



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10467.720293/2015-14
ACÓRDÃO	3001-004.253 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CIENLABOR INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 06/12/2013, 29/04/2014

REVISÃO ADUANEIRA. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. TROCATER/TROCARTE. NCM 9018.39.99.

O produto denominado trocater/trocarter, ainda que contenha cânula em sua composição, não se confunde com sonda, cateter ou cânula isoladamente considerada, devendo ser classificado na NCM 9018.39.99, como outro instrumento semelhante da posição 9018.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade pelo indeferimento de perícia quando a mercadoria está suficientemente identificada nos autos e a controvérsia pode ser solucionada pela aplicação das regras de classificação fiscal, da estrutura da NCM e das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado.

DESEMBARAÇO ADUANEIRO. REVISÃO ADUANEIRA. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

O desembaraço aduaneiro não homologa definitivamente a classificação fiscal informada pelo importador, sendo legítima a revisão aduaneira para exigência de diferenças tributárias decorrentes de erro de classificação fiscal.

MULTA REGULAMENTAR DE 1%. ART. 84 DA MP Nº 2.158-35/2001. REVOGAÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Revogado o fundamento legal da multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro antes do julgamento definitivo, aplica-se a retroatividade benigna para cancelar a penalidade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Leandro Wilhelm Wolff – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Unaian Neves de Miranda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carolina Oliveira Serra da Silveira, Leandro Wilhelm Wolff, Sergio Roberto Pereira Araujo, Marco Unaian Neves de Miranda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 109-014.604, proferido pela 4ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09, que julgou improcedente a impugnação e manteve integralmente o crédito tributário exigido.

O presente processo decorre de revisão aduaneira realizada para verificar a regularidade das informações prestadas pela contribuinte em operações de importação de instrumentos médico-hospitalares, especialmente quanto à classificação fiscal das mercadorias declaradas como “cateter atrial/peritoneal, sendo: trocater/trocarter”.

Foram objeto de revisão as Declarações de Importação nº 13/2409422-4, registrada em 06/12/2013, e nº 14/0812708-5, registrada em 29/04/2014.

A fiscalização apurou crédito tributário total de R\$ 190.363,37, composto por R\$ 61.132,27 de Imposto de Importação, R\$ 8.735,78 de juros de mora sobre o Imposto de Importação, R\$ 45.849,20 de multa de ofício vinculada ao Imposto de Importação, R\$ 35.456,72 de IPI-Importação, R\$ 5.066,75 de juros de mora sobre o IPI-Importação, R\$ 26.592,54 de multa de ofício vinculada ao IPI-Importação e R\$ 7.530,11 de multa regulamentar por classificação fiscal incorreta.

Segundo o relatório fiscal, a contribuinte classificou as mercadorias na NCM 9018.39.29, com aplicação de ex-tarifário que reduzia a zero as alíquotas do Imposto de Importação e do IPI-Importação.

A autoridade fiscal, contudo, entendeu que a classificação correta seria a NCM 9018.39.99, por se tratar de produtos identificados como trocateres/trocarteres, descartáveis ou reutilizáveis, e não propriamente sondas, cateteres ou cânulas.

A fiscalização destacou que tanto a classificação adotada pela contribuinte quanto aquela indicada no lançamento estão inseridas na posição 9018, relativa a instrumentos e aparelhos para medicina, cirurgia, odontologia e veterinária, bem como na subposição 9018.39, referente a “outros” instrumentos semelhantes.

A divergência, portanto, concentrou-se no item aplicável de um lado, a NCM 9018.39.2, relativa a sondas, cateteres e cânulas; de outro, a NCM 9018.39.9, relativa a outros instrumentos.

No entendimento fiscal, o produto denominado trocarte não se confundiria com sonda, cateter ou cânula. A autoridade lançadora registrou que as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, na posição 9018, mencionam expressamente os trocarteres de forma distinta das sondas e das cânulas, razão pela qual concluiu que os produtos importados deveriam ser classificados na NCM 9018.39.99.

Em razão da reclassificação, foram exigidas diferenças de Imposto de Importação, com aplicação da alíquota de 16%, e de IPI-Importação, com aplicação da alíquota de 8%, além das multas de ofício correspondentes e da multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro, prevista no art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, combinado com os arts. 69 e 81, inciso IV, da Lei nº 10.833/2003.

Cientificada do lançamento, a contribuinte apresentou impugnação.

Em sua defesa, sustentou, em síntese, a nulidade do lançamento e a improcedência da reclassificação fiscal. Alegou que os produtos teriam sido corretamente classificados na NCM 9018.39.29 e que a fiscalização teria promovido alteração indevida da classificação com base em premissa técnica equivocada. Defendeu, ainda, que os trocarteres teriam como elemento essencial a cânula, razão pela qual deveriam permanecer classificados no item relativo a sondas, cateteres e cânulas.

A impugnante também requereu a realização de perícia, afirmando que a prova técnica seria necessária para esclarecer a natureza, a composição e a função dos produtos importados, bem como para demonstrar a correção da classificação fiscal adotada nas declarações de importação.

A Delegacia de Julgamento julgou improcedente a impugnação.

A decisão recorrida afastou a preliminar de nulidade, por entender que não estavam presentes quaisquer das hipóteses legais de invalidade do lançamento e que a

contribuinte teve pleno conhecimento dos fatos imputados, do enquadramento legal e dos fundamentos da exigência fiscal.

No mérito, a DRJ manteve a reclassificação fiscal para a NCM 9018.39.99. Segundo a decisão recorrida, o trocarte é instrumento utilizado em cirurgias videolaparoscópicas, constituído por cânula e obturador, comercialmente conhecido como trocarte, não se confundindo, para fins classificatórios, com mera sonda, cateter ou cânula.

A DRJ também entendeu que as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado dão suporte à conclusão fiscal, pois distinguem os trocartes de outros instrumentos médicos, como sondas e cânulas. Assim, concluiu que não seria cabível o enquadramento pretendido pela contribuinte na NCM 9018.39.29.

Quanto ao pedido de perícia, a decisão recorrida o indeferiu, sob o fundamento de que os elementos constantes dos autos eram suficientes para formação da convicção do julgador. A DRJ entendeu que a contribuinte não demonstrou a indispensabilidade da prova pericial e que a controvérsia poderia ser resolvida a partir dos documentos existentes e das regras de classificação fiscal aplicáveis.

Por unanimidade de votos, a 4ª Turma da DRJ09 julgou improcedente a impugnação e manteve integralmente o crédito tributário em litígio.

A contribuinte foi cientificada do acórdão de impugnação em 29/11/2022 e apresentou Recurso Voluntário em 23/12/2022.

Em suas razões recursais, a recorrente sustenta, preliminarmente, a nulidade da decisão recorrida, ao argumento de que a DRJ teria indeferido indevidamente a perícia requerida e não teria enfrentado adequadamente a ausência de fundamentação legal para a reclassificação fiscal.

No mérito, a recorrente reitera que a reclassificação fiscal estaria incorreta. Defende que os produtos importados, embora denominados trocartes ou trocateres, teriam como elemento essencial a cânula, a qual permitiria o acesso à cavidade do paciente durante o procedimento cirúrgico. Por essa razão, sustenta que a mercadoria deveria permanecer classificada na NCM 9018.39.29, e não na NCM 9018.39.99.

A recorrente também afirma que a classificação fiscal por ela adotada teria sido historicamente utilizada em suas operações de importação, não sendo possível a aplicação retroativa de entendimento posterior segundo o qual o trocarte deveria ser classificado na NCM 9018.39.99.

Alega, ainda, que a fiscalização teria promovido a reclassificação de forma genérica, sem distinguir adequadamente as características dos produtos importados, e que a matéria demandaria exame técnico específico. Com base nisso, renova o pedido de realização de diligência ou perícia para apuração da natureza dos produtos e da legitimidade do crédito exigido.

Sucessivamente, caso mantida a reclassificação fiscal, a recorrente requer o afastamento da cobrança de multa, juros de mora e atualização monetária, sob o argumento de que teria observado a legislação tributária e adotado classificação fiscal de boa-fé.

Ao final, requer o provimento do Recurso Voluntário para anular a decisão recorrida ou, no mérito, reformá-la integralmente, julgando improcedente o auto de infração e desconstituindo a totalidade do crédito tributário. Subsidiariamente, requer o afastamento das penalidades e acréscimos legais.

O processo foi encaminhado ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Leandro Wilhelm Wolff**, Relator

I - Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

II - Nulidade. Indeferimento do pedido de perícia

A recorrente sustenta, inicialmente, a nulidade da decisão recorrida, ao argumento de que a DRJ teria indeferido indevidamente a perícia requerida e não teria enfrentado adequadamente a ausência de fundamentação legal para a reclassificação fiscal.

A preliminar não merece acolhimento.

Nos termos do Decreto nº 70.235/1972, somente ensejam nulidade os atos praticados por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não é o que se verifica no presente caso.

O auto de infração descreveu os fatos que deram origem ao lançamento, identificou as Declarações de Importação objeto de revisão, indicou as mercadorias reclassificadas, demonstrou os valores exigidos e apresentou o enquadramento legal adotado pela fiscalização. A contribuinte teve ciência da acusação fiscal, apresentou impugnação, requereu prova pericial, interpôs Recurso Voluntário e enfrentou amplamente os fundamentos do lançamento.

Também não há nulidade pelo indeferimento da perícia.

A perícia no processo administrativo fiscal não constitui direito absoluto da parte. Sua realização depende da demonstração de sua necessidade para o deslinde da controvérsia.

Quando os elementos constantes dos autos são suficientes para formar a convicção do julgador, é legítimo o indeferimento da prova técnica.

No caso concreto, a controvérsia não decorre de desconhecimento físico da mercadoria, mas de seu enquadramento fiscal na Nomenclatura Comum do Mercosul. As mercadorias foram descritas nas próprias Declarações de Importação como “cateter atrial/peritoneal, sendo: trocarer/trocarter”, descartáveis ou reutilizáveis. A fiscalização não partiu de mercadoria desconhecida, mas da descrição declarada pela própria importadora e dos elementos constantes das DIs.

A discussão central consiste em saber se o produto denominado trocarer/trocarter deve ser classificado no item 9018.39.2, reservado a sondas, cateteres e cânulas, ou no item residual 9018.39.9, relativo a outros instrumentos semelhantes. Trata-se, portanto, de controvérsia classificatória, a ser resolvida mediante aplicação das Regras Gerais de Interpretação, das Regras Gerais Complementares, da estrutura da NCM e das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado.

A perícia pretendida não se mostra indispensável, pois a própria descrição da mercadoria, a estrutura da NCM e as Notas Explicativas fornecem elementos suficientes para a solução da lide. Ademais, a recorrente não demonstrou que a prova pericial pudesse alterar o dado essencial do processo: as mercadorias eram trocartes/trocateres, e não simples sondas, cateteres ou cânulas isoladamente consideradas.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade.

III - Revisão aduaneira. Inexistência de alteração de critério jurídico

A recorrente também sustenta que a fiscalização teria promovido alteração indevida de critério jurídico, em violação ao art. 146 do CTN, pois a classificação fiscal por ela adotada teria sido historicamente utilizada em suas importações.

O argumento não procede.

A revisão aduaneira é procedimento expressamente previsto na legislação, pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço, verifica a regularidade do pagamento dos tributos, da aplicação de benefícios fiscais e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação.

O desembaraço aduaneiro, por si só, não equivale à homologação definitiva da classificação fiscal declarada pelo importador. A liberação anterior de mercadorias, ainda que em importações semelhantes, não impede a posterior revisão, dentro do prazo legal, quando a autoridade fiscal constata erro de classificação fiscal e falta de recolhimento dos tributos devidos.

Para que se configure alteração de critério jurídico vedada pelo art. 146 do CTN, seria necessário demonstrar que a autoridade administrativa havia adotado, em lançamento

anterior, determinado critério jurídico em relação ao mesmo fato gerador e, posteriormente, pretendeu modificá-lo para alcançar fato pretérito. Não é essa a hipótese dos autos.

O que houve foi revisão aduaneira fundada na constatação de que as mercadorias importadas foram classificadas em código fiscal incorreto. Tal providência não configura mudança de critério jurídico, mas exercício regular da atividade de revisão legalmente atribuída à administração aduaneira.

Assim, afasto a alegação de violação ao art. 146 do CTN.

IV - Classificação fiscal das mercadorias

No mérito, a controvérsia diz respeito à correta classificação fiscal dos produtos importados pela recorrente nas DI's nº 13/2409422-4 e nº 14/0812708-5.

A recorrente classificou as mercadorias na NCM 9018.39.29, com aplicação de ex-tarifário que reduzia a zero as alíquotas do Imposto de Importação e do IPI-Importação.

A fiscalização, por sua vez, reclassificou os produtos para a NCM 9018.39.99, com exigência das diferenças de II e IPI-Importação, além das penalidades correspondentes.

A estrutura classificatória envolvida é a seguinte:

- 9018 - Instrumentos e aparelhos para medicina, cirurgia, odontologia e veterinária, incluindo os aparelhos para cintilografia e outros aparelhos eletromédicos, bem como os aparelhos para testes visuais;
 - 9018.3 - Seringas, agulhas, cateteres, cânulas e instrumentos semelhantes;
 - 9018.39 - Outros;
 - 9018.39.2 - Sondas, cateteres e cânulas;
 - **9018.39.29** - Outros;
 - 9018.39.9 - Outros;
 - **9018.39.99** - Outros.

Como se vê, não há divergência quanto à posição 9018 nem quanto à subposição 9018.39. A controvérsia está concentrada no sétimo e oitavo dígitos da NCM. A dúvida é se os produtos devem ser tratados como “sondas, cateteres e cânulas” ou como “outros” instrumentos semelhantes.

A fiscalização identificou que as mercadorias foram descritas nas próprias declarações como “cateter atrial/peritoneal, sendo: trocater descartável” ou “trocater reutilizável”, compostos de “trocar/trocater” ou “trocarte descartável”. A denominação comercial e funcional do produto, portanto, aponta para trocarte/trocater.

A recorrente sustenta que o trocarte seria composto por cânula e obturador, e que a cânula lhe conferiria a característica essencial, pois seria por meio dela que se permitiria o acesso à cavidade do paciente durante o procedimento cirúrgico. Com base nisso, defende a classificação na NCM 9018.39.29.

A tese, contudo, não se sustenta.

O fato de o trocarte conter uma cânula em sua composição não significa que o conjunto deva ser classificado como mera cânula. O produto importado não é uma cânula isolada, mas um instrumento médico-cirúrgico composto, com destinação e funcionalidade próprias.

O trocarte/trocater é utilizado em procedimentos videolaparoscópicos ou correlatos para viabilizar o acesso à cavidade corporal e a passagem de instrumentos cirúrgicos. Sua função não se limita à condução ou passagem por uma cânula. O conjunto envolve componentes e funcionalidades próprias, como obturador, mecanismo de introdução, vedação e manutenção do acesso cirúrgico.

A classificação fiscal deve considerar a mercadoria tal como apresentada à importação, e não um de seus componentes isoladamente. A recorrente pretende reduzir o conjunto ao elemento “cânula”, mas a mercadoria descrita nas DIs foi o trocarte/trocater, instrumento com identidade comercial, técnica e funcional própria.

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado reforçam essa conclusão.

Como elemento adicional de reforço interpretativo, registra-se que a Solução de Consulta Cosit nº 98.464, de 11 de outubro de 2017, ao examinar mercadoria comercialmente denominada “Trocarte”, também concluiu por sua classificação na NCM 9018.39.99. Naquela oportunidade, a Administração Tributária consignou que, embora o trocarte contenha uma cânula em sua composição, não se confunde com esta, por se tratar de instrumento mais complexo, com identidade e funcionalidade próprias, razão pela qual não se enquadra nos itens específicos destinados a sondas, cateteres e cânulas.

Embora a referida Solução de Consulta seja posterior aos fatos geradores ora examinados e tenha por objeto modelo específico de trocarte, sua referência neste voto não constitui aplicação retroativa de novo critério jurídico, nem fundamento autônomo para a exigência. Trata-se apenas de elemento interpretativo posterior que corrobora conclusão extraída diretamente das Regras Gerais de Interpretação, da estrutura da NCM e das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado aplicáveis à classificação da mercadoria.

Ao tratar dos instrumentos e aparelhos utilizados em medicina ou cirurgia humanas, as NESH mencionam expressamente “trocartes” em item distinto de “sondas” e “cânulas”. Essa distinção é relevante: se as NESH diferenciam trocartes de sondas e cânulas, não se mostra adequado enquadrar automaticamente o trocarte no item reservado a sondas, cateteres e cânulas apenas porque um de seus componentes é uma cânula.

A classificação pretendida pela contribuinte, na NCM 9018.39.29, pressupõe que a mercadoria seja uma sonda, um cateter ou uma cânula. Não sendo esse o caso, e inexistindo subitem específico para trocartes dentro do item 9018.39.2, deve prevalecer a classificação residual na NCM 9018.39.99, como “outros” instrumentos semelhantes.

Portanto, deve ser mantida a reclassificação fiscal realizada pela autoridade lançadora.

V - Argumentos relativos à descrição da mercadoria e à boa-fé

A recorrente afirma que sempre descreveu corretamente as mercadorias nas Declarações de Importação e que teria agido de boa-fé, razão pela qual não seriam cabíveis as exigências tributárias e sancionatórias.

A alegação não afasta o lançamento.

A identificação da mercadoria na DI é relevante, mas não impede a revisão de sua classificação fiscal quando se constata que o código indicado pelo importador não corresponde à natureza da mercadoria. A boa-fé subjetiva também não tem o condão de tornar correta classificação fiscal incompatível com a NCM, tampouco de afastar a exigência dos tributos que deixaram de ser recolhidos.

No caso concreto, a mercadoria foi descrita como trocarte/trocater, mas classificada no código reservado a sondas, cateteres e cânulas. A impropriedade da classificação decorre justamente da incompatibilidade entre a natureza do produto importado e o item tarifário utilizado.

Não se está diante de penalidade aplicada por descrição falsa ou ocultação da mercadoria, mas de cobrança de diferenças tributárias decorrentes de reclassificação fiscal em revisão aduaneira, com aplicação das consequências legais previstas para a falta de recolhimento.

Assim, a alegação de boa-fé não afasta as diferenças de II e IPI-Importação, tampouco as multas de ofício vinculadas aos tributos não recolhidos.

VI - Imposto de Importação, IPI-Importação e multas de ofício

Mantida a reclassificação fiscal para a NCM 9018.39.99, devem ser mantidas as exigências de Imposto de Importação e IPI-Importação.

A fiscalização apurou diferença de Imposto de Importação de R\$ 61.132,27, decorrente da aplicação da alíquota de 16% às mercadorias reclassificadas. Também apurou diferença de IPI-Importação de R\$ 35.456,72, decorrente da aplicação da alíquota de 8%.

Como a classificação fiscal adotada pela recorrente afastou indevidamente a incidência dos tributos devidos, subsistem as exigências principais.

Também devem ser mantidas as multas de ofício vinculadas ao Imposto de Importação e ao IPI-Importação. As penalidades proporcionais decorrem da falta de recolhimento dos tributos devidos e foram calculadas sobre as diferenças apuradas. A alegação de boa-fé ou de dúvida classificatória não afasta, por si só, a multa de ofício, quando configurada a insuficiência de recolhimento tributário.

Da mesma forma, devem ser mantidos os juros de mora incidentes sobre os créditos tributários remanescentes, por decorrerem da legislação aplicável ao atraso no pagamento dos tributos devidos.

VII - Multa regulamentar de 1%. Superveniência legislativa benigna

Diversa, contudo, é a conclusão quanto à multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro.

O auto de infração exigiu multa regulamentar no valor de R\$ 7.530,11, com fundamento no art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, combinado com os arts. 69 e 81, inciso IV, da Lei nº 10.833/2003, em razão de suposta classificação incorreta da mercadoria na NCM.

Ocorre que, no curso da tramitação do processo, sobreveio a Lei Complementar nº 227, de 13 de janeiro de 2026, que revogou expressamente o art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Tratando-se de penalidade ainda não definitivamente julgada, aplica-se a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II, do CTN. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, deixe de defini-lo como infração ou lhe comine penalidade menos severa.

Ainda que se entenda a multa regulamentar como penalidade de natureza administrativa sancionatória, a conclusão é a mesma, pois a retroatividade benigna constitui princípio geral do direito sancionador, aplicável às sanções administrativas quando sobrevém norma mais favorável ao acusado antes do julgamento definitivo.

Assim, deve ser cancelada, de ofício, a multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro, no valor de R\$ 7.530,11.

Esse cancelamento não interfere na subsistência da reclassificação fiscal, nem nas exigências de Imposto de Importação, IPI-Importação, multas de ofício e juros. Trata-se apenas de adequação superveniente da penalidade autônoma fundada em dispositivo legal posteriormente revogado.

VIII - Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, de ofício, apenas para cancelar a multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro, no valor de R\$ 7.530,11, em razão da superveniência legislativa benigna decorrente da revogação do art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 pela Lei Complementar nº 227/2026.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Leandro Wilhelm Wolff