



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>12466.001119/2009-58</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3002-004.301 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	14 de maio de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	DRB TRADING LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Classificação de Mercadorias**

Data do fato gerador: 22/06/2004, 11/08/2004, 16/09/2004, 28/09/2004, 07/12/2004, 07/01/2005

PROVA EMPRESTADA. LAUDO ADUANEIRO DE TERCEIRO. IDENTIDADE DE MERCADORIA DECLARADA PELO CONTRIBUINTE. ADMISSIBILIDADE. ART. 30, § 3º, "A", DO DECRETO Nº 70.235/1972.

É legítima a utilização de laudo técnico de terceiro como prova emprestada quando a marca e a denominação constantes na perícia coincidem integralmente com as informações prestadas pela Recorrente, tornando a identidade de fabricante e de especificação um fato notório e lógico, pois se trata de mercadoria com denominação comercial exclusiva e consagrada no mercado. A identidade do produto dispensa nova verificação física ou a juntada de documentos externos adicionais de outras operações, restando cumprido o traslado formal mediante a anexação de cópia fiel do laudo. Garantido o direito ao contraditório e à contraprova na fase de impugnação, a mera alegação de nulidade por falta de perícia própria não subsiste se a defesa não apresenta elementos técnicos mínimos para infirmar a classificação proposta.

REVISÃO ADUANEIRA. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

O desembaraço aduaneiro não homologa o lançamento. A revisão aduaneira não implica mudança de critério jurídico vedada pelo art. 146 do CTN (Súmula CARF nº 216). O art. 24 da LINDB não se aplica ao processo administrativo fiscal (Súmula CARF nº 169).

MULTA REGULAMENTAR. ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. REVOGAÇÃO LEGAL. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A revogação expressa do art. 84 da MP nº 2.158-35/2001 pela Lei Complementar nº 227/2026 afasta a aplicação da multa de 1% por erro de

classificação fiscal, por força do princípio da retroatividade benigna (art. 106, II, do CTN).

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Data do fato gerador: 22/06/2004, 11/08/2004, 16/09/2004, 28/09/2004, 07/12/2004, 07/01/2005

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RECLASSIFICAÇÃO FISCAL. FUNDAMENTAÇÃO E BASE LEGAL.

O Auto de Infração decorrente de reclassificação fiscal deve demonstrar o equívoco na classificação declarada e expor os fundamentos que justificam o novo enquadramento, com indicação da base legal e das Regras Gerais de Interpretação (RGI) aplicadas. A omissão desses elementos inviabiliza o pleno exercício do contraditório, configurando cerceamento de defesa.

AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. VÍCIO MATERIAL CONFIGURADO.

A ausência de fundamentos jurídicos e fáticos no lançamento fiscal acarreta a sua anulação por vício material.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Os conselheiros Renata Casorla Mascareñas, Adriano Monte Pessoa, Márcio José Pinto Ribeiro e Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha acompanharam a relatora Neiva Aparecida Baylon pelas conclusões, seguindo declaração de voto apresentada pela conselheira Renata Casorla Mascareñas, convertida em voto vencedor por maioria de votos, para acolher a preliminar de nulidade do auto de infração por vício material, vencidas, quanto à fundamentação, as conselheiras Neiva Aparecida Baylon (relatora) e Gisela Pimenta Gadelha, que deram provimento ao recurso porque a prova técnica emprestada não preencheu os requisitos do § 3º do art. 30 do Decreto nº 70.235/72, acarretando cerceamento de defesa. Designada, nos termos do art. 114, § 9º, do RICARF, a Conselheira Renata Casorla Mascareñas para apresentar ementa e voto vencedor consignando os fundamentos adotados pela maioria vencedora.

*Assinado Digitalmente*

**Neiva Aparecida Baylon – 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, Gisela Pimenta Gadelha, Marcio José Pinto Ribeiro (substituto[a] integral), Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascareñas, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (Presidente).

## RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

O presente processo refere-se aos autos de infração (fls. 4/39), no valor de R\$ 333.719,61, lavrados para a exigência do crédito tributário relativo ao Imposto de Importação (II), ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI - Importação) e às contribuições PIS/PASEP - Importação e COFINS - Importação, acrescidos da multa de ofício de 75% e dos juros de mora, além da multa regulamentar de 1%, face à classificação tarifária incorreta da mercadoria importada, nos termos do art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 c/c arts. 69 e 81, inciso IV da Lei nº 10.833/2003, e da multa de 30% por falta de licenciamento de importação, conforme o art. 169, inciso I, alínea b e § 2º, inciso I do Decreto-Lei nº 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003. No período de 22/06/2004 a 07/01/2005, a contribuinte realizou importações na modalidade por conta e ordem de terceiros, tendo por adquirente PECOS BRASIL COML., IMP. E EXP. LTDA., CNPJ 66.818.667/0001-04, doravante denominada PECOS BRASIL, indicada como responsável solidário na presente autuação. Nessas operações, submeteu a despacho de importação, através das Declarações de Importação (DI) em anexo (fls. 49/70), o produto descrito como "GLYCORSPERSE 0-20 POLISORBATO 80", classificando-o na NCM 2916.15.20, cujas alíquotas de II e IPI eram, respectivamente, de 2% e 0%. Por ocasião da conferência aduaneira em importação promovida por terceiro (BÁSICA COMERCIAL), por conta e ordem da PECOS BRASIL, solicitou-se laudo técnico à entidade certificada pela RFB (LABOR/RJ) do produto importado "GLYCORSPERSE 0-20 POLISORBATO 80". Por meio do Laudo nº 40.135/04 (fls. 71), emitido em 03/09/2004, a fiscalização constatou que o produto havia sido classificado incorretamente. Considerando que a perícia técnica apurou que o produto se tratava de um "AGENTE ORGÂNICO

DE SUPERFÍCIE DO TIPO NÃO-IÔNICO", a autoridade fiscal concluiu que a classificação correta era a NCM 3402.13.00, cujas alíquotas de II e de IPI eram, respectivamente, de 14% e 5%. Cobraram-se ainda as diferenças entre os valores de PIS/PASEP e COFINS, recolhidos no ato dos registros das DI e aqueles obtidos a partir das novas alíquotas de II e IPI, além dos acréscimos legais. Na autuação, observou-se ainda que a Solução de Consulta DIANA/SRRF08 nº 72 (fls. 80/85), de 11 de novembro de 2005, confirmava o entendimento apresentado pela fiscalização, tendo determinado a classificação fiscal na NCM 3402.13.00 para a mesma mercadoria, produzida pelo mesmo fabricante (LONZA GROUP). Regularmente cientificada (fls. 101/102), a interessada apresentou impugnação tempestiva (fls. 105/121), na qual, em síntese: Argui a nulidade das autuações frente à não realização de exame técnico nos produtos importados pela autuada, por ofensa ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa; Quanto ao laudo produzido face a importação do produto promovida por outra empresa, alega que não teve a oportunidade de "produzir prova em contrário", como prevê o art. 68 da Lei nº 10.833/2003; Destaca que o laudo não afirma que a classificação fiscal atribuída pela empresa ali envolvida seria correta ou incorreta, apenas reporta dados técnicos (químicos) do produto, além de sua utilização/função; Aduz que a classificação fiscal divergente é trazida na Solução de Consulta, posterior às importações autuadas, sendo inaceitável a retroação dos efeitos desta, a rigor do disposto no art. 14, §2º da IN RFB 740/2007; Refere que o LABOR/RJ, ao examinar um mesmo produto ("Empilan CIS") em importações feitas pela requerente e por outra empresa, emitiu dois laudos de conteúdos distintos (fls. 198/199), tendo havido a atribuição de classificações fiscais diversas, o que realça a necessidade da realização do exame técnico nos produtos importados; Defende a impossibilidade de revisão do lançamento por erro de direito, conforme doutrina e jurisprudência, eis que as autoridades fiscais permitiram o desembaraço aduaneiro das mercadorias nos termos declarados, não se admitindo a mudança de critério jurídico; Insurge-se contra as multas aplicadas, pois não deixou de apresentar qualquer guia/licença/anuência à época das importações autuadas, além de entender indevida a cumulação das multas baseadas na mesma suposta infração, o que representa verdadeiro confisco; Quanto à multa pelo erro de classificação fiscal, aduz que a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se posicionou reiteradas vezes pela não aplicação nas hipóteses em que o produto importado esteja corretamente descrito - com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, devendo ser relevada a multa em causa; Requer que as autuações sejam declaradas nulas em virtude da não realização do exame técnico nos produtos; Pleiteia o acolhimento da impugnação, com o cancelamento integral dos autos lavrados, arquivando-se o presente processo administrativo. Regularmente cientificada (fls. 103/104), a responsável solidária, PECOS BRASIL, deixou de apresentar impugnação, tendo sido declarada a revelia (fls. 237). É o relatório.

A Impugnação foi julgada improcedente, tendo sido proferido o Acórdão, assim ementado:

GLYCORSPERSE 0-20. TENSOATIVO NÃO IÔNICO. Classifica-se na NCM/TEC 3402.13.00 o produto de nome comercial Glycorsperse 0-20, fabricado por Lonza Inc, também denominado Polisorbato 80, um tensoativo não iônico, utilizado na indústria alimentícia. PROVA EMPRESTADA. Laudo técnico exarado em outro processo administrativo pode ser utilizado como prova para importações diversas, desde que trate de produto originário do mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação. LAUDO TÉCNICO. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. A classificação fiscal de produtos não é considerada aspecto técnico, sendo que o laudo técnico não pode conter quaisquer indicações sobre posições, subposições, itens ou códigos da NCM/TEC. MULTA REGULAMENTAR. ERRO NA CLASSIFICAÇÃO FISCAL. INFRAÇÃO QUE INDEPENDE DA DESCRIÇÃO DA MERCADORIA. A aplicação da multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro, prevista no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, reclama apenas o erro de classificação fiscal, não requerendo que a descrição da mercadoria também esteja incorreta ou incompleta. MULTA. LICENCIAMENTO DE IMPORTAÇÃO. Para a aplicação da multa do controle administrativo por ausência de licença de importação, é necessário que a fiscalização demonstre a fundamentação legal e/ou órgão anuente que determine a necessidade do licenciamento para o produto. PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. COFINS-IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO. Relativamente aos fatos geradores ocorridos antes de 10 de outubro de 2013, a Administração deve reconhecer que a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação corresponde tão somente ao valor aduaneiro. ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Data do fato gerador: 22/06/2004, 11/08/2004, 16/09/2004, 28/09/2004, 07/12/2004, 07/01/2005 MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. REVISÃO ADUANEIRA. Se não houve lançamento de ofício anterior, realizado sobre o mesmo sujeito passivo, não caracteriza mudança de critério jurídico a exigência de diferença de crédito tributário apurada e multa regulamentar por erro de classificação fiscal, aplicada no âmbito do procedimento de revisão aduaneira. No âmbito do procedimento do despacho aduaneiro de importação, o ato de desembaraço aduaneiro da mercadoria encerra a fase de conferência aduaneira mediante a liberação da mercadoria importada, dando início a fase de revisão aduaneira, expressamente autorizada em lei. Enquanto não decaído o direito de constituir o crédito tributário e na eventual apuração de irregularidade quanto ao pagamento de tributos, incumbe à autoridade fiscal proceder ao lançamento da diferença de crédito tributário apurada e, se for o caso, aplicar as penalidades cabíveis.

Em sede de recurso voluntário, a recorrente sustenta, preliminarmente, a nulidade da autuação, ao argumento de que esta se fundamenta exclusivamente em laudo técnico produzido em processo de outra empresa, utilizado como prova emprestada sem o atendimento dos requisitos legais, especialmente quanto à comprovação de identidade entre os produtos. Aduz

que não houve realização de perícia nos bens por ela importados, tampouco lhe foi oportunizada a produção de prova em contrário, configurando cerceamento do direito de defesa e violação aos princípios do contraditório e do devido processo legal.

No mérito, defende a fragilidade e ilegitimidade da autuação, por estar baseada em presunções e em prova inadequada, havendo, inclusive, dúvida quanto à similitude entre os produtos. Sustenta, ainda, a impossibilidade de revisão do lançamento após o desembaraço aduaneiro, por se tratar de erro de direito decorrente de mudança de interpretação, o que é vedado pela legislação e pela jurisprudência. Invoca, nesse sentido, o art. 24 da LINDB, para afastar a aplicação retroativa de nova orientação administrativa.

Quanto às penalidades, alega que as multas aplicadas são abusivas e cumulativas, com caráter confiscatório, sendo indevidas, sobretudo diante da ausência de dolo e da adequada descrição das mercadorias.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheira **Neiva Aparecida Baylon**, Relatora

Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por DRB TRADING LTDA. contra o Acórdão nº 07-43.307, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (DRJ/FNS), que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pela Recorrente.

O processo administrativo fiscal teve início com a lavratura do Auto de Infração nº 0727600/00410/09, em 24/04/2009, pela Alfândega do Porto de Vitória/ES, formalizando a exigência de II, IPI, PIS-Importação e COFINS-Importação, além de multas, em razão de suposta classificação fiscal incorreta de mercadorias importadas no período de 22/06/2004 a 07/01/2005. A autuação se deu em operações de importação por conta e ordem de terceiros, tendo como adquirente PECOS BRASIL COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA., indicada como responsável solidária.

A fiscalização fundamentou a reclassificação fiscal do produto “GLYCORSERSE 0-20 POLISORBATO 80” da NCM 2916.15.20 (alíquotas de II e IPI de 2% e 0%, respectivamente) para a NCM 3402.13.00 (alíquotas de II e IPI de 14% e 5%, respectivamente). Tal reclassificação baseou-se em laudo técnico (Laudo nº 40.135/04) emitido pelo LABOR/RJ em 03/09/2004, referente a uma importação promovida por terceira empresa (BÁSICA COMERCIAL), também por conta e ordem da PECOS BRASIL. A fiscalização invocou o art. 68 da Lei nº 10.833/03, que presume idênticas

mercadorias descritas de forma semelhante em diferentes declarações aduaneiras do mesmo contribuinte, salvo prova em contrário. Adicionalmente, citou a Solução de Consulta DIANA/SRRF08 nº 72, de 11/11/2005, que confirmava a classificação na NCM 3402.13.00 para o mesmo produto, do mesmo fabricante (LONZA GROUP).

Foram aplicadas as seguintes multas: multa de ofício de 75%, multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro por erro na classificação fiscal (art. 84 da MP nº 2.158-35/2001), e multa de 30% por falta de licenciamento de importação (art. 169, I, “b”, do Decreto-Lei nº 37/1966).

Em sua impugnação, a Recorrente arguiu a nulidade das autuações por ofensa ao devido processo legal, contraditório e ampla defesa, devido à não realização de exame técnico nos produtos importados pela própria autuada. Questionou a utilização da prova emprestada (Laudo nº 40.135/04) por não preencher os requisitos do § 3º do art. 30 do Decreto nº 70.235/72, e a retroatividade da Solução de Consulta. Defendeu a impossibilidade de revisão do lançamento por erro de direito e insurgiu-se contra as multas aplicadas, alegando seu caráter confiscatório e a indevida cumulação.

O Acórdão DRJ nº 07-43.307 julgou parcialmente procedente a impugnação, exonerando a multa de controle administrativo das importações de 30% (R\$ 202,57) e COFINS-Importação (R\$ 882,88), além dos acréscimos legais. Contudo, manteve o crédito tributário relativo ao II e IPI, bem como a multa de ofício de 75% e a multa regulamentar de 1% por erro de classificação fiscal.

Os valores remanescentes do crédito tributário, conforme demonstrativo de débitos consolidado em 01/02/2019, são: II (cód. 2892) no valor principal de R\$ 54.612,89, multa de R\$ 113.040,63 (total R\$ 25.941,09, multa de R\$ 53.694,19 (total R\$ 4.551,05 e juros de R\$ 8.838,11).

Inconformada, a Recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário, reiterando os argumentos de nulidade da autuação, impossibilidade de revisão de lançamento por erro de direito e ilegalidade das multas.

#### 1. Da Nulidade da Autuação por Cerceamento de Defesa e Uso Indevido de Prova Emprestanda

A Recorrente alega nulidade da autuação por cerceamento de defesa, uma vez que a reclassificação fiscal se baseou exclusivamente em laudo técnico (Laudo nº 40.135/04) produzido em importação de terceira empresa, sem que lhe fosse oportunizada a produção de prova em contrário ou a realização de exame técnico específico nos produtos por ela importados.

O Acórdão recorrido da DRJ/FNS reconheceu que a fiscalização lastreou os lançamentos em perícia técnica oriunda de conferência aduaneira realizada em importação de terceiro para o mesmo produto. Contudo, entendeu pela admissibilidade da prova emprestada com base no § 3º do art. 30 do Decreto nº 70.235/72, que permite a eficácia de laudos técnicos

exarados em outros processos administrativos fiscais quando tratarem de produtos originários do mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação.

Entretanto, a Recorrente sustenta que não há comprovação de que os produtos sejam do mesmo fabricante, da mesma marca e especificação, havendo apenas similitude na denominação. Além disso, aponta que o laudo não foi transladado mediante certidão de inteiro teor ou cópia fiel, conforme exigido pelo dispositivo legal.

De fato, o Laudo nº 40.135/04, embora mencione “Glycospense 0-20” e “Polisorbato 80”, foi solicitado pela BÁSICA COMERCIAL e não pela DRB TRADING LTDA. A Solução de Consulta DIANA/SRRF08 nº 72/2005, que corrobora a classificação na NCM 3402.13.00, menciona o fabricante LONZA GROUP e o nome comercial GLYCOSPENSE® 0-20 KFG. As Declarações de Importação da Recorrente também indicam LONZA INC como fabricante e “GLYCOSPENSE 0-20 POLISORBATO 80” como descrição da mercadoria.

Embora haja indícios de que o produto seja do mesmo fabricante e possua denominação semelhante, a Recorrente argumenta que o próprio acórdão recorrido reconhece dúvidas quanto à similitude entre as mercadorias objeto do laudo e as importadas por ela. A presunção do art. 68 da Lei nº 10.833/03, que permite presumir idênticas mercadorias descritas de forma semelhante, é salvo prova em contrário. A Recorrente alega que não teve oportunidade de produzir essa prova.

A jurisprudência do CARF tem sido rigorosa quanto aos requisitos para a utilização de prova emprestada, exigindo a comprovação da identidade de fabricante, denominação, marca e especificação do produto. Vejamos nesse sentido:

**Numero do processo:** 10907.720141/2011-53

**Turma:** Terceira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção

**Câmara:** Quarta Câmara

**Seção:** Terceira Seção De Julgamento

**Data da sessão:** Wed Jun 26 00:00:00 UTC 2013

**Data da publicação:** Tue Jul 16 00:00:00 UTC 2013

**Ementa:** Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2009, 2010, 2011 PROVA EMPRESTADA. FABRICANTE OU ESPECIFICAÇÃO DIVERGENTE. A utilização de laudo transladado de outro processo só é possível quando tratar de produtos originários do mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação. LANÇAMENTO POR PRESUNÇÃO RELATIVA. ÔNUS DA PROVA. Estando o lançamento calcado em presunção legal juris tantum, cabe à defesa o ônus da prova em contrário. MULTAS. BIS IN IDEN. A inflição simultânea da multa de ofício de 75% e da multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro não implica bis in iden.

MULTAS. PRINCÍPIO DA NÃO UTILIZAÇÃO DE TRIBUTO COM EFEITO DE CONFISCO. O princípio constitucional da não utilização de tributo com efeito confiscatório tem como destinatário imediato o legislador ordinário e não a administração pública. MULTAS. PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE. Se a lei não estabelece a gradação e nem elege critério que permita estabelecer a dosimetria da pena, a administração não tem como aplicar o princípio da proporcionalidade. INCONSTITUCIONALIDADE. O CARF não é competente para se manifestar sobre a inconstitucionalidade da lei. Recurso de Ofício Negado. Recurso Voluntário negado.

**Numero da decisão:** 3403-002.283

**Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos voluntário e de ofício. Esteve presente ao julgamento o Dr. Carlos Roberto C. Parreira, OAB/DF nº 38.358. Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator. Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Ivan Allegretti e Marcos Tranches Ortiz.

**Nome do relator:** ANTONIO CARLOS ATULIM

A mera similitude na denominação pode não ser suficiente para afastar o direito à contraprova e ao exame técnico específico, especialmente quando há dúvidas reconhecidas pela própria instância julgadora.

O cerceamento de defesa ocorre quando o contribuinte é impedido de produzir provas essenciais para sua defesa. A não realização de exame técnico nos produtos efetivamente importados pela Recorrente, somada às dúvidas sobre a identidade dos produtos e à ausência de traslado formal do laudo, pode configurar violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, previstos no art. 5º, LV, da Constituição Federal.

No caso, acolho a preliminar suscitada para declarar a nulidade do auto de infração por ausência de motivação, além de ofensa a ampla defesa e ao contraditório.

## 2. Da Impossibilidade de Revisão do Lançamento por Erro de Direito

A Recorrente sustenta que a revisão do lançamento tributário, realizada em 2009 para importações de 2004 e 2005, configura revisão por erro de direito, o que seria vedado pela doutrina e jurisprudência, bem como pelo art. 24 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB), introduzido pela Lei nº 13.655/18.

Argumenta que, à época dos fatos geradores, as orientações gerais e interpretações da RFB davam respaldo à classificação fiscal adotada, e que a Solução de Consulta DIANA/SRRF08

nº 72/2005, posterior às importações autuadas e da qual a Recorrente não foi consulente, não poderia retroagir para fundamentar a revisão.

O art. 24 da LINDB estabelece que a revisão de atos administrativos deve levar em conta as orientações gerais da época, sendo vedado que, com base em mudança posterior de orientação geral, declarem-se inválidas situações plenamente constituídas. Este dispositivo visa a segurança jurídica e a proteção da confiança legítima do contribuinte.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e do próprio CARF consolidou o entendimento de que a revisão de lançamento por erro de direito é inadmissível. A Súmula nº 227 do extinto TFR, reiterada pelo STJ, afirma que “a mudança de critério jurídico adotado pelo Fisco não autoriza a revisão de lançamento”. A classificação fiscal, embora técnica, envolve interpretação de normas e critérios jurídicos. Se a fiscalização, no momento do desembaraço aduaneiro, anuiu com a classificação declarada, uma posterior alteração de entendimento sobre a correta classificação, sem a ocorrência de erro de fato (como falsidade documental ou ocultação de informações), configura erro de direito.

A despeito disso, conforme disposto na súmula CARF n. 216, o desembaraço aduaneiro não é instituto homologatório do lançamento e a realização do procedimento de "revisão aduaneira", com fundamento no art. 54 do Decreto-Lei nº 37/1966, não implica "mudança de critério jurídico" vedada pelo art. 146 do CTN, qualquer que seja o canal de conferência aduaneira.

De outro lado, a Súmula 169 é cristalina ao atestar que o art. 24 do decreto-lei nº 4.657, de 1942 (LINDB), incluído pela lei nº 13.655, de 2018, não se aplica ao processo administrativo fiscal.

Assim, de afastar a pretensão da Recorrente em relação a estas alegações.

### 3. Das Multas Aplicadas

A Recorrente contesta as multas aplicadas, alegando seu caráter confiscatório, a indevida cumulação e a ausência de dolo ou má-fé.

O Acórdão da DRJ/FNS já exonerou a multa de controle administrativo de 30% e as diferenças de PIS/COFINS-Importação. Permanecem a multa de ofício de 75% e a multa regulamentar de 1% por erro de classificação fiscal.

#### 3.1. Multa de Ofício de 75%

A multa de ofício de 75% é aplicada em caso de lançamento de ofício por falta de pagamento ou recolhimento a menor de tributo. Sua manutenção está diretamente vinculada à subsistência do crédito tributário principal (II e IPI). Caso se entenda pela nulidade da autuação ou pela impossibilidade de revisão do lançamento por erro de direito, a multa de ofício deverá ser cancelada.

Contudo, caso mantido o lançamento, trata-se de multa pautada em lei válida, vigente e eficaz, não podendo ser afastada no âmbito administrativo, nos termos da Súmula CARF n. 2;

### 3.2. Multa Regulamentar de 1% por Erro de Classificação Fiscal

Foi aplicada multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria, com fundamento no artigo 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que dispõe: “Art. 84. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria: I - classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria.” A responsabilidade por infrações à legislação aduaneira é de natureza objetiva, conforme dispõe o § 2º do artigo 94 do Decreto-Lei nº 37/1966, que afirma que tal responsabilidade “independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”. Assim, a simples constatação do erro na classificação fiscal seria suficiente para a aplicação da penalidade, não havendo que se perquirir sobre o dolo ou culpa do importador. Contudo, situação fática relevante alterou o panorama normativo aplicável. A Lei Complementar nº 227, de 2026, revogou expressamente o artigo 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, conforme disposto em seu artigo 181, inciso II. Tal revogação eliminou a base normativa que fundamentava a imposição da multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro. Essa revogação encontra respaldo no princípio da retroatividade benigna, previsto no artigo 106, inciso II, do Código Tributário Nacional, segundo o qual a lei deve retroagir quando deixa de definir determinada conduta como infração. Ao revogar o dispositivo que tipificava a infração de classificação incorreta de mercadoria como ensejadora de multa de 1%, a Lei Complementar nº 227/2026 reconheceu que tal penalidade não mais se justificava no ordenamento jurídico tributário. Portanto, ainda que reconhecida a incorreção da classificação fiscal (questão que já foi decidida neste voto), a multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro não encontra mais fundamento legal, devendo ser cancelada.

### 3.3. Cumulação de Multas

Neste ponto, a questão da cumulação de multas perde o seu objeto, haja vista que a DRJ cancelou a multa de 30% por falta de licenciamento, e nos termos do precedente da turma, não se aplica mais a multa de 1%

Diante do exposto, e considerando a análise dos autos, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário da DRB TRADING LTDA., para reformar o Acórdão DRJ nº 07-43.307 e cancelar integralmente o Auto de Infração nº 0727600/00410/09, pelos seguintes fundamentos:

Nulidade da Autuação por Cerceamento de Defesa: A autuação baseou-se em prova emprestada (Laudo nº 40.135/04) que não preenche integralmente os requisitos do § 3º do art. 30 do Decreto nº 70.235/72, especialmente quanto à comprovação da identidade de marca e especificação, e à ausência de traslado formal.

A Recorrente não teve oportunidade de produzir prova em contrário ou de realizar exame técnico nos produtos por ela importados, o que configura cerceamento de defesa e violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, tornando nulo o lançamento.

#### DISPOSITIVO

Voto em DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para CANCELAR INTEGRALMENTE o Auto de Infração nº 0727600/00410/09 e, por conseguinte, o crédito tributário dele decorrente.

*Assinado Digitalmente*

**Neiva Aparecida Baylon**

#### VOTO VENCEDOR

Renata Casorla Mascareñas, Redatora designada

Peço vênia à ilustre Relatora para divergir quanto ao acolhimento da preliminar de nulidade por cerceamento de defesa, em função da utilização da prova emprestada, em que pese acompanhar o voto condutor pelas conclusões.

O presente processo trata de lançamento para a exigência do crédito tributário relativo ao Imposto de Importação, ao Imposto sobre Produtos Industrializados e às contribuições Pis/Pasep e Cofins-Importação, acrescidos da multa de ofício de 75% e dos juros de mora, além da multa regulamentar de 1%, face à classificação tarifária incorreta das mercadorias importadas por meio das DI nº 04/0599953-9, 04/0794319-0, 04/0931156-6, 04/0977529-5, 04/1251938-5 e 05/0024146-0.

No caso concreto, as Declarações de Importação objeto da autuação foram registradas pelo importador ostensivo DRB Trading LTDA, CNPJ nº 05.323.261/0001-66, tendo como adquirente Pecos Brasil Comercial Importadora e Exportadora LTDA, CNPJ nº 66.818.667/0001-04, a qual foi indicada como responsável solidário na presente autuação.

Os respectivos extratos das declarações de importação trazem a “descrição detalhada da mercadoria” em campo próprio, permitindo a imediata identificação a partir de seu nome comercial:

DI/adição	Descrição Detalhada da Mercadoria	Exportador/ Fabricante/ Produtor
04/0599953-9/001 (fls. 53)	Glycosperse O-20 KFG (Pecos)/SCHL-490 – Polisorbato 80 (Matéria Prima Utilizada na Indústria Alimentícia)	Lonza Inc / EUA
04/0794319-0/001 (fls. 58)	Glycosperse O-20 KFG (Pecos)/SCHL-490 – Polisorbato 80 (Matéria Prima Utilizada na Indústria Alimentícia)	Lonza Inc / EUA
04/0931156-6/001 (fls. 61)	Glycosperse O-20 KFG (Pecos)/SCHL-490 – Polisorbato 80 (Matéria Prima Utilizada na Indústria Alimentícia)	Lonza Inc / EUA

04/0977529-5/001 (fls. 64)	Glycosperse O-20 KFG (Pecos)/SCHL-490 – Polisorbato 80 (Matéria Prima Utilizada na Indústria Alimentícia)	Lonza Inc / EUA
04/1251938-5/001 (fls. 67)	Glycosperse O-20 KFG (Pecos)/SCHL-490 – Polisorbato 80 (Matéria Prima Utilizada na Indústria Alimentícia)	Lonza Inc / EUA
05/0024146-0/001 (fls. 70)	Glycosperse O-20 KFG (Pecos)/SCHL-490 – Polisorbato 80 (Matéria Prima Utilizada na Indústria Alimentícia)	Lonza Inc / EUA

A fiscalização lastreou o lançamento em laudo laboratorial originário da conferência aduaneira realizada na importação da DI nº 04/0558041-4 (laudo nº 40.135/04 - fls. 71), informando que tal importação fora realizada por Basica Comercial LTDA, na qualidade de importador ostensivo, por conta e ordem de Pecos Brasil Comercial Importadora e Exportadora LTDA, responsável solidária na presente autuação.

O produto analisado, **Glycosperse O-20**, foi caracterizado no laudo como sendo **constituído exclusivamente de agente orgânico de superfície não iônico**. Em decorrência, a mercadoria foi reclassificada pela fiscalização na NCM 3402.13.00 - **agentes orgânicos de superfície não iônicos**.

A despeito do entendimento do voto condutor, reputo que o art. 30, § 3º, "a" do Decreto nº 70.235/1972 serve como uma garantia de que o Fisco não está "adivinhand" a natureza do produto, nem de que se utilize de laudos genéricos para autuar qualquer contribuinte, prescindindo de novas perícias.

Não se verifica no documento de fls. 71 qualquer indicativo que infirme a conclusão de que se trata de cópia fiel do laudo nº 40.135/04 produzido sobre amostra de mercadoria da DI nº 04/0558041-4. O laudo identifica a DI de origem e a mercadoria, e, no Relatório Fiscal, a autoridade aponta que aquela importação era do mesmo adquirente (sujeito passivo solidário nesta autuação), cumprindo, a meu juízo, o traslado formal. Se a autoridade fiscal anexou a íntegra do laudo (a cópia fiel) como peça de instrução da autuação, ele cumpriu com o requisito do "traslado" e a presunção de veracidade do documento está mantida.

O rigor do dispositivo não pode ser interpretado de forma a exigir que a fiscalização seja obrigada a acostar documentos de instrução do despacho de importação que envolve terceiros intervenientes, pois isso tornaria a prova emprestada virtualmente inviável, por questões de sigilo fiscal e eficiência.

No caso concreto, entendo que a fiscalização não precisava de documentos externos adicionais para comprovar que se trata de produtos originários do mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação, porque os elementos declarados são coincidentes.

As declarações de importação objeto da autuação foram preenchidas declarando o nome comercial da mercadoria como sendo Glycosperse O-20, que é um produto único. A identidade da mercadoria se presume ser aquela que o importador declarou. Se a própria Recorrente forneceu voluntariamente os elementos de denominação e marca do produto quando preencheu as DIs, sua identidade está evidenciada pelas declarações da própria empresa.

O laudo laboratorial originário da conferência aduaneira da DI nº 04/0558041-4, mesmo sem citar o fabricante no corpo do texto, trata de produto com essa exata denominação e marca. A identidade de "especificação" é presumida pela exclusividade da marca registrada, conforme observado na decisão recorrida:

“(…) Há de se observar que o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, previu a admissibilidade de prova emprestada, como se vê (grifou-se):

Art. 30. ....

(...) § 3º **Atribuir-se-á eficácia aos laudos e pareceres técnicos sobre produtos**, exarados em outros processos administrativos fiscais e transladados mediante certidão de inteiro teor ou cópia fiel, nos seguintes casos:

a) **quando tratarem de produtos originários do mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação;**

b) quando tratarem de máquinas, aparelhos, equipamentos, veículos e outros produtos complexos de fabricação em série, do mesmo fabricante, com iguais especificações, marca e modelo.

É o que se verifica nos autos, eis que **o nome comercial, salvo erro ou má fé, confere a identidade da mercadoria importada**. Veja ainda que o produto **Glycosperse O-20**, fabricado por **Lonza Inc**, Estados Unidos, possui inclusive **marca registrada** (fls. 81). (...)” (destaquei)

Quando o contribuinte declara uma mercadoria com denominação comercial exclusiva e consagrada no mercado, ele fornece ao Fisco os elementos necessários para sua identificação, independentemente de nova perícia física. Na realidade, a insurgência da Recorrente busca, por via transversa, desqualificar as informações por ela própria prestadas nas Declarações de Importação. Não é razoável que a descrição detalhada do produto sirva para a identificação comercial e o desembaraço, mas seja considerada insuficiente ou duvidosa no momento da fiscalização, apenas para forçar uma nulidade processual por suposta fragilidade da prova emprestada.

A exigência contida no art. 30, § 3º, "a" do Decreto nº 70.235/1972 deve ser interpretada de forma a não inviabilizar a atividade fiscalizatória. Se a marca e a denominação constantes no laudo de terceiro coincidem integralmente com as informações prestadas pela Recorrente, a identidade de fabricante e de especificação torna-se um fato notório e lógico. Exigir que a fiscalização apresentasse documentos instrutivos de outras operações de importação para validar o laudo laboratorial seria impor um rigor formal excessivo que ignora a realidade comercial do produto.

É importante notar que a Recorrente teve preservado seu direito de contraprova durante a fase de impugnação, momento em que poderia ter demonstrado eventual equívoco na identificação do produto. Bastaria que tivesse instruído o processo com documentos idôneos,

como especificações do próprio fabricante, para contrapor o ensaio realizado em mercadorias análogas. Como a defesa **não apresentou elementos técnicos mínimos** para justificar o enquadramento declarado nas DIs, a mera alegação de nulidade por falta de perícia própria não deve subsistir.

Conforme consignado na decisão recorrida, *“embora os produtos importados pela autuada não tenham sido objeto de laudo técnico, não lhe foi suprimida a possibilidade de produzir prova em contrário, tampouco de contradizer os testes feitos em produtos de outra empresa. Se assim o quisesse, a interessada poderia tê-lo feito por ocasião da impugnação, como por exemplo trazendo aos autos documentos pertinentes, como a ficha técnica emitida pelo fabricante, ou ainda apresentando laudo técnico que amparasse sua defesa. Ao contrário, a impugnante sequer indicou eventuais fundamentos técnicos que indicassem a incorreção da classificação tarifária determinada pela autoridade fiscal.”*

A existência de uma Solução de Consulta que trata exatamente o mesmo produto, descrevendo-o tecnicamente como um "agente orgânico de superfície (tensoativo)" não iônico, vinculando-o ao fabricante correspondente, atuou como um reforço técnico que corroborou com a prova emprestada. A correta classificação no código NCM 3402.13.00 passou a ser uma constatação técnica baseada nos dados fornecidos pela própria importadora.

Ao citar a Solução de Consulta no Auto de Infração, o Fisco integrou esse conhecimento técnico ao lançamento, tornando a identidade do fabricante um fato notório, dispensando outras provas documentais. A Solução de Consulta serviu como subsídio técnico inequívoco para identificar a natureza da mercadoria.

Observo ainda que, ao confrontar a Solução de Consulta com as declarações do contribuinte e a prova emprestada, o voto condutor observa *“indícios de que o produto seja do mesmo fabricante”* e pondera que a denominação é *“semelhante”*.

A Solução de Consulta se refere na ementa a Glycosperse® O-20 KFG, e, no Relatório, a Glycosperse® O-20 (fls. 80-85). As declarações de importação objeto da autuação descrevem o produto como sendo Glycosperse® O-20 KFG (fls. 53, 58, 61, 64, 67 e 70), e o laudo nº 40.135/04, a Glycosperse® O-20 (fls. 71).

A compreensão do predicado “KFG” é depreendida da própria Solução de Consulta, mais precisamente, no campo em que é informada a “aplicação, uso ou emprego” do produto: *“são produtos utilizados como estabilizantes e emulsificantes em alimentos e são detentores do certificado Kosher”*.

A sigla KFG utilizada pela Lonza Group significa especificamente **Kosher Food Grade** (Grau Alimentício Kosher). A expressão “Food Grade” confirma que o produto possui pureza para ser utilizado como aditivo na indústria de alimentos, e a expressão “Kosher” atesta a conformidade com as leis dietéticas judaicas (origem vegetal e sem contaminação). A especificação de “Kosher Food Grade” presente na descrição da mercadoria nas declarações de importação apenas qualifica o produto como apto para o consumo humano e em conformidade

com normas religiosas, em função do rigor nos testes de impurezas e a certificação de origem. Para um produto ser Kosher, todos os seus componentes (matérias-primas, aditivos e auxiliares de processamento) devem ter origem conhecida e aprovada. A certificação exige que as máquinas e tanques de armazenamento sejam utilizados exclusivamente para produtos Kosher ou passem por um processo de limpeza profunda antes da produção para garantir que não haja traços de substâncias proibidas pela tradição religiosa.

Como se disse, ao identificar o produto objeto de consulta de classificação fiscal, a Solução de Consulta foi ementada para o produto Glycosperse® O-20 KFG, mas, no Relatório, o nome comercial do produto é Glycosperse® O-20. Da compreensão do que vem a ser sigla KFG, **Kosher Food Grade**, se extrai que a identidade química do produto como Polisorbato 80 não sofre interferência da certificação extra exigido pelo selo religioso. A sigla “KFG” apenas atesta o seu grau alimentício e a certificação religiosa, o que não afasta a aplicação do laudo emprestado porque não interfere no fato de que o produto é um agente orgânico de superfície (tensoativo) não iônico.

Assim, diante da convergência de informações entre a descrição das mercadorias nas DIs, a atuação da adquirente comum e o entendimento técnico da Solução de Consulta, não verifico prejuízo à defesa que enseje a nulidade do feito em função da utilização da prova emprestada.

Embora compartilhe do entendimento de que a mercadoria em análise possua características técnicas que a desloquem para a posição 3402 da NCM, conforme identificação do produto (nome comercial, marca registrada e fabricante) e a Solução de Consulta mencionada nos autos, vejo-me compelida a acompanhar a ilustre Relatora pelas conclusões quanto à nulidade do lançamento por vício de motivação.

Verifica-se que, no Relatório Fiscal, a mera indicação do código tarifário da reclassificação, sem demonstração do método jurídico utilizado para o reenquadramento (fls. 6/7):

“(…) 001 - ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL

A empresa DRB Trading Ltda., por meio da DIs cujos extratos encontram - se anexos, submeteu a despacho aduaneiro mercadorias assim descritas:

"GLYCORSERSE 0 - 20 POLISORBATO 80, então classificadas na NCM da Tarifa Externa Comum (TEC) 2916.15.20 cuja alíquota de Imposto de Importação (II) era de 2% em 2004 e 2005. E a de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), ZERO.

A operação enquadrou-se na modalidade "por conta e ordem de terceiros" à ordem de PECOS BRASIL COML., IMP. E EXP. LTDA., CNPJ 66.818.667/0001-04, doravante denominado DEVEDOR SOLIDARIO, seja porque ambos têm interesse comum na situação que constitui o fato gerador dos tributos, seja por previsão expressa de lei (vide arts. 124, I e II da Lei nº 5.172, de 1966 - CTN; arts. 103, I, e

105, III, do Decreto nº 4.543, de 2002; arts. 24, I, e 27, III, do Decreto nº 4.544, de 2002; arts. 5º, I, e 6º, I, da Lei nº 10.865, de 2004; e arts. 2º e 11 da Lei nº 10.336, de 2001). Note-se que a empresa PECOS encontra-se na condição de INAPTA desde 28/08/2008 por INEXISTÊNCIA DE FATO (vide anexos ao Auto).

Durante a etapa de conferência aduaneira em importação promovida por uma terceira empresa (BASICA COMERCIAL), por conta e ordem também da empresa PECOS BRASIL, solicitou-se laudo técnico ao LABOR/RJ (entidade certificada) do produto "GLYCORSERSE 0 - 20 POLISORBATO 80".

**Por meio do Laudo n 240.135/04 (vide anexos), emitido em 03/09/2004, constatou-se que o item mencionado foi classificado incorretamente.** O item "GLYCORSERSE 0-20 POLISORBATO 80" é "AGENTE ORGÂNICO DE SUPERFÍCIE DO TIPO NÃO- I6NICO", **classificável na NCM 3402.13.00 da Tarifa Externa Comum (TEC)**, cujas alíquotas de II e de IPI eram de 14% e 5%, respectivamente, em 2004 e 2005.

**A confirmar esse entendimento apresenta-se a Solução de Consulta DIANA/SRRF08 nº 72 de 11 de novembro de 2005 determinando classificação fiscal na NCM 3402.13.00** da TEC a MESMO PRODUTO, produzido pelo MESMO FABRICANTE (LONZA GROUP).

As DIs mencionadas neste Auto de Infração foram obtidas a partir de listagens do Sistema DW Aduaneiro da SRFB nas quais o importador DRB Trading declarou a mercadoria de forma idêntica ou muito semelhante. O dispositivo presente no art. 68 da Lei 10.833/03 prevê que 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".

Era o que tinha a declarar.

(...) 003 - MERCADORIA CLASSIFICADA INCORRETAMENTE NA NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL

**Produto GLYCOSPERSE 0-20 POLISORBATO 80 classificado incorretamente na NCM 2916.15.20). Deveria ter sido classificado na NCM 3402.13.00 (AGENTES ORGANICOS NÃO-INICOS DE SUPERFÍCIE)."** (destaquei)

Os campos destinados à indicação da base legal da classificação atribuída pela fiscalização — que deveriam conter as Regras Gerais de Interpretação (RGI) do Sistema Harmonizado, Notas de Seção e de Capítulo — sequer foram preenchidos (fls. 7, 8, 46 e 47):

"(...) 02) Informar a base legal da classificação (Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado-RGI, texto das posições, Notas de Seção, Notas de Capítulo, Regra Geral Complementar texto, itens, subitens etc.), da TAB ou TEC, de acordo com o período. (...)"

O lançamento tributário, especialmente em matéria de classificação fiscal, não se perfaz apenas com a indicação do código tarifário correto; ele exige a demonstração inequívoca do método jurídico utilizado para o enquadramento.

A simples menção a uma Solução de Consulta, sem a devida correlação no Relatório Fiscal com as regras de interpretação vigentes à época dos fatos geradores, não supre a obrigatoriedade de fundamentação do ato administrativo. A motivação é elemento essencial para a validade do auto de infração, pois é ela que permite ao contribuinte exercer plenamente o seu direito de defesa, contestando não apenas o produto, mas o critério jurídico adotado pelo Estado.

Cabe observar que a consultante da SC Diana/SRFF08 nº 72/2005 pretendia a adoção da NCM 2106.90.90 (preparação alimentícia) para a classificação fiscal do produto Glycosperse® O-20 KFG, código diverso do utilizado para as DIs objeto da presente autuação, NCM 2916.15.20 (de produtos químicos orgânicos, ácido linoléico, ácido linolênico, seus sais e seus ésteres), que não fora objeto de abordagem nos fundamentos do ato.

Assim sendo, entendo que o vício de motivação do auto de infração não se encontra suprido em função de a SC Diana/SRFF08 nº 72/2005 fazer parte de sua instrução probatória.

Ante a ausência de demonstração do método jurídico utilizado para o enquadramento bem como a ausência de informação quanto à base legal da reclassificação, acompanho a Relatora pelas conclusões quanto à nulidade do auto de infração por ausência de motivação.

*Assinado Digitalmente*

**Renata Casorla Mascareñas**