



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19378.720205/2020-15
ACÓRDÃO	3002-004.229 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	UPL DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE INSUMOS AGROPECUARIO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 28/07/2016

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO TEMPORAL

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante.

MULTA ADUANEIRA DE 1%. ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. REVOGAÇÃO EXPRESSA DO FUNDAMENTO LEGAL. LEI COMPLEMENTAR Nº 227/2026. ART. 84 DA MP Nº 2.158-35/2001 E ART. 69 DA LEI Nº 10.833/2003. RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106, II, “a”, DO CTN. AUTO DE INFRAÇÃO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. CANCELAMENTO DA PENALIDADE.

A Lei Complementar nº 227/2026 revogou expressamente o art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e o art. 69 da Lei nº 10.833/2003, dispositivos que embasavam a aplicação da multa aduaneira de 1% em hipóteses de erro na classificação fiscal ou em outros detalhamentos exigidos para identificação da mercadoria. Extinto o suporte legal da penalidade, impõe-se a aplicação do princípio da retroatividade benigna, nos termos do art. 106, II, “a”, do Código Tributário Nacional, aos autos de infração ainda não definitivamente julgados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para afastar a multa de 1% sobre o valor aduaneiro, ante a

revogação expressa do dispositivo legal que amparava sua exigência, nos termos do art. 181 da LC nº 227/2026 c/c art. 106, II, 'a', do CTN.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascareñas, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão que julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pela ora Recorrente, mantendo o lançamento do PIS/Pasep - Importação e da COFINS – Importação, acrescidos da multa de ofício e juros de mora.

Por bem relatar os fatos, adoto, na íntegra, o relatório do acórdão:

O presente processo versa sobre o auto de infração, às fls. 4/27, lavrado para a exigência do Imposto de Importação (II), do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI - Importação), do PIS/Pasep - Importação e da Cofins - Importação, acrescidos da multa de ofício e juros de mora, além da multa regulamentar, prevista no art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2158-35, de 24 de agosto de 2001, no valor total de R\$ 287.181,69. Conforme o Relatório de Fiscalização, às fls. 28/43, a atuada registrou a Declaração de Importação (DI) nº 16/1154103-6, para a mercadoria denominada “*BR Ativis (fertilizante mineral simples) registro nº: SP-80381 10030-6 discriminação das garantias e unidade de medida: enxofre 90,00% peso/peso enxofre bentonita (...)*”, classificando-a no código NCM1 2503.00.90 - enxofre de qualquer espécie, exceto o enxofre sublimado, o precipitado e o coloidal.

No que concerne à redução a zero das alíquotas das contribuições sociais, a atuada informou na DI o enquadramento fiscal da operação: “*Redução – Defensivos Agropecuários – Posição 3808 Da NCM – e Suas Mat. Primas (Lei 10925/04 – Art 1º, Inc II, C/C Dec 5630/05)*”. No entanto, a mercadoria importada foi declarada como fertilizante acabado, ou seja, pronto para uso, e destinado à venda no mercado interno, não sendo

cabível o enquadramento legal pleiteado, por não se tratar de uma matéria-prima para fabricação de tais defensivos.

Não obstante isso, a fiscalização analisou as hipóteses de redução alegadas por outros importadores de mercadoria idêntica. Na maioria dos casos, as importações deste produto foram enquadradas nas hipóteses de redução a zero das alíquotas das contribuições previstas nos incisos I ou IV do art. 1º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004.

Essas hipóteses contemplam os adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, exceto os produtos de uso veterinário, e suas matérias-primas; e o corretivo de solo de origem mineral classificado no Capítulo 25. Conforme a dicção legal, ainda que o enxofre granulado importado possa ser considerado um tipo de fertilizante, apenas aqueles que se classificam no Capítulo 31 da TIPI são alcançados com a redução, o que não é o caso.

Quanto à redução para as matérias-primas, esta independe da classificação da mercadoria importada, porém, este tratamento somente se aplica na hipótese de a mercadoria ser efetivamente empregada na produção de um ou mais tipos de fertilizantes que se classifiquem no Capítulo 31. Para tal, deve ser ainda observado o § 2º do art. 1º do Decreto nº 5.630, de 22 de dezembro de 2005, que regulamenta o art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, sendo que a referida redução implica que a pessoa jurídica adquirente seja fabricante dos produtos finais correspondentes (adubos e fertilizantes do Capítulo 31 ou defensivos agropecuários da posição 38.08). Embora a atuada apresente no cadastro do CNPJ como atividade empresarial dominante a fabricação de defensivos agrícolas (CNAE 2051-7-00), a fiscalização analisou as notas fiscais eletrônicas expedidas pelo sujeito passivo relativas à DI nº 16/1154103-6 e apurou que a atuada revendeu a mercadoria sem qualquer processo de industrialização, mantendo a classificação original, bem como a embalagem em que foi importada. Considerando que a mercadoria importada não foi efetivamente utilizada na produção de defensivos agrícolas da posição 38.08, tampouco foi utilizada na fabricação de adubos (fertilizantes) do Capítulo 31, a fiscalização concluiu que não é cabível a redução das contribuições sociais pleiteadas pelo sujeito passivo.

A fiscalização verificou ainda não ser possível o enquadramento da mercadoria importada como “corretivo de solo de origem mineral classificado no Capítulo 25 da TIPI”, dado que o enxofre granulado é um fertilizante mineral simples pronto para uso, não podendo ser confundido como corretivo de solo e, tampouco, como matéria-prima.

Com relação à classificação fiscal da mercadoria importada, a fiscalização verificou que o produto, designado como “enxofre bentonita”, apresenta registro junto ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA) como fertilizante mineral simples (RG nº SP 80381 10030-6). Observou ainda que a Instrução Normativa MAPA nº 462, de 22 de novembro de 2016, em seu Anexo I, traz um quadro com as “Especificações dos Fertilizantes Minerais Simples”, onde consta o detalhamento do fertilizante “Enxofre Granular”. Segundo as especificações, este produto é um fertilizante com, no mínimo, 90% de enxofre, apresentado sob a forma granulada, sendo obtido a partir da fusão de enxofre com adição de argila bentonita, seguida de mistura, homogeneização e granulação do produto final, observando-se a adição ao enxofre fundido de, no mínimo, 9,5% de bentonita em p/p do produto final. A fiscalização constatou que esta descrição de “enxofre granular” é totalmente compatível com a mercadoria importada, denominada também “enxofre bentonita”.

Desta forma, a fiscalização concluiu que a mercadoria importada se classifica no código NCM 3824.99.79, de acordo com as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI/SH) 1 (texto da Nota 1 do Capítulo 25 e da posição 38.24) e 6 (textos das subposições 3824.9 e 3824.99) combinadas com a Regra Geral Complementar (RGC-1) (textos do item 3824.99.7 e do subitem 3824.99.79), e subsídios extraídos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh). Constatada a total falta de recolhimento dos tributos incidentes na importação, além do cabimento da multa regulamentar face à incorreção na classificação fiscal da mercadoria importada, a fiscalização lavrou o presente auto de infração.

Instruem o auto de infração, dentre outros, o termo de início de ação fiscal e intimação fiscal nº 1; a resposta do sujeito passivo; o extrato da DI nº 16/1154103-6; a fatura comercial; o *packing list*; o certificado de análise; as notas fiscais relacionadas à

mercadoria importada; o certificado de registro do produto no Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e o catálogo técnico.

Regularmente cientificada, a autuada apresentou impugnação tempestiva, às fls. 197/211, na qual, alega que:

Sem apresentar qualquer prova técnica, tais como laudos, pareceres, análises clínicas do produto, o auto de infração esclarece que a impugnante classificou a mercadoria na NCM 2503.00.90, sendo que a classificação correta seria na NCM 3824.99.79;

Aduz que a classificação fiscal das mercadorias deve observância das RGI/SH e das Notas Complementares e, subsidiariamente, das Nesh;

O auto de infração descreve o produto importado como sendo um fertilizante mineral, para uso agrícola, na forma granulada; insta salientar que é a mesma descrição utilizada pelo laudo técnico de produtos químicos contratados pela impugnante (fls. 212/216);

Segundo a RGI/SH nº 1, a classificação fiscal é determinada, fundamentalmente, pelo texto das posições e das notas legais; essa regra é aplicável também aos desdobramentos da posição, nos termos da RGI/SH nº 6;

Ao contrário da conclusão extraída do relatório fiscal, os fertilizantes estão compreendidos no capítulo 31 da Seção VI da NCM; sendo a classificação na NCM 3105.90.90, de caráter residual;

A Nota do Capítulo 31 não deixa dúvidas, no sentido de que todos os outros adubos ou fertilizantes devem ser enquadrados no referido capítulo; o parecer técnico contratado pela impugnante conclui no mesmo sentido;

Com base nos argumentos acima expostos, o auto de infração deverá ser cancelado ou, caso o entendimento dos julgadores não seja pelo imediato cancelamento da exigência, ao menos, o presente processo deverá ser convertido em diligência para que seja analisado todos os componentes químicos dos produtos, viabilizando a correta classificação fiscal;

Deve ser aplicado o art. 100, inciso III, e parágrafo único do CTN, dado que a RFB já exarou solução de consulta contrariando o entendimento do presente auto de infração e ante a ausência de questionamento quando do desembaraço das mercadorias, que sempre foram desembaraçadas em canal verde;

Em 2018, por meio da Lei nº 13.655/2018, foi incluído o artigo 24 na Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB, o qual determina que devem ser observadas as práticas e orientações vigentes à época dos fatos geradores; Demonstrada a total improcedência desta autuação, razão pela qual espera seja assim decretada, bem como extinto o crédito tributário.

Todavia, apesar dos argumentos de defesa apresentados, os membros da 11ª Turma da DRJ/09, por unanimidade de votos, decidiram pela parcial improcedência da Impugnação apresentada, exonerando o crédito tributário relativo ao II e ao IPI, conforme disposto no Acórdão nº 109-019.063, cuja ementa foi assim redigida:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 28/07/2016

MULTA. CLASSIFICAÇÃO INCORRETA.

O erro de indicação, na Declaração de Importação (DI), da classificação da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), por si só, enseja a aplicação da multa de 1%, prevista no art. 84, I, da MP nº 2.158-35, de 2001, ainda que órgão julgador conclua que a classificação indicada no lançamento de ofício seria igualmente incorreta.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 28/07/2016

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante.

Impugnação Procedente em Parte
Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformada, a Contribuinte interpôs o Recurso Voluntário pleiteando a nulidade da decisão proferida nos autos do processo administrativo nº 19378.720205/2020-15, tendo em vista a ausência de fundamento legal para cobrança das contribuições sociais.

É o relatório.

VOTO

Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Conselheira Relatora.

O presente recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Desmembramento do Processo n. 13074.729491/2023-57

Em cumprimento ao disposto no acórdão DRJ/09 109-019.063 (fls. 222/223), foram desmembrados do Processo n. 19378-720.205/2020-15 para o processo n. 13074.729491/2023-57 os valores referentes a parte não impugnada, relacionada à cobrança de PIS/PASEP – Importação e COFINS – Importação. Vejamos:

Pela presente, dá-se ciência do Acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, cuja cópia segue anexa. Informo que foram desmembrados do processo 19378-720.205/2020-15 para o processo 13074.729491/2023-57, os valores referentes a parte não impugnada, cuja impugnação ocorreu através do processo 19378-720.205/2020-15. Tendo em vista o acima relatado, fica o contribuinte supramencionado intimado a recolher/parcelar aos cofres da Fazenda Nacional, dentro do prazo de 30 (trinta) dias, contados a partir do recebimento desta (data da assinatura do “AR”), o(s) débito(s) discriminado(s) em anexo a esta intimação e controlado através do processo 13074.729491/2023-57. Com relação aos valores impugnados e mantidos, controlados através do processo 19378- 720.205/2020-15 (constante(s) do demonstrativo em anexo), fica o interessado acima identificado intimado a regularizá-los, no prazo de 30 (trinta) dias, contados a partir da ciência nos termos da legislação em vigor, sendo facultado apresentação de Recurso Voluntário, dentro do mesmo prazo. A não regularização dos débitos implicará na adoção das medidas legais cabíveis com a inclusão do nome do interessado no Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal (CADIN) e encaminhado do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional para cobrança executiva.

Ocorre que o contribuinte também interpôs recurso contra a decisão que manteve a cobrança de PIS/PASEP-Importação e Cofins-Importação, alegando nulidade do acórdão por violar o artigo 146 do CTN, que veda a modificação de critério jurídico. Por conseguinte, para evitar o cerceamento do direito de defesa, o referido desmembramento foi cancelado.

Diante desse cenário, o recurso interposto abrange tanto a cobrança de PIS/PASEP-Importação e Cofins-Importação, referente ao Processo nº 13074.729491/2023-57, quanto a cobrança de multa de 1% sobre o valor aduaneiro, objeto do Processo nº 19378.720205/2020-15.

Cobrança de PIS/Pasep e CONFINS - Importação

A Recorrente, por meio da declaração de importação (DI) nº 16/1154103-6, despachou para consumo 500.000 kg de mercadoria classificada no código (NCM) 2503.00.90, sem o recolhimento regular das Contribuições Sociais PIS/Pasep e Cofins-Importação. Nesse sentido, vale transcrever trecho do relatório de fiscalização:

O enquadramento fiscal realizado pelo sujeito passivo diz respeito a “**enxofre de qualquer espécie, exceto o enxofre sublimado, o precipitado e o coloidal**”. Por sua vez, a descrição da mercadoria importada, tal como realizada no documento de importação, foi a seguinte:

*“BR Ativis (fertilizante mineral simples) registro nº: SP-80381 10030-6 discriminação das garantias e unidade de medida: **enxofre 90,00% peso/peso enxofre bentonita** natureza física: sólido modo de aplicação: via solo Finalidade: Fertilizantes Acabados destinados à revenda Apresentação: 400 big bag contendo 1.250,00 kgs cada = 500.000,00 kgs CAS# 7704-34-9”*

De acordo com as informações disponíveis na Declaração de Importação, apesar de a mercadoria ter sido descrita como um “fertilizante mineral simples”, um fertilizante já acabado destinado a ser revendido, no enquadramento fiscal da operação relativamente ao recolhimento das referidas contribuições foi o seguinte:

Redução – Defensivos Agropecuários – Posição 3808 Da NCM – e Suas Mat. Primas (Lei 10925/04 – Art 1º, Inc II, C/C Dec 5630/05).

Ora, se a mercadoria importada foi declarada como fertilizante acabado, ou seja, pronto para uso, e, ainda, destinado à venda no mercado interno, é impossível que o enquadramento legal pleiteado, de fato, seja aplicável a essa mercadoria. Em primeiro lugar, ser considerada uma matéria-prima para fabricação de tais defensivos. Nesses termos, sem maiores delongas, vê-se que a mercadoria importada não tem direito a qualquer redução com base em tal fundamentação.

Em sua defesa, a Recorrente alega que a decisão recorrida incorreu em indevida alteração do critério jurídico do lançamento, em afronta ao art. 146 do Código Tributário Nacional, ao inovar no fundamento da exigência após a lavratura do auto de infração. Sustenta que o lançamento original se baseou exclusivamente na suposta incorreção da classificação fiscal da mercadoria, ao passo que a decisão administrativa passou a amparar a cobrança em fundamento diverso, qual seja, a ausência de destinação do produto à fabricação de defensivos agropecuários, afastando, assim, o benefício previsto no art. 1º, II, da Lei nº 10.925/2004.

Segundo a Recorrente, tal inovação extrapola os limites da atividade julgadora, por introduzir fundamento não suscitado pela fiscalização, comprometendo o exercício do contraditório e da ampla defesa. Argumenta, ainda, que eventual equívoco no critério jurídico originalmente adotado não autoriza sua posterior modificação em relação a fatos já lançados, sob pena de violação aos princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança e da preservação do ato jurídico perfeito.

Feitas essas considerações, passo a analisar:

No que se refere à redução da alíquota de PIS/COFINS Importação, observa-se que sua concessão independe da classificação fiscal da mercadoria importada, condicionando-se, contudo, à efetiva utilização do insumo na produção de fertilizantes classificados no Capítulo 31 da NCM. Ademais, deve ser observado o disposto no § 2º do art. 1º do Decreto nº 5.630/2005, que regulamenta o art. 1º da Lei nº 10.925/2004, o qual estabelece que a fruição do benefício pressupõe que a pessoa jurídica adquirente seja fabricante dos produtos finais correspondentes, quais sejam, adubos e fertilizantes do Capítulo 31 ou defensivos agropecuários classificados na posição 38.08.

Apesar da Recorrente estar cadastrada no CNPJ com atividade econômica principal de fabricação de defensivos agrícolas (CNAE 2051-7/00), a fiscalização, ao analisar as notas fiscais eletrônicas vinculadas à DI nº 16/1154103-6, constatou que a mercadoria foi integralmente revendida, sem submissão a qualquer processo de industrialização, preservando sua classificação fiscal e acondicionamento originais. Adicionalmente, conforme descrito na própria declaração de importação, a mercadoria foi classificada como “fertilizante mineral simples”, caracterizando-se, portanto, como produto acabado destinado à revenda, e não como matéria-prima para fabricação de defensivos agropecuários. Tal conclusão é corroborada pelas notas fiscais eletrônicas emitidas pela recorrente, as quais evidenciam a revenda do produto sem qualquer etapa de industrialização, com manutenção de sua classificação fiscal e embalagem originais.

Embora o Recorrente alegue violação ao artigo 146 do CTn por mudança do critério jurídico, cumpre destacar que o relatório fiscal tratou, de forma clara, sobre a matéria. Senão vejamos:

Sobre o processo de produção, deve ser mencionado o disposto no § 2º o art. 1º, do Decreto nº 5.630, de 2005, que regulamenta o art. 1º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004. Segundo esse Decreto, na hipótese dessas matérias- primas a redução a zero das alíquotas das Contribuições aplica-se somente **nos casos em que a pessoa jurídica adquirente seja fabricante dos produtos finais correspondentes (adubos e fertilizantes do Capítulo 31 ou defensivos agropecuários da posição 38.08).**

Art. 1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta decorrente da venda no mercado interno de:

I - adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e suas matérias-primas;

II - defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da NCM e suas matérias primas; (...)

§ 2º A redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, no caso das matérias-primas de que tratam os incisos I e II do caput,

aplica-se somente nos casos em que a pessoa jurídica adquirente seja fabricante dos produtos neles relacionados.”

2.14 - Deve ficar claro que, de acordo com as normas em vigor, não há qualquer sentido em se afirmar que basta o adquirente, no caso também importador, ser uma indústria (ou, simplesmente, apresentar o CNAE de indústria) para que o reconhecimento das alíquotas zero das contribuições seja realizado automaticamente. Se o Decreto nº 5.630, de 2005, afirma que o adquirente das matérias-primas deve ser um fabricante é porque este, direta ou indiretamente, deve efetivamente industrializar ou providenciar a industrialização dos insumos, de forma a transformá-los em fertilizantes classificados no Capítulo 31.

2.15 - Conclui-se, portanto que, em situação diversa, por exemplo, na hipótese de o adquirente for um simples revendedor do insumo importado (o enxofre), ainda que seja cadastrado como um estabelecimento industrial, a redução das alíquotas das contribuições não pode ser reconhecida. (...)

2.16 - Resumidamente, um insumo importado, qualquer que seja a sua classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul, pode ser contemplado com a redução ora analisada. Não obstante isso, esse tratamento mais favorável só se aperfeiçoa se ele for adquirido por pessoas jurídicas fabricantes e efetivamente empregado na produção de adubos e fertilizantes do Capítulo 31. Esquemáticamente, temos o seguinte:

◆ **Adquirente:** empresa fabricante (indústria);

◆ **Matéria-prima:** enxofre ou outro insumo, independentemente de sua classificação;

◆ **Produto final:** adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31 elaborados com as matérias-primas importadas com a redução.

2.17 - No presente caso, o estabelecimento importador da pessoa jurídica adquirente (UPL do Brasil), segundo o cadastro no CNPJ apresenta como atividade empresarial dominante a **Fabricação de defensivos agrícolas** (CNAE 2051-7-00).

Apesar de não se tratar de um estabelecimento enquadrado preponderantemente como uma fábrica de fertilizantes, não há dúvida de que se trata de uma indústria, nesses termos ela cumpre com o primeiro requisito acima relacionado.

2.18 - Para a comprovação do efetivo emprego do insumo importado com a redução pleiteada, faz-se necessário rastrear as suas entradas e saídas do estabelecimento adquirente (e importador). Para tanto, foram analisadas todas as notas fiscais eletrônicas expedidas pelo sujeito passivo relativamente à importação da DI 16/1154103-6.

1) Entrada

- Foi emitida a nota fiscal do tipo “mãe” nº 16.528, no dia 29 de julho de 2016, para acobertar a totalidade da mercadoria importada, ou seja, 500 toneladas;
- A natureza da operação foi registrada como “Compra para comercialização” (CFOP 3102), portanto descartada a hipótese de industrialização.

2) Saídas

- Foram expedidas 17 notas fiscais de saída referentes a “enxofre”, cuja descrição e classificação foi realizada nos mesmos termos das mercadorias importadas (enxofre de nome comercial “BR Ativis” classificado no código NCM 2503.00.90);
- Todas essas notas fiscais foram registradas como “Venda de merc. adq. receb. de terceiros” (códigos CFOP 6102), totalizando 500.000,00 kg e apresentados exatamente nos mesmos tipos e capacidade de embalagens de 1.250 kg e, ainda, com a classificação 2503.00.90;
- No campo dos Dados adicionais consta a informação de Entrada e Saída tributada com alíquota zero de PIS/PASEP e Cofins conf. Lei nº 10.925/04, art. 1º, inc. IV.

2.19 - O importador, no ato do registro da declaração de importação, deixou claro tratar de mercadoria pronta para comercialização pelas seguintes evidências:

No que tange à comprovação da efetiva utilização dos fertilizantes como matéria-prima, verifica-se que, embora regularmente intimada a se manifestar, a Recorrente permaneceu inerte quanto a esse ponto específico, operando-se a preclusão temporal da matéria. Ressalte-se que sua defesa se concentrou na impugnação da classificação fiscal adotada pela fiscalização, deixando de enfrentar o cumprimento dos requisitos previstos no Decreto nº 5.630, de 2005, que regulamenta o art. 1º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004.

Em razão disso, a fiscalização concluiu de forma, a meu ver, correta — entendimento mantido no acórdão recorrido — que a mercadoria importada não se caracterizava como matéria-prima, afastando-se, por conseguinte, o enquadramento legal nas hipóteses de redução a zero das alíquotas das contribuições previstas nos incisos I ou IV do art. 1º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004.

Portanto, considerando que a Recorrente de fato não impugnou expressamente os argumentos de que as mercadorias importadas não se caracterizavam como matéria-prima, afastando-se, por conseguinte, a redução a zero das alíquotas de PIS/PASEP e COFINS — Importação (incisos I ou IV do art. 1º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004), entendo que o acórdão ora recorrido não merece reparos quanto a este ponto.

Multa de 1%

No que diz respeito à multa de 1% sobre o valor aduaneiro, a Jurisprudência deste E. Conselho é remansosa, existindo inclusive Súmula no sentido de ser devida ainda que a reclassificação promovida pelo Fisco também seja considerada incorreta. Vejamos:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 21/07/2003

MULTA ISOLADA. CLASSIFICAÇÃO FISCAL INCORRETA. IMPROCEDÊNCIA DE RECLASSIFICAÇÃO FISCAL PROMOVIDA PELO FISCO. CANCELAMENTO DA MULTA. NÃO OCORRÊNCIA

O fato de a classificação fiscal da mercadoria objeto da lide dizer respeito a um código NCM diverso daquele utilizado pelo contribuinte na importação, bem como do indicado pelo Fisco, o lançamento da multa isolada estabelecida no inciso I do artigo 84 da MP 2.158--35/01, deve ser mantido. O simples fato de estar incorreta a classificação escolhida pelo administrado é razão suficiente para imposição da multa aplicada.

Súmula CARF nº 161. (Acórdão n. 9303-011.439)

Súmula 161 do CARF: o erro de indicação na Declaração de Importação da classificação da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul enseja a aplicação de multa de 1%, mesmo que a classificação indicada pelo Fisco também seja incorreta.

Ocorre que recentemente foi publicada Lei Complementar 227, de 2026 que revoga, expressamente, o artigo 84 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e o art. 69 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, nos quais constavam a previsão penalidade aplicada nos presentes autos.

Art. 181. Revogam-se:

I - os seguintes dispositivos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional):

- a) parágrafo único do art. 35; e
- b) art. 39;

II - o art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001;

III - o art. 69 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; (...)

Como se vê, a Lei acima transcrita extinguiu expressamente a multa aduaneira de 1% aplicada em casos de erros na classificação fiscal de produtos importados, ou em outros detalhamentos instituídos para identificação da mercadoria.

Assim sendo, considerando a revogação dos dispositivos acima citados, cabe, a meu ver, a aplicação do princípio da retroatividade benigna, previsto no artigo 106, II, “a” do Código Tributário Nacional nos autos de infração ainda não definitivamente julgados. Senão vejamos:

Artigo 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Portanto, considerando que artigo 106, II, “a” do CTN estabelece que a lei pode retroagir para alcançar fatos ocorridos antes de sua vigência quando mais favorável ao contribuinte se o ato não estiver definitivamente julgado na esfera administrativa ou judicial; e que os dispositivos que previam as penalidades aplicadas ao Recorrente foram expressamente revogados, entendo que a presente autuação não deve ser mantida.

Apesar de recente a publicação da Lei Complementar 227, de 2026, já existem diversos julgados deste E. Conselho, inclusive desta E. Turma, pela aplicação da retroatividade benigna:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 15/03/2016 a 06/05/2019

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. FILTRO DE COMBUSTÍVEL.

Até a alteração procedida pelo Decreto 11.158/22, os filtros de combustível se classificavam da subposição residual de 8421.29.90, e não 8421.23.00.

MULTA DE 1% POR ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

A revogação da multa de 1% (um por cento) procedida pelo artigo 118 da LC 227/2026 aplica-se retroativamente aos processos administrativos não transitados em julgado.

Acórdão n. 3001-004.018 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA, Relator Conselheiro Daniel Moreno Castillo

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 13/08/2012 a 25/05/2016

LANÇAMENTO POR AUDITOR FISCAL DE JURISDIÇÃO DIVERSA DO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO DO CONTRIBUINTE. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

MULTA POR CLASSIFICAÇÃO FISCAL INCORRETA NA NCM.

Conforme a Súmula do CARF nº 161, o erro de indicação, na Declaração de Importação (DI), da classificação da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), por si só, enseja a aplicação da multa de 1%, prevista no art. 84, I, da MP 2.158-35/2001, ainda que órgão julgador conclua que a classificação indicada no lançamento de ofício seria igualmente incorreta.

MULTA POR CLASSIFICAÇÃO FISCAL INCORRETA NA NCM. RETROATIVIDADE BENIGNA

A revogação do dispositivo normativo que suporta a aplicação da multa tal como lavrada, sem a regulamentação dos novos critérios normativos impostos pela Lei Complementar n. 227/2026 enseja o cancelamento da multa aplicada com respaldo no art. 84 da MP 2158/2001 por força do art. 106, II do CTN. (acórdão 3002-004.124 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA, Relatora Conselheira Neiva Baylon)

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 20/05/2020

DESPACHO DE IMPORTAÇÃO. DESEMBARAÇO. POSSIBILIDADE DE REVISÃO ADUANEIRA. O ato de desembaraço aduaneiro da mercadoria realizado em sede de despacho aduaneiro não possui efeito homologatório e pode ser revisto antes do período decadencial.

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 20/05/2020

AUSÊNCIA DO NOME DO FABRICANTE/PRODUTOR. INFORMAÇÃO OBRIGATÓRIA. PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Lei Complementar 227, de 2026 revoga, expressamente, o artigo 84 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e o art. 69 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Multa de 1% do valor aduaneiro deve ser exonerada com base no artigo 106, II, "a" do CTN, em razão da retroatividade benigna. (acórdão n. 3002-004.100 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA, Relator Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão)

Conclusão:

Por todo o acima exposto, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário para afastar a multa de 1% sobre o valor aduaneiro, ante a revogação expressa do dispositivo legal que amparava sua exigência, nos termos do art. 181 da LC nº 227/2026 c/c art. 106, II, 'a', do CTN.

É como voto.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS

ACÓRDÃO 3002-004.229 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 19378.720205/2020-15

DOCUMENTO VALIDADO