



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10074.000947/2007-95
ACÓRDÃO	3001-004.127 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VIGODENT S.A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 04/04/2000 a 24/01/2005

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. ULTRA FINE FILLER GM 27884. RECLASSIFICAÇÃO. MANUTENÇÃO.

A identificação técnica da mercadoria como borosilicato de alumínio e bário ampara sua classificação na NCM 2842.10.90, não sendo suficiente a predominância percentual de dióxido de silício para afastar o enquadramento.

MULTA DE 1% SOBRE O VALOR ADUANEIRO. REVOGAÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A superveniência da LC nº 227/2026, que revogou o fundamento legal da penalidade, impõe sua aplicação retroativa, afastando a multa de 1% sobre o valor aduaneiro.

RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do redator designado. Vencidos os conselheiros Larissa Cassia Favaro Boldrin (relatora), Daniel Moreno Castillo e Leandro Wilhelm Wolf, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Carlos de Barros Pereira.

Nos termos do art. 58, inciso III, do RICARF, e considerando que a relatora original, Conselheira Larissa Cássia Favaro Boldrin, não mais integra o CARF, o Conselheiro Luiz Carlos de Barros Pereira, Presidente da 1ª Turma Extraordinária da 3ª Seção, designou-se redator ad hoc exclusivamente para a formalização do relatório e do voto vencido.

Na condição de redator ad hoc, e exclusivamente para essa finalidade, o Conselheiro Luiz Carlos de Barros Pereira serviu-se das minutas de relatório e voto inseridas pela relatora original no sistema de votação do Plenário Virtual do CARF, a seguir reproduzidas.

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente, Redator designado e Redator ad hoc

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Leandro Wilhelm Wolff, Marco Unaian Neves de Miranda, Sergio Roberto Pereira Araujo, Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 07-30.120 proferido pela 2ª Turma da DRJ/FNS, que julgou parcialmente procedente a Impugnação da Recorrente, na qual foi ementada da seguinte forma:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Período de apuração: 04/04/2000 a 24/01/2005

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

A constituição de crédito tributário, no caso de exigência de diferença de tributo sujeito a lançamento por homologação, deve observar o prazo de cinco anos, contado a partir do fato gerador. Somente nos casos de ausência de declaração, pagamento ou na ocorrência de fraude, dolo ou simulação, a contagem dar-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

LAUDO TÉCNICO. PROVA EMPRESTADA. IDENTIFICAÇÃO DE MERCADORIA IMPORTADA DIVERSA.

Não é possível acatar a reclassificação procedida pelo fisco baseada em laudo pericial que se refere à amostra de mercadoria importada diversa daquela que foi objeto da revisão aduaneira.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS
Período de apuração: 04/04/2000 a 24/01/2005

RECLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Havendo a reclassificação fiscal com alteração para maior da alíquota do tributo, tornam-se exigíveis a diferença de imposto com os acréscimos legais previstos na legislação.

MULTA DE 1% DO VALOR ADUANEIRO.

Cabível a multa prevista no inciso I do artigo 84 da Medida Provisória 2.158-35/2001 se o importador não logrou classificar corretamente a mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul.

MULTA DE OFÍCIO.

Cabível a aplicação da multa de ofício pela falta de pagamento dos impostos na data prevista na forma da legislação de regência, objeto do lançamento fiscal.

FALTA DE LICENÇA DE IMPORTAÇÃO. PENALIDADE.

Aplica-se a multa por falta de licença para importação quando resta demonstrado que a mercadoria efetivamente importada estava sujeita a licenciamento no órgão competente para apresentação tempestiva por ocasião do despacho aduaneiro.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignada o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, tendo apresentados os seguintes argumentos:

1. Correta classificação fiscal do produto “ultra fine filler GM 27884”
2. Inaplicabilidade da multa de ofício
3. Inaplicabilidade da multa regulamentar proporcional ao valor aduaneiro
4. Impossibilidade da aplicação da multa de controle administrativo

Não foram suscitadas preliminares.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Luiz Carlos de Barros Pereira**, Redator ad hoc

Como redator ad hoc, formalizo o voto vencido da Conselheira Larissa Cássia Favaro Boldrin, relatora original, reproduzindo a minuta por ela inserida no sistema de votação do Plenário Virtual do CARF. O entendimento nela consignado não coincide integralmente com o meu, exposto no voto vencedor que integra o presente acórdão.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

Versa o presente processo sobre os Autos de Infração lavrados (fls. 01/91), no que se refere à análise da correta classificação fiscal do produto “ultra fine filler GM 27884”, bem como à verificação da inaplicabilidade da multa de ofício, da multa regulamentar proporcional ao valor aduaneiro, e da impossibilidade de aplicação da multa de controle administrativo em razão da alegada falta de licenciamento na importação.

Posso a análise a seguir:

A controvérsia cinge-se à análise da correção da classificação fiscal atribuída ao produto “ultra fine filler GM 27884”, bem como à legitimidade das penalidades decorrentes, notadamente a multa de ofício, a multa regulamentar proporcional ao valor aduaneiro e a multa de controle administrativo por alegada falta de licenciamento de importação.

No caso dos autos, verifica-se que a exigência fiscal e as penalidades aplicadas decorrem, em sua origem, da suposta incorreção na classificação fiscal da mercadoria importada, a partir da qual foram constituídas as diferenças tributárias e imputadas as sanções acessórias.

Ocorre que, conforme se depreende dos elementos constantes nos autos, não subsiste a premissa fática que deu ensejo à autuação, uma vez que se mostra adequada a classificação fiscal adotada pela Recorrente para o produto “ultra fine filler GM 27884”.

Afastada a alegação de erro de classificação, resta prejudicado o próprio fundamento que sustenta a exigência das diferenças tributárias e das penalidades aplicadas, na medida em que estas decorrem diretamente da reclassificação promovida pela fiscalização.

Nessa linha, a multa de ofício não se sustenta, porquanto inexistente falta de pagamento ou recolhimento a menor decorrente de conduta ilícita do contribuinte, mas sim divergência de entendimento quanto à classificação fiscal, ora reconhecida como correta.

Do mesmo modo, a multa regulamentar proporcional ao valor aduaneiro não pode subsistir, seja porque vinculada à suposta incorreção na classificação da mercadoria, ora afastada, seja porque sobreveio a Lei Complementar nº 227/2026, que 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 constituíam o fundamento legal da multa de 1% sobre o valor aduaneiro.

Com a supressão do suporte legal em sentido estrito, resta inviável a manutenção de penalidade prevista apenas em norma infralegal, nos termos do princípio da legalidade estrita em matéria sancionatória.

Por fim, a multa de controle administrativo por alegada falta de licenciamento de importação igualmente não se mantém, uma vez que sua exigência encontra-se atrelada à reclassificação fiscal promovida pela autoridade aduaneira, a qual, conforme visto, não prevalece.

Assim, afastado o pressuposto que deu origem à autuação, bem como diante da superveniente revogação do fundamento legal das penalidades aplicadas, impõe-se o cancelamento integral das exigências.

Diante do exposto, entendo que assiste razão à Recorrente, impondo-se o provimento do recurso voluntário para anular o Auto de Infração.

Dessa forma, dá-se provimento ao Recurso Voluntário.

Conclusão:

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário, para afastar as penalidades aplicadas, determinando o cancelamento integral do Auto de Infração.

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Redator ad hoc
(voto da Conselheira Larissa Cássia Favaro Boldrin)

VOTO VENCEDOR

Luiz Carlos de Barros Pereira, Redator designado.

Com a devida vênia à Relatora, divirjo parcialmente da conclusão adotada.

Acompanho o conhecimento do recurso voluntário, por estarem presentes os requisitos de admissibilidade.

No mérito, contudo, não acompanho a conclusão de que deva ser afastada a reclassificação fiscal do produto Ultra Fine Filler GM 27884, nem, por consequência, canceladas as diferenças tributárias e a multa de ofício dela decorrentes.

A divergência, neste ponto, está limitada à classificação fiscal do produto Ultra Fine Filler GM 27884 e aos efeitos tributários decorrentes dessa classificação.

A contribuinte sustenta que classificou corretamente a mercadoria na posição 2811.22.90, relativa a dióxido de silício. Para tanto, argumenta que o produto possui

predominância de SiO_2 em sua composição, que os laudos oficiais não teriam enfrentado adequadamente esse dado, que a fiscalização teria adotado critérios não uniformes em outros procedimentos e que deveria ser aplicada a RGI 3 “b”, pela característica essencial do produto.

São argumentos relevantes, mas não suficientes, a meu ver, para afastar a conclusão adotada pela decisão recorrida.

Os laudos técnicos oficiais que embasaram a fiscalização identificaram o produto Ultra Fine Filler GM 27884 como borosilicato de alumínio e bário. A partir dessa identificação, a fiscalização e a decisão recorrida concluíram que a classificação adequada seria a posição 2842, com desdobramento na NCM 2842.10.90, relativa a silicatos duplos ou complexos.

O ponto central da controvérsia está em distinguir a composição percentual do produto de sua natureza para fins classificatórios. A presença relevante de dióxido de silício na composição da mercadoria não conduz, necessariamente, à classificação como dióxido de silício isolado.

A prova apresentada pela contribuinte indica percentual expressivo de SiO_2 na composição do produto. Esse dado, porém, demonstra a participação de determinado óxido na composição da mercadoria, mas não afasta, por si só, a identificação técnica do produto final como borosilicato de alumínio e bário.

A classificação fiscal não se define apenas pela predominância quantitativa de um dos componentes, mas pela identificação da mercadoria importada e pelo confronto dessa identificação com o texto das posições aplicáveis. No caso, os laudos oficiais não identificaram a mercadoria como dióxido de silício isolado, mas como borosilicato de alumínio e bário.

A presença de sílica, portanto, não é incompatível com a conclusão fiscal. Ao contrário, é compatível com a própria estrutura de um silicato. O que não se pode extrair automaticamente da presença de SiO_2 é que a mercadoria deva ser classificada como se fosse dióxido de silício isolado.

Também não verifico, neste caso, razão para deslocar a análise para a RGI 3 “b”.

As Regras Gerais de Interpretação são aplicadas sucessivamente. Nos termos da RGI 1, a classificação deve ser determinada pelos textos das posições e das notas de Seção e de Capítulo. Apenas quando a classificação não se resolve por essa via é que se passa às regras seguintes.

Aqui, a decisão recorrida solucionou a controvérsia a partir da identificação técnica do produto como borosilicato de alumínio e bário e do enquadramento dessa identificação na posição 2842, com desdobramento na NCM 2842.10.90. Nessa linha, não se trata de escolher, entre os componentes da mercadoria, aquele que lhe conferiria a característica essencial. Trata-se de classificar o produto final identificado nos autos.

A RGI 3 “b” não se presta a substituir a análise própria da RGI 1 sempre que a mercadoria contenha mais de um componente. Sua aplicação pressupõe uma situação

classificatória não resolvida pelas regras anteriores. Não é essa, contudo, a premissa adotada pela decisão recorrida, que entendeu suficiente o enquadramento pela posição correspondente aos silicatos duplos ou complexos.

Também não desconheço a alegação de que a fiscalização teria adotado tratamento diverso em relação a outros produtos ou em outros procedimentos. Esse argumento, embora mereça exame, não é suficiente para afastar a conclusão adotada nestes autos.

A classificação fiscal deve ser apurada a partir da mercadoria efetivamente discutida no processo e do conjunto probatório nele produzido. A própria decisão recorrida demonstra que não acolheu a atuação fiscal de forma automática. Ao contrário, afastou exigências quando entendeu ausente identidade suficiente entre a amostra utilizada como parâmetro e a mercadoria objeto da revisão aduaneira.

Essa circunstância reforça, e não enfraquece, a fundamentação da decisão recorrida. A análise foi feita produto a produto. Para o Ultra Fine Filler GM 27884, a decisão considerou suficientes os laudos oficiais que identificaram a mercadoria como borosilicato de alumínio e bário e, com base nessa identificação, manteve a reclassificação fiscal.

A contribuinte também invoca decisão anterior proferida no Processo Administrativo nº 10074.000120/2002-77, no qual teria sido cancelado lançamento relativo ao mesmo produto. Esse argumento também não conduz à reforma da decisão recorrida.

Naquele precedente, o cancelamento do lançamento decorreu da insuficiência dos elementos probatórios então constantes dos autos para sustentar a desclassificação e a reclassificação da mercadoria. Não houve, portanto, reconhecimento positivo e definitivo de que a classificação fiscal adotada pela contribuinte fosse necessariamente correta.

A decisão anterior conserva seus efeitos nos limites do processo em que foi proferida, mas não produz efeito vinculante, coisa julgada administrativa ou preclusão em relação a fatos geradores autônomos, formalizados em declarações de importação distintas e examinados a partir de acervo probatório próprio.

No Direito Aduaneiro, cada declaração de importação corresponde a procedimento próprio de controle e homologação. Por isso, a improcedência de lançamento anterior por insuficiência de prova não equivale à validação definitiva da classificação fiscal declarada pela contribuinte para todas as importações subsequentes ou correlatas.

No presente caso, a decisão recorrida examinou os laudos técnicos oficiais, enfrentou a tese fundada na predominância percentual de dióxido de silício e concluiu pela suficiência da prova para manutenção da reclassificação. Não vejo, portanto, fundamento para afastar essa conclusão apenas em razão do resultado alcançado em processo anterior, baseado em acervo probatório diverso.

Também não altera essa conclusão o argumento relativo à inexistência histórica do código 2842.10.90 para importações anteriores a 2002. A decisão recorrida acolheu a decadência

em relação aos fatos geradores anteriores a 11/12/2002, de modo que tal alegação não tem aptidão para afastar as exigências remanescentes.

Quanto ao art. 112 do CTN, entendo que sua aplicação não decorre da simples existência de controvérsia entre contribuinte e fiscalização. Também não basta a apresentação de relatório técnico pela contribuinte em sentido diverso da conclusão acolhida pela decisão recorrida.

A divergência técnica e a complexidade da matéria não se confundem, por si sós, com dúvida remanescente do órgão julgador. A dúvida capaz de atrair o art. 112 do CTN é aquela que permanece após o exame do conjunto probatório.

No caso, após o exame dos elementos constantes dos autos, acompanho a conclusão da decisão recorrida quanto à suficiência da prova técnica para manutenção da reclassificação do Ultra Fine Filler GM 27884. Por essa razão, não identifico dúvida objetiva apta a afastar a exigência tributária remanescente.

Mantida a reclassificação fiscal, subsistem as diferenças tributárias dela decorrentes, bem como a multa de ofício incidente sobre os tributos lançados. Não se trata de penalizar mera dúvida interpretativa, mas de aplicar a consequência legal da falta ou insuficiência de recolhimento decorrente da classificação fiscal considerada incorreta.

De outro lado, acompanho a Relatora quanto ao afastamento da multa de 1% sobre o valor aduaneiro, prevista no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

A superveniente revogação do dispositivo legal que dava suporte à penalidade deve ser aplicada aos processos ainda não definitivamente julgados, por força da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, do CTN.

Nesse ponto, o afastamento da penalidade não decorre do reconhecimento da correção da classificação adotada pela contribuinte, mas exclusivamente da supressão superveniente do fundamento legal da sanção.

Assim, divirjo parcialmente da Relatora para manter a reclassificação fiscal do produto Ultra Fine Filler GM 27884, as diferenças tributárias decorrentes e a multa de ofício, acompanhando-a apenas quanto ao afastamento da multa de 1% sobre o valor aduaneiro.

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, exclusivamente para afastar a multa de 1% sobre o valor aduaneiro, mantendo-se, no mais, o acórdão recorrido.

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira

ACÓRDÃO 3001-004.127 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10074.000947/2007-95

DOCUMENTO VALIDADO