



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11128.729127/2014-06
ACÓRDÃO	3401-015.070 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 14/09/2010

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. ZEÓLITA 4A. ALUMINOSSILICATO DE SÓDIO. FABRICAÇÃO DE DETERGENTES. NCM 2842.10.90.

A classificação na NCM 2842.10.10 exige que a zeólita seja destinada ao uso como trocador de íons para tratamento de águas, elemento finalístico integrante da própria descrição tarifária. Comprovado que a mercadoria importada se destinava à fabricação de detergentes, correta sua classificação no código NCM 2842.10.90.

MULTA DE OFÍCIO. ART. 44, I, DA LEI Nº 9.430/1996. ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. RECOLHIMENTO A MENOR. BOA-FÉ. IRRELEVÂNCIA.

Mantida a exigência de diferença de tributo decorrente de classificação fiscal incorreta, subsiste a multa de ofício de 75%, cuja incidência possui natureza objetiva e independe da demonstração de dolo, má-fé ou intenção de lesar o erário. A alegação de caráter confiscatório da penalidade não pode ser apreciada pelo CARF, nos termos da Súmula CARF nº 2.

MULTA ADUANEIRA DE 1%. ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. REVOGAÇÃO DO SUPORTE LEGAL. LEI COMPLEMENTAR Nº 227/2026. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A multa aduaneira de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria, prevista no art. 711 do Decreto nº 6.759/2009, tinha como fundamento legal o art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e o art. 69 da Lei nº 10.833/2001, expressamente revogados pela Lei Complementar nº 227/2026.

Com a supressão do suporte legal da penalidade, torna-se inviável a sua manutenção no âmbito infralegal. Afasta-se a exigência em processos administrativos ainda não definitivamente julgados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para cancelar a multa aduaneira de 1%, em razão da expressa revogação dos dispositivos legais que lhe davam suporte, ante a superveniência da Lei Complementar nº 227/2026.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges – Relatora

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Paula Pedrosa Giglio, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Laura Baptista Borges, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro (substituto[a] integral) e Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o acórdão proferido pela 4ª Turma da DRJ09, que julgou procedente em parte os lançamentos, cancelando as exigências das contribuições ao PIS-importação e à COFINS-importação, assim como as multas de ofício e demais acréscimos legais a elas correspondentes, e mantendo as demais exigências dos autos de infração.

E, pela clareza com que expôs os fatos, transcrevo parte do Relatório da decisão da C. DRJ para melhor compreensão da controvérsia:

"Trata o presente processo de impugnação aos autos de infração de fls. 02 a 26, que constituem e exigem Imposto de Importação (R\$ 39.284,00), PIS-Importação (R\$ 156,79) e COFINS-Importação (R\$ 722,18), com multa de ofício e acréscimos legais, pela diferença de tributos recolhidos a menor que o devido após a mudança de NCM e de alíquota (do II de 2% para 10%) do produto objeto da DI nº 10/1598910-3, registrada em 14/09/2010 e selecionada para o canal vermelho. Há ainda o lançamento da multa aduaneira por erro de classificação, no valor de R\$ 4.910,50.

(...)

DESCRIÇÃO: ARTIGO: 4002267 - DOUCIL 4A CRYSTALLINE SODIUM ALUMINOSILICATE ZEOLITO 4A UTILIZADO NA FABRICAÇÃO DE DETERGENTES EM PÓ. NCM: 2842.10.10 Zeólitas dos tipos utilizados como trocadores de íons para o tratamento de águas. (...)

*Trata-se de Aluminossilicato de Sódio Sintético, um Silicato Duplo abrangido pelos textos descritivos da posição 28.42 e da subposição 2842.10. No entanto, não se trata de Zeólitas dos tipos utilizados como trocadores de íons para o tratamento de águas, **razão pela qual é descabido o subitem específico 2842.10.10 adotado pelo importador, restando ao produto o subitem residual 2842.10.90.***

Cientificada da autuação, a Recorrente apresentou sua impugnação sustentando a correta classificação do produto na NCM 2842.10.10, amparada em documentos técnicos, bem como o caráter confiscatório e inconstitucional das multas exigidas, tendo requerido a improcedência do lançamento e a juntada posterior de novo laudo técnico.

O acórdão da DRJ rejeitou a alegação de inconstitucionalidade das multas por incompetência da instância administrativa para o controle de constitucionalidade, indeferiu o pedido de juntada posterior de laudo por preclusão nos termos do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972, e, no mérito da classificação, consignou que os documentos trazidos não guardavam relação direta com a Declaração de Importação **e que a finalidade declarada e comprovada da mercadoria era a fabricação de detergentes e não o tratamento de águas**, razão pela qual manteve o enquadramento na NCM 2842.10.90.

De ofício, o colegiado *a quo* afastou as exigências de PIS-Importação e de COFINS-Importação, com fundamento no Recurso Extraordinário nº 559.937, no qual o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS e das próprias contribuições na base de cálculo, remanescendo mantidas as demais exigências.

A Recorrente interpôs, assim, seu Recurso Voluntário, estruturado nos seguintes tópicos recursais:

- DA CORRETA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DA MERCADORIA IMPORTADA FEITA PELA RECORRENTE;
- DA AUSÊNCIA DE MÁ-FÉ E PREJUÍZOS DECORRENTES DO ERRO NA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO; e
- DA INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA APLICADA PELO SEU CARÁTER CONFISCATÓRIO E DESPROPORCIONAL E DA NECESSIDADE DE REDUÇÃO OU CANCELAMENTO DO VALOR EXIGIDO.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Laura Baptista Borges**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual merece ser conhecido.

1 – DA CORRETA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DA MERCADORIA IMPORTADA FEITA PELA RECORRENTE.

A controvérsia devolvida ao reside no enquadramento da mercadoria importada, disputando-se a subposição correta entre a NCM 2842.10.10, específica das zeólitas dos tipos utilizados como trocadores de íons para o tratamento de águas, adotada pela Recorrente, e a NCM 2842.10.90, subitem residual dos silicatos duplos ou complexos, imputada pela fiscalização.

A Recorrente parte de premissa correta quanto ao papel instrumental da merceologia e à competência do classificador para a subsunção do produto à regra tarifária, mas dela extrai conclusão que não se sustenta diante da prova dos autos.

A subposição 2842.10.10 não abrange aluminossilicato de sódio ou qualquer zeólita, mas apenas aquelas cuja destinação seja o uso como trocadores de íons para o tratamento de águas, sendo esse elemento finalístico integrante do próprio texto da subposição e, portanto, condição de enquadramento nos termos da Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado nº 1.

Não se trata de exigência criada pela fiscalização, mas de requisito que decorre da literalidade da nomenclatura invocada pela própria Recorrente.

E, do que consta dos autos, ocorre que o conjunto probatório demonstra que o produto foi importado e declarado para finalidade diversa daquela que caracterizaria o subitem específico.

A descrição constante da Declaração de Importação registra tratar-se de zeólito 4A utilizado na fabricação de detergentes em pó, e o Laudo de Análises Falcão Bauer nº 4009, produzido no curso do despacho aduaneiro sobre amostra da própria mercadoria desembaraçada, concluiu tratar-se de aluminossilicato de sódio sintético, silicato duplo, outro sal de ácido inorgânico, utilizado na fabricação de detergentes, sem confirmar a destinação ao tratamento de águas.

A propriedade de troca catiônica invocada pela defesa não é suficiente para o enquadramento pretendido, pois a mesma zeólita empregada na fabricação de detergentes atua no amolecimento da água do próprio processo de lavagem, o que não se confunde com a utilização como trocador de íons para o tratamento de águas a que se refere a subposição 2842.10.10.

Os documentos técnicos apresentados pela Recorrente não infirmam essa conclusão.

A denominada Informação Técnica foi expedida antes do registro da Declaração de Importação e o Estudo sobre a Classificação Merceológica sequer contém data, reportando-se ao primeiro documento, de modo que nenhum deles se refere especificamente à mercadoria efetivamente importada nem contrapõe as conclusões do laudo oficial produzido sobre a amostra concreta.

Ainda que se admita que tais documentos descrevam as propriedades gerais das zeólitas, deles não se extrai a comprovação, que competia à Recorrente, de que o produto importado destinava-se ao tratamento de águas, tanto mais quando a finalidade por ela própria declarada foi a fabricação de detergentes.

Quanto à invocação de que auditoria de Linha Azul realizada em 2011 não teria contestado a NCM, não aproveita à Recorrente.

A ausência de autuação em procedimento diverso não constitui reconhecimento formal da correção da classificação nem gera direito adquirido a enquadramento indevido, uma vez que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória nos termos do parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, sendo certo que a falta de exigência anterior não convalida erro de classificação apurado em revisão aduaneira dentro do prazo decadencial.

Pelo exposto, correta a reclassificação promovida pela fiscalização, restando a mercadoria enquadrada na NCM 2842.10.90, com a consequente exigência da diferença de Imposto de Importação.

Nego provimento ao recurso quanto a este tópico.

2 – DA AUSÊNCIA DE MÁ-FÉ E PREJUÍZOS DECORRENTES DO ERRO NA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. DA INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA APLICADA PELO SEU CARÁTER CONFISCATÓRIO E DESPROPORCIONAL E DA NECESSIDADE DE REDUÇÃO OU CANCELAMENTO DO VALOR EXIGIDO. DA MULTA ADUANEIRA DE 1%. DA REVOGAÇÃO DO SUPORTE LEGAL POR MEIO DA LEI COMPLEMENTAR Nº 227/2026. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Mantida a reclassificação e a diferença de Imposto de Importação, subsiste a multa de ofício de 75% prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996. Assim, a penalidade encontra suporte legal expresso, incidindo sobre a diferença de tributo apurada, de modo que sua exigência decorre diretamente da subsistência do crédito principal.

Sustenta a Recorrente que teria agido de boa-fé no cumprimento de seus deveres de importadora, entregando a Declaração de Importação em prazo razoável e com informações adequadas ao desembaraço, de modo que a mera divergência quanto à classificação fiscal não teria causado prejuízo ao erário nem embaraço ao procedimento fiscal, não merecendo amparo a decisão que penaliza o contribuinte colaborativo.

Não obstante, o argumento não socorre a Recorrente no que tange às exigências que ora se mantêm. A multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, possui

natureza objetiva e decorre da simples falta de recolhimento integral do tributo apurado em lançamento de ofício, independentemente da existência de dolo, má-fé ou intenção de lesar o erário, elementos que apenas relevam para a qualificação da penalidade, hipótese estranha a estes autos.

Constatada a insuficiência de recolhimento do Imposto de Importação em razão da classificação incorreta, a incidência da multa proporcional é consequência vinculada da subsistência do crédito principal, não comportando afastamento por consideração acerca da conduta subjetiva do sujeito passivo.

Tampouco procede a alegação de ausência de prejuízo ao erário, uma vez que o recolhimento a menor do imposto, decorrente da adoção de subitem tarifário sujeito a alíquota inferior à devida, configura por si só o resultado lesivo que a norma sancionadora visa a coibir, não se confundindo a boa-fé eventualmente presente com a inexistência de diferença tributária, esta efetivamente apurada nos autos.

Os precedentes do Tribunal Regional Federal da 4ª Região invocados pela Recorrente, além de não vincularem esta instância administrativa nos termos do art. 100, II, do Código Tributário Nacional, versam sobre hipóteses diversas, relativas a multas por insuficiência ou inexatidão no preenchimento da declaração em que reconhecido o recolhimento integral dos tributos, o que não corresponde à situação dos presentes autos.

A alegação de que a multa de ofício teria caráter confiscatório e desproporcional esbarra na competência do CARF sendo certo que a questão encontra-se sumulada, sendo de rigor a transcrição da Súmula CARF nº 2:

“Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

A dosimetria da multa em função do princípio da vedação ao confisco, tal como pretendida pela Recorrente com base em precedentes do Supremo Tribunal Federal, pressupõe justamente o exercício de controle de constitucionalidade que refoge à esfera administrativa, não se prestando o art. 112 do Código Tributário Nacional a autorizar a redução de penalidade legalmente cominada, uma vez que aquele dispositivo se aplica em caso de dúvida quanto à capitulação ou às circunstâncias do fato, inexistente na espécie diante da clareza da norma sancionadora. Ao caso, também não se aplica o Tema 487 do STF.

Situação diversa, contudo, se coloca quanto à multa aduaneira de 1% sobre o valor aduaneiro das mercadorias importadas, aplicada com fundamento no art. 711, inciso I, do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009), em razão de erro na classificação fiscal das Declarações de Importação da Recorrente.

No curso do presente processo administrativo, 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, justamente os dispositivos que constituíam o fundamento legal primário da penalidade ora exigida.

Com a supressão desse suporte legal, o art. 711 do Regulamento Aduaneiro, norma de natureza infralegal que apenas reproduzia no plano regulamentar a penalidade anteriormente prevista em lei, perde sua base de validade.

Assim, com base no princípio da hierarquia das normas, não se pode manter a sanção administrativa destituída de correspondente fundamento legal em sentido estrito. Tratando-se de lei posterior que deixou de definir o fato como infração, sua aplicação retroativa aos processos ainda não definitivamente julgados é obrigatória, nos termos do art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN, abaixo transcrito:

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática."

A questão foi recentemente enfrentada por esse r. Colegiado, em hipótese idêntica, no **Acórdão nº 3401-014.425**, na sessão de 26 de janeiro de 2026, cujo voto condutor do. i. Relator Conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo, assim se pronunciou:

"Com efeito, a LC nº 227/2026 revogou expressamente o art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e o art. 69 da Lei nº 10.833/2001, dispositivos que constituíam o fundamento legal primário da multa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria, aplicada nos casos de erro de classificação fiscal (código NCM) ou de erro de quantificação na unidade de medida estatística.

Em razão dessas revogações expressas, verifica-se que deixa de existir o suporte legal necessário à subsistência do art. 711 do Regulamento Aduaneiro, norma de natureza infralegal que apenas reproduzia, no âmbito regulamentar, penalidade anteriormente prevista em lei. À luz do princípio da hierarquia das normas, é inviável a manutenção de sanção administrativa quando ausente o correspondente fundamento legal em sentido estrito.

Conforme amplamente reconhecido, a referida penalidade possuía caráter automático, sendo aplicada independentemente da existência de fraude, dolo ou prejuízo efetivo ao controle aduaneiro, bastando a constatação de erro formal.

Cumprе destacar que o presente trata da descrição detalhada que constitui elemento granular e instrumental, voltado ao aprimoramento do controle, situando-se em plano de menor gravidade normativa quando comparado à própria classificação fiscal na NCM.

Assim, se o legislador complementar entendeu por abolir a penalidade mesmo para hipóteses de erro classificatório, com maior razão deve ser afastada a sanção aplicada em situação menos gravosa, como a dos autos."

A situação dos autos é, sob todos os aspectos relevantes, idêntica à do precedente: mesma penalidade, mesmo suporte legal revogado e processo ainda não definitivamente julgado.

Registre-se, ademais, que o presente caso versa precisamente sobre erro de classificação fiscal na NCM, hipótese expressamente contemplada no precedente como abrangida pela abolição legislativa da penalidade.

Impõe-se, assim, o cancelamento da penalidade aplicada e entendo como prejudicadas as demais alegações recursais.

2 – DA CONCLUSÃO.

Ante o exposto, conheço do recurso e, no mérito, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para cancelar a multa aduaneira de 1%, em razão da expressa revogação dos dispositivos legais que lhe davam suporte, ante a superveniência da Lei Complementar nº 227/2026.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges