



PROCESSO	10950.724783/2011-04
ACÓRDÃO	3001-004.216 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DOMIMAR - INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 01/09/2006 a 31/07/2011

REVISÃO ADUANEIRA. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 216.

O desembaraço aduaneiro não é instituto homologatório do lançamento e não impede a posterior revisão aduaneira, no prazo legal, para verificação da exatidão das informações prestadas pelo importador, inclusive quanto à classificação fiscal das mercadorias.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. MICROCONTROLADORES, MICROPROCESSADORES OU CHIPS PARA CARTUCHOS DE TONER. PLACAS DE CIRCUITO IMPRESSO COM COMPONENTES ELETRÔNICOS MONTADOS. PARTES DE IMPRESSORAS. NCM 8443.99.39.

Mercadorias destinadas a cartuchos de toner para impressoras, apresentadas como placas de circuito impresso com componentes elétricos e eletrônicos montados, não se classificam como circuitos integrados da posição 85.42, ainda que contenham chip ou microcontrolador. Correta a reclassificação fiscal para a NCM 8443.99.39.

MULTA DE OFÍCIO. RECLASSIFICAÇÃO FISCAL. DIFERENÇAS TRIBUTÁRIAS. CABIMENTO.

Mantida a reclassificação fiscal e verificada a insuficiência de recolhimento dos tributos incidentes na importação, subsiste a multa de ofício aplicada sobre as diferenças apuradas.

MULTA REGULAMENTAR DE 1% SOBRE O VALOR ADUANEIRO. ART. 84 DA MP Nº 2.158-35/2001. ART. 69 DA LEI Nº 10.833/2003. REVOGAÇÃO PELO ART. 181, II E III, DA LC Nº 227/2026. ART. 106, II, DO CTN. CANCELAMENTO.

Tratando-se de processo ainda não definitivamente julgado, cancela-se a multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro, em razão da revogação superveniente dos dispositivos que lhe davam suporte legal, com aplicação retroativa da lei mais benéfica.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para cancelar, de ofício, a multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro, em razão da superveniência legislativa benigna.

Assinado Digitalmente

Leandro Wilhelm Wolff – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alessandra Lessa dos Santos (substituto[a] integral), Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago (substituto[a] integral), Leandro Wilhelm Wolff, Marco Unaian Neves de Miranda, Marina Righi Rodrigues Lara (substituto[a] convocado[a] para eventuais participações), Sergio Roberto Pereira Araujo, Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Carolina Oliveira Serra da Silveira, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Alessandra Lessa dos Santos.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 06-67.772, proferido pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba, que julgou improcedente a impugnação e manteve integralmente o crédito tributário lançado.

O lançamento decorre de procedimento de revisão aduaneira instaurado mediante Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 09.1.05.00-2011-00296-7, abrangendo operações de importação realizadas pela contribuinte no período de setembro de 2006 a julho de 2011. O procedimento fiscal alcançou Imposto de Importação, IPI vinculado, PIS/Pasep-Importação, Cofins-Importação e multa aduaneira.

A autuação teve por fundamento suposto erro de classificação fiscal de mercadorias importadas descritas nas declarações de importação como microprocessadores, chips ou microcontroladores para cartuchos de toner destinados a impressoras. A contribuinte classificou as mercadorias na NCM 8542.31.20, relativa a microprocessadores montados para superfície.

A fiscalização, contudo, entendeu que os produtos não correspondiam a circuitos integrados propriamente ditos, mas a placas de circuito impresso com componentes elétricos e eletrônicos montados, utilizadas em cartuchos de toner para impressoras. Com base nessa conclusão, reclassificou as mercadorias para a NCM 8443.99.39 e apurou diferenças de Imposto de Importação, IPI vinculado, PIS/Pasep-Importação e Cofins-Importação, acrescidas de juros de mora, multa de ofício de 75% e multa regulamentar de 1% por classificação fiscal incorreta.

O crédito tributário consolidado no processo totalizou R\$ 303.841,74.

Cientificada da autuação, a contribuinte apresentou impugnação. A Delegacia de Julgamento rejeitou as preliminares suscitadas e, no mérito, manteve a reclassificação fiscal adotada pela autoridade autuante, bem como as diferenças tributárias e penalidades dela decorrentes.

A decisão recorrida assentou, em síntese, que o desembaraço aduaneiro não impede a posterior revisão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, nos termos da legislação aduaneira. Também concluiu que o procedimento fiscal estava regularmente amparado por Mandado de Procedimento Fiscal e que a autoridade autuante apresentou elementos suficientes para demonstrar o enquadramento das mercadorias na NCM 8443.99.39, afastando a classificação originalmente utilizada pela contribuinte.

Em relação às penalidades, a DRJ manteve a multa de ofício, por entender configurada a insuficiência de recolhimento decorrente da classificação fiscal reputada incorreta, e também manteve a multa regulamentar de 1% aplicada em razão da indicação indevida da classificação fiscal nas declarações de importação.

Cientificada da decisão de primeira instância, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário.

Em preliminar, sustenta a nulidade do lançamento por ausência de ordem escrita da autoridade competente para reexame de períodos que, segundo afirma, já teriam sido objeto de fiscalização anterior. Alega que o Mandado de Procedimento Fiscal não supriria a necessidade de autorização específica para novo exame dos períodos de 2006 a 2011.

Ainda em sede preliminar, defende a impossibilidade de revisão do lançamento após o desembaraço aduaneiro, sustentando que as mercadorias foram regularmente submetidas ao despacho de importação e que a fiscalização teria tido oportunidade de verificar a classificação fiscal no momento próprio. Afirma que a revisão posterior representaria indevida alteração de critério jurídico ou revisão fundada em erro de direito.

No mérito, a recorrente sustenta que a classificação fiscal originalmente adotada na NCM 8542.31.20 seria correta, pois as mercadorias importadas seriam microprocessadores, chips ou microcontroladores utilizados em cartuchos de toner. Argumenta que a fiscalização não teria produzido prova técnica suficiente para afastar a classificação declarada, tendo se apoiado em presunções e em informações genéricas sobre produtos similares.

Alega, ainda, que as mercadorias foram adequadamente descritas nas declarações de importação, com os elementos necessários à sua identificação, razão pela qual não seria cabível a exigência de multa de ofício. Invoca, nesse ponto, o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 10/1997, defendendo que eventual divergência classificatória, sem descrição falsa ou incompleta, não autorizaria a imposição da penalidade.

Por fim, requer o provimento do recurso para reconhecer a nulidade do lançamento ou, subsidiariamente, cancelar integralmente as exigências tributárias e as penalidades mantidas pela decisão recorrida.

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. Delimitação da controvérsia

A controvérsia submetida a este Colegiado decorre de procedimento de revisão aduaneira em que a fiscalização reclassificou mercadorias importadas pela recorrente, descritas nas declarações de importação como microcontroladores, microprocessadores ou chips para cartuchos de toner destinados a impressoras.

A contribuinte classificou as mercadorias na NCM 8542.31.20, relativa a microprocessadores montados para superfície. A autoridade fiscal, entretanto, entendeu que os produtos não correspondiam a circuitos integrados propriamente ditos, mas a placas de circuito impresso contendo circuitos integrados e outros componentes elétricos e eletrônicos montados, utilizadas em cartuchos de toner para impressoras, razão pela qual reclassificou as mercadorias para a NCM 8443.99.39.

Em razão da reclassificação, foram exigidas diferenças de Imposto de Importação, IPI vinculado, PIS/Pasep-Importação e Cofins-Importação, acrescidas de juros de mora, multa de ofício de 75% e multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro.

Passo ao exame das preliminares e, em seguida, do mérito.

III. Preliminares

III.1 Da alegada nulidade por ausência de autorização para reexame de período já fiscalizado

A recorrente sustenta a nulidade do lançamento sob o argumento de que teria havido reexame de períodos anteriormente fiscalizados sem ordem escrita da autoridade superior competente, que, segundo afirma, deveria ser o Superintendente da Receita Federal ou o Delegado da Receita Federal.

A preliminar não merece acolhimento.

O procedimento fiscal foi instaurado mediante Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 09.1.05.00-2011-00296-7, regularmente emitido em face da contribuinte, com identificação do sujeito passivo, dos tributos abrangidos, dos períodos objeto de fiscalização e dos Auditores-Fiscais responsáveis. O Termo de Início de Fiscalização e Intimação nº 035/2011, por sua vez, consignou expressamente que a ação fiscal se dava em cumprimento ao referido MPF e que tinha por objeto procedimento de revisão aduaneira, nos termos do art. 638 do Regulamento Aduaneiro.

O Mandado de Procedimento Fiscal constitui o instrumento próprio de autorização, controle e delimitação da ação fiscal. No caso, ele individualizou a contribuinte, delimitou o período, indicou os tributos e autorizou os Auditores-Fiscais designados a praticarem os atos necessários à realização do procedimento.

Além disso, ainda que se admitisse, em tese, a existência de reexame de período já fiscalizado, a jurisprudência administrativa é firme no sentido de que o MPF supre a autorização exigida para esse fim. É o que dispõe a Súmula CARF nº 111: “O Mandado de Procedimento Fiscal supre a autorização, prevista no art. 906 do Decreto nº 3.000, de 1999, para reexame de período anteriormente fiscalizado”.

Também não há demonstração de prejuízo concreto ao exercício do contraditório e da ampla defesa. A contribuinte foi cientificada do procedimento, intimada a apresentar documentos, apresentou impugnação contra o lançamento e interpôs recurso voluntário, tendo exercido plenamente sua defesa administrativa.

Assim, não se verifica vício formal capaz de macular o lançamento.

Rejeito a preliminar.

III.2 Da alegada impossibilidade de revisão após o desembaraço aduaneiro

A recorrente sustenta, ainda, que a classificação fiscal adotada nas declarações de importação teria sido aceita no despacho aduaneiro, de modo que a revisão posterior representaria indevida alteração de critério jurídico ou revisão fundada em erro de direito.

Também aqui não lhe assiste razão.

O desembaraço aduaneiro não homologa, de forma definitiva e irretratável, todas as informações prestadas pelo importador na declaração de importação. A liberação da mercadoria no despacho não impede a Administração Aduaneira de revisar posteriormente a regularidade das informações declaradas, inclusive quanto à classificação fiscal, ao valor aduaneiro, à origem e ao recolhimento dos tributos incidentes.

O art. 638 do Regulamento Aduaneiro autoriza a revisão aduaneira para apuração da regularidade do pagamento dos tributos, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador no despacho de importação. Trata-se de procedimento próprio do controle aduaneiro posterior, compatível com o lançamento de diferenças tributárias quando verificada incorreção nas informações declaradas.

A conferência realizada no momento do despacho, ainda que eventualmente envolva análise documental ou física da mercadoria, não transforma a classificação fiscal adotada pelo importador em ato administrativo imutável. A classificação fiscal é matéria vinculada à correta aplicação das regras da Nomenclatura Comum do Mercosul, das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, das Regras Gerais Complementares e das Notas de Seção e de Capítulo aplicáveis.

Não se está diante de simples mudança de critério jurídico aplicada retroativamente a situação já definitivamente apreciada pela Administração. O que houve foi a revisão de declarações de importação específicas, nas quais a fiscalização entendeu que a mercadoria, tal como apresentada e descrita, não correspondia à posição tarifária indicada pelo importador.

A aceitação anterior de declarações de importação, por si só, não constitui decisão administrativa definitiva sobre a classificação fiscal, tampouco impede a revisão aduaneira dentro do prazo legal. A eventual repetição de desembaraços sem exigência fiscal não gera direito adquirido à manutenção de classificação incorreta.

Rejeito, portanto, a preliminar.

IV. Mérito

IV.1 Da classificação fiscal das mercadorias

No mérito, a questão central consiste em definir se as mercadorias importadas pela recorrente devem permanecer classificadas na NCM 8542.31.20, como microprocessadores montados para superfície, ou se deve prevalecer a reclassificação promovida pela fiscalização para a NCM 8443.99.39.

A recorrente sustenta que os produtos seriam microprocessadores, chips ou microcontroladores utilizados em cartuchos de toner, razão pela qual estaria correta a classificação na posição 85.42. Alega, ainda, que a fiscalização não teria produzido prova técnica suficiente para afastar a classificação declarada.

A argumentação não prospera.

A classificação fiscal de mercadorias é atividade jurídica, ainda que fundada em elementos técnicos. Os elementos técnicos servem para identificar a natureza, a composição, a forma de apresentação, a função e a destinação objetiva da mercadoria. A partir desses elementos, aplica-se o direito, isto é, as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, as Notas de Seção, de Capítulo e de Subposição, as Regras Gerais Complementares e os textos da NCM/TIPI.

Assim, a denominação comercial atribuída pelo importador — “chip”, “microprocessador” ou “microcontrolador” — não é suficiente para definir o enquadramento fiscal. A classificação deve recair sobre a mercadoria efetivamente apresentada à importação, considerada em sua materialidade e função objetiva, e não apenas sobre o nome comercial empregado nas faturas ou nas declarações.

No caso concreto, as próprias declarações de importação indicavam que os produtos eram destinados a cartuchos de toner para impressoras. A fiscalização, a partir da documentação e das características das mercadorias, concluiu que não se tratava de circuitos integrados propriamente ditos, mas de placas de circuito impresso com componentes elétricos e eletrônicos montados, utilizadas em cartuchos de toner.

Essa distinção é essencial.

A posição 85.42 abrange circuitos integrados eletrônicos, como os circuitos monolíticos e híbridos, caracterizados pela reunião de elementos eletrônicos em estrutura própria de circuito integrado. Não se enquadra nessa posição, contudo, qualquer conjunto ou módulo eletrônico que contenha, entre seus componentes, um circuito integrado. A existência de um chip ou microcontrolador em uma placa de circuito impresso não faz com que o produto completo seja classificado automaticamente como circuito integrado da posição 85.42.

O objeto importado deve ser analisado em sua forma de apresentação. Se a mercadoria apresentada é uma placa de circuito impresso já montada, com componentes eletrônicos incorporados, destinada especificamente ao uso em cartuchos de toner para impressoras, a classificação deve considerar essa unidade funcional, e não apenas um de seus componentes internos.

A fiscalização demonstrou que os produtos tinham aplicação específica em cartuchos de toner de impressoras e não se apresentavam como microprocessadores isolados, montados para superfície, comercializados como componentes eletrônicos autônomos. A

descrição das mercadorias como peças destinadas a cartuchos de toner reforça a vinculação funcional com máquinas de impressão e seus acessórios.

Desse modo, pela aplicação da Regra Geral de Interpretação nº 1, a mercadoria deve ser classificada a partir do texto das posições e das notas legais pertinentes. A posição 84.43 compreende máquinas e aparelhos de impressão, bem como suas partes e acessórios. Uma placa eletrônica destinada ao funcionamento ou identificação de cartucho de toner para impressora guarda relação objetiva com esse universo classificatório, e não com a posição 85.42, reservada aos circuitos integrados enquanto tais.

A recorrente não trouxe aos autos elemento técnico capaz de infirmar a conclusão fiscal. Ao contrário, a fiscalização intimou a contribuinte a apresentar manuais, laudos, especificações técnicas e esclarecimentos sobre a aplicação dos produtos importados. A ausência de prova técnica suficientemente robusta, aliada às descrições constantes das próprias declarações de importação, enfraquece a tese recursal.

Não se exige, para a validade do lançamento, que a fiscalização produza laudo pericial em todos os casos de classificação fiscal. A prova pericial somente se impõe quando indispensável à identificação da mercadoria ou quando os elementos constantes dos autos sejam insuficientes à formação da convicção do julgador. No presente caso, a descrição das mercadorias, sua destinação específica, a forma de apresentação indicada pela fiscalização e os documentos das importações são suficientes para a solução da controvérsia.

Ademais, eventual laudo ou parecer técnico, ainda quando existente, não vincula o julgador quanto à conclusão classificatória. Nos termos do art. 30, § 1º, do Decreto nº 70.235/1972, não se considera aspecto técnico a classificação fiscal de produtos. O aspecto técnico pode auxiliar na identificação da mercadoria; a subsunção dessa mercadoria à NCM é atividade jurídica.

Assim, não procede a alegação de ausência de prova. A fiscalização apresentou fundamentação suficiente para afastar a classificação declarada, enquanto a recorrente não demonstrou que os produtos importados correspondiam, em sua materialidade, a circuitos integrados da posição 85.42.

Mantém-se, portanto, a reclassificação fiscal para a NCM 8443.99.39 e, por consequência, as diferenças de Imposto de Importação, IPI vinculado, PIS/Pasep-Importação e Cofins-Importação dela decorrentes.

IV.2 Da multa de ofício

A recorrente requer o afastamento da multa de ofício, sustentando que as mercadorias foram corretamente descritas nas declarações de importação, com todos os elementos necessários à sua identificação, razão pela qual eventual divergência classificatória não autorizaria a penalidade. Invoca, nesse ponto, o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 10/1997.

A tese não merece acolhimento.

A multa de ofício não foi aplicada pela simples existência de divergência formal na classificação fiscal. Ela decorre da insuficiência de recolhimento dos tributos incidentes na importação, insuficiência esta causada pela adoção de classificação fiscal incorreta.

Mantida a reclassificação fiscal, subsiste o fato que deu causa ao lançamento das diferenças tributárias. E, havendo falta ou insuficiência de pagamento de tributos sujeitos a lançamento de ofício, aplica-se a penalidade prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, ressalvadas hipóteses legais específicas de exclusão, não configuradas no caso.

A circunstância de a mercadoria ter sido descrita nas declarações de importação não afasta, por si só, a multa de ofício. A descrição pode ter permitido a identificação da mercadoria, mas a classificação fiscal declarada conduziu ao recolhimento de tributos em montante inferior ao devido. O lançamento de ofício não pune apenas a descrição falsa ou omissa, mas a falta ou insuficiência de recolhimento do tributo.

Também não se exige demonstração de dolo, fraude ou má-fé para aplicação da multa de ofício ordinária. A responsabilidade por infrações à legislação tributária é, em regra, objetiva, nos termos do art. 136 do CTN. A multa qualificada depende de circunstâncias específicas, mas não é esse o caso dos autos. Aqui se trata da multa ordinária de 75%, aplicada em razão do não recolhimento integral dos tributos devidos.

O Ato Declaratório Normativo COSIT nº 10/1997 não tem o alcance pretendido pela recorrente. Ele não autoriza o afastamento irrestrito da multa de ofício sempre que houver erro de classificação fiscal. A orientação invocada deve ser lida de forma restrita e compatível com a legislação posterior e com a hipótese concreta. No presente caso, a classificação incorreta gerou recolhimento insuficiente de II, IPI vinculado, PIS/Pasep-Importação e Cofins-Importação, de modo que a penalidade de ofício subsiste como consequência da exigência principal.

Além disso, a multa regulamentar de 1% e a multa de ofício possuem natureza e fundamentos distintos. A primeira tinha por objeto punir a incorreção formal da classificação fiscal na declaração de importação. A segunda decorre da falta ou insuficiência de pagamento dos tributos apurados. O cancelamento da multa regulamentar por superveniência legislativa benigna, como se verá adiante, não implica cancelamento automático da multa de ofício, pois esta permanece amparada em fundamento legal autônomo.

Mantenho, portanto, a multa de ofício.

IV.3 Da multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro

A fiscalização também aplicou multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro, em razão de classificação fiscal incorreta da mercadoria importada. À época do lançamento, a penalidade encontrava fundamento no art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001,

combinado com o art. 69 da Lei nº 10.833/2003 e com o art. 711, inciso I, do Regulamento Aduaneiro.

Ocorre que, no curso do processo administrativo, sobreveio a Lei Complementar nº 227, de 13 de janeiro de 2026, cujo art. 181, incisos II e III, revogou expressamente o art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e o art. 69 da Lei nº 10.833/2003. O art. 182, inciso III, da mesma Lei Complementar estabelece que a norma produz efeitos, quanto aos demais dispositivos, a partir de sua publicação.

A revogação alcançou justamente os dispositivos legais que davam suporte à multa regulamentar de 1% por classificação fiscal incorreta. Desaparecido o fundamento legal da penalidade e tratando-se de processo ainda não definitivamente julgado, deve ser aplicado o art. 106, inciso II, do CTN, que determina a retroatividade da lei posterior mais benigna quando deixe de definir o ato como infração ou lhe comine penalidade menos severa.

A aplicação do art. 106, inciso II, do CTN pode ser reconhecida de ofício pelo julgador administrativo, pois se trata de norma de direito intertemporal e de legalidade sancionatória, incidente sobre ato ainda não definitivamente julgado. Não há inovação recursal nem julgamento extra petita, mas apenas aplicação da legislação superveniente mais benéfica ao sujeito passivo.

Ressalte-se que esse reconhecimento não compromete a subsistência do lançamento principal. A revogação do art. 84 da MP nº 2.158-35/2001 e do art. 69 da Lei nº 10.833/2003 alcança a multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro, mas não revoga os dispositivos que fundamentam a cobrança das diferenças tributárias, dos juros de mora e da multa de ofício decorrente da insuficiência de recolhimento.

Assim, deve ser cancelada apenas a multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro, mantendo-se, no mais, a exigência fiscal.

V. Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar-lhe parcial provimento apenas para cancelar, de ofício, a multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro, em razão da superveniência legislativa benigna decorrente da revogação do art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e do art. 69 da Lei nº 10.833/2003 pelo art. 181, incisos II e III, da Lei Complementar nº 227/2026, aplicada nos termos do art. 106, inciso II, do CTN.

Assinado Digitalmente

Leandro Wilhelm Wolff

ACÓRDÃO 3001-004.216 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10950.724783/2011-04

DOCUMENTO VALIDADO