



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15165.720228/2015-07
ACÓRDÃO	3004-000.185 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SCHWAN COSMETICS DO BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 15/03/2010, 15/04/2010

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. *NÉCESSAIRES*.

Nécessaires, com as características apresentadas neste processo, classificam-se no código 4202.92.00 da NCM.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 15/03/2010, 15/04/2010

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 dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer a extinção do crédito exigido a título de multa de 1% por descrição incorreta da mercadoria, pela sua revogação pelo art. 181 da recente Lei Complementar nº 227/2026.

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 apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão nº **108-031.491**, da **16ª Turma da DRJ08**, proferido em 25 de outubro de 2022, que assim relatou o feito:

Contra a interessada em epígrafe foram lavrados os Autos de Infração de fls. 43/62, para cobrança das diferenças do Imposto de Importação (II) e Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), acrescidas da multa de ofício e juros de mora, além da multa regulamentar de 1%, relacionadas à classificação fiscal incorreta de mercadorias, o que resultou no crédito tributário total de R\$ 147.595,75.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal (fls. 63/72), a empresa Schwan Cosmetics do Brasil importou e despachou para consumo mercadorias descritas como “Bolsa Capricho day and night wallet – necessaire Capricho”, por meio das DI nº 10/0416351-9 e 10/0612451-0, classificando-as na NCM 4202.29.00.

Conforme a Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado nº 1, a classificação de uma mercadoria nas posições é legalmente realizada pelos textos dessas posições e das Notas de Seção e de Capítulo.

A íntegra do texto da posição 42.02 é: “Baús para viagem, malas e maletas, incluindo as de toucador e as maletas e pastas de documentos e para estudantes, os estojos para óculos, binóculos, câmeras fotográficas e de filmar, instrumentos musicais, armas e artefatos semelhantes; sacos de viagem, sacos isolantes para gêneros alimentícios e bebidas, bolsas de toucador, mochilas, bolsas, sacolas (sacos para compras), carteiras, porta-moedas, porta-cartões, cigarreiras, tabaqueiras, estojos para ferramentas, bolsas e sacos para artigos de esporte, estojos para frascos ou para jóias, caixas para pó-de-arroz, estojos para ourivesaria e artefatos semelhantes, de couro natural ou reconstituído, de folhas de plásticos, de matérias têxteis, de fibra vulcanizada ou de cartão, ou recobertos, no todo ou na maior parte, dessas mesmas matérias ou de papel.” De acordo com o dicionário de português online Michaelis, toucador é uma “espécie de mesa com um espelho e tudo o que é necessário para pentear e tocar”, sendo que os

produtos de beleza e higiene pessoal usualmente colocados sobre esta cômoda são conhecidos como produtos de toucador.

Também de acordo com este dicionário, nécessaire é um tipo de “bolsa ou estojo feminino com os utensílios necessários à toailete”.

Destas definições compreende-se que nécessaire é uma espécie de bolsa para guardar e transportar produtos de beleza e higiene pessoal ou utensílios necessários à toailete.

Segundo o texto da posição 42.02, transcrito acima, classificam-se nesta tanto as “bolsas de toucador”, no sentido de “estojo para utensílios de toailete”, como as “bolsas” no sentido de “bolsas de mão, com ou sem tiracolo”, e uma não se confunde com a outra, uma vez que há texto específico para cada uma delas na posição 42.02.

Uma vez definida a posição apropriada para os produtos importados (4202), passou-se à definição da subposição correspondente, sendo as subposições de primeiro nível da posição 42.02 as seguintes:

4202.1- Baús para viagem, malas e maletas, incluindo as de toucador e as maletas e pastas de documentos e para estudantes e artefatos semelhantes:

4202.2- Bolsas, mesmo com tiracolo, incluindo as que não possuam alças:

4202.3- Artigos do tipo dos normalmente levados nos bolsos ou em bolsas:

4202.9- Outros:

Em princípio, a classificação de uma mercadoria em nível de subposição é realizada pelos textos das subposições e, se for, o caso, pelas Notas de Subposição.

A subposição 4202.1 abrange apenas as malas e maletas de toucador, que são artigos diferentes das bolsas de toucador, embora também constem no texto da posição 42.02. De acordo com o dicionário online Michaelis, mala é “espécie de caixa de madeira revestida de couro, lona ou outra substância, para transporte de roupas e outros objetos em viagem”, ao passo que maleta seria um tipo de “mala pequena”. Assim sendo, descartou-se a subposição 4202.1 uma vez que “nécessaire” é espécie de bolsa e não se enquadra no conceito de mala ou maleta.

As nécessaires e artigos semelhantes não são “bolsas” no sentido da subposição 4202.2, que abrange as bolsas de mão, mesmo com tiracolo. Assim, também se descartou tal subposição.

Na língua inglesa o sentido do texto “bolsas” da subposição 4202.2 fica mais evidente porque se usa a palavra “handbag”:

Sobre as subposições 4202.3 e 4202.9, existem algumas decisões da aduana americana que ajudam a esclarecer o assunto. Uma delas (HQ 956666) utilizou-se da análise de uma Nota Adicional americana (Additional U.S. Note 1, HTSUS), segundo a qual, para os propósitos da posição 4202, a expressão “travel, sports and similar bags” significa mercadorias outras além daquelas classificadas nas

subposições 4202.11 a 4202.39, desenvolvidas para carregar roupas e outros objetos pessoais durante uma viagem, incluindo as mochilas e sacolas de compra. Diz ainda que a palavra “viagem”, no contexto desta Nota Adicional, refere-se tanto a uma viagem mais longa com pernoite como a viagens mais curtas relacionadas às jornadas diárias de um indivíduo. Por exemplo, os sacos e bolsas para esportes classificam-se na subposição 4202.9 e, de acordo com a Nota Explicativa da posição 4202, a expressão “bolsas e sacos para artigos de esporte” abrange artigos tais como: sacos de golfe, sacos de ginástica, sacos para raquetes de tênis, sacos para transporte de esquis, sacos para a pesca, que não são associados a viagens longas com pernoite.

De acordo com a referida decisão, esses produtos seriam melhor descritos como artigos para carregar pertences pessoais de um lugar a outro, como uma ida à academia e, por essa razão, a subposição 4202.9, própria para bolsas/sacos para viagem, bolsas/sacos para esportes e artigos similares, não seria restrita a artigos associados com o termo “bagagem” (“luggage”, expressão usual em viagens longas). Consequentemente, as bolsas de toucador, que podem ser usadas para carregar seu conteúdo de um lugar para o outro, são classificáveis como “sacos/bolsas de viagem”, razão pela qual a subposição 4202.9, que engloba as bolsas/sacos para viagem, bolsas/sacos para esportes e artigos similares (“travel, sports and similar bags” conforme a Additional U.S. Note 1), seria mais apropriada para classificar as “bolsas de toucador” do que a subposição 4202.3, utilizada para os artigos do tipo normalmente encontrados em bolsas de mão.

Segundo as decisões da aduana americana HQ 954966 e HQ 954970, “travel bags” ou “bolsas para viagem” são artigos desenvolvidos para ajudar na organização e servir de estojo prático para o transporte de objetos pessoais de um indivíduo e não principalmente para o uso como um acessório de uma bolsa de mão. Diz ainda que, embora seja verdade que alguns estojos de cosméticos possam ser pequenos o suficiente para serem carregados dentro de uma bolsa de mão, a subposição 4202.9 é a mais apropriada para estes artigos porque eles são desenvolvidos para o transporte de pertences pessoais, seja ou não numa bolsa de mão, e essa é a essência de uma “travel bag” ou “bolsa/estojos para viagem”.

Em consulta ao site da Comissão Europeia (<http://ec.europa.eu/taxation>), foram encontradas diversas decisões (algumas com imagens) que também classificavam as nécessaires (toilet bags, cosmetic toilet bags, nécessaires) no código 4202.92.00.

Do exposto acima, concluiu-se que a subposição de primeiro nível correta para a classificação de “nécessaires e artigos semelhantes” se dava no código 4202.9.

Para a determinação da subposição de segundo nível, foi analisado o material constituinte da superfície externa das mercadorias importadas:

4202.9- Outros:

4202.91.00- - Com a superfície exterior de couro natural ou reconstituído

4202.92.00- - Com a superfície exterior de folhas de plásticos ou de matérias têxteis

4202.99.00- - Outros

De acordo com a descrição dos produtos importados nas Declarações de Importação, as “Bolsas Capricho day and night wallet – necessaire Capricho” possuem a superfície exterior em material sintético - poliuretano (PU), existindo versões nas cores preta e branca. Por serem constituídos por plásticos ou matérias têxteis, tais produtos foram classificados na subposição de segundo nível 4202.92.00, a qual não possui desdobramentos regionais.

Em razão da reclassificação das mercadorias da NCM 4202.29.00 para a 4202.92.00, foram lançadas as diferenças de Imposto de Importação (II), em decorrência da alteração da alíquota de 20% para 35%, e de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), que sofreu os reflexos do aumento do II, embora a sua alíquota tenha permanecido a mesma (10%), acrescidas da multa de ofício prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, alterada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, e dos juros de mora, calculados à taxa SELIC, incidentes desde a data do registro da DI para o Imposto de Importação e desde a data do desembaraço da DI para o IPI, conforme o disposto no art. 61 parágrafo 3º da Lei 9.430/96.

Foi também lançada multa de 1% sobre o valor aduaneiro em face da classificação incorreta, conforme o disposto no inciso I do artigo 711 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/09).

Não foi encontrada diferença de PIS e Cofins vinculados à importação, uma vez que tais contribuições incidem sobre o valor aduaneiro das mercadorias e os valores originalmente recolhidos já eram superiores ao devido.

Cientificada do lançamento em 23/02/2015 (fls. 73), a interessada apresentou, em 25/03/2015, a impugnação de fls. 80/85, por meio da qual alega, em síntese, o que segue:

1. o i. fiscal atuante concluiu, a partir das informações e documentos apresentados pela ora Impugnante, que esta teria importado bolsas, que efetivamente devem estar classificadas na posição NCM 4202, mas que, por suas características, se enquadrariam na definição "de toucador" — necessaries para acondicionamento de maquiagem -, justificando a reclassificação das mercadorias para a NCM 4202.92.00 e, conseqüentemente, a apuração da diferença e constituição de créditos tributários de Imposto de Importação e reflexos no IPI, acrescido de multas e juros;

2. inicialmente, é preciso considerar as características das bolsas importadas em sua condição original, independentemente da destinação imaginada pela Impugnante quando de sua importação (marketing), ou de seus objetivos sociais;

3. uma mercadoria importada, no ato da importação e desembaraço aduaneiro, não pode ser classificada pelas características do importador, mas por suas características intrínsecas enquanto produto, uma vez que, para qualquer importador, se a mercadoria é a mesma, a classificação fiscal deverá ser sempre a mesma;
4. o fato da Impugnante atuar na indústria de cosméticos não é parâmetro para interpretar que bolsas por ela importadas devam ser, necessariamente, "de toucador";
5. ainda que, nas informações prestadas à fiscalização, a Impugnante tenha chamado as bolsas importadas de necessaire, foi esclarecido ao agente fiscal que as mesmas serviam para o acondicionamento de maquiagem e/ou documentos para, mais adiante, esclarecer que serviam para carregar bijuterias, maquiagem, documentos e tudo o que couber dentro;
6. a função do produto é acomodar maquiagens, documentos, etc., itens que a mulher julgar necessário levar, dispensando assim uma bolsa grande;
7. em outras palavras, a bolsa importada pode ter mais de uma destinação e, por essa característica de muitas utilidades, foi importada pela Impugnante para uma finalidade específica: uma embalagem diferenciada para uma campanha com seus produtos, dando um toque extra de estilo para "seduzir" a consumidora final a comprá-los;
8. tanto é assim que não houve outras importações dessas bolsas posteriormente às importações fiscalizadas, pois as mesmas foram destinadas a uma campanha específica na qualidade de embalagem diferenciada, nada mais;
9. o próprio exportador classificou as bolsas importadas no NCM 4202.29.00, como se verifica na Invoice e na Bill of Lading já anexadas ao processo administrativo junto com as informações prestadas pela Impugnante;
10. o fabricante exportador não produziu "bolsas de toucador", mas bolsas de poliuretano (tecido sintético) e, assim, qualquer outro importador que tivesse adquirido tais bolsas as teria recebido com o mesmo NCM utilizado pela Impugnante, uma vez que, para o fabricante exportador classificar a sua mercadoria, não importa a destinação que o importador possa dar ao produto, mas suas características intrínsecas;
11. por essas características, as bolsas importadas são, simplesmente, bolsas e nada mais;
12. se a Impugnante tivesse, nas DI's objeto de fiscalização, mudado o NCM utilizado pelo fabricante exportador, certamente teria sido questionada pela fiscalização responsável pelo desembaraço aduaneiro, fiscalização essa que, no ato de desembaraço aduaneiro, não questionou a classificação fiscal utilizada, pois bolsas são bolsas;

13. o adjetivo "de toucador", utilizado pelo i. agente atuante, decorreu exclusivamente da utilização dessas bolsas como embalagem diferenciada, contendo cosméticos, que são considerados produtos "de toucador";

14. no entanto, após a utilização dos cosméticos adquiridos, acompanhados de uma embalagem diferenciada (uma bolsa), a consumidora final poderia dar-lhe diversas destinações, inclusive utilizá-la exclusivamente para portar documentos, como ressaltou a Impugnante em suas informações, que não são, com a devida vênia, produtos "de toucador";

15. a confusão perpetrada pelo i. agente atuante poderia ter sido evitada, pois este teve acesso ao produto original, podendo constatar, visualmente, que a bolsa importada assemelha-se mais a um porta documentos, dinheiro ou outros itens de uso feminino do que a um nécessaire típico para guarda de produtos "de toucador";

16. a fiscalização, para fundamentar suas conclusões de que as bolsas importadas deveriam ser reclassificadas por serem "de toucador", tomou por parâmetro decisões e legislação estrangeiras;

17. a Impugnante, na qualidade de contribuinte e à vista da legislação tributária brasileira, não pode sofrer qualquer penalização tendo por fundamento legislação ou posicionamentos que não sejam decorrentes de legislação brasileira.

18. se a legislação brasileira dá margem a dúvidas sobre a correta classificação das bolsas importadas pela Impugnante, não se pode imputar a esta a responsabilidade por uma "classificação equivocada", ainda mais quando o próprio exportador, nos documentos que acompanharam as referidas bolsas, as classificou em determinado e específico NCM, diferente daquele sugerido pelo agente atuante com base em decisões e legislação estrangeiras, que especificam, em seus territórios, de forma mais detalhada, as posições e subposições vinculadas às mercadorias importadas;

19. o CTN permite que decisões de órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa possam ter a função de normas complementares, desde que a lei atribua a essas decisões eficácia normativa (art. 100, II);

20. entretanto, não é o presente caso, pois a jurisdição administrativa utilizada na fundamentação da autuação é estrangeira e não está amparada por lei que lhe dê eficácia normativa;

21. o CTN, em seu art. 108, § 1º, não permite que o uso de analogia resulte na exigência de tributo não previsto em lei e, no art. 112, determina que a lei tributária interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, notadamente em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato;

22. o fato é que o fabricante exportador produziu e vendeu bolsas e, por suas características intrínsecas, classificou-as no NCM 4202.29.00;

23. a Impugnante, como importadora, não tinha qualquer razão para não utilizar esse NCM, sendo que, no desembaraço aduaneiro, os fiscais responsáveis não questionaram a classificação;

24. a reclassificação sugerida pelos fiscais atuantes está fundamentada em decisões e legislação estrangeiras;

25. a classificação "de toucador" toma por fundamento a condição do importador indústria de cosméticos e não as características intrínsecas do próprio produto importado;

26. em outras palavras, os fundamentos utilizados pelo i. agente atuante para justificar a reclassificação das mercadorias importadas pela Impugnante não são admitidos pelo CTN e, desta forma, devem ser afastados, mantendo-se a classificação fiscal adotada originalmente por ocasião da importação e desembaraço aduaneiro;

27. diante de todo o exposto, com base nesta justa fundamentação, a Impugnante requer de Vossa Senhoria que declare a insubsistência da Notificação Fiscal, posto que os procedimentos de importação adotados pela Impugnante revestem-se de todo amparo legal, notadamente a classificação fiscal adotada, não se justificando, com a devida vênia, a reclassificação fiscal, a constituição de créditos tributários de Imposto de Importação e IPI, nem a imposição da multa por suposta classificação equivocada.

A Turma Julgadora *a quo*, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS Data do fato gerador: 15/03/2010, 15/04/2010 CLASSIFICAÇÃO FISCAL. NÉCESSAIRES.

Nécessaires, com as características apresentadas neste processo, classificam-se no código 4202.92.00 da NCM. Em Recursos Voluntários os Contribuintes reiteram os termos das Impugnações.

Em sede de Recurso Voluntário o contribuinte defende a classificação fiscal utilizada; afirma ser indevida a “utilização de decisões e legislação estrangeira”, repetindo os mesmos termos da Impugnação apresentada.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Tatiana Josefovicz Belisário**, Relatora

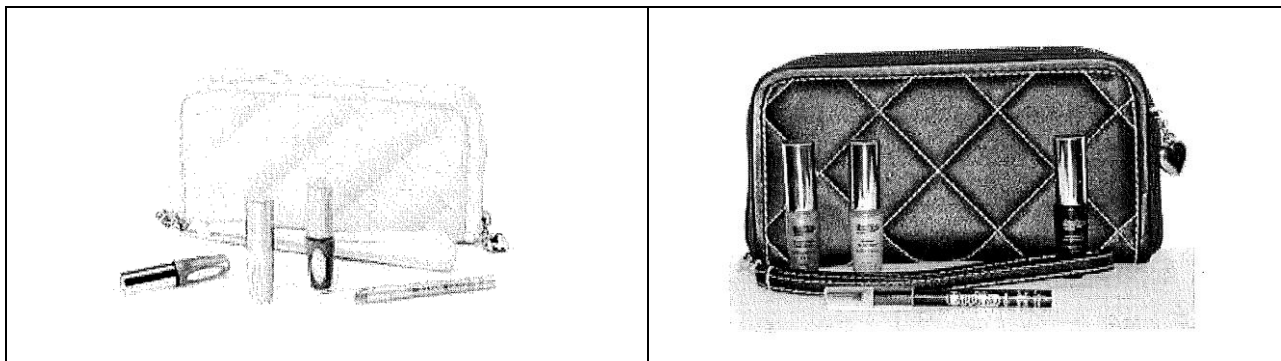
Como relatado, trata o presente processo da exigência do **crédito tributário** no valor de R\$ 147.595,75, relativo à **Imposto de Importação, IPI-Importação, e multa regulamentar de 1% por classificação incorreta de mercadorias importadas**, acrescidos da **multa de ofício** e dos **juros de mora**.

Na hipótese dos autos, mercadorias descritas como “Bolsa Capricho day and nightwallet – necessaire Capricho”, objeto das DI nº 10/0416351-9 e 10/0612451-0, foram classificadas pelo Contribuinte, ora Recorrente, na NCM 4202.29.00. Em procedimento de revisão aduaneira, contudo, entendeu a Fiscalização que a correta classificação seria na NCM 4202.92.00.

Contribuinte - 4202.29.00	Fiscalização - 4202.92.00
<p>SEÇÃO VIII PELES, COUROS, PELES COM PELO E OBRAS DESTAS MATÉRIAS; ARTIGOS DE CORREEIRO OU DE SELEIRO; ARTIGOS DE VIAGEM, BOLSAS E ARTIGOS SEMELHANTES; OBRAS DE TRIPA</p> <p>42 Obras de couro; artigos de correeiro ou de seleiro; artigos de viagem, bolsas e artigos semelhantes; obras de tripa.</p> <p>42.02 Baús (arcas) para viagem, malas e maletas, incluindo as maletas de toucador e as maletas e pastas de documentos e para estudantes, os estojos para óculos, binóculos, câmeras fotográficas e de filmar, instrumentos musicais, armas e artigos semelhantes; sacos de viagem, sacos isolantes para gêneros alimentícios e bebidas, bolsas de toucador, mochilas, bolsas, sacolas (sacos para compras), carteiras, porta-moedas, porta-cartões, cigarreiras, tabaqueiras, estojos para ferramentas, bolsas e sacos para artigos de esporte, estojos para frascos ou para joias, caixas para pó de arroz, estojos para ourivesaria e artigos semelhantes, de couro natural ou reconstituído, de folhas de plástico, de matérias têxteis, de fibra vulcanizada ou de cartão, ou recobertos, no todo ou na maior parte, dessas mesmas matérias ou de papel.</p> <p><u>4202.2 - Bolsas, mesmo com tiracolo, incluindo as que não possuam alças (pegas):</u></p> <p><u>4202.29.00 -- Outras</u></p>	<p>SEÇÃO VIII PELES, COUROS, PELES COM PELO E OBRAS DESTAS MATÉRIAS; ARTIGOS DE CORREEIRO OU DE SELEIRO; ARTIGOS DE VIAGEM, BOLSAS E ARTIGOS SEMELHANTES; OBRAS DE TRIPA</p> <p>42 Obras de couro; artigos de correeiro ou de seleiro; artigos de viagem, bolsas e artigos semelhantes; obras de tripa.</p> <p>42.02 Baús (arcas) para viagem, malas e maletas, incluindo as maletas de toucador e as maletas e pastas de documentos e para estudantes, os estojos para óculos, binóculos, câmeras fotográficas e de filmar, instrumentos musicais, armas e artigos semelhantes; sacos de viagem, sacos isolantes para gêneros alimentícios e bebidas, bolsas de toucador, mochilas, bolsas, sacolas (sacos para compras), carteiras, porta-moedas, porta-cartões, cigarreiras, tabaqueiras, estojos para ferramentas, bolsas e sacos para artigos de esporte, estojos para frascos ou para joias, caixas para pó de arroz, estojos para ourivesaria e artigos semelhantes, de couro natural ou reconstituído, de folhas de plástico, de matérias têxteis, de fibra vulcanizada ou de cartão, ou recobertos, no todo ou na maior parte, dessas mesmas matérias ou de papel.</p> <p><u>4202.9 - Outros:</u></p> <p><u>4202.92.00 -- Com a superfície exterior de folhas de plástico ou de matérias têxteis</u></p>

A análise fiscal foi realizada a partir da apresentação de fotos e de amostra do produto importado, tendo importador as identificado como sendo “*necessaires* para

acondicionamento de maquiagem, sendo a empresa Schwan Cosmetics do Brasil fabricante destas maquiagens”, constituídas com uma superfície exterior de folhas de plásticos ou outras matérias têxteis.



De acordo com a Fiscalização, as necessaires são “Bolsas de toucador”, posto que destinadas a acondicionar “utensílios de toalete” (posição 4202), mas “não se tratam de “bolsas” no sentido da subposição 4202.2 (bolsas de mão, mesmo com tiracolo, etc.)”, o que levaria à classificação residual de 5º Dígito 9:

4202.1- Baús para viagem, malas e maletas, incluindo as de toucador e as maletas e pastas de documentos e para estudantes e artefatos semelhantes:

4202.2- Bolsas, mesmo com tiracolo, incluindo as que não possuam alças:

4202.3- Artigos do tipo dos normalmente levados nos bolsos ou em bolsas