



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10680.724154/2015-27
ACÓRDÃO	3004-000.178 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AMGS COMERCIO E REPRESENTACOES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 19/11/2010, 16/06/2011, 19/09/2011, 21/03/2012, 02/04/2012, 20/09/2012, 31/12/2012, 15/01/2013, 27/03/2013, 06/05/2013, 09/07/2013, 14/08/2013, 14/11/2013, 14/01/2014, 16/01/2014, 19/03/2014, 08/10/2014, 08/12/2014

IMPOSTO SOBRE IMPORTAÇÃO. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. “TROCAR DESCARTÁVEL”.

Não se confunde com mera cânula o “trocar descartável”, sendo este classificado no NCM 9018.39.99.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 19/11/2010, 16/06/2011, 19/09/2011, 21/03/2012, 02/04/2012, 20/09/2012, 31/12/2012, 15/01/2013, 27/03/2013, 06/05/2013, 09/07/2013, 14/08/2013, 14/11/2013, 14/01/2014, 16/01/2014, 19/03/2014, 08/10/2014, 08/12/2014

MULTA POR DESCRIÇÃO INCORRETA. REVOGAÇÃO. EXTINÇÃO POR ANTERIORIDADE.

A fundamentação legal da multa aplicada foi revogada pela Lei Complementar nº 227/2006. Face aos princípios da retroatividade benéfica, vigente tanto como princípio geral do direito, tanto como norma de direito tributário, a revogação da penalidade prevista na legislação aduaneira aplica-se a fatos pretéritos ainda não definitivamente julgados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário, e no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para manter o

lançamento tributário e, de ofício, afastar a aplicação da multa prevista no art. 84, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 em razão da sua revogação expressa.

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário – Relatora

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Dionísio Carvallhedo Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Tatiana Josefovicz Belisário e Rosaldo Trevisan (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 108-039.679, da 12ª Turma /DRJ08, de 3 de julho de 2023, que assim relatou o feito:

Trata-se de apreciar impugnação interposta em 23/11/2015 (fls. 205 e seguintes), em face de auto de infração lavrado em 19/10/2015 (fls. 2 e seguintes), ciência em 27/10/2015 (fls. 202/203), para cobrança de crédito tributário no valor total de R\$ 961.380,38 (fl.2). Foram lançados em valor original, acrescido de multa e juros, imposto sobre produtos industrializados (IPI) vinculado à importação (R\$346.021,86 – fl. 2), imposto de importação (R\$596.589,61 – fl. 02), e multa aduaneira (R\$18.768,91 – fl. 2).

No Termo de Constatação Fiscal (fls.39 e seguintes) informa a autoridade fiscal que diante de análise documental e física da importação verificou erro de classificação fiscal em 22 declarações de importação (DI), na importação de equipamentos médicos denominados “Trocar descartável”, os quais foram classificados na posição 9018.39.29, de modo a se beneficiarem do Ex tarifário 01, que garantiu alíquotas de II de 0% e de IPI de 0%, mas que deveriam ter sido classificados na posição 9018.39.99, cujas alíquotas são de 16% para o II e de 8% para o IPI. Em vista do erro de classificação, lavrou também multa por erro de classificação, no percentual de 1% do valor aduaneiro.

Na impugnação, alega-se:

- a) mudança de critério jurídico (art. 146, CTN), após 05 anos desembaraçando a mesma mercadoria sem questionar a classificação, homologando-a, portanto;
- b) os trocartes são constituídos pela união de dois artigos, o obturador, e a cânula, sendo que é a cânula que lhe confere sua característica essencial, sendo

que por isso deve-se classificar no item 9018.39.2. E como não são aplicáveis os demais subitens, deve-se classificar, finalmente, em 9018.39.29;

c) houve uma DI desembaraçada pelo canal amarelo, na qual não houve oposição da fiscalização. Não houve exigência quanto a essa DI, no auto de infração;

d) afronta ao princípio da segurança jurídica;

e) inocorrência das hipóteses dos art. 149, IV, e V, CTN;

f) cita jurisprudência do CARF;

g) o produto sempre foi corretamente declarado e identificado nas DI;

h) requer o cancelamento da exigência.

É o relatório.

O acórdão recorrido foi assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 19/11/2010, 16/06/2011, 19/09/2011, 19/09/2011, 21/03/2012, 02/04/2012, 20/09/2012, 31/12/2012, 15/01/2013, 15/01/2013, 27/03/2013, 06/05/2013, 09/07/2013, 09/07/2013, 14/08/2013, 14/11/2013, 14/01/2014, 16/01/2014, 16/01/2014, 19/03/2014, 19/03/2014, 08/10/2014, 08/12/2014

IMPOSTO SOBRE IMPORTAÇÃO. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. “TROCAR DESCARTÁVEL”.

Não se confunde com mera cânula o “trocar descartável”, sendo este classificado no NCM 9018.39.99. TAX DEVELOPMENT PESQUISA E TREINAMENTO Ompugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em sede de Recurso Voluntário o contribuinte delimita a controvérsia, que se restringe à definição da correta classificação fiscal da mercadoria importada, com os consequentes reflexos tributários e punitivos.

Nesse aspecto, sustenta a violação ao Princípio da Segurança Jurídica no âmbito do procedimento de revisão aduaneira, uma vez que a “classificação fiscal que vinha sendo utilizada a longo tempo pelas importadoras do produto, inclusive pelo Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior – MIDIC, e, por conseguinte, pelo Departamento de Operações de Comércio Exterior – DECEX” e diversas DI’s foram liberadas desse modo.

Alega que o procedimento de revisão aduaneira consiste em revisão do critério jurídico, em violação ao art. 146 do CTN.[]

Afirma ser indevida a aplicação da multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro por classificação incorreta.

Se insurge contra os lançamentos tributários, sobre os mesmos argumentos supra.

Quanto à classificação fiscal da mercadoria, discute acerca da definição da característica principal do produto importado, que define a aplicação dos sétimo e oitavos dígitos da NCN, nos termos das RGC 1 e GII 3b.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Tatiana Josefovicz Belisário**, Relatora

Classificação fiscal

Entendo que o primeiro ponto a ser esclarecido diz respeito à correta classificação fiscal da mercadoria importada.

Em necessária contextualização fática, tem-se que o item importado objeto da controvérsia foi descrito pelo Contribuinte nas 22 (vinte e duas) Declarações de Importação – DIs como:

TROCAR (CANULA) DESCARTAVEL APPLIED MEDICAL, 11MM X 100MM, CAIXA COM 06 UNIDADES (KIT CANULA) - REGISTRO DO PRODUTO NO M/S: 10334020023¹

O Contribuinte utiliza a classificação NCM 9018.39.**29**, Ex 01²:

SEÇÃO XVIII - INSTRUMENTOS E APARELHOS DE ÓPTICA, DE FOTOGRAFIA, DE CINEMATOGRAFIA, DE MEDIDA, DE CONTROLE OU DE PRECISÃO; INSTRUMENTOS E APARELHOS MÉDICO-CIRÚRGICOS; ARTIGOS DE RELOJOARIA; INSTRUMENTOS MUSICAIS; SUAS PARTES E ACESSÓRIOS

Capítulo 90 Instrumentos e aparelhos de óptica, de fotografia, de cinematografia, de medida, de controle ou de precisão; instrumentos e aparelhos médico-cirúrgicos; suas partes e acessórios.

90.18 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

¹ Existem algumas pequenas variações na descrição, sem comprometimento da descrição principal. Vide fls. 45/48 dos autos.

² Apesar da menção ao ex tarifário 01, esta classificação não é objeto de discussão, mas apenas a classificação regular.

A Fiscalização reclassifica como NCM 9018.39.99:

SEÇÃO XVIII - INSTRUMENTOS E APARELHOS DE ÓPTICA, DE FOTOGRAFIA, DE CINEMATOGRAFIA, DE MEDIDA, DE CONTROLE OU DE PRECISÃO; INSTRUMENTOS E APARELHOS MÉDICO-CIRÚRGICOS; ARTIGOS DE RELOJOARIA; INSTRUMENTOS MUSICAIS; SUAS PARTES E ACESSÓRIOS

Capítulo 90 Instrumentos e aparelhos de óptica, de fotografia, de cinematografia, de medida, de controle ou de precisão; instrumentos e aparelhos médico-cirúrgicos; suas partes e acessórios.

