



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10494.720590/2021-72
ACÓRDÃO	3402-012.777 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BSBIOS COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 29/06/2016, 24/05/2017, 05/12/2017, 08/12/2017, 20/03/2018, 22/03/2018, 30/04/2018, 02/05/2018

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PROVA TÉCNICA INEFICAZ. AUTUAÇÃO INSUBSISTENTE.

Falha insanável na coleta de amostras de tanques de armazenamento de derivados de petróleo (diesel A S10), por não seguir os procedimentos técnicos de coleta indicados pela ANP (Agência Nacional de Petróleo), quando da revisão aduaneira, enseja a produção de Laudo Técnico que pode não demonstrar a real composição e identificação do produto importado. Nessa situação, é insubsistente o Auto de Infração que exige diferença de tributo, outros encargos e multas por desclassificação fiscal de mercadoria lastreado em tal laudo ineficaz.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o Auto de Infração.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Anselmo Messias Ferraz Alves, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Jose de Assis Ferraz Neto, Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de exigência formalizada em auto de infração (fls. 2/8), no montante de **R\$ 32.232.767,76**, referente à multa por falta de Licença de Importação (LI) e à multa por declaração inexata, previstas no art. 706, inciso I, alínea "a", e no art. 711, inciso I, do Decreto nº 6.759/2009, respectivamente, nas importações realizadas ao amparo das DIs nº 16/0986064-2, 17/0844948-7, 17/2111538-4, 17/2138688-4, 18/0517655-4, 18/0534417-1, 18/0781555-4 e 18/0794346-3, registradas pela empresa VARO ENERGY BRASIL COMERCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., CNPJ 11.284.311/0001-46.

Em 10 de agosto de 2022, através do Acórdão nº 103-008.863 a 2ª Turma da DRJ/03, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação.

Por bem relatar os fatos, adota-se partes do relatório fiscal de 1ª instância:

Conforme relatório fiscal (fls. 5/8), em procedimento fiscal de revisão aduaneira, foi constatado que o óleo diesel importado ao amparo das DIs nº 16/0986064-2, 17/0844948-7, 17/2111538-4, 17/2138688-4, 18/0517655-4, 18/0534417-1, 18/0781555-4 e 18/0794346-310/2078089-6, classificado no código tarifário da NCM 2710.19.21 foi identificado incorretamente como óleo diesel, S10, tipo A, quando conforme Laudo de Análise Técnica, trata-se de óleo diesel S500, tendo a Licença de Importação (LI) sido concedida para produto diverso do ponto de vista merceológico, configurando-se, portanto, as infrações de falta de LI e de descrição inexata das mercadorias importadas.

No relatório fiscal, após explanação minuciosa sobre o procedimento fiscal de revisão aduaneira, os aspectos administrativos e tributários do controle das importações e da correção das informações prestadas na DI, concernentes à classificação fiscal e ao licenciamento de importação, o Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (SH) e a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), as autoridades fiscais passam a explicitar a situação fática, em síntese:

DO PROCEDIMENTO FISCAL E DA SUA ANÁLISE ¶ Que, em 14/12/2017 foi demandada a Solicitação de exame LAB 0817800 2017 2346 (Doc 07 – anexo), no Porto de Santos, em amostra da DI nº 17/2138688-4, registrada em 08/12/2017 (Doc 07 – anexo), correspondente à importação de produto identificado como óleo diesel, S10, tipo A, com baixo teor de enxofre, para uso como combustível, produzido e exportado pela empresa Valero Bill Greehey Refining, origem

declarada dos Estados Unidos, questionando se a descrição constante da DI correspondia ao produto importado e efetuados seis quesitos, indagando: se o produto importado era outros óleos combustíveis; se era óleo diesel; se era óleo diesel de baixo ou alto valor de enxofre; se era fuel oil; qual era a aplicação da mercadoria; e demandava quaisquer outras considerações julgadas pertinentes. Para este objetivo foram coletadas três amostras do produto conforme Termo de coleta de amostras LAB 0817800 2017 2346 (Doc 07 – anexo), que resultou no Laudo de Análise nº 7/2018-1.0 (Doc 07 – anexo) realizado pelo Laboratório de Análises Falcão Bauer.

☐ Que, de acordo com este laudo, o produto objeto do exame é óleo diesel; apresenta teor de Enxofre de 167 mg/kg, sendo que o resultado de teor de enxofre está acima do limite máximo especificado para Diesel S10 tipo A e B, de acordo com a Resolução ANP N°50, de 23.12.2013 - Regulamento Técnico ANP N° 4/2013.

☐ Que, conforme resultado dos exames laboratoriais acima citado (Doc 07 – anexo), foi constatado que o produto importado através da DI nº 17/2138688-4 foi descrito de forma equivocada como óleo diesel S10, de baixo valor de enxofre, quando sua identificação correta é óleo diesel S500, de acordo com a Resolução ANP N° 50, de 23.12.2013. Na medida que a classificação do óleo diesel na NCM deve ser efetuada no código 2710.19.21, e que os produtos classificados na NCM 2710.19.21 são sujeitos à obtenção de LI, o fato de o óleo diesel importado através dessa DI ter sido identificado de forma equivocada na respectiva declaração implica que o licenciamento obtido não amparou a importação, devido ao fato de o produto importado se tratar merceologicamente de um outro produto em relação ao que foi autorizado.

☐ Que, desta forma, foi aberto procedimento de fiscalização autorizado pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - Fiscalização nº 1017800-2020-00092-0, distribuído em 04/12/2020. A abertura do procedimento foi autorizada com o objetivo de verificar a correção da classificação fiscal de óleo diesel nas importações efetuadas pela empresa Varo Energy Brasil Comércio Importação e Exportação Ltda, CNPJ nº 11.284.311/0001-46, a partir dos resultados dos exames de laboratório realizados em amostra de óleo diesel S10 coletada no produto importado através da DI nº 17/2138688-4, assim como as consequências no controle das importações e da correção das informações prestadas na DI de mercadorias estrangeiras, provocadas pela identificação errada do produto.

☐ Que, no Termo de Início de Fiscalização - TIF (Doc 01 – anexo), cuja ciência ocorreu em 17/03/2021 (Doc 03 – anexo) considerando ter sido identificado erro na descrição do óleo diesel S10 importado através da DI nº 17/2138688-4, no resultado do Laudo de Análise nº 7/2018-1.0 (Doc 07 – anexo), foram solicitadas informações sobre todas as importações de óleo diesel S10, baixo teor de enxofre, efetuadas pela empresa Varo Energy, no período de janeiro de 2016 a dezembro de 2020, relacionadas na planilha anexa a esse termo de início de fiscalização

(Doc. 02), a saber: o nome e endereço das empresas produtoras do óleo diesel importado através das DIs relacionadas nos itens 35, 36, 37, 38, 41, 42, 45, 46, 47 e 48, da planilha anexa ao termo de início de fiscalização; identificar qual a vinculação existente entre as empresas VALERO BILL GREEHEY REFINING e VALERO MARKETING AND SUPPLY, se existente; informar se estas empresas constituem uma mesma empresa, se possuem a mesma direção, e se o óleo diesel exportado por estas duas empresas, é fabricado no mesmo complexo de produção; informar quais os requisitos cumpridos para obter o deferimento da LI, e o principal adquirente do produto importado no mercado interno, encaminhando cópia da respectiva nota fiscal, para cada uma das importações relacionadas na planilha anexa ao termo; informar existência de quaisquer processos administrativos ou judiciais, autuações, e retificações de DIs, relacionadas na planilha anexa ao termo de início, e em caso positivo, identificar os referidos processos, autuações e retificações; e apresentar cópia do Contrato Social e sua última alteração.

☐ Que, em 1º/04/2021, o importador apresentou resposta ao Termo de Início de Fiscalização (Doc 04 e 05 -anexo), na qual, em relação ao primeiro questionamento, declarou que o fabricante foi informado desconhecido, tendo como base Notícia SISCOMEX nº 77 de 2006, que diz: “no caso de produtos negociados em bolsa internacional de mercadorias ("commodities") pode ser admitida no preenchimento de adição da declaração de importação, ficha fornecedor, a indicação da opção "o fabricante/produtor é desconhecido", quando se tratar de fornecimento de mercadorias provenientes de um grupo de produtores, desde que informado o país de origem.” Em relação ao segundo questionamento, informou que Valero Bill Greehey Refining e Valero Marketing and Supply, são empresas do mesmo grupo, com refinarias localizadas em regiões distintas. Em relação ao terceiro questionamento declarou que foram obtidas as autorizações perante ao órgão regulador ANP-Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis, anexando ao processo - dossiê nº 13033.196698/2021-57, planilha extraída do link a seguir: <https://www.gov.br/anp/pt-br/assuntos/importacoes-eexportacoes/autorizacoes-para-exercicioda-atividade>. Informou também que não existem quaisquer processos administrativos ou judiciais, autuações, e retificações de DIs relativas às importações objeto da intimação, e apresentou o contrato social (Doc 06 – anexo).

☐ Que, tendo sido informado ser desconhecido o produtor de óleo diesel importado pelo importador Varo Energy através das DIs relacionadas nos itens 35, 36, 37, 38, 41, 42, 45, 46, 47 e 48, da planilha anexa ao termo de início de fiscalização, foi elaborado o Termo de Intimação nº 122/2021 (Doc 08 – anexo), cuja ciência foi efetuada em 05/05/2021 (Doc 10 - anexo) referente à apresentação de fatura comercial e o conhecimento de carga (BL) que embasaram os despachos aduaneiros nos quais não foi informado o produtor do óleo diesel nas DIs.

¶ Que, em 21/05/2021, o importador Varo Energy anexou as referidas faturas comerciais e conhecimentos de carga (BL) no processo - dossiê nº 13033.196698/2021-57. Deve-se salientar que em nenhuma destas faturas e BLs constava informação sobre o produtor do óleo diesel importado através das referidas DIs.

¶ Que, de acordo com o artigo 30, § 3º do decreto 70.235/72, é possível utilizar os resultados de um laudo, obtido em amostras de um produto importado através de uma DI, na análise de produtos importados através de outras DIs, quando tratarem de produtos originários do mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação. Desta forma, foram identificadas as importações cujos produtos são originários do mesmo fabricante, e possuem mesma denominação, marca e especificação, do produto objeto da declaração de importação nº 17/2138688-4, sobre o qual foi elaborado o Laudo de Análise nº 7/2018-1.0 (Doc 07 – anexo), relacionados na Planilha I (Doc 26 – anexo), pois, de acordo com o artigo 30, § 3º do decreto 70.235/72, também se aplicam as conclusões relatadas no Laudo de Análise nº 7/2018-1 sobre estas DIs, extratos anexados (Doc 14 , Doc 15 , Doc 16, Doc 17, Doc 18 , Doc 19, Doc 20 e Doc).

¶ Que, o parágrafo 3º do artigo 30 do Decreto 70.235/72 estabelece as condições para a utilização de laudo em declarações de importação diferentes daquela onde foi coletada a amostra.

Que, como mencionado anteriormente, conforme Laudo de Análise nº 7/2018-1.0 (Doc 07 – anexo), o produto importado através da DI nº 17/2138688-4 é óleo diesel, e apresenta teor de Enxofre de 167mg/kg, que está acima do limite máximo especificado para Diesel S10 tipo A e B, de acordo com a Resolução ANP N°50, de 23.12.2013 - Regulamento Técnico ANP N° 4/2013.

¶ Que, de acordo com essa resolução, o óleo diesel apresentará diferentes nomenclaturas, conforme o teor máximo de enxofre. O óleo diesel será do tipo S10 quando possuir teor de enxofre, máximo, de 10 mg/kg, e será do tipo S500 quando possuir teor de enxofre, máximo, de 500 mg/kg. Portanto, o produto importado através da DI nº 17/2138688-4 foi descrito de forma equivocada como óleo diesel S10, de baixo valor de enxofre, quando sua identificação correta é óleo diesel S500, com alto teor de enxofre, conforme a Resolução ANP N° 50, de 23.12.2013. Essa conclusão também é válida para os produtos importados através das demais DIs relacionadas na Planilha I (Doc 26 – anexo), pois, de acordo com o artigo 30, § 3º do decreto 70.235/72, as conclusões relatadas no Laudo de Análise nº 7/2018-1 também são válidas para os produtos importados através dessas DIs.

¶ Que, reproduzidos os artigos 1, 2 e 3 da referida resolução.

¶ Que, o produto óleo diesel deve ser classificado na NCM 2710.19.21, cujo texto é “gasóleo” (óleo diesel), então o fato do tipo de óleo diesel identificado no resultado do ensaio de laboratório (óleo diesel S500, alto teor de enxofre) ser diferente da descrição do tipo de óleo diesel que consta na descrição da DI objeto

da coleta da amostra (óleo diesel S10, baixo teor de enxofre), não afeta a classificação na NCM 2710.19.21 adotada.

¶ Que, existem dois destaques para a NCM 2710.19.21 (que são "DC 802 - Óleo diesel de alto teor de enxofre", e "DC 803 - Óleo diesel de baixo teor de enxofre" (Doc 22 – anexo). A existência destes destaques da NCM 2710.19.21 já demonstra a importância da diferenciação entre os dois tipos de óleo diesel, S10 e S500. Como já foi salientado, na classificação tributária, temos que considerar, além do aspecto tributário, o aspecto administrativo do controle das importações e da correção das informações prestadas na DI. Desta forma, embora a divergência encontrada na identificação do tipo de óleo diesel encontrada nos resultados dos ensaios de laboratório (S500, alto teor de enxofre) com a descrição adotada na DI (S10, baixo teor de enxofre) não tenha afetado sua classificação na NCM nem as alíquotas dos tributos, torna-se necessário avaliar os efeitos dessa divergência no controle das importações e da correção das informações prestadas na DI.

¶ Que, a importação de mercadorias está sujeita, na forma da legislação específica, a licenciamento, por meio do Siscomex (artigo 550 do Regulamento Aduaneiro). A Portaria SECEX nº 23, de 14/07/ 2011, consolida em um único documento todas as normas emitidas pela SECEX sobre o tratamento administrativo das importações e exportações .

¶ Que, a Portaria ANP Nº 313, de 27/12/2001, alterada pela Resolução ANP Nº 30 de 24/11/2004 (Doc 23 – anexo), regulamentava a importação de óleo diesel e biodiesel no período em que foi registrada a DI nº 17/2138688-4, da qual foram coletadas as amostras para o exame laboratorial que resultou no Laudo de Análise nº 7/2018-1.0 (Doc 07 – anexo), assim como no período em que foram registradas as demais DIs, relacionadas na Planilha I (Doc 26 – anexo).

¶ Que, para verificar se os produtos importados na NCM 2710.19.21 necessitam de LI, foi efetuada consulta à Tabela “Tratamento Administrativo do Siscomex”, (Doc 22 – anexo), tendo sido constatado haver exigência de LI com a anuência da ANP para todas as mercadorias classificadas na NCM 2710.19.21, desde 22/01/2009. Desta forma, na medida que os produtos objeto das DIs relacionadas na Planilha I (Doc 26 – anexo) são óleo diesel, conclui-se que eles necessitam da competente LI sujeita à anuência da ANP.

¶ Que, analisando o extrato das LIs (Doc 27 – anexo, Doc 28 – anexo, Doc 29 – anexo, Doc 30 – anexo, Doc 31 – anexo, Doc 32 – anexo, Doc 33 – anexo e Doc 34 – anexo), obtidas para a importação do óleo diesel baseado nas DIs relacionadas na Planilha I (Doc 26 – anexo), foi constatado que elas foram obtidas para produto descrito na LI como óleo diesel do tipo S10, com baixo teor de enxofre. Entretanto de acordo com o Laudo de Análise nº 7/2018-1.0 (Doc 07 – anexo), o produto descrito nessas DIs e nas correspondentes LIs foi identificado de forma equivocada como óleo diesel, S10, tipo A, com baixo teor de enxofre, sendo na realidade óleo diesel, S500, tipo A, com alto teor de enxofre. Ou seja, as LIs correspondentes às DIs relacionadas na Planilha I (Doc 26 – anexo), foram obtidas

para um produto diferente daquele para o qual foi solicitado o deferimento da LI e a anuência da ANP.

¶ Que, a especificação do óleo diesel é informação necessária para requerer à ANP autorização para a importação, conforme estabelecido no artigo 3º da Portaria ANP Nº 313, de 27/12/2001, alterada pela Resolução ANP Nº 30 de 24/11/2004 (Doc 23 – anexo). Ou seja, a descrição correta do produto é condição necessária para anuência da ANP ao deferimento da licença de importação. A legislação brasileira (ANP) diferencia óleo diesel S10 do óleo diesel S500, tanto é, que de acordo com o artigo 3º da Resolução ANP Nº 50 (Doc 23 – anexo), de 23/12/2013, o óleo diesel apresentará diferentes nomenclaturas, conforme o teor máximo de enxofre. O óleo diesel será do tipo S10 quando possuir teor de enxofre, máximo, de 10 mg/kg, e será do tipo S500 quando possuir teor de enxofre, máximo, de 500 mg/kg. Considerando que a especificação do produto é informação necessária para a anuência do órgão anuente, conforme a legislação, e considerando que a licença de importação (LI) foi obtida para óleo diesel S 10, quando na realidade ocorreu a importação de Diesel S 500, conclui-se que a LI obtida não amparou a importação efetivada. A razão é que a descrição do produto na LI está incorreta, já que foi demonstrado que existe clara diferença entre o óleo diesel S 10 e o óleo diesel S 500 conforme estabelecido pela ANP, que é o Órgão Anuente para deferimento da licença de importação de tais produtos e emite normas para esse fim, além de ser a informação da descrição do produto fundamental para a anuência ao deferimento da LI.

DAS INFRAÇÕES E DAS PENALIDADES E DO ENQUADRAMENTO LEGAL ¶ Que, constatado que o produto descrito nas DIs relacionadas na Planilha I (Doc 26 – anexo) e nas correspondentes Lis foi identificado de forma equivocada como óleo diesel, S10, tipo A, com baixo teor de enxofre, sendo na realidade óleo diesel, S500, tipo A, com alto teor de enxofre, foi verificado que esta divergência na descrição da mercadoria não afetou a classificação na NCM 2710.19.21 adotada nas DIs. Entretanto, na classificação tributária, temos que considerar, além do aspecto tributário, o aspecto administrativo do controle das importações e da correção das informações prestadas na declaração de importação de mercadorias estrangeiras. A importação de mercadorias está sujeita, na forma da legislação específica, a licenciamento, por meio do Siscomex (artigo 550 do Regulamento Aduaneiro). A Portaria SECEX nº 23/2011, consolida em um único documento todas as normas emitidas pela SECEX sobre o tratamento administrativo das importações e exportações. Ao registrar a DI, o contribuinte deverá atentar para a exigência de Licenciamento, existindo penalidade de multa de 30% do valor aduaneiro, no caso de importação de mercadoria com falta de LI, prevista no art. 706 do Regulamento Aduaneiro, caput e inciso I, alínea a, sendo que tal multa não tem fundamento tributário e sim administrativo.

¶ Que, na medida que os produtos classificados na NCM 2710.19.21 são sujeitos à obtenção de LI, e que a ANP autorizou a importação do óleo diesel S10 no licenciamento das importações relacionadas na Planilha I (Doc 24 – anexo),

quando o produto efetivamente importado foi o óleo diesel S500, concluiu-se que o licenciamento obtido não amparou as importações, devido ao fato de o produto importado se tratar merceologicamente de um outro produto em relação ao que foi autorizado, e devido ao fato de a descrição do produto ser fundamental para a anuência e ao deferimento da LI. O erro cometido na descrição que consta nas DIs e nas correspondentes Lis dos produtos importados relacionados na Planilha I (Doc 24 – anexo), implicou na falta da obtenção do devido licenciamento de importação para estes produtos, e, portanto, na aplicação de multa, de 30% sobre o valor aduaneiro da mercadoria, conforme artigo 706 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009, caput e inciso I, “a”, e § 2º).

¶ Que, aplica-se a multa de 1% do valor aduaneiro das mercadorias importadas, conforme o art. 711, caput e inciso III, § 1º e § 6º do Regulamento Aduaneiro, Decreto nº 6.759/2009 (base legal no artigo 84, caput, da Medida Provisória, nº 2.158-35/2001 e no artigo 69, § 1º e § 2º da Lei nº 10.833/2003), quando o importador ou beneficiário de regime aduaneiro omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado; classificar o produto importado incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria; ou quantificar incorretamente na unidade de medida estatística estabelecida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

¶ Que, o produto descrito nas DIs relacionadas na Planilha I (Doc 26 – anexo), e nas correspondentes Lis, foi identificado de forma equivocada como óleo diesel, S10, tipo A, com baixo teor de enxofre, sendo na realidade óleo diesel, S500, tipo A, com alto teor de enxofre. A legislação brasileira (ANP) diferencia óleo diesel S10 do óleo diesel S500. De acordo com o artigo 3º da Resolução ANP N° 50, de 23/12/2013, o óleo diesel apresentará diferentes nomenclaturas, conforme o teor máximo de enxofre. O óleo diesel será do tipo S10 quando possuir teor de enxofre, máximo, de 10 mg/kg, e será do tipo S500 quando possuir teor de enxofre, máximo, de 500 mg/kg. Na medida que os produtos que constam nas declarações de importação relacionadas na Planilha I (Doc 26 – anexo), foram descritos de forma incorreta, como óleo diesel S10, em vez do produto real, óleo diesel S500; que a legislação brasileira (ANP) diferencia óleo diesel S10 do óleo diesel S 500; e que o óleo diesel S10 e o óleo diesel S500 são destaques da NCM 2710.19.21; conclui-se que deve ser aplicada a multa de 1% do valor aduaneiro das mercadorias importadas, conforme o artigo 711, caput e inciso III, § 1º do Regulamento Aduaneiro, Decreto nº 6.759/, pois o importador declarou de forma inexata a descrição completa da mercadoria. Ainda segundo o art. 711, § 6º, a multa de que trata o caput não prejudica a exigência de outras penalidades administrativas.

¶ Que, com o objetivo de obter dados para apurar o crédito tributário resultante da multa aplicada por falta de LI e da multa administrativa por declaração inexata

anteriormente citadas foi elaborada a Planilha I (Doc 6 - anexo), relacionando os dados das DIs objeto deste procedimento fiscal, e lavrado auto de infração para a constituição do crédito tributário resultante dessas multas.

RESUMO DAS INFRAÇÕES E DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO

¶ Que, o quadro abaixo copiado (fls. 28) apresenta os valores lançados neste processo administrativo fiscal, sendo que o cálculo das penalidades aplicadas está apresentado nos demonstrativos de apuração que constam neste processo administrativo fiscal.

Da impugnação O sujeito passivo VARO ENERGY BRASIL COMERCIO IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA., CNPJ 11.284.311/0001-46, foi cientificado do auto de infração em 10/06/2021 (fls. 237/239), por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, nos termos do art. 23, § 2º, inciso III, alínea “b”, do Decreto nº 70.235/72, e apresentou em 09/07/2021 (fls. 952/954) peça impugnatória (fls. 955/992) e documentos (fls. 243/951 e 993/1.576), na qual após destacar a tempestividade da defesa apresentada e o resumo da lide, apresenta suas razões de defesa, muito bem sintetizados nos trechos a seguir copiados:

[...]

6. Todavia, e com toda a devida vênia, o entendimento das d. Autoridades Aduaneiras não reflete os fatos e nem a aplicação do direito no caso concreto, devendo ser integralmente cancelado o Auto de Infração lavrado, em razão dos seguintes argumentos:

(i) nulidade pois:

1) a Impugnante não foi intimada para esclarecer as supostas divergências apontadas pelo Laudo elaborado e que instruiu o Auto de Infração;

2) a análise se baseou em uma simples amostra de uma única operação de importação, insuficiente, portanto, para desconsiderar as informações e documentos fornecidos pela Impugnante para outras 7 operações de importação,(ii) quanto ao mérito:

1) a Impugnante contratou renomada empresa especializada em análise técnica (Intertek do Brasil Inspeções Ltda.) que confirmou que todos os produtos importados são efetivamente Óleo Diesel S10 – tipo A, possuindo menos de 10 miligramas de Enxofre por quilograma; e 2) havendo divergência entre o laudo elaborado pela Receita Federal do Brasil (“RFB”) e aquele elaborado pela Impugnante, por meio de terceiro independente, ao menos deveria ter sido feita a contraprova ou solicitada mais uma opinião técnica, permitindo à Impugnante o exercício pontual do seu direito de defesa;

(iii) subsidiariamente, ao menos, deve ser considerado que 1) no caso concreto, a Impugnante obteve regularmente todas as licenças de importação, pois

efetivamente adquiriu no exterior o Óleo Diesel S10 – tipo A, e recolheu todos os tributos e taxas incidentes na operação, inexistindo qualquer valor em aberto;

2) ambos os produtos importados possuem a mesma classificação fiscal e mesma tributação, não tendo a RFB competência legal para autuar a Impugnante em caso de eventual produto com percentual de enxofre superior ao declarado – competência exclusiva da Agência Nacional do Petróleo ('ANP');

3) não existe razoabilidade, sendo verdadeiro confisco, a aplicação de multas em valor superior ao dos tributos incidentes na operação de importação, em especial no presente caso, no qual a Impugnante contratou perito especializado para análise do produto, obteve as licenças necessárias ao produto adquirido no exterior e pagou regularmente todos os impostos e taxas devidas.

[...]

IV – DO PEDIDO 125. Ante o acima exposto, é a presente para requerer o acolhimento desta Impugnação para que:

(i) preliminarmente, seja anulado o Auto de Infração, tendo em vista que:

a. as d. Autoridades Aduaneiras não possuem competência para a fiscalização e aplicação de penalidades relativas ao controle de qualidade de Óleo Diesel, de competência exclusiva da ANI?;

b. há patente vício de motivação na lavratura do Auto de Infração, em razão da ausência de intimação da Impugnante para acompanhamento da análise realizada pelo laboratório Falcão Bauer ou mesmo para se manifestar quanto à suposta infração;

c. violou-se o princípio da ampla defesa e contraditório, prejudicando-se sobremaneira a possibilidade de defesa da Impugnante, em razão do excesso de tempo transcorrido entre a análise das amostras e a intimação da Impugnante, superando-se em muito o prazo regulamentar de guarda de amostras para análise de qualidade, impedindo-se assim a realização de contraprova em razão da divergência o laudo apresentado pelas d. Autoridades Aduaneiras e por empresa independente credenciada junto à ANI? para a análise dos produtos;

(ii) quanto ao mérito, seja integralmente cancelado o Auto de Infração ora impugnado, tendo em vista que:

a. há laudo elaborado pela empresa de auditoria independente Intertek em cada das importações realizadas, confirmando expressamente que o produto importado se trata de Óleo Diesel S10;

(iii) subsidiariamente, ao menos, requer-se que:

a. sejam canceladas as multas aplicadas a todas as importações, exceto para aquelas vinculadas à DI 17/2138688-4, pois (i) inaplicável o disposto no art. 30, § 3º, do Decreto nº 70.235/1972, por não se tratar de laudo técnico elaborado por

órgão do Governo, (ii) se trata de mera presunção, derrubada pelos laudos individuais elaborados pela empresa de auditoria independente Intertek;

b. seja afastada a penalidade de multa de 30% (trinta por cento) prevista no artigo 706 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009), pois as Licenças de Importação obtidas pela Impugnante efetivamente amparam as importações realizadas;

c. acaso se entenda pela aplicação de qualquer penalidade, que seja arbitrada com base nos artigos 3º e 4º da Lei nº 9.847/1999;

d. seja ao menos, que se afaste a multa de 1% (um por cento) do valor aduaneiro dos produtos importados em razão da prestação de informação inexata ou incompleta, nos termos do artigo 711 do Regulamento Aduaneiro, absorvida pela penalidade de maior gravidade;

e. subsidiariamente, que as multas aplicadas sejam reduzidas em atenção ao princípio da razoabilidade e proporcionalidade, não superando o valor dos tributos incidentes na importação.

126. Reitera-se, por fim, o pedido para produção de prova pericial consoante a apresentação da mesma amostra utilizada para a autuação, conforme exposto em tópico próprio.

Após rejeitar as preliminares suscitadas, bem como não conhecer as alegações de inconstitucionalidade, no mérito, negou provimento argumentou a DRJ que os “Report of Analysis” apresentados pela importadora à fiscalização (294/295, 321/322, 334/336, 412/413, 429/430, 864/865, 884/885, 1.025/1.026), apesar de apresentarem o percentual de diversos elementos, eles não contemplam de forma clara e direta os quesitos efetuados pela Fiscalização e respondidos no Laudo de Análises nº 7/2018-1.0 (fls. 78/79), além de terem sido realizados em sistemática diversa ao do resultante de procedimento de assistência técnica aduaneira, uma vez que a autoridade aduaneira não participou da retirada de amostra para exame e nem foi retirada amostra para contra prova referentes às análises apresentadas pela impugnante. Ademais, ainda que assista razão à impugnante em sua alegação de que a prova emprestada admite a prova em contrário, no caso concreto, não obteve êxito em comprovar a invalidade do Laudo de Análises nº 7/2018-1.0 para identificar a mercadoria da amostra de mercadoria importada e nem de mercadoria de outras DIs.

A empresa tomou ciência do julgamento em 22/08/2022 e ingressou com Recurso Voluntário na mesma data, apresentando argumentos no seguinte sentido: competência da ANP e do controle de qualidade do produto importado, a valoração das provas constantes dos autos em relação à DI nº 17/2138688-4, da impossibilidade de aplicação da revisão aduaneira em DIs semelhantes, violação ao princípio do contraditório, bem como inexistência de divergência entre “Óleo Diesel S10” e “Óleo Diesel S500” para fins aduaneiros, não se configurando, portanto, a necessidade de desconsideração das Licenças de importação já apresentadas, sendo as multas aplicadas desnecessárias, ou, subsidiariamente, desproporcionais.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade, sendo assim, dele tomo conhecimento.

Inicialmente, ressalto que a matéria discutida neste processo, qual seja, AI discutida no presente processo trata de reclassificação fiscal de mercadoria, identificada pelo importador como “Diesel A S10”, do código NCM 2710.19.21 para o código NCM 2710.19.99, com lançamento de diferença de tributos vinculado à importação, de multa por falta de LI e de multa por classificação incorreta, já é de amplo conhecimento do CARF e deste Colegiado, que proferiu acórdão de nº 3402-012.368, em 24 de novembro de 2024, da relatoria do Ilustre Conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, discutindo a mesma matéria, cujo voto esta relatora acompanhou integralmente à época e, por isto, passo a adotar as mesmas razões de decidir, reproduzindo:

Observe-se as ementas produzidas nos Acórdãos 3402-011.736, de 15/04/2024, 3302-014.714, de 24/07/2024, e 3302-014.715, de 24/07/2024:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS Período de apuração: 10/08/2017 a 26/06/2018 CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PROVA TÉCNICA INEFICAZ. AUTUAÇÃO INSUBSISTENTE Falha insanável na coleta de amostras de tanques de armazenamento de derivados de petróleo (diesel A S10), por não seguir os procedimentos técnicos de coleta indicados pela ANP (Agência Nacional de Petróleo), quando da revisão aduaneira, enseja a produção de Laudo Técnico que pode não demonstrar a real composição e identificação do produto importado. Nessa situação, é insubsistente o Auto de Infração que exige diferença de tributo, outros encargos e multas por desclassificação fiscal de mercadoria lastreado em tal laudo ineficaz.

(Acórdão 3402-011.736, de 15/04/2024 – Processo nº 10980.725478/2020-65 – Relator: Pedro Sousa Bispo) ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS Período de apuração: 29/09/2017 a 14/06/2018 CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PROVA TÉCNICA INEFICAZ. AUTUAÇÃO INSUBSISTENTE Falha insanável na coleta de amostras de tanques de armazenamento de derivados de petróleo (diesel A S10), por não seguir os procedimentos técnicos de coleta indicados pela ANP (Agência Nacional de Petróleo), quando da revisão aduaneira, enseja a produção de Laudo Técnico que pode não demonstrar a real composição e identificação do produto importado. Nessa situação, é insubsistente o Auto de Infração que exige diferença de tributo, outros encargos e multas por desclassificação fiscal de mercadoria lastreado em tal laudo ineficaz.

(Acórdão 3302-014.714, de 24/07/2024 – Processo nº 10320.725590/2020-70 – Relator: Lázaro Antônio Souza Soares) ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS Período de apuração: 09/05/2017 a 24/05/2018 CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PROVA TÉCNICA INEFICAZ. AUTUAÇÃO INSUBSISTENTE Falha insanável na coleta de amostras de tanques de armazenamento de derivados de petróleo (diesel A S10), por não seguir os procedimentos técnicos de coleta indicados pela ANP (Agência Nacional de Petróleo), quando da revisão aduaneira, enseja a produção de Laudo Técnico que pode não demonstrar a real composição e identificação do produto importado. Nessa situação, é insubsistente o Auto de Infração que exige diferença de tributo, outros encargos e multas por desclassificação fiscal de mercadoria lastreado em tal laudo ineficaz.

(Acórdão 3302-014.715, de 24/07/2024 – Processo nº 10480.725711/2020-41 – Relator: José Renato Pereira de Deus) Por tratar exatamente da matéria que se discute no presente processo, e por concordar com as razões de decidir expressas no Acórdão 3402-011.736, cujo voto condutor foi proferido pelo i. Conselheiro Pedro Sousa Bispo, reproduzo-o a seguir e adoto-o como se minhas fossem as razões de decidir:

Como já consignado, trata a lide de Autos de Infração de diferenças de IPI, multa por falta de licença na importação e multa por classificação fiscal incorreta lavrados contra a em presa Sertrading e BR Distribuidora como responsável solidária, por ter a Fiscalização constatado que nos bens importados foi utilizada classificação fiscal incorreta.

A mercadoria foi assim descrita nas declarações de importação: "ULTRA LOW SULPHUR DIESEL (DIESEL A S10) / DIESEL PURO / OLEO DIESEL DE BAIXO TEOR DE ENXOFRE; NOME QUÍMICO: OLEO DIESEL DE BAIXO TEOR DE ENXOFRE 10PPM;

FORMA FÍSICA DE APRESENTAÇÃO DO PRODUTO: LIQUIDO; CLASSE: 3 – LIQUIDOS INFLAMAVEIS - FABRICACAO DE ÓLEO DIESEL DESTINADO AO CONSUMO NO MERCADO INTERNO APOS ADICAO DE BIODIESEL; PROCESSO DE OBTENCAO: E UM PRODUTO OBTIDO A PARTIR DO REFINAMENTO DO PETROLEO, PELO PROCESSO INICIAL DE DESTILACAO FRACIONADA, AS FRACOES DENOMINADAS DE OLEO DIESEL LEVE E PESADO, BASICAS PARA A PRODUCAO DE OLEO DIESEL. ESSE COMBUSTIVEL E PRODUZIDO A UMA TEMPERATURA ENTRE 260°C E 340°C, A ESSA TEMPERATURA PODEM SER AGREGADAS OUTRAS FRACOES COMO A NAFTA, O QUEROSENE E O GASOLEO LEVE (ESSE RESULTA NO PRODUTO CONHECIDO COMO OLEO DIESEL); COMPOSICAO QUIMICA: O OLEO DIESEL E UM COMBUSTÍVEL DERIVADO DO PETROLEO FORMADO PRINCIPALMENTE POR HIDROCARBONETOS (CARBONO E HIDROGENIO) E EM BAIXAS CONCENTRACOES POR ENXOFRE, NITROGENIO E OXIGENIO. PROVEM DA DESTILACAO DO PETROLEO E CONTEMDE 12 A 22 ATOMOS DE CARBONO; N° CAS: 68334-30-5; DCB DENOMINACAO COMUM BRASILEIRA: NAO SE APLICA; GRAU DE PUREZA:

OLEO DIESEL DE BAIXO TEOR DE ENXOFRE, PURO; ACONDICIONAMENTO: A GRANEL; APLICACAO: APOS ADICAO DE BIODIESEL, E USADO COMO

COMBUSTIVEL PARA MOTORES DE COMBUSTAO INTERNA E IGNICAO POR COMPRESSÃO(MOTORES DO CICLO DIESEL); COR: LIQUIDO LIMPIDO DE INCOLOR A AMARELADO, PODENDO ALTERAR PARA MARROM E ALARANJADO APOS ADICAO DO BIODIESEL; ODOR: FORTE E CARACTERISTICO;". No entanto, segundo a revisão aduaneira efetuada, tratava-se de "Mistura de Hidrocarbonetos Alifáticos de C6 a C18, que destilam uma fração de 10% em volume a 183°C, 50% em volume a 209°C, 85% em volume a 240°C, e 95% em volume a 259°C.

A Fiscalização lastreou a sua conclusão em Laudo de Análise 778/2017-10, elaborado pelo Laboratório de Análises da Falcão Bauer, cuja cópia encontra-se às e-fls.60 a 61, decorrente de amostragem realizada na mercadoria importada pela autuada, por meio da Declaração de Importação 17/1955919-0, registrada em 10/11/2017, procedente dos Estados Unidos, que tinha como Exportador e fabricante informado na DI a empresa BP NORTH AMÉRICA PETROLEUM. A declaração de importação 17/1955919-0 encontra-se relacionada no Processo Administrativo Fiscal 10880.735519, também lavrado contra a autuada, que da mesma forma tem como responsável solidária a empresa PETROBRAS DISTRIBUIDORA.

Em decorrência da nova classificação fiscal utilizada pelo auditor, com alteração da NCM 2710.18.21, cujas alíquotas do Imposto de Importação e IPI-Importação era de 0% para a NCM 2710.19.99; que tem a alíquota de II - 0% e de IPIImportação 8%, e lastreado no mencionado laudo, foi lavrado o auto de infração ora discutido, uma vez que foi constatada diferença de IPI a recolher, em vista da diferença de alíquota na TIPI, bem como foram lançadas as multas por falta de licença na importação e por classificação fiscal incorreta.

Inicialmente, cumpre destacar que a Recorrente não faz qualquer questionamento a respeito da reclassificação fiscal da NCM operada pela Fiscalização, mas apenas questiona aspectos que buscam invalidar a ação fiscal, tais como nulidade da prova unilateralmente produzida pela fiscalização e laudo laboratorial produzido pela fiscalização sem observância da norma ABNT NBR nº 14883, com consequente nulidade do laudo de análise nº 778/2017-1.0.

Por oportuno, serão feitas considerações sobre o ramo de petróleo e derivados nº Brasil a fim de esclarecer algumas questões para melhor entendimento da matéria em debate.

Como é cediço, o ramo de petróleo, gás e derivados no Brasil, por ser um setor estratégico para a economia do país, é natural que o governo regulamente e oriente a sua produção e distribuição em todo o território nacional, tanto em aspectos internos quanto sua importação e exportação do produto, definindo qualidade, classificações de combustíveis e derivados pela composição, preços, etc.

O órgão governamental responsável por esse controle é a Agência Nacional de Petróleo-ANP, criada pela lei nº 9.478 de 1997, que tem como objetivos na sua

missão institucional, entre outras, estabelecer regras por meio de portarias, instruções normativas e resoluções, elaboradas e publicadas de forma autônoma; zelar pelo cumprimento das normas nas atividades das indústrias reguladas, por meio de fiscalização, mediante convênio com outros órgãos públicos ou atuado de forma direta.

Quanto aos combustíveis, o papel principal da ANP é de garantir que os combustíveis produzidos e comercializados no País atendam a todos os critérios de qualidade e preços exigidos pelas normas e regulamentações impostas tanto pela ANP quanto por outros órgãos.

Nessa direção, foi criada a Resolução ANP n.º 50/2013, que regulamenta as especificações do óleo diesel de uso rodoviário, contidas no Regulamento Técnico ANP n.º 4/2013, parte integrante desta Resolução, bem como as obrigações quanto ao controle da qualidade a serem atendidas pelos diversos agentes econômicos que comercializam o produto em todo território nacional.

Especificamente, quanto ao tipo de combustível objeto da autuação, a ANP classifica os óleos diesel de uso rodoviário no Brasil da seguinte forma: (i) - Óleo diesel A: combustível produzido nas refinarias, nas centrais de matérias-primas petroquímicas e nos formuladores, ou autorizado nos termos do § 1º do art. 1º, destinado a veículos dotados de motores do ciclo Diesel, de uso rodoviário, sem adição de biodiesel; (ii) - Óleo diesel B: óleo diesel A adicionado de biodiesel n.º teor estabelecido pela legislação vigente. Tais óleos apresentam as seguintes nomenclaturas de acordo com Resolução ANP n.º 50/2013, conforme o teor máximo de enxofre: (i) - Óleo diesel A S10 e B S10: combustíveis com teor de enxofre, máximo, de 10 mg/kg; (ii) - Óleo diesel A S500 e B S500: combustíveis com teor de enxofre, máximo, de 500 mg/kg. Ainda a citada resolução determina que deverá ser analisada, pelos produtores e importadores do óleo diesel, uma amostra representativa do volume a ser comercializado e emitir o Certificado da Qualidade, com identificação própria por meio de numeração sequencial anual. O Certificado da Qualidade deverá ser mantido à disposição da ANP pelos produtores e importadores, para qualquer verificação que se julgue necessária, pelo prazo de no mínimo 12 meses, contados da data de comercialização do produto. No caso de importação de óleo diesel, deverão ser seguidas as regras específicas estabelecidas pela regulação da ANP, o que não exclui a responsabilidade do importador sobre a qualidade do produto. As especificações técnicas de composição química e características físico-químicas presentes nos óleos diesel vendidos no Brasil estão contidas no regulamento técnico da ANP n.º 4/2013, anexa à Resolução ANP n.º 50/2013. No referido regulamento técnico, consta que a determinação das características dos produtos será realizada mediante o emprego de normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), da ASTM International, do Comité Européen de Normalisation (CEN) ou International Organization for Standardization (ISO). Lá são especificados os métodos de cada entidade. Além disso, a citada resolução diz que a análise do

produto deverá ser realizada em amostra representativa do mesmo quanto ao seu conteúdo, obtida segundo o método ABNT NBR 14883 - Petróleo e produtos de petróleo - Amostragem manual ou ASTM D4057 – Guia Prático de Amostra Manual de Petróleo e Produtos de Petróleo. A Norma ABNT NBR 14.883 classifica as amostras de: (i) amostra de topo (superior); (ii) amostra do meio; e (iii) amostra inferior, conforme figura abaixo:

Também, a norma ABNT NBR 14883 - Petróleo e produtos de petróleo - Amostragem manual estabelece padrões para a coleta de amostra em tanques cilíndricos verticais de acordo com a sua capacidade e altura do líquido:

A ASTM D4057 – Guia Prático de Amostra Manual de Petróleo e Produtos de Petróleo tem determinação em sentido semelhante, como mostra o seu item 3.3.25, abaixo traduzido:

3.3.25 amostra composta de tanque, uma mistura criada a partir de um único tanque, como exemplo combinando os níveis superior, médio e inferior de amostras. Para um tanque de seção transversal uniforme, como um tanque cilíndrico vertical, a mistura consiste em partes iguais das três amostras. Uma combinação de outras amostras também pode ser usada, como amostras em execução, todos os níveis ou amostras pontuais adicionais. Para um tanque horizontal cilíndrico, a mistura é composta por amostras nas proporções mostradas na Tabela 1.

Conforme consignado nos autos, a referida autuação decorreu de procedimento de revisão aduaneira no qual foi dada nova classificação ao produto importado. A referida reclassificação foi lastreada no Laudo de Análise 778/2017-10, elaborado pelo Laboratório de Análises da Falcão Bauer, cuja cópia encontra-se às e-fls.60 a 61, decorrente de amostragem realizada na mercadoria importada pela autuada, por meio da Declaração de Importação 17/1955919-0, registrada em 10/11/2017, procedente dos Estados Unidos, que tinha como Exportador e fabricante informado na DI a empresa BP NORTH AMÉRICA PETROLEUM.

Observa-se que o laudo técnico citado, para definir o conteúdo da amostra e responder os quesitos do Auditor, utilizou-se de comparações com as especificações do óleo diesel A S10 constante da Resolução ANP n.º 50/2013, que, como já se disse, é o órgão governamental responsável pelas especificações técnicas e de qualidade dos combustíveis no Brasil, como mostrado no seguinte trecho do laudo:

01)-Trata-se de Mistura de Hidrocarbonetos Alifáticos e Aromáticos de C6 a C18, que destilam uma fração de 10% em volume a 183°C, 50% em volume a 209°C, 85% em volume a 240°C, 90% em volume a 246°C e 95% em volume a 259°C.

02)- O resultado de massa específica, está abaixo do limite especificado para Diesel tipo A e B de acordo com Resolução ANP N° 50, de 23.12.2013 - Regulamento Técnico ANP N° 4/2013.

O resultado da destilação a 50% está abaixo do limite de temperatura especificada para Diesel tipo A e B, de acordo com a Resolução ANP N° 50, de 23.12.2013 - Regulamento Técnico ANP N° 4/2013.

O resultado de teor de Enxofre está acima do limite máximo especificado para Diesel tipo A e B, de acordo com a Resolução ANP N° 50, de 23.12.2013 - Regulamento Técnico ANP N° 4/2013.

03-)O teor de Enxofre é 757mg/kg.

04)- Não se trata de Fuel-Oil.

05 -) Não dispomos de informações quanto ao uso da mercadoria em epigrafe.

06) Segundo Referências Bibliográficas, o óleo Diesel é um derivado de petróleo constituído por hidrocarbonetos de 10 a 25 átomos de Carbono, com faixa de destilação, comumente situada entre 150° a 400°C, que apresenta um conjunto de propriedades que permite a sua adequada utilização, majoritariamente, em veículos.

(negritos nosso)O laudo técnico de análise foi gerado a partir de amostra coletada, segundo o seguinte termo:

Como se observa, o ilustre Auditor Fiscal coletou três amostras, todas da parte superior de um tanque cilíndrico vertical, o de nº12-2002. Em sua defesa, a Recorrente afirma que a coleta realizada não teria seguido normas e os padrões técnicos estabelecidos pela ANP e ABNT, sobretudo quanto ao que determina a Resolução ANP n.º 50/2013 que indica que a coleta deve seguir os procedimentos constantes na ABNT NBR 14.883: A análise do produto deverá ser realizada em amostra representativa do mesmo, obtida segundo o método ABNT NBR 14883 - Petróleo e produtos de petróleo - Amostragem manual ou ASTM D4057 - Practice for Manual Sampling of Petroleum and Petroleum Products. Com razão a Recorrente. Pela legislação regulamentadora da ANP antes transcrita e examinando o termo de coleta, observa-se que, de fato, na revisão aduaneira operada, não foram respeitadas as metodologias indicadas pela ABNT NBR 14883 ou ASTM D4057 para coleta de amostras de tanques cilíndricos verticais de combustíveis, uma vez que foram coletadas amostras apenas da superfície superior do tanque, ou seja do terço superior, quando a norma da ABNT ou ASTM indicam que a coleta da amostra representativa do conteúdo desses tanques se dá, dependendo da capacidade e nível do tanque, de uma coleta do meio do tanque ou de coletas de dois ou dos três terços do tanque, conforme tabela anteriormente mostrada, mas em nenhuma hipótese é prevista a coleta apenas do terço superior.

Por sua vez, o Laudo de Análise 778/2017-10, elaborado pelo Laboratório de Análises da Falcão Bauer, não faz qualquer menção à metodologia utilizada para a coleta da amostra. No caso, fica evidente que o laboratório, acertadamente, utilizou-se das resoluções da ANP na análise da amostra para comparar com os padrões estabelecidos do óleo diesel, mas a Auditoria ignorou aquelas

determinações também contidas em resoluções da ANP que tratam da metodologia para a coleta em tanques cilíndricos verticais destinadas a se obter amostras representativas do seu conteúdo de petróleo ou seus derivados. Como se observa, a coleta de amostras do Diesel A S10" em tanques cilíndricos verticais exige técnicas específicas, as quais não foram observadas pela Auditoria na revisão aduaneira. Tal fato, por si só, põe em dúvida se a amostra analisada seria representativa do conteúdo que se encontrava no tanque cilíndrico vertical, uma vez que os procedimentos de coleta manual indicados pelas normas ABNT NBR 14883 ou ASTM D4057 não foram seguidas e tais normas não indicam em nenhum procedimento para a retirada de amostra a coleta apenas da parte superior do tanque (terço superior), o que leva a concluir que esse tipo de coleta é inadequada para se obter uma amostra representativa do combustível nessa modalidade de tanque de armazenamento para combustíveis e derivados. Por certo, os padrões de coleta da ABNT NBR 14883 ou ASTM D4057 tem base científica baseada em estudos e experimentos que deviam ter sido seguidos também pelo Auditor Fiscal na coleta da amostra para fins de classificação fiscal, sob pena, ao não serem seguidas, de não haver certeza de que foi coletada uma amostra representativa do conteúdo presente nos tanques cilíndricos verticais de armazenamento. Ao meu sentir, houve falha insanável na coleta das amostras, o que invalida a análise constante do laudo, uma vez que não foram seguidos os procedimentos estabelecidos pelas normas ABNT NBR 14883 ou ASTM D4057. Vale repetir que tais procedimentos constantes nas citadas normas são necessários para se obter uma amostra representativa de petróleo e de produtos de petróleo visando uma adequada análise do material realmente presente em tanques de armazenamento. Assim, se a amostra não contém elementos que garantam a representatividade do conteúdo do tanque cilíndrico vertical, por não ter sido feita na forma indicada nas antes citadas resoluções da ANP, não há porque se fazer qualquer consideração sobre os resultados obtidos pela análise físico-química de seus componentes realizada pelo Laboratório Falcão Bauer. Ademais, noticia-se nos autos que a Recorrente dispõe de três certificados de qualidade que atestam que o produto importado se tratava de óleo diesel do tipo A S10. O primeiro trata-se do Certificado de Qualidade na Origem (CQO)¹ que atesta a qualidade do produto Diesel A S10, emitido na origem da saída do navio, por empresa certificadora credenciada junto à ANP. Bem como, na chegada do navio, a carga, ainda no navio, foi novamente analisada por empresa credenciada junto à ANP, que emite o Certificado da Qualidade no Destino (CQD)². Depois, com a carga já desembarcada em terra e armazenada em tanques, foi realizada nova inspeção, uma delas no mesmo tanque de onde foi coletada a amostra pela Receita Federal, para ser emitido o Certificado da Qualidade em Terra, que é o documento de qualidade emitido também por empresa credenciada pela ANP e que atesta a qualidade do produto armazenado em tanques. Os espelhos de todos os certificados de qualidade e análises físico-químicas do produto

constam da defesa da Recorrente, sendo que todos atestam que o produto analisado e importado foi o óleo diesel A S10.

Vale ressaltar que o parágrafo 3º do artigo 5º expressamente determina que a “firma inspetora deve comunicar à ANP, até o primeiro dia útil subsequente da emissão do documento da qualidade, qualquer não conformidade evidenciada na qualidade do produto ou nos procedimentos estabelecidos pela ANP, por meio do endereço eletrônico com.imediata.mqc@ anp.gov.br”, sob pena de aplicação das penalidades previstas em lei.

É pouco crível se acreditar que tenha havido um conluio entre as empresas certificadoras de reputação em nível internacional, a Sertrading e a BR Distribuidora para importar produto diferente do que consta nos certificados e documentos fiscais, haja vista que os elementos constantes nos autos não levam a essa conclusão, mas sim na hipótese mais provável de que teria havido uma imperícia do Auditor na coleta da amostra do óleo, o que levou consequentemente a um comprometimento do laudo de análise, tornando-o uma prova não hábil ou ineficaz para realizar a reclassificação fiscal.

Consequentemente, tal fato caracteriza a insubsistência do auto de infração porque a reclassificação fiscal operada foi lastreada em prova técnica ineficaz.

Em casos semelhantes de coleta viciada de amostras, algumas decisões do CARF foram nesse mesmo sentido de cancelar a autuação, como se pode conferir nas ementas abaixo transcritas:

RECURSO VOLUNTÁRIO Inválida a classificação da mercadoria por amostragem, quando a amostra não contém os requisitos técnicos de representatividade e qualificação das condições de coleta, de manuseio e de processamento.

(Acórdão nº 303-29.976, sessão de 16 de outubro de 2001, relatoria do Conselheiro Paulo de Assis, Terceiro Conselho De Contribuintes, Terceira Câmara) CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIA — PROVA TÉCNICA INEFICAZ. Falha insanável na coleta de amostras quando do desembaraço aduaneiro, ensejando Laudos Técnicos ineficazes no aspecto da identificação da mercadoria importada. Insubsistente o Auto de Infração que exige diferença de tributos e outros encargos, por desclassificação fiscal de mercadoria baseada em tais Laudos. (Acórdão nº 02-34-734, sessão de 18 de abril de 2001, relatoria do Conselheiro Paulo Roberto Cuco Antunes, Terceiro Conselho De Contribuintes, Segunda Câmara). A análise das demais matérias suscitadas nos recursos voluntários ficam prejudicadas em vista da manutenção da classificação fiscal utilizada pela Autuada.

A reclassificação feita pela Fiscalização teve como suporte fático o Laudo de Análise produzido pelo Laboratório Falcão Bauer a partir de amostra retirada do produto

importado , que fez a Fiscalização concluir que o produto se tratava, na verdade, óleo diesel S500, mas não seguiu o protocolo adequado previsto pela autoridade regulatória competente.

Sendo assim, voto por dar provimento ao recurso voluntário para cancelar o auto de infração.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta