



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



<b>PROCESSO</b>	<b>18130.720013/2023-83</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3402-004.115 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	13 de fevereiro de 2025
<b>RECURSO</b>	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTES</b>	ICL AMÉRICA DO SUL S.A. FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

**RESOLUÇÃO**

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem: **(a)** utilize as contraprovas mantidas pelo Laboratório Falcão Bauer para providenciar a elaboração de novos laudos periciais para as mercadorias das 3 (três) Declarações de Importação junto ao Laboratório Falcão Bauer e, havendo material suficiente, junto a outro laboratório à sua escolha; **(b)** solicite esclarecimentos ao Laboratório Falcão Bauer, caso os novos laudos apresentem divergências em relação aos primeiros; **(c)** questione o Laboratório Falcão Bauer se as cores das amostras são compatíveis com as concentrações de ferro identificadas pelos novos laudos, explicando tecnicamente as razões. Após a realização dos novos laudos, a Recorrente deverá ser cientificada dos resultados e intimada a apresentar manifestação sobre os resultados no prazo de 30 (trinta) dias, caso assim deseje. Concluída a diligência, com ou sem manifestação da parte, retornem os autos a este Colegiado para prosseguimento do julgamento.

*Assinado Digitalmente*

**Cynthia Elena de Campos** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Arnaldo Diefenthaler Dornelles** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (substituto integral), Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Leonardo Honorio dos Santos, Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário e Recurso de Ofício interpostos contra o Acórdão nº 109-021.553, proferido pela 16ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09 que, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação e manteve parcialmente o crédito tributário lançado de ofício, conforme Ementa abaixo:

**Assunto: Classificação de Mercadorias**

Data do fato gerador: 02/03/2022, 08/06/2022, 08/07/2022

COMÉRCIO EXTERIOR. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. REGRAS GERAIS, COMPLEMENTARES E SUBSIDIÁRIAS. PRODUTO QUÍMICO “ÁCIDO FOSFÓRICO”. CAS NUMBER 7664-38-2. NCM/SH 2809.20.11. TEC/SH.

De acordo com as regras gerais, complementares e subsidiárias do Sistema Harmonizado (TEC/SH), o produto químico identificado como “ácido fosfórico com teor de ferro inferior a 750 ppm” e CAS number 7664-38-2 se classifica no código NCM 2809.20.11 da TEC/SH.

TRIBUTÁRIO. ADUANEIRO. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. IDENTIFICAÇÃO DA MERCADORIA. ASPECTOS TÉCNICOS. LAUDO TÉCNICO.

Os laudos e/ou pareceres técnicos emitidos por profissionais qualificados deverão ser adotados nos aspectos técnicos de sua competência, salvo se comprovada a sua improcedência.

COMÉRCIO EXTERIOR. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO. INSTRUÇÃO DO PROCESSO. ÔNUS DA PROVA. DEVER DO FISCO.

Ao constituir o crédito tributário é dever do fisco instruir o processo com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, não sendo possível manter o lançamento apenas com base em afirmações, suposições e/ou meras alegações da autoridade fiscal.

**Impugnação Procedente em Parte****Crédito Tributário Mantido em Parte**

Por bem demonstrar os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo parcialmente o relatório da decisão de primeira instância:

Trata-se de autos de infração (fls. 02/33) lavrados para exigência de crédito tributário constituído no montante de R\$ 74.732.884,26 (setenta e quatro milhões setecentos e trinta e dois mil oitocentos e oitenta e quatro reais e vinte e seis centavos) a título de Imposto de Importação (R\$ 14.681.137,68), multa aduaneira por falta de licença de importação (R\$ 58.529.284,57) e multa regulamentar por erro de classificação fiscal (R\$ 1.522.462,01), tudo em razão de irregularidades praticadas pela empresa nas declarações de importação 22/0391155-6, de 02/03/2022, 22/1084878-3, de 08/06/2022 e 22/1297842-0, de 08/07/2022.

Pelo que consta, foi apurado em sede de revisão aduaneira que o importador submeteu a despacho o produto químico denominado e identificado como “ácido fosfórico”, tendo utilizado (incorretamente) a NCM 2809.20.19 (ácido fosfórico e ácidos polifosfóricos – outros) quando, no entendimento da fiscalização, deveria ter sido adotada o código NCM 2809.20.11 (ácido fosfórico com um teor de ferro inferior a 750 ppm). Informa a fiscalização que a revisão aduaneira foi realizada em relação às declarações de importação 22/0391155-6, de 02/03/2022, e 22/1297842-0, de 08/07/2022, tendo como base as informações contidas em laudos técnicos emitidos pelo Laboratório de análises FALCÃO BAUER. Para a DI 22/0391155-6, foi apresentado o Laudo de Análise nº 130/2022-01.00 (e aditamento), anexo, contendo a informação de que a amostra da mercadoria se tratava de “Ácido Fosfórico com teor de Ferro de 574,55 ppm e teor de Arsênio de 13,71 ppm, na forma de líquido esverdeado”. Para a DI 22/1297842-0, foi apresentado o Laudo de Análise nº 340/2022-01.00, anexo, contendo a informação de que a amostra da mercadoria se tratava de “Ácido Fosfórico com teor de Ferro de 131,2 ppm, na forma de líquido esverdeado”. Em ambos os casos, portanto, ficou comprovado que o teor de ferro era inferior a 750 ppm, tendo sido o produto reclassificado para o código NCM 2809.20.11, conforme regras estabelecidas pela TEC/SH. Já para a DI 22/1084878-3, não foi verificado erro de classificação posto que o Laudo de Análise nº 292/2022-01.00, anexo, informou que a amostra da mercadoria se tratava de “Ácido Fosfórico com teor de Ferro de 5973 ppm, na forma de líquido esverdeado”, sendo correta, portanto, a classificação fiscal adotada pelo contribuinte.

Assim, para as declarações de importação 22/0391155-6 e 22/1297842-0, tendo sido confirmado o erro de classificação fiscal, os tributos foram recalculados e lançados (acrescidos dos consectários legais), assim como a penalidade regulamentar de 1% (um por cento) sobre o valor aduaneiro das mercadorias. Além disso, para as 3 (três) declarações de importação submetidas à fiscalização, verificou-se a necessidade de licença de importação por se tratar de mercadorias destinadas ao uso na agropecuária e, portanto, sujeita à prévia anuência do MAPA – Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, conforme Tratamento Administrativo do SISCOMEX, e Instrução Normativa MAPA nº 51, de 04 de novembro de 2011. Em relação às declarações de importação 22/0391155-6 e 22/1297842-0, a própria empresa afirmou para a fiscalização que as mercadorias importadas foram utilizadas em produtos agropecuários (resposta apresentada em 19/07/2023). Já no caso da declaração de importação 22/1084878-3 (adição 01, item 01), a descrição das mercadorias foi considerada insuficiente e desprovida de documentação comprobatória de que o produto se tratava de aditivo alimentício com função de acidulante INS 338, sendo considerada como insumo destinado ao uso em produtos agropecuários, e, neste caso, também sujeita ao licenciamento de importação e anuência do MAPA (Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento), conforme previsto. Dessa forma, para as 3 (três) declarações de importação fiscalizadas, verificou-se que as mercadorias foram importadas ao desamparo de anuência e licença de importação cuja

ausência constitui infração administrativa ao controle das importações e enseja aplicação de multa no valor de 30% (trinta por cento) sobre o valor aduaneiro, conforme previsto no art. 706, inc. I, alínea “a”, do Decreto 7.259/2009.

O sujeito passivo foi cientificado dos autos de infração em 23/08/2023 e apresentou defesa em 22/09/2023, tempestivamente. Em sua impugnação (fls. 122/136), alega, basicamente, o que segue adiante. Informa que os laudos periciais que embasam os autos de infração (com exceção do laudo relativo à DI 22/1084878-3) apontam percentuais de teor de ferro distintos dos padrões do ácido fosfórico em estado bruto, como pode ser visto no folheto técnico do fabricante OCP, Marrocos, “ACP Low Sulfates”, bem como nos certificados de análise do fabricante emitidos antes do embarque, das análises laboratoriais de terceiros e por laboratório da própria impugnante na recepção das mercadorias. Entende que a constatação desses valores aponta para imprecisão das avaliações do Laboratório Falcão Bauer, tanto a menor quanto a maior, comparativamente ao que foi apurado pelo Laboratório SGS, possivelmente em decorrência da utilização, pelo primeiro, de método ou equipamento impróprios, ou de preparação inadequada das amostras. Aduz que, qualquer que seja o desvio cometido, não se pode aceitar resultados tão discrepantes, não apenas em face da idoneidade dos demais examinadores, mas pela caracterização de erro de classificação que, de fato, não foi cometido. Observa que os laudos nº 130/2022-01.00, 292/2022-01.00 e 340/2022-01.00, emitidos pelo Laboratório Falcão Bauer, apresentam dizeres típicos de laudos de classificação fiscal, em flagrante afronta ao que dispõem as normas, em especial o preceito contido no Parecer Normativo COSIT nº 6, de 20 de dezembro de 2018. Pede que seja considerada a inidoneidade dos laudos que amparam a autuação, conforme admite o art. 30, par. 1º, do Decreto nº 70.235/1972, para que se reconheça a impropriedade de autuação por pretensão erro de classificação. Repudia a afirmação alusiva à multa administrativa por falta de licenciamento de que “a empresa afirmou que as mercadorias importadas foram utilizadas em produtos agropecuários”. Defende que a importação do ácido fosfórico visa unicamente a sua purificação para emprego na indústria alimentícia, como pode ser comprovado pela documentação relativa às operações de venda da empresa. Acrescenta que o processo de purificação do ácido fosfórico bruto com o fim de torná-lo grau alimentício gera resíduos que podem ser descartados ou empregados na agropecuária, mas que, de forma alguma, constituem em importação de matéria-prima objeto de análise. Registra que a destinação de resíduos para uso no que pode ser considerado “agropecuária” objetiva, ao mesmo tempo, evitar o descarte ambientalmente nocivo do que não é de proveito para fins de alimentação humana, e a remuneração, ainda que pouco expressiva, gerada pelo seu valor de venda, sendo descabido estimar a relevância dos subprodutos pela quantidade de itens (códigos de identificação) em face da grandeza representada pela quantidade e valor que corresponde ao ácido fosfórico purificado destinado à indústria alimentícia. Sustenta que prevalece a magnitude da destinação à purificação voltada ao atendimento da indústria alimentícia, resultantes do

consumo da mercadoria importada da ordem de 80%, fato que desautoriza submeter pedido de LI ao MAPA vez que corresponderia a comunicação de uso incondizente com a real destinação. Afirma que não está se tratando de mercadoria que não preenche a condição de insumo agropecuário para os fins de controle administrativo e licença de importação “para uso na agropecuária” visto que se destina a mera purificação que torna a mercadoria apta ao emprego na indústria alimentícia, fugindo à competência do Departamento de Fiscalização de Insumos Pecuários (DFIP) e do Departamento de Fiscalização de Insumos Agrícolas (DFIA), ambos do MAPA, segundo consta no Anexo à IN MAPA nº 51, de 04/11/2011. Insiste que não comercializa a mercadoria na forma como se apresenta no momento da importação, sendo a única indústria brasileira que realiza esse processo de importar ácido fosfórico bruto, ou grau fertilizante, purificá-lo para grau alimentício e comercializá-lo junto à indústria de alimentos, bebidas e panificação. Pede provimento.

A intimação sobre a decisão de primeira instância ocorreu pela via eletrônica em 09/05/2024 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 350), sendo o Recurso Voluntário protocolado em 07/06/2024 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de fls. 353), no qual foram apresentados os seguintes pedidos:

Frente a todos os fatos e fundamentos contemplados na presente peça recursal, a ora Recorrente pugna:

- (i) Pela juntada dos documentos comprobatórios anexados ao presente Recurso Voluntário, eis que juntados em observância ao que se encontra previsto no art. 16, §4º, alínea ‘b’ e §5º, bem como corroboram aos fundamentos ora trazidos; bem como
- (ii) Seja o presente **Recurso Voluntário conhecido e, no mérito, julgado totalmente procedente**, reformando parcialmente o acórdão proferido pela 16ª Turma da DRJ09, de modo a reconhecer inidoneidade dos laudos que amparam a autuação e, por conseguinte, a improcedência da cobrança da diferença de II e da multa por erro na classificação fiscal, em razão de exatidão na classificação fiscal adotada, procedendo-se às baixas nos respectivos arquivos e sistemas informatizados, determinando-se, por fim, o arquivamento do presente processo; e
- (iii) Seja negado provimento ao Recurso de Ofício, mantendo-se a exoneração do lançamento da multa de 30% do valor aduaneiro por ausência de LI, pois não tendo sido efetivamente comprovado a destinação das mercadorias para “USO DA AGROPECUÁRIA”, conforme exaustivamente demonstrado, não há que se falar em exigência de licença de importação nem em qualquer multa devida pela sua ausência.

Após, o processo foi encaminhado para inclusão em lote de sorteio.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

**1. Pressupostos legais de admissibilidade**

O Recurso de Ofício preenche os requisitos de admissibilidade, nos termos da Portaria do Ministro da Fazenda nº 23, de 17 de janeiro de 2023 e Súmula CARF nº 103, motivo pelo qual deve ser conhecido.

Por sua vez, o Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual igualmente deve ser conhecido.

**2. Da necessária conversão do julgamento do recurso em diligência**

Conforme relatório, versa o presente litígio sobre autos de infração lavrados para exigência de crédito tributário constituído no montante de R\$ 74.732.884,26 (setenta e quatro milhões setecentos e trinta e dois mil oitocentos e oitenta e quatro reais e vinte e seis centavos) a título de Imposto de Importação (R\$ 14.681.137,68), multa aduaneira por falta de licença de importação (R\$ 58.529.284,57) e multa regulamentar por erro de classificação fiscal (R\$ 1.522.462,01).

A autuação teve por motivação a conclusão de irregularidades praticadas pela empresa nas Declarações de Importação 22/0391155-6, de 02/03/2022, 22/1084878-3, de 08/06/2022 e 22/1297842-0, de 08/07/2022.

Considerou a Fiscalização que as mercadorias das três declarações estavam sujeitas à licença de importação devido ao seu uso agropecuário, o que requer anuência do MAPA (Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento), conforme a Instrução Normativa MAPA nº 51/2011, resultando na conclusão pela falta de anuência e licença de importação configurou infração administrativa, sujeitando a importação a multa de 30% sobre o valor aduaneiro, conforme o art. 706, I, "a", do Decreto 7.259/2009.

A DRJ manteve em parte o crédito tributário lançado nos autos deste processo, afastando a multa por falta de Licença de Importação, conforme valores discriminados abaixo:

Crédito Tributário	Valor Lançado - R\$	Valor Mantido - R\$	Valor Exonerado - R\$
Imposto de Importação - II	14.681.137,68	14.681.137,68	0,00
Multa por erro de classificação	1.522.462,01	1.522.462,01	0,00
Multa por falta de LI	58.529.284,57	0,00	58.529.284,57
<b>Total</b>	<b>74.732.884,26</b>	<b>16.203.599,69</b>	<b>58.529.284,57</b>

Com relação à controvérsia que remanesce neste litígio sobre a reclassificação fiscal, consta nos autos que durante revisão aduaneira foi apurado que o importador usou

incorretamente a NCM 2809.20.19 (ácido fosfórico e ácidos polifosfóricos – outros) para classificar o produto químico denominado “ácido fosfórico”, quando deveria ter utilizado a NCM 2809.20.11 (ácido fosfórico com teor de ferro inferior a 750 ppm), de acordo com a Fiscalização.

A revisão aduaneira envolveu as declarações de importação 22/0391155-6 (02/03/2022) e 22/1297842-0 (08/07/2022), com base em laudos técnicos do Laboratório FALCÃO BAUER.

O Laudo nº 130/2022-01.00 indicou que o teor de ferro do produto na DI 22/0391155-6 era de 574,55 ppm e o de arsênio de 13,71 ppm. Já o Laudo nº 340/2022-01.00 apontou 131,2 ppm de ferro na mercadoria da DI 22/1297842-0. Ambos os laudos confirmaram que o teor de ferro era inferior a 750 ppm, resultando na reclassificação do produto para a NCM 2809.20.11.

Por outro lado, na DI 22/1084878-3, não foi encontrado erro de classificação, pois o Laudo nº 292/2022-01.00 indicou que o teor de ferro era de 5973 ppm, o que justifica a classificação fiscal adotada pelo contribuinte.

Assim, para as **DIs 22/0391155-6 e 22/1297842-0**, os tributos foram recalculados e a penalidade de 1% sobre o valor aduaneiro das mercadorias foi aplicada.

A descrição das mercadorias nas 3 (três) declarações de importação registra que a mercadoria importada se tratava de “ácido fosfórico bruto” com teor de ferro superior a 750 ppm na forma de “ácido fosfórico grau fertilizante” e “número de registro CAS 7664-38-2”.

Por sua vez, a informação prestada sobre o “teor de ferro superior a 750 ppm” e desclassificada pela fiscalização (para duas declarações de importação), foi apurada com base em laudo técnico utilizado como prova para se proceder à reclassificação fiscal dessas mercadorias e o lançamento dos tributos e da respectiva multa.

Os resultados apresentados nos laudos técnicos emitidos por perito credenciado pela RFB foram os seguintes:

DI	Laudos	Teor de Ferro no ácido fosfórico	NCM contribuinte	NCM correta
22/0391155-6	130/2022-01.00	Teor de ferro de 574,25 ppm	2809.20.19	2809.20.11
22/1297842-0	340/2022-01.00	Teor de ferro de 131,2 ppm	2809.20.19	2809.20.11
22/1084878-3	292/2022-01.00	Teor de ferro de 5973 ppm	2809.20.19	2809.20.19

Alega a Recorrente que os laudos periciais que embasaram o auto de infração são imprecisos e apontam percentuais de teor de ferro bastante distintos dos padrões do ácido fosfórico em estado bruto. Para tanto, reporta ao **folheto técnico do fabricante OCP, Marrocos, “ACP Low Sulfates”** (fls. 189 a 326) e aos **certificados de análise do fabricante emitidos antes dos embarques e das análises laboratoriais por terceiros ou pelo próprio laboratório da Recorrente**

**feitas na recepção das mercadorias (fls. 189 a 326)**, que podem ser devidamente correlacionados às DIs autuadas.

Sustenta, ainda, que os laudos n.º 130/2022-01.00, 292/2022-01.00 e 340/2022-01.00 emitidos pelo Laboratório Falcão Bauer apresentam dizeres típicos de laudos de classificação fiscal, em flagrante afronta ao que dispõem as normas, em especial o preceito contido no Parecer Normativo COSIT n.º 6, de 20 de dezembro de 2018, tópicos n.º 29 e 34.

Reporta aos laudos periciais apresentados com a impugnação (DIs 24/077630-2 – laudo 0050.2024-01.00 e 24/0177757-0 - 0051.2024-01.00), concluindo que **em ambas as amostras o teor de Ferro estaria acima de 750 ppm, sendo verificado o teor de 1300 ppm.**

**A defesa indicou os seguintes documentos apresentados neste processo:**

**Para a D. I. n.º 22/0391155-6:**

- “Analysis Certificate B/L n.º 01”, de 14/02/2022, emitido pelo fabricante OCP S. A. (fls. 191/192);
- “Relatórios de Análises: ST22-02114.001 a .008, ST22-02165.001 e .002, ST22-02178.001 e ST22-02135.001”, páginas 20 a 31 do documento “Inspection Report SGS Ref. F440101\_20018718\_001”, emitido por SGS do Brasil Ltda. em 25/02/2022 (fls. 193/228);
- Laudo de Análises ICL identificado por “MTM - FAIRCHEM MAKO”, de julho/2022 (fls. 229/231);

**Para a D. I. n.º 22/1084878-3:**

- “Analysis Certificate B/L n.º 01”, de 30/05/2022, emitido pelo fabricante OCP S. A. (fls. 232/233);
- “Relatórios de Análises: ST22-07856.001 a .013, ST22-07904.001 a .003, ST22-08008.01 e ST22-0830.001, páginas 24 a 41 do documento “Inspection Report SGS Ref. F440101\_20021930\_001”, emitido por SGS do Brasil Ltda. em 16/06/2022 (fls. 234/277);
- Laudo de Análises ICL identificado por “MTM - LAGUNA”, de julho/2022 (fls. 278/280);

**Para a D. I. n.º 22/1297842-0:**

- “Analysis Certificate B/L n.º 01”, de 23/06/2022, emitido pelo fabricante OCP S. A. (fls. 281/282);
- “Relatórios de Análises: ST22-09823.001 a .007, ST22-10533.001 e .002, e ST22-10585.001, páginas 24 a 33 do documento “Inspection Report SGS Ref.

F440101\_20022035\_001”, emitido por SGS do Brasil Ltda. em 26/07/2002 (fls. 283/323); e

- Laudo de Análises ICL identificado por “MTM - SOUTHERN QUOKKA”, de julho/2022 (fls. 324/326).

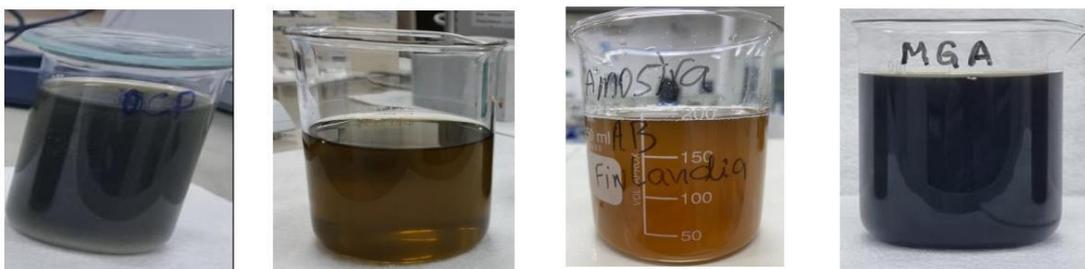
Aponta a defesa que em apenas duas amostras foram encontrados valores anormalmente baixos, de 840 e 860 ppm, mas ainda assim, superiores a 750 ppm, restando todos os demais entre, aproximadamente, as 3.000 a 4.000 ppm:

DI	Navio	Teores de ferro			
		OCP (ppm)	SGS (ppm)	ICL (ppm)	Falcão Bauer (%)
22/0391155-6	FAIRCHEM MAKO	0,36% (3.600)	0,40% (840 a 4.080)	0,43% (4.300)	574,25 ppm (0,06)
22/1084878-3	MTM - LAGUNA	0,35% (3.500)	0,34% (3.070 a 3.421)	0,40% (4.000)	5.973 ppm (0,60)
22/1297842-0	SOUTHERM QUOKKA	0,27% (2.700)	0,30% (2958 a 2970)	0,36% (3.600)	131,2 ppm (0,01)

Chama a atenção os esclarecimentos da defesa, de que a literatura sobre o ácido fosfórico indica que o ácido em seu grau bruto possui como características intrínsecas a coloração esverdeada e concentrações de ferro superiores a 750 ppm. Já os ácidos com concentração de ferro inferior a 750 ppm são os já purificados e por isso, possuem coloração clara, transparente, nos termos da imagem abaixo:

Vejamos a ilustração indicada em razões recursais:

AMOSTRAS DE ÁCIDOS BRUTO ( Amostra de ácido bruto grau fertilizantes, possuem coloração escura e sua intensidade varia de acordo com as impurezas presentes nas rochas de sua origem).



AMOSTRAS DE ÁCIDOS PURIFICADOS – ( Amostra de Ácido Purificado, são líquidos transparentes, incolor e isenta de partículas visíveis).



Entendo que a informação apresentada pela defesa é relevante, pois realmente consta no Laudo de Análise nº 130/2022-01.00 (DI 22/0391155-6), a descrição da amostra da mercadoria como **“Ácido Fosfórico com teor de Ferro de 574,55 ppm e teor de Arsênio de 13,71 ppm, na forma de líquido esverdeado”**.

Já no Laudo de Análise nº 340/2022-01.00 (DI 22/1297842-0), consta a descrição de que a amostra da mercadoria se tratava de **“Ácido Fosfórico com teor de Ferro de 131,2 ppm, na forma de líquido esverdeado”**.

E tais constatações conduzira à conclusão que levou à reclassificação fiscal para o código NCM 2809.20.11, em razão do teor de ferro inferior a 750 ppm.

Igualmente foi indicado pela defesa que outro laboratório realizou a avaliação de mercadorias idênticas objetos das DIs 24/0177630-2 e 24/0177757-0, concluindo que em ambas as amostras o teor de Ferro estaria acima de 750 ppm, **sendo verificado o teor de 1300 ppm**.

Vejamos:

✓ **DI 22/0391155-6 (fls. 102), objeto deste processo:**

**Descrição Detalhada da Mercadoria**

Qtde: 12.910,93000 Tonelada Metrica VUCV: 986,5950000 DOLAR DOS EUA  
 ACIDO FOSFORICO BRUTO, EM SOLUCAO, COM TEOR DE APROX. 54% DE P2O5 (MIN 50%, MAX 55%), TEOR DE FERRO > 750 PPM - (QTD P/IMPORTAR: 8.100.000KG DE P2O5 BASE SECA, CORRESPONDENTE A 15.000.000KG SOLUCAO, APROX) - NOME QUIMICO VULGAR E NOME COMERCIAL: ACIDO FOSFORICO GRAU FERTILIZANTE - NOME CIENTIFICO (IUPAC): ACIDO ORTOFOSFORICO - PESO MOLECULAR: 98 - PUREZA: 54% P2O5 - FORMULA QUIMICA BRUTA: H3PO4 - N REGISTRO CAS: 7664-38-2 - VALIDADE: INDETERMINADO - COD. DE REF: 100014 (COD. INTERNO) - FORMA: LIQUIDO (SOLUCAO) - APRESENTACAO: GRANEL - MERCADORIA NAO FORMULADA NEM MISTURADA - PROCESSO DE OBTENCAO: REACAO QUIMICA ENTRE ROCHA FOSFATICA E ACIDO SULFURICO - CLASSE: ACIDULANTE - COR: VERDE - APLICACAO: INDUSTRIA QUIMICA - COD. DO FABRICANTE: ACP 0

✓ **DI 22/1297842-0 (fls. 109), objeto deste processo:**

**Descrição Detalhada da Mercadoria**

Qtde: 12.621,26500 Tonelada Metrica VUCV: 1.274,4250002 DOLAR DOS EUA  
 ACIDO FOSFORICO BRUTO, EM SOLUCAO, COM TEOR DE APROX. 54% DE P2O5 (MIN 50%, MAX 55%), TEOR DE FERRO > 750 PPM - (QTD P/IMPORTAR: 8.100.000KG DE P2O5 BASE SECA, CORRESPONDENTE A 15.000.000KG SOLUCAO, APROX) - NOME QUIMICO VULGAR E NOME COMERCIAL: ACIDO FOSFORICO GRAU FERTILIZANTE - NOME CIENTIFICO (IUPAC): ACIDO ORTOFOSFORICO - PESO MOLECULAR: 98 - PUREZA: 54% P2O5 - FORMULA QUIMICA BRUTA: H3PO4 - N REGISTRO CAS: 7664-38-2 - VALIDADE: INDETERMINADO - COD. DE REF: 100014 (COD. INTERNO) - FORMA: LIQUIDO (SOLUCAO) - APRESENTACAO: GRANEL - MERCADORIA NAO FORMULADA NEM MISTURADA - PROCESSO DE OBTENCAO: REACAO QUIMICA ENTRE ROCHA FOSFATICA E ACIDO SULFURICO - CLASSE: ACIDULANTE - COR: VERDE - APLICACAO: INDUSTRIA QUIMICA - COD. DO FABRICANTE: ACP 0 NAME OF TERMINAL: ULTRACARGO - SANTOS

✓ **DI 24/0177630-2 (fls. 370):**

**Descrição Detalhada da Mercadoria**

Qtde: 2.492,00400 Tonelada Metrica VUCV: 651,4800000 DOLAR DOS EUA  
 ACIDO FOSFORICO BRUTO, EM SOLUCAO, COM TEOR DE APROX. 54% DE P2O5 (MIN 50%, MAX 55%), TEOR DE FERRO > 750 PPM - (QTD P/IMPORTAR: 1330,730136 MT DE P2O5 BASE SECA, CORRESPONDENTE A 2.492,004 MT SOLUCAO, APROX) - NOME QUIMICO VULGAR E NOME COMERCIAL: ACIDO FOSFORICO GRAU FERTILIZANTE - NOME CIENTIFICO (IUPAC): ACIDO ORTOFOSFORICO - PESO MOLECULAR: 98 - PUREZA: 54% P2O5 - FORMULA QUIMICA BRUTA: H3PO4 - N REGISTRO CAS: 7664-38-2 - VALIDADE: INDETERMINADO - COD. DE REF: 100014 (COD. INTERNO) - FORMA: LIQUIDO (SOLUCAO) - APRESENTACAO: GRANEL - MERCADORIA NAO FORMULADA NEM MISTURADA - PROCESSO DE OBTENCAO: REACAO QUIMICA ENTRE ROCHA FOSFATICA E ACIDO SULFURICO - CLASSE: ACIDULANTE - COR: VERDE - APLICACAO: INDUSTRIA QUIMICA - COD. DO FABRICANTE: ACP 0 NAME OF TERMINAL: ULTRACARGO - SANTOS

✓ **DI 24/0177757-0 (fls. 375):****Descrição Detalhada da Mercadoria**

Qtde: 9.992,93900 Tonelada Metrica

VUCV: 615,2500000 DOLAR DOS EUA

ACIDO FOSFORICO BRUTO, EM SOLUCAO, COM TEOR DE APROX. 54% DE P2O5 (MIN 50%, MAX 55%), TEOR DE FERRO > 750 PPM - (QTD P/IMPORTAR: 5346,222365 MT DE P2O5 BASE SECA, CORRESPONDENTE A 9.992,939 MT SOLUCAO, APROX) - NOME QUIMICO VULGAR E NOME COMERCIAL: ACIDO FOSFORICO GRAU FERTILIZANTE - NOME CIENTIFICO (IUPAC): ACIDO ORTOFOSFORICO - PESO MOLECULAR: 98 - PUREZA: 54% P2O5 - FORMULA QUIMICA BRUTA: H3PO4 - N REGISTRO CAS: 7664-38-2 - VALIDADE: INDETERMINADO - COD. DE REF: AC-MGA/ROTEM (COD. INTERNO) - FORMA: LIQUIDO (SOLUCAO) - APRESENTACAO: GRANEL - MERCADORIA NAO FORMULADA NEM MISTURADA - PROCESSO DE OBTENCAO: REACAO QUIMICA ENTRE ROCHA FOSFATICA E ACIDO SULFURICO - CLASSE: ACIDULANTE - COR: VERDE - APLICACAO: INDUSTRIA QUIMICA - COD. DO FABRICANTE: ACP 0 NAME OF TERMINAL: ULTRACARGO - SANTOS

✓ **LAUDO Nº 0050.2024-01.00 (fls. 380):**

		<b>ALFÂNDEGA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL NO PORTO DE SANTOS</b> Praça da República, s/nº – Centro – SP – CEP: 11013-905 Contrato ALF/STS Nº 03/2023 Serviços Técnicos Especializados de Apoio à Fiscalização Aduaneira			
<b>LAUDO DE ANÁLISE Nº 0051.2024-01.00</b>					
P. exame Lab.: 08178002024000085		Documento: DI 24/0177630-2		Data de Entrada: 08/02/2024	
Amostra: <b>ÁCIDO FOSFÓRICO BRUTO</b>					
Procedência: <b>TERM. QUÍM. ARATU</b>			Repartição: <b>ALF -SANTOS</b>		

RESULTADOS DAS ANÁLISES
<b>Aspecto:</b> líquido marrom
<b>Embalagem:</b> Ultracargo, Tanque terra nº 02-2002, 1607 m³
<b>Teor por Espectrometria de Emissão Óptica com Plasma - ICP:</b> Ferro (como Fe) = 1300 ppm
<b>Identificação Química:</b> positiva para Fosfato
<b>Teor de Fósforo (como P<sub>2</sub>O<sub>5</sub>):</b> 52,6%
<b>CONCLUSÃO</b>
Trata-se de Ácido Fosfórico, com teor de Ferro (como Fe) de 1300 ppm

✓ **LAUDO Nº 0051.2024-01.00 (fls. 380):**

		<b>ALFÂNDEGA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL NO PORTO DE SANTOS</b> Praça da República, s/nº – Centro – SP – CEP: 11013-905 Contrato ALF/STS Nº 03/2023 Serviços Técnicos Especializados de Apoio à Fiscalização Aduaneira			
<b>LAUDO DE ANÁLISE Nº 0050.2024-01.00</b>					
P. exame Lab.: 08178002024000086		Documento: DI 24/0177757-0		Data de Entrada: 08/02/2024	
Amostra: <b>ÁCIDO FOSFÓRICO BRUTO</b>					
Procedência: <b>TERM. QUÍM. ARATU</b>			Repartição: <b>ALF -SANTOS</b>		

RESULTADOS DAS ANÁLISES
<b>Aspecto:</b> líquido marrom
<b>Embalagem:</b> Ultracargo, Tanque terra nº 02-2002, 1607 m³
<b>Teor por Espectrometria de Emissão Óptica com Plasma - ICP:</b> Ferro (como Fe) = 1300 ppm
<b>Identificação Química:</b> positiva para Fosfato
<b>Teor de Fósforo (como P<sub>2</sub>O<sub>5</sub>):</b> 53,6%
<b>CONCLUSÃO</b>
Trata-se de Ácido Fosfórico, com teor de Ferro (como Fe) de 1300 ppm.

De fato, as inconsistências apontadas pela defesa e comprovação acostada com o Recurso Voluntário, demonstram imprecisão dos laudos confeccionados pelo laboratório Falcão Bauer e utilizados para fundamentar a presente autuação.

Com relação ao argumento da Recorrente sobre a possibilidade de juntada de tais documentos com a peça recursal, esclareço que este Colegiado assim permite, de forma a exaurir o contraditório na apuração dos fatos.

É importante ponderar que o processo administrativo deve atentar ao Princípio da Verdade Material, bem como aplicar o Princípio do Formalismo Moderado, pelo qual os ritos e formas do processo administrativo acarretam interpretação flexível e razoável, suficientes para propiciar um grau de certeza e segurança.

O formalismo moderado é homenageado pela Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e, sopesado com os Princípios da Razoabilidade e Proporcionalidade, atua em favor do administrado, flexibilizando exigências formais excessivas para que prevaleça a verdade material.

Sobre a aplicação da verdade material na apuração dos fatos, transcrevo o posicionamento dos ilustres autores Marcos Vinicius Neder e Thais de Laurentiis na obra “Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado”<sup>1</sup>:

Em decorrência do princípio da legalidade, a autoridade administrativa tem o dever de buscar a verdade material. O processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que realmente é verdade, independente do alegado e provado. Odete Medauar preceitua que “o princípio da verdade material ou verade real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos” Segundo Alberto Xavier, a lei concede ao órgão fiscal meios instrutórios amplos para que venha a formar sua livre convicção sobre os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte. Nesta perspectiva, é lícito ao órgão fiscal agir sponte sua com vistas a corrigir os fatos inveridicamente postos ou suprir lacunas na matéria de fato, podendo ser obtidas novas provas por meio de diligências e perícias.

Considerando que a reclassificação fiscal para o NCM 2809.20.11 decorreu tão somente da conclusão de que o teor de ferro do ácido fosfórico seria inferior a 750 ppm e, diante da contraprova apresentada pela Contribuinte, entendo importante a realização de diligência para nova apuração sobre as contraprovas mantidas pelo Laboratório Falcão Bauer, referentes às mercadorias objeto das 3 (três) Declarações de Importação, especialmente para que seja

<sup>1</sup> Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado: 4. ed. – São Paulo, SP: EDDA, 2023, pág. 95.

tecnicamente confirmado se as cores das amostras são compatíveis com as concentrações de ferro identificadas pelos novos laudos.

Por tais razões, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, proponho a conversão do julgamento do recurso em diligência para que a unidade de origem:

- (a)** Utilize as contraprovas mantidas pelo Laboratório Falcão Bauer para providenciar a elaboração de novos laudos periciais para as mercadorias das 3 (três) Declarações de Importação junto ao Laboratório Falcão Bauer e, havendo material suficiente, junto a outro laboratório à sua escolha;
- (b)** Solicite esclarecimentos ao Laboratório Falcão Bauer, caso os novos laudos apresentem divergências em relação aos primeiros;
- (c)** Questione o Laboratório Falcão Bauer se as cores das amostras são compatíveis com as concentrações de ferro identificadas pelos novos laudos, explicando tecnicamente as razões.

Após a realização dos novos laudos, a Recorrente deverá ser cientificada dos resultados e intimada para, querendo, apresentar manifestação sobre os resultados no prazo de 30 (trinta) dias.

Concluída a diligência, com ou sem manifestação da parte, retornem os autos a este Colegiado para prosseguimento do julgamento.

É a proposta de Resolução.

*Assinado Digitalmente*

**Cynthia Elena de Campos**