90.18 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

9018.39.9 Outros

9018.39.99 Outros

De acordo com o Relatório Fiscal, para que fosse adequada a classificação fiscal defendida pelo Contribuinte, seria preciso que a mercadoria fosse caracterizada como “Sondas, cateteres e cânulas”. Não havendo perfeita identificação, deve-se aplicar a classificação residual apresentada pela Fiscalização.

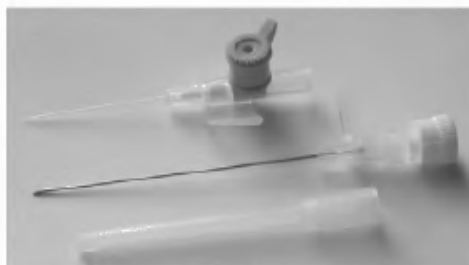
O Relatório Fiscal apresenta fotos e descrições do que seriam, então, “Sondas, cateteres e cânulas”- classificação utilizada pelo Contribuinte relativa à posição **9018.39.2** - , indicando como fonte o site “wikipedia” e outros sites genéricos ou comerciais (fls. 50/52):

- a) Sonda – tubo de cloreto de polivinila (PVC) utilizado, entre outros, para drenagem ou alimentação. Utilizado, por exemplo, para alimentação de pacientes que não conseguem mastigar os alimentos. Neste caso, introduzido desde as narinas até o estomago. Abaixo segue foto ilustrativa:



Fonte: http://pt.wikipedia.org/wiki/Sonda_nasog%C3%A1strica e
<http://www.portaleducacao.com.br/medicina/artigos/55518/sonda-nasogastrica> e
<http://www.latincomercio.com/goods/7061.html>

- b) Cateter – tubo que pode ser inserido em um ducto ou vaso (cateter vascular), em uma cavidade corpórea natural ou em uma cavidade cística ou de abscesso, possibilitando a drenagem ou injeção de fluidos ou o acesso a instrumentos cirúrgicos. Na maioria dos usos, o cateter é um tubo fino, macio e flexível. Entretanto, o cateter poderá ter o diâmetro largo e ser de consistência dura. O cateter metálico é denominado agulha. Abaixo segue foto ilustrativa:



Fonte: <http://pt.wikipedia.org/wiki/Cateter>

- c) **Cânula** - é um tubo de plástico, borracha ou metal, de calibre variável, com formas e objetivos diversos, aberto em ambas as extremidades, destinado a ser introduzido no corpo. Existem diversos tipos de cânulas: endotraqueal, arterial, intravenosa, entre outras. Abaixo segue foto ilustrativa:



Fonte: <http://www.fibracirurgica.com.br/canula-endotraqueal-8-5mm-c-balao-pvc-rusch/p>
 e <http://pt.wikipedia.org/wiki/C%C3%A2nula> e <http://en.wikipedia.org/wiki/Cannula>

Em que pese ser questionável a utilização de sites como “wikipedia” para fins de parâmetro de enquadramento técnico de um produto, é fato que todo esse exercício de classificação realizado pela Fiscalização não foi questionado pelo Contribuinte.

Em seguida, o Relatório Fiscal menciona o site da empresa fabricante da mercadoria “TROCAR DESCARTÁVEL” e a definição nele utilizada (fl. 52):

Verificando-se o site da empresa fabricante do “Trocar descartável”, a empresa Applied Medical Resources Corp, no endereço eletrônico situado na internet, <http://www.appliedmedical.com/References/ProceduralIndex.aspx><http://appliedmedical.com/Products/Kii.aspx>, encontramos a definição de um “Trocar”, o qual é **definido como um dispositivo médico que proporciona acesso à cavidade abdominal durante um procedimento de laparoscopia**. A laparoscopia é um procedimento minimamente invasivo sendo utilizadas 3 a 5 pequenas incisões no abdômen de um paciente, utilizando uma câmara de visualização. Em cada incisão é colocado um Trocar (ou Trocarter) para passagem de instrumentos cirúrgicos, juntamente com a câmara.

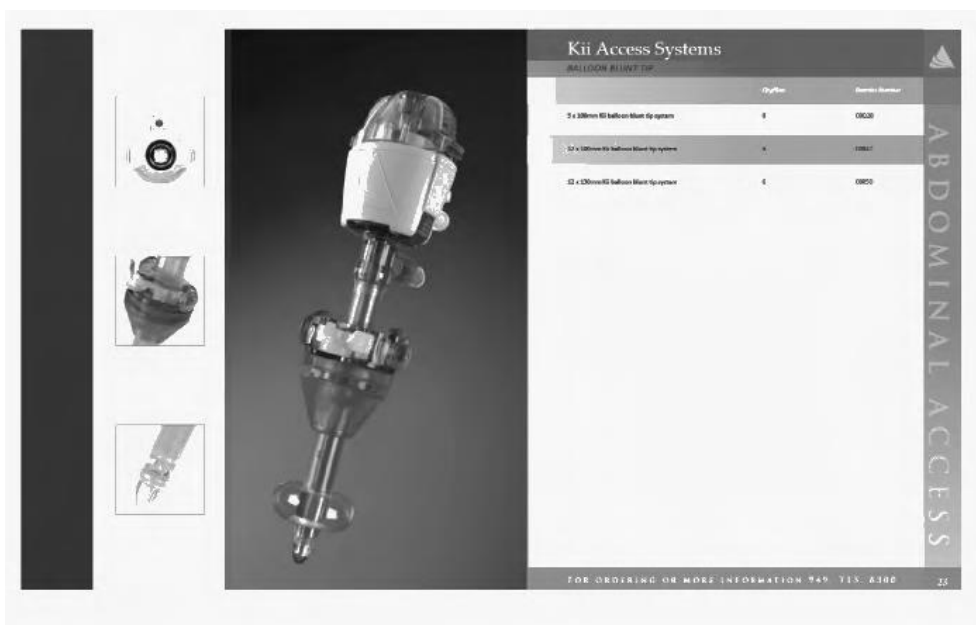
De acordo com o site, o Trocar é constituído, entre outros, por três componentes básicos:

- 1) **Cânula**: é um tubo colocado no paciente que permite acesso à cavidade abdominal durante o procedimento laparoscópico;
- 2) **Selo**: localizado no topo da cânula, permite a passagem dos instrumentos através da cânula, evitando o escape do ar da cavidade abdominal;
- 3) **Obturador**: é o mecanismo que permite que a cânula penetre no abdômen.

Também no site da empresa fabricante do “Trocar descartável”, no endereço eletrônico <http://appliedmedical.com/Products/Kii.aspx>, encontramos um vídeo com a utilização do “Trocar”, observando a perfuração e introdução na cavidade abdominal de um trocar com sistema óptico para visualizar a inserção; reinicia o filme com a introdução do trocar abaixo e daí é inflado com uma seringa o “balão” (elemento interno de vedação e fixação do Trocar à parede abdominal) – fotografias a seguir:

(sem grifos no original)

Apresenta, então, telas de captura do vídeo que demonstra a utilização do equipamento “TROCAR” e também a foto apresentada no catálogo de produtos (fls. 55/56):



Também indica a seguinte consulta realizada:

Consultando o endereço do ICAD (Instituto de Cirurgia do Aparelho Digestivo e Obesidade), <http://www.icadgoiania.com.br/aparelho-digestivo-goiania/67-o-que-%C3%A9-trocater>, verifica-se que o Trocarte é um tubo plástico descartável ou feito de aço cirúrgico para utilização permanente. Em cada corte realizado na videolaparoscopia se introduz um Trocarte. E por esses Trocartes é que se realiza a introdução de pinças, tesouras, grampeadores para se proceder a cirurgia, assim como, também por esses Trocartes que se retira alguma estrutura como a vesícula biliar. É fundamental para a cirurgia e sem ele não é possível operar.

Conclui pela não caracterização do material como “sonda” ou “catéter”:

Considerando as definições até agora explanadas, **não há dúvida que o Trocarter não se confunde com a sonda nem com o cateter.** No entanto, como descrito anteriormente, a cânula é um dos elementos que compõe o Trocarter. **Assim, resta esclarecer se a incorporação de acessórios à cânula, tais como obturador e a vedação, qualificam o conjunto como um outro instrumento (Trocarter) com destinação específica ou continua sendo uma cânula.**

(grifos no original)

Prossegue na análise acerca da possibilidade de enquadramento como cânula, quando conclui que o TROCAR é, em verdade, um instrumento composto de vários itens, dentre os quais a própria cânula:

Conclui-se, portanto, que Trocarte e cânula possuem cada qual suas características essenciais que os diferenciam. Não resta dúvida da distinção técnica, funcional e conceitual entre os dois elementos, pois, enquanto as funções do Trocarte correspondem a perfuração dos tecidos humanos, introdução e instalação da cânula e vedação da pressão de CO2 na passagem de instrumentos, tendo ainda como componentes principais o obturador, cânula e o corpo com a válvula que possibilita a vedação, a Cânula compreende essencialmente um tubo que, após ser feita à incisão nos tecidos humanos, é introduzida e fixada ao furo para permitir uma ligação entre o ambiente externo e o interior do corpo humano para diversas finalidades. Vale ressaltar que outros aspectos que a diferenciam do Trocarte são a forma física e as aplicações.

O contribuinte, ao defender sua classificação fiscal, assim descreve o equipamento:

24. Ora, os trocartes, conforme sua especificação, **são produtos constituídos pela união de dois (2) artigos**, quais sejam: **1) o obturador**, com a única função de afastar os tecidos da parede torácica ou abdominal, após pequena incisão na pele com auxílio de bisturi, permitindo a introdução da cânula na cavidade visceral do paciente sem causar dano significativo, artigo esse que após a realização dessa primeira etapa do procedimento cirúrgico é retirado do interior da cânula e descartado, não mais sendo utilizado na sequência das etapas operatórias; **2) a cânula**, que consiste no tubo com extremidade biselada, contendo na outra extremidade o denominado “corpo”, elemento relativamente complexo, composto por bocal para insuflação do gás carbônico (permitindo o afastamento

das vísceras e ampliando o campo cirúrgico), válvula de regulação do fluxo do CO2 e selo de vedação (que impede o retorno do gás insuflado para o ambiente externo).

25. É por intermédio das cânulas fixadas ao paciente que se realiza toda a cirurgia, haja vista ser através delas que o cirurgião introduz o laparoscópio e tem acesso às imagens da cavidade torácica ou abdominal, bem como insufla o CO2 para a ampliação do espaço cirúrgico e insere os demais instrumentos cirúrgicos necessários à intervenção.

(sem destaques no original)

Defende que “**a função exercida pelo obturador é secundária quando comparada à função da cânula**” e que, portanto, “**evidente que a característica essencial do conjunto formado por obturador e cânula** (essa em diversas configurações, como vimos) é determinada pela cânula”.

O contribuinte defende longamente que os TROCARS “são inegavelmente instrumentos para uso em cirurgia, em especial a cirurgia videolaparoscópica, razão pela qual devem ser classificados na referida posição 90.18” e, em seguida, da subposição 9018.3 e, finalmente, da subposição residual 9018.39 .

Contudo, não há controvérsia nesse ponto, posto que a divergência na classificação reside nos 7º e 8º dígitos da NCM (9018.39.29 X 9018.39.99).

Ao defender sétimo dígito “2”, o argumento do Contribuinte se apresenta de forma singela:

35. Tendo em conta o caráter essencial da cânula na composição dos trocartes, deve o conjunto classificar-se no item 9018.39.2 (Sondas, cateteres e cânulas), por aplicação combinada da RGC-1 da NCM com a RGI-3b do SH. O item 9018.39.2 assim se desdobra em seus subitens:

9018.39.21 De borracha

9018.39.22 Cateteres de poli(cloreto de vinila), para embolectomia arterial

9018.39.23 Cateteres de poli(cloreto de vinila), para termodiluição

9018.39.24 Cateteres intravenosos periféricos, de poliuretano ou de copolímero de etileno-tetrafluoretileno (ETFE)

9018.39.29 Outros

36. Não sendo aplicáveis os subitens 9018.39.21 a 9018.39.24, conclui-se que os trocars em análise classificam-se no subitem 9018.39.29, com base na RGC-1 da NCM.

As mencionada RGI 1 e RGI-3b do SH estabelece:

1. Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e

das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes:

3. Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2 b) ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

(...)

b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3 a), classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

Com efeito, a aplicação da Regra 3b preceitua que a classificação de uma mercadoria “deve ser feita pela matéria ou artigo que lhes **confira a característica essencial**, quando for possível realizar esta determinação” (Nota Explicativa VII).

Todavia, verifico que o Contribuinte não foi capaz de demonstrar que, efetivamente, a “cânula” presente no equipamento “TROCAR” configura a sua característica essencial. Pelo Contrário, todo descritivo, seja aquele trazido pela Fiscalização, quanto pelo próprio Contribuinte, demonstram que o uso do equipamento realiza outras funções que vão além da própria cânula, especialmente a função “obturadora”, que permite a inserção da cânula.

Legitima-se, assim, a utilização da classificação residual utilizada pela Fiscalização, posto que inexistente qualquer outra capaz de abranger integralmente a natureza do equipamento.

Destaco as seguintes Soluções de Consulta:

Código NCM: 9018.39.99

Mercadoria: Instrumento descartável utilizado em cirurgia videolaparoscópica e em puncionamento, constituído por um obturador com ponta perfurante e uma cânula composta por válvula anti-refluxo, injetor lateral e tampa conversora, de policarbonato, apresentado em caixas contendo seis unidades, comercialmente denominado "Trocarte".

(Solução de Consulta COSIT nº 98.464, de 11/10/2017)

Código NCM: 9018.39.99

Mercadoria: Instrumento descartável utilizado em cirurgias videolaparoscópicas, comercialmente conhecido por trocarer ou trocarte, com 5, 11 ou 12 mm de diâmetro, constituído por uma cânula, que contém duas membranas vedantes, e

um obturador, consistindo de uma ponta de lâmina aguçada e achatada e um escudo acionado por mola. Apresenta-se acondicionado em embalagem plástica.

(Solução de Consulta COANA nº 107, de 24/05/2016)

Código NCM: 9018.39.99

Mercadoria: Instrumento descartável utilizado em cirurgias videolaparoscópicas, constituído por uma cânula confeccionada em policarbonato com ponta biselada, provido de válvula de poli-isopreno com selo de vedação na parte superior e um obturador de plástico (ABS), podendo conter disco de retenção e balão inflável, denominado Trocar ou **Trocarte**, com diâmetros de 5, 11, 12 ou 15 mm e comprimentos de 75, 100 ou 150 mm, apresentado em caixas contendo 06 (seis), 10 (dez), 12 (doze) ou 20 (vinte) unidades, de acordo com o diâmetro.

(Solução de Consulta COANA nº 244, de 22/06/2015)

Pelo exposto, mantenho o lançamento no que se refere à adoção da NCM 9018.39.99 para a classificação fiscal do equipamento denominado “TROCAR” ou “TROCARTE”.

Manifestações MDIC/DECEX

O Recorrente alega que a classificação fiscal por ele utilizada encontra-se em conformidade com aquela adotada pelo “Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior – MIDIC, por intermédio do Departamento de Operações de Comércio Exterior – DECEX, quando da Consulta Pública de Similaridade nº 09, de 19/11/2010” e que esta classificação sempre foi adotada e validada pela Autoridade Aduaneira e “que desde sempre a sociedade empresária Recorrente classifica os “*Trocarteres*” na posição **9018.39.29**”.

Menciona que “teve uma DI, de nº 10/2307565-4, direcionada para o canal de conferência amarelo, que implica na conferência documental e das informações nela constantes” e “que as diferenças de tributo relativas a essa DI não foram exigidas”.

Ocorre que tal DI não se encontra anexada ao Processo, pelo que carece de substrato a alegação realizada, não merecendo exame por esta Turma Julgadora.

Com relação ao Documento emitido pelo DECEX, juntado às fls. 256/258, trata-se da “**CONSULTA PÚBLICA SIMILARIDADE Nº 09 DE 19/11/2010**” que menciona os seguintes itens:

9018.39.29	Trocater Hasson 11mm com torneira para insuflação	Olympus	Olympus	11mm
9018.39.29	Trocater Hasson 5,5mm com torneira para insuflação	Olympus	Olympus	5,5mm

Contudo, tal menção não faz qualquer prova a favor do Recorrente, notadamente porque sequer se trata do mesmo fabricante daqueles itens importados pelo contribuinte (Applied Medical Resources Corp)

Alteração de Critério Jurídico

Alega o recorrente que o procedimento de revisão fiscal consistiu em alteração do critério jurídico do lançamento, que também contrariava demais DIs e supostamente a classificação adotada pelo MDIC/DECEX.

Inicialmente cumpre esclarecer que o Recorrente não fez prova da existência de qualquer manifestação anterior da Administração Pública que anuísse com a classificação fiscal por ele defendida.

Quanto ao mais, estabelece a Súmula CARF, de aplicação obrigatória:

Súmula CARF nº 216

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

O desembaraço aduaneiro não é instituto homologatório do lançamento e a realização do procedimento de "revisão aduaneira", com fundamento no art. 54 do Decreto-Lei nº 37/1966, não implica "mudança de critério jurídico" vedada pelo art. 146 do CTN, qualquer que seja o canal de conferência aduaneira.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.439, 9303-014.438, 9303-013.346, 9303-006.839.

Improcedente, portanto, o argumento.

Multa Regulamentar de 1% por Alegada Classificação Fiscal Incorreta.

Deve ser examinado, de ofício, nos presentes autos, o cancelamento da multa aplicada com fundamento no art. 84, da Medida Provisória N° 2.158-35, de agosto de 2001:

Art. 84. **Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria:**

I - classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria; ou

II - quantificada incorretamente na unidade de medida estatística estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O valor da multa prevista neste artigo será de R\$ 500,00 (quinhentos reais), quando do seu cálculo resultar valor inferior.

§ 2º A aplicação da multa prevista neste artigo não prejudica a exigência dos impostos, da multa por declaração inexata prevista no art. 44 da Lei no 9.430, de 1996, e de outras penalidades administrativas, bem assim dos acréscimos legais cabíveis.

Referido dispositivo legal foi expressamente revogado pelo art. 181 da recente Lei Complementar nº 227/20269, de 13 de janeiro de 2026:

Art. 181. Revogam-se:

(...)

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

Inicialmente, esclareça-se que, em face do julgamento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema nº 1093, lançaram-se diversos debates acerca da natureza das multas estabelecidas pela legislação aduaneira, se de caráter administrativo, meramente sancionador, ou se de caráter tributário.

Essa distinção, apesar de relevante para a aplicação da “prescrição intercorrente” prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99, examinada naquela oportunidade, torna-se indiferente aqui, posto que, qualquer que seja a natureza de tal penalidade, a aplicação da retroatividade benigna se faz imperiosa.

Aos que defendem a sua natureza tributária, aplicável o art. 106 do Código Tributário Nacional:

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

A aplicação de tal disposição se faz sem maiores digressões, dada a objetividade do texto legal.

Aos que defendem sua natureza sancionatória, regida pelo direito administrativo, invoca-se a disposição constante da Lei de Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (Decreto-lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942):

Art. 4º Quando a lei for omissa, o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia, os costumes e os princípios gerais de direito.

O princípio geral do direito da retroatividade benigna é extraído do art. 4º, XL, da Constituição Federal e plenamente aplicável ao direito sancionador em geral:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

XL - a lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu;

Como leciona o Ministro Napoleão Nunes Maia³:

A ideia de que a lei mais benigna opera efeitos sobre os fatos pretéritos (retroatividade), associada à de que a lei mais favorável tem eficácia mesmo depois de revogada (ultratividade) é um dos mais antigos dogmas do Direito Sancionador e está expletivamente inscrito como direito individual no artigo 5º., XL da Constituição, segundo o qual a lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu. A expressão lei penal, como se verá mais adiante, não deve ser, nesse contexto, indicativo de que em matéria não penal a retroatividade mais gravosa poderia atuar livremente, como pareceu a uns poucos leitores menos reflexivos sobre o tema.

(...)

Pode-se ter a retroatividade da lei mais benigna na conta dos princípios reitores do Direito Sancionador e os princípios jurídicos, como já o disse o eminente professor Miguel Reale (1910-2006), são enunciações normativas de valor genérico, que condicionam e orientam a compreensão do ordenamento jurídico, quer para sua aplicação e integração, quer para a elaboração de novas normas (Lições Preliminares de Direito. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 305). Peço de empréstimo as palavras do dramaturgo alemão Berthold Brecht (1898-1956), para dizer que vivemos tão tempos difíceis, que até o óbvio precisa ser demonstrado. No caso, precisa-se demonstrar que os princípios jurídicos e constitucionais se aplicam a todas as searas e a todos os ramos do Direito;

A inserção da retroatividade da lex mitior na categoria de princípio jurídico constitucional leva, portanto, a que a sua aplicabilidade seja ampla, isto é, que seja reconhecida e praticada em qualquer relação jurídica em que se cogite de impor qualquer gravame a qualquer direito subjetivo, seja em qual área jurídica for. O douto professor José Afonso da Silva acha que a retroatividade se funda em requisito de justiça, certamente o maior de todos os princípios. Para ele, se o Estado reconhece, pela lei nova, não mais necessária à defesa social a definição penal do fato, não seria justo nem jurídico alguém ser punido e continuar executando a pena cominada em relação a alguém, só por haver praticado o fato anteriormente (Comentário Contextual à Constituição. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 138).

Logo, quando o legislador revogou o dispositivo legal que previa a aplicação de uma determinada sanção, o fez por entender que aquela conduta não é mais passível de repressão, sendo absolutamente irrazoável que se mantenha a sua punibilidade.

³ Disponível em <https://www.conjur.com.br/2022-mai-04/napoleao-maia-filho-principio-retroatividade/#:~:text=Este%20%C3%A9%20o%20cen%C3%A1rio%20em,em%20aten%C3%A7%C3%A3o%20%C3%A0s%20suas%20peculiaridades.>

Acesso em 15/01/2026

Por fim, destaco não ser hipótese de absorção da multa do art. 84, da Medida Provisória N° 2.158-35, de agosto de 2001 pela multa do art. 341-G da LC 227/26, uma vez que ambas as multas têm hipótese de incidência distintas.

Enquanto aquela, revogada, tratava do ambiente aduaneiro como um todo, esta se insere no contexto das “obrigações tributárias acessórias do IBS ou da CBS”:

Art. 341-G. As multas a serem aplicadas em razão de infrações por descumprimento de obrigações tributárias acessórias do IBS ou da CBS são as seguintes:

(...)

XIX - omitir informação relativa a operações de importação ou exportação, ou prestá-la de forma inexata ou incompleta, desde que necessária à determinação do procedimento de controle fiscal: 100 (cem) UPF por informação;

Desse modo, seja em se entendendo a penalidade como de natureza tributária acessória, como de caráter meramente sancionador (aduaneiro / administrativo), é imperativa a aplicação da retroatividade benigna face à revogação dos dispositivos legais que sustentaram a conduta aqui punida.

Conclusão

Por todo exposto, voto por CONHECER o Recurso Voluntário e DAR PARCIAL PROVIMENTO para manter o lançamento tributário e, de ofício, afastar a aplicação da multa prevista no art. 84, da Medida Provisória n° 2.158-35/2001 em razão da sua revogação expressa.

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário