estas empresas também sejam do grupo YARA, tratou-se de uma origem diferente das importações usuais para os produtos importados, fato que ensejou a solicitação de laudo técnico pela ALF/Porto de Santos do produto declarado como YARAMILA NPK 16-16-16, produzido por JSC DOROGOBUZH, no curso do despacho da DI nº 11/1215246-8.

A especificação NPK 16-16-16 indica que o produto deve possuir em sua composição 16% de nitrogênio (N), 16% de fósforo (P) e 16% de potássio (K), o que se coaduna com a ficha técnica do produto encontrada na página da internet da YARA BRASIL FERTILIZANTES (Anexo C – fls.05).

(...)

Foi solicitado laudo de análise da composição química do produto em referência pela ALF/STS, baseando-se no disposto na IN RFB 1.020/2010 que dispõe sobre a prestação de serviço de perícia para identificação e quantificação de mercadoria importada e que regula o processo de credenciamento de órgãos, entidades e peritos.

Na ocasião, foram formulados os seguintes quesitos (solicitação LAB nº 1231/11 Anexo D – fls.01):

- 1) *Identificar a composição química do produto, comparando-a com a descrição na adição/item.*
- 2) *Trata-se de preparação ou produto de constituição química definida, apresentado isoladamente?*
- 3) *Trata-se de preparado alimentício, complexo vitamínico ou suplemento alimentar?*
- 4) *Qual a aplicação ou finalidade específica do produto ?*
- 5) *Demais informações julgadas pertinentes.*

Foram coletadas amostras do produto, conforme consta no Termo de Coleta de Amostras, anexo à solicitação de exame laboratorial, e, em resposta aos quesitos formulados, a perícia elaborou o Laudo de Análise n.º 2206/2011-1, com as conclusões abaixo assinaladas (Anexo D – fls.04):

*Resultados das Análises:*

*Identificação química positiva para: Cálcio, Amônio, Carbonato, Nitrato*

*Identificação química negativa para: Potássio, Cloreto, Fosfato, Sulfato.*

*Conclusão:*

*Trata-se de Fertilizante contendo Amônio, Cálcio, Carbonato e Nitrato, na forma de grânulos irregulares beges.*

*Resposta aos quesitos:*

*1. Não se trata de Fertilizante Mineral ou Químico, contendo os três elementos fertilizantes: Nitrogênio, Fósforo e Potássio. Trata-se de Fertilizante contendo Amônio, Cálcio, Carbonato e Nitrato, um Fertilizante Mineral ou Químico, Nitrogenado.*

*2. Não se trata de preparação nem de composto de constituição química definida. Trata-se de Fertilizante Mineral ou Químico, Nitrogenado.*

*3. Não.*

*4. Segundo referências bibliográficas, mercadorias dessa natureza são utilizadas como Fertilizantes Simples Mineral Nítrico-amoniacoal.*

*5. Segundo referências bibliográficas, os Fertilizantes podem ser minerais (extraídos de minas e transformados em indústrias químicas, geralmente sob forma inorgânica) ou orgânicos (origem animal ou vegetal).*

(...)

#### **4.6) DAS REGRAS DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL**

De acordo com o texto das subposições da posição NCM 3102, excluindo-se a possibilidade de enquadramento nas subposições específicas, conclui-se que o produto importado se enquadra no texto do subitem residual 3102.90.00.

Para a exclusão das classificações fiscais adotadas pelo importador e indicação da classificação fiscal apontada como correta, aplicou-se a RGI-1 (texto das posições), a RGI-6 (texto das subposições) e a Regra Geral Complementar (texto dos itens e subitens), a seguir transcritas:

##### **REGRA GERAL DE INTERPRETAÇÃO Nº 1**

*Os títulos das seções, capítulos e subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das notas de seção e de capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e notas, pelas regras seguintes.*

##### **REGRA GERAL DE INTERPRETAÇÃO Nº 6**

*A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das notas de subposição respectivas, assim como, mutatis mutandis, pelas regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. para os fins da presente regra, as notas de seção e de capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.*

##### **REGRA GERAL COMPLEMENTAR Nº 1**

*As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "mutatis mutandis", para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.*

#### **4.7) DAS DI AUTUADAS**

Foram identificadas outras três DI contendo produtos com descrições semelhantes aos produtos da DI paradigma (11/1215246-8), objeto de laudo técnico.

**Declaração: 11/0926291-6***Descrição Detalhada da Mercadoria*

Qlde: 7.537,00000 TONELADAS METRICAS VUCV: 465,0000000 DOLAR DOS EUA  
FERTILIZANTE MINERAL, CONTENDO NITROGENIO, FOSFORO E POTASSIO, A GRANEL, DESTINADO A INDUSTRIALIZACAO, USO EM AGRICULTURA, APLICACAO VIA SOLO, YARAMILA 16 16 16, (NPK 16-16-16 IN BULK)

**Declaração: 11/1827336-4***Descrição Detalhada da Mercadoria*

Qlde: 16.011,21100 TONELADA METRICA VUCV: 501,0000000 DOLAR DOS EUA  
FERTILIZANTE MINERAL, CONTENDO NITROGENIO, FOSFORO E POTASSIO, A GRANEL, DESTINADO A INDUSTRIALIZACAO, USO EM AGRICULTURA, APLICACAO VIA SOLO, YARAMILA 16 16 16, (NPK 16-16-16)

**Declaração: 11/2453394-1***Descrição Detalhada da Mercadoria*

Qlde: 4.000,00000 TONELADAS METRICAS VUCV: 546,0000000 DOLAR DOS EUA  
FERTILIZANTE MINERAL, CONTENDO NITROGENIO, FOSFORO E POTASSIO, A GRANEL, DESTINADO A INDUSTRIALIZACAO, USO EM AGRICULTURA, APLICACAO VIA SOLO, YARAMILA 16 16 16, (NPK 16:16:16 IN BULK)

Nestas DI o produto “YARAMILA 16 16 16 - NPK 16-16-16” também foi classificado pelo importador no código NCM 3105.20.00 (Anexo E).

Com isso, foi lavrada a autuação em razão de importação desamparada de licença, uma vez que foi identificada a exigência de inclusão no destaque 002 (para uso na agropecuária) e de Licenciamento Não Automático pelo Ministério da Agricultura.

Argumentou a Autuada que não houve erro de classificação fiscal, mas sim na coleta das amostras que embasaram o laudo da Declaração de Importação paradigma, uma vez que a amostra testada pelo Laboratório Falcão Bauer era do produto CAN27 (YaraBela), e não do YaraMila, sendo que as DI's que embasaram as importações da Requerente estão corretas.

Argumentou ainda que, diante da conclusão fiscal sobre a análise feita pelo "Laboratório Falcão Bauer", realizado para a mercadoria objeto da DI paradigma, e sobre o qual foi reconhecido erro na correta identificação e amostragem das mercadorias, não há como subsistir as alegações fiscais trazidas no auto de infração contestado.

**Destaco que o erro indicado pela Autuada foi reconhecido pelo Serviço de Fiscalização Aduaneira da Inspeção da Receita Federal no Rio de Janeiro, conforme documento acostado às fls. 276-284, cuja conclusão abaixo colaciono:**

**4. Conclusão**

Encerro a presente auditoria com as providências a seguir:

a) Considerando a existência de provas documentais de que o laudo 2206/2011-1, supostamente realizado para a mercadoria objeto da D.I. 11/1215246-8, na verdade foi realizado erroneamente, e que este erro, segundo tais provas, se refere à questão procedimental essencial, a saber, a correta identificação e amostragem da mercadoria, restando então maculada a garantia de que o produto amostrado foi o efetivamente objeto da referida operação de importação, e ainda, que a disparidade entre o resultado efetivo da análise química e a composição do NPK 16 16 16 indicam se tratar de produto diverso e não uma variabilidade ínfima, somado também ao “Survey Report”, que aponta para o produto NPK, bem como por ter sido verificado que existem apontamentos do depositário evidenciando que no armazém 4 e cela 1 no período de interesse havia efetivamente produto diverso do NPK16 16 16, mas ainda assim da própria Yara, nomeado CAN27, e que possui composição química conforme a constatada no laudo oficial, restou prejudicada a presunção e o resultante entendimento de que a mercadoria da DI paradigma é a mesma das DIs examinadas no presente procedimento, razão pela qual não restaram provas no âmbito desta auditoria de que para a DIs em exame houve importação de mercadoria diversa, com possível classificação diversa e recolhimento irregular de tributos devido à identidade equivocada, o que justifica o encerramento da presente auditoria com exame, mas sem resultado;

Em suma, foi reconhecido pela Fiscalização que a Declaração de Importação paradigma (DI n.º 11/1215246-8) tinha por objeto mercadoria diversa daquela analisada através do laudo laboratorial utilizado para embasar o lançamento sob o presente litígio.

Diante de tais fatos, a DRJ de origem acatou os argumentos da defesa, considerando que, com o reconhecimento da Fiscalização de que houve o erro, conforme documento de fls. 284, restou prejudicada a presunção de identidade para fins de determinação do tratamento tributário ou aduaneiro, prevista pelo artigo 68 da Lei n.º 10.833/2003, utilizada pela Fiscalização para sustentar o auto de infração.

E, com razão, uma vez contaminado o procedimento essencial representado pela coleta de amostras para permitir a correta identificação da mercadoria, conseqüentemente resta prejudicada a presunção passível de atribuir o tratamento tributário pretendido através da autuação em análise.

Portanto, deve ser mantida a decisão proferida pela DRJ de origem, que corretamente cancelou o auto de infração.

### **3. Dispositivo**

Ante o exposto, conheço e nego provimento ao Recurso de Ofício.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos