



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



**Processo nº** 13830.002193/2007-97  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3402-002.313 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 22 de outubro de 2019  
**Assunto** REFLEXO AÇÃO JUDICIAL  
**Recorrente** MAQUINAS AGRICOLAS JACTO S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado) e Thais De Laurentiis Galkowicz.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração para exigência de tributos e penalidades decorrentes do erro da classificação fiscal do produto “*agente espumante biodegradável AG-2*” em importações realizadas entre 2003 e 2007. Para a fiscalização, como uma preparação tensoativa, este produto deveria ter sido classificado na NCM 3402.20.00 (*Preparações acondicionadas para venda a retalho*). Por sua vez, a empresa entende ser correta a NCM 3402.11.90 por entender ser um “*Agente Orgânico de Superfície Aniônico*”<sup>1</sup>.

A empresa adotava anteriormente a NCM 3402.19.00 (Agentes orgânicos de superfície, mesmo acondicionados para venda a retalho – Catiônico), tendo ingressado com pedido de consulta para indicar que o correto seria a NCM 3402.11.90. Na resposta à Consulta, a Receita Federal entendeu que o correto para a mercadoria seria a NCM 3402.20.00. Após a solução de consulta proferida no processo n.º 13830.001017/2005-76, foi instaurado

<sup>1</sup> 3402.1 - Agentes orgânicos de superfície, mesmo acondicionados para venda a retalho: 3402.11 - Aniônicos  
3402.11.90 - Outros

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-002.313 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13830.002193/2007-97

procedimento de fiscalização, no qual foram apresentados dois laudos técnicos respaldando a classificação fazendária. Nos termos da autuação:

Não há dúvida quanto à correta classificação do produto na POSIÇÃO 34.02.

**O erro do contribuinte deu-se a partir da subposição de 1º nível (quinto dígito).** O quesito n. 1 formulado pelo Auditor-Fiscal na análise da DI n.º 02/0103206-0 (fls. 239 a 243) visava justamente saber se a subposição 3402.1 adotada pelo importador estava correta; seguindo essa linha de raciocínio, sua pergunta foi direta e objetiva: “Trata-se de agentes orgânicos de superfície?”

A resposta do LABOR (laudo às fls. 244 a 247) foi categórica: “É conforme laudo acima, trata-se de uma preparação tensoativa contendo agente orgânico de superfície aniônico em solução hidro alcoólica”. Essa resposta, clara e objetiva, já seria suficiente para comprovar a errônea subposição adotada pelo importador, pois, somente se classificam nesta os agentes orgânicos de superfície.

Ainda no mesmo Laudo, no item II - Conclusão, o Labor informou que “Trata-se de PREPARAÇÃO TENSOATIVA contendo agente orgânico de superfície aniônico em solução hidroalcoólica”.

Em outra oportunidade, o mesmo produto foi objeto de exportação realizada através da DDE n.º 2040985300/3 e RE n.º 04/1099037-002 (fls. 248 a 251), na Delegacia da Receita Federal de Foz do Iguaçu, sendo retiradas amostras para análise laboratorial. Nessa oportunidade, as amostras foram encaminhadas para outro laboratório, O Laboratório de Análises da Funcamp em Santos, e os resultados encontram-se consolidados no Laudo n.º 2994.01 (fls. 252 a 257).

A resposta ao quesito n.º 1 foi taxativa: “NÃO SE TRATA DE OUTRO AGENTE ORGÂNICO DE SUPERFÍCIE. Trata-se de PREPARAÇÃO na forma de solução aquosa à base de alquil sulfato, glicol e substâncias inorgânicas de cloreto, fosfato e sódio, uma PREPARAÇÃO TENSOATIVA acondicionado para venda a retalho

O quesito n.º 2 indagava se a composição química do produto correspondia a de um agente orgânico de superfície. A resposta foi simples, objetiva e conclusiva: “NÃO” **Temos, portanto, dois laudos distintos, emitidos por dois Laboratórios de Análises distintos e idôneos, e a conclusão foi basicamente a mesma: NÃO SE TRATA DE AGENTE ORGÂNICO DE SUPERFÍCIE. TRATA-SE DE UMA PREPARAÇÃO.**

Com isso, resta comprovado que o produto “Agente Espumante AG-2” não pode ser classificado na subposição 3402.1, adotado pelo contribuinte, pois esta diz respeito apenas e tão somente a “Agentes Orgânicos de Superfície”.

Corroborando esse entendimento, extraímos das NESH - Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - da posição 34.02 os seguintes trechos:

“I.- AGENTES ORGANICOS DE SUPERFÍCIE (EXCETO SABOES)

(...)

II - PREPARAÇÕES TENSOATIVAS, PREPARAÇÕES PARA LAVAGEM (INCLUÍDAS AS PREPARAÇÕES AUXILIARES DE LAVAGEM) E PREPARAÇÕES PARA LIMPEZA, MESMO CONTENDO SABAO, EXCETO AS DA POSIÇÃO 34. 01.

O presente grupo compreende três categorias de preparações:

A. As preparações tensoativas propriamente ditas.

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-002.313 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 13830.002193/2007-97

Estas preparações compreendem, especialmente:

- 1) As misturas entre si de agentes de superfície do grupo 1, acima: misturas dos sulforricínatos com alquilnaftalenos sulfonados ou com álcoois graxos (gordos\*) sulfatados, por exemplo.
- 2) As soluções ou dispersões de agentes de superfície do grupo I, acima, num solvente orgânico: solução de um álcool graxo (gordo\*) sulfatado em cicloexanol ou em tetraidronaftaleno, por exemplo.
- 3) As outras misturas à base de um agente de superfície do grupo I acima: por exemplo, as que contenham certa proporção de sabão, tais como o sulfonato de alquilbenzeno com o estearato de sódio. (grifamos)

(...). "(grifamos)

É importante observar que a relação acima não é taxativa, e sim exemplificativa, conforme atesta a palavra "especialmente".

Resultados dos dois Laudos laboratoriais comprovaram ser o produto importado uma PREPARAÇÃO, não podendo, portanto, ser classificado na subposição 3402.1. Mesmo o produto "contendo" um agente orgânico de superfície, a subposição 3402.1 está descartada em virtude de as NESH acima citadas estabeleceram que as misturas entre si de agentes de superfície do grupo I e as misturas à base de um desses agentes classificam-se no grupo II (PREPARAÇÕES TENSOATIVAS, preparações para lavagem (incluídas as preparações auxiliares de lavagem) e preparações para limpeza, mesmo contendo sabão, exceto as da posição 34.0). (e-fls. 225/227 - grifei)

Exige-se o recolhimento de II, IPI, PIS e COFINS na importação, acrescidos de multa de ofício e juros, além da multa de 1% sobre o valor aduaneiro pela incorreta classificação fiscal.

Inconformada, a empresa apresentou Impugnação, julgada improcedente pelo acórdão assim ementado:

Assunto: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS Período de apuração: 01/01/2003 a 30/11/2007 CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS. O produto descrito como "agente espumante biodegradável AG-2 (PLUREX U3)" do fabricante "SABO FOAM SRL" da Itália, com as características indicadas neste auto de infração, encontra correta classificação tarifária na NCM 3402.20.00. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. REVISÃO ADUANEIRA. Não se considera alteração nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento, para os efeitos do art. 146 e 149 do CTN, a reclassificação fiscal do produto importado, com alteração da NCM informada na declaração de importação desembaraçada. Constatado recolhimento a menor dos tributos aduaneiros, pelo importador no registro da declaração de importação, cabe o lançamento de ofício. Decreto-Lei nº 37/66, art. 54. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido (e-fl. 795)

Intimada desta decisão em 05/05/2010 (e-fls. 822), a empresa apresentou Recurso Voluntário em 04/06/2010 (e-fls. 825/860) alegando, em síntese:

(i) a impossibilidade da revisão da classificação fiscal sob pena de alteração de critério jurídico anterior. A Declaração de Importação seria uma norma individual e concreta que foi inserida no sistema da Receita Federal que somente poderia ser modificada se comprada falsidade, erro ou omissão dos elementos de declaração obrigatória, na forma do art. 149, do CTN. Anexa aos autos declarações de

importações dos anos de 1997 a 2002 que utilizaram da mesma classificação fiscal adotada pela empresa;

(ii) a ausência de erro na classificação fiscal. Afirma a empresa que "*na sua acepção original, o produto destina-se à formação de "espuma de combate ao fogo", sendo envasada em cilindros. Acontece que, devido a sua composição química e apresentação líquida, o mesmo pode ser utilizado com outros desideratos.*" (e-fl. 835) No caso da Recorrente esse produto é utilizado para demarcação e identificação das áreas agrícolas para identificar aquelas áreas que receberam a aplicação de agroquímicos. Com isso, não seria um agente utilizado para lavagem ou limpeza, mas de um produto agrícola. Afirma a empresa que "*o agente espumante é adquirido em galões de 05 litros e sem passar por qualquer processo de novo acondicionamento ou mesmo de fracionamento, é revendido aos distribuidores da Recorrente.*" (e-fl. 836) Sustenta que os laudos da FUNCAMP e do Ministério da Fazenda confirmam que "*produto em questão, quando misturado à água efetivamente origina o líquido conforme narrado e reduz a tensão superficial da água, ou seja, possui todos os atributos inerentes a um agente orgânico de superfície.*" (e-fl. 844) Sustenta que a desconsideração do laudo apresentado pela empresa representa violação ao contraditório e a ampla defesa;

(iii) erro na base de cálculo do PIS e da COFINS por ter incluído o valor do ICMS e das próprias contribuições.

(iv) confiscatoriedade da multa e a inaplicabilidade da multa e dos juros por inconstitucional e ilegal. Sustenta ainda a necessidade de relevação da multa aplicada por ausência de dolo, fraude, simulação ou dissimulação.

Confirmada a realização do protocolo do Recurso em 04/06/2010 por meio do despacho da e-fl. 863, os autos foram direcionados a este Conselho para julgamento.

Em 15/10/2019, após a inclusão do presente processo em pauta de julgamento, a Recorrente protocolou petição às e-fls. 871/873 informando que ingressou com Ação Declaratória para anular a decisão administrativa proferida no processo n.º 13830.001017/2005-76 (processo judicial n.º 0001102-57.2008.4.03.6111) que teria transitado em julgado no sentido de declarar nula a decisão de consulta para reconhecer "*o direito de classificar o produto agente espumante AG 2 na posição 3402.11.90 da TIPI*" (e-fl. 872). A sentença acostada aos autos faz referência a um laudo judicial que respaldou o entendimento do juiz que, contudo, não foi anexado aos presentes autos.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e merece ser conhecido. Contudo, em razão dos novos fatos informados pela empresa Recorrente na petição protocolada em 15/10/2019, juntada aos presentes autos em 18/10/2019, entendo ser relevante a conversão do julgamento do processo em diligência.

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-002.313 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13830.002193/2007-97

Como informado naquela petição, a empresa teria ingressado com ação judicial declaratória visando cancelar a decisão administrativa de consulta proferida no processo que originou a presente ação fiscal (processo administrativo n.º 13830.001017/2005-76). Informa que o processo não se refere ao período de apuração objeto do presente processo, tão somente ao período posterior à outubro/2007:

Houve prolação de decisão sobre a Consulta, que, para o produto em supedâneo, deveria ser adotada a seguinte classificação: 3402.20.00 - “Preparações acondicionadas para venda a retalho”.

Em face de tal decisão, e por não representar o correto deslinde para o caso em tela, foi interposto Recurso Especial Administrativo. Todavia, o recurso restou não admitido.

Inconformada, a Peticionária não encontrou alternativas a não ser se socorrer do Poder Judiciário.

Assim, foi proposta Ação Ordinária, que visou a anulação da decisão administrativa proferida no processo de classificação fiscal e **declaração como correta da classificação adotada** pela Peticionária (doc. anexo).

Tal Ação recebeu o número 0001102-57.2008.4.03.6111 e tramitou perante a 2ª Vara Federal da Subseção Judiciária de Marília/SP.

Cumprido deixar consignado que a ação visou **os fatos ocorridos posteriormente ao mês de outubro de 2007**. Isto porque o período que antecede o mês apontado, é referente ao presente Processo Administrativo.

Com efeito, houve prolação de sentença favorável à Peticionária, tendo sido julgado procedente o pedido realizado, declarada nula a decisão administrativa de classificação fiscal e reconhecido o direito de classificar o produto agente espumante AG 2 na posição 3402.11.90 da TIPI (doc. anexo).

Inconformada, a União Federal interpôs Recurso de Apelação, que foi julgado improcedente (doc. anexo).

Os autos transitaram em julgado em 20 de junho de 2017 (doc. anexo).

Desta forma, percebe-se que há decisão judicial transitada em julgada que dispõe que a classificação correta do produto agente espumante AG 2 é a da posição 3402.11.90 da TIPI. (e-fl. 872)

A documentação anexada pela empresa confirma o relato por ela trazido, que expressamente indicou na ação judicial que não estava discutindo o período referente ao Auto de Infração (e-fl. 877):

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-002.313 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13830.002193/2007-97

Trata-se de Ação Anulatória de decisão administrativa (Solução de Consulta n.º 12, de 23 de fevereiro de 2007), proferida no **processo administrativo n.º 13830.001017/2005-76**, formulada perante a Receita Federal do Brasil, quanto à classificação fiscal a ser atribuída ao produto "*agente espumante*", objetivando seja anulada a referida decisão e declarada como correta a classificação adotada pela Autora.

Cumprido deixar consignado desde já que a presente ação visa **os fatos ocorridos posteriormente ao mês de outubro de 2007**. Isto porque o período que antecede o mês apontado foi objeto de autuação pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, consubstanciada no Auto de Infração identificado pelo n.º **13830.002193/2007-97**, já foi devidamente impugnado.

Assim, o período do referido Auto de Infração não é objeto da presente, haja vista que a ora Autora pretende exercer seu direito de defesa, garantido constitucionalmente, no âmbito administrativo, para somente após esgotada tal instância, e acaso não obtenha a nulidade daquele lançamento, se valer do Poder Judiciário.

Portanto, a ora Autora declara **EXPRESSAMENTE QUE NÃO ESTÁ RENUNCIANDO**, por meio da presente ação, ao direito de defender-se na esfera administrativa da lavratura do Auto de Infração mencionado, visto que o está exercendo e o fará até que seja esgotada por completo tal seara.

Entretanto, há dúvidas da possibilidade da conclusão alcançada na decisão judicial atingir a presente ação, vez que na sentença proferida foi expressamente reconhecida a validade da classificação fiscal pleiteada pela empresa em sua consulta (NCM 3402.11.90). A decisão judicial se respaldou em laudo pericial que não foi juntado aos presentes autos (e-fl. 913):

O laudo da FUNCAMP concluiu que o "*agente espumante*" não se trata de Agente Orgânico de Superfície, mas de uma preparação tensoativa acondicionada para venda a retalho.

Ora, compulsando os autos, nota-se nitido conflito entre os laudos periciais da UNICAMP (que embasou a autuação da Fazenda) e o laudo judicial. Por mais que o laudo judicial não tenha sido preciso o suficiente para afastar, definitivamente, a qualificação do laudo da UNICAMP, presente dúvida quanto à composição, conforme anteriormente registrado, **deve-se levar em conta a finalidade do produto**.

Nessa senda, o laudo judicial enfatizou que o produto possui propriedade de aplicação específica, que diverge das propriedades atribuídas pela Receita Federal, pois, conforme afirmou a Sra. Perita, o "**produto sob análise apresenta-se acondicionado em galões de 5 litros prontos para serem vendidos diretamente aos consumidores sem novo acondicionamento, o que deixa a classificação 3402.20 em dúvida**".

Dessa forma, correta a classificação dada pela autora.

Importante que o laudo pericial judicial seja anexado aos presentes autos para que a autoridade fiscal de origem se manifeste sobre os reflexos da referida ação judicial aos presentes autos. Crucial ainda que a empresa Recorrente esclareça se os "laudos periciais da UNICAMP" a que faz referência a ação judicial são os mesmos laudos que constam anexados aos presentes autos.

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-002.313 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13830.002193/2007-97

Diante do exposto, para sanar dúvida quanto a aplicabilidade da conclusão alcançada na ação judicial aos presentes autos, propõe-se a conversão do presente processo em diligência para que a autoridade fiscal de origem:

- (i) Intime a Recorrente para informar quais foram os laudos a que a decisão judicial proferida na ação judicial n.º 0001102-57.2008.4.03.6111 faz referência, anexando ainda o laudo pericial judicial constante daqueles autos que foram relevantes para formar a convicção daquele julgador;
- (ii) Elabore relatório informando os efeitos daquela ação judicial nos presentes autos. Importante que a fiscalização identifique os eventuais reflexos da ação judicial ao presente processo, informado se constariam dos presentes autos eventuais elementos probatórios que não teriam sido analisados naquela ação judicial ou se todas as provas anexadas aos presentes autos foram levados em consideração na ação judicial. Informar ainda se as mercadorias analisadas na seara judicial são idênticas (do mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação), em conformidade com o art. 30, §3º, Decreto n.º 70.235/72.

Concluída a diligência, antes do retorno do processo a este CARF, intimar a Recorrente do resultado da diligência para, se for de seu interesse, se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias.

É como proponho a presente Resolução.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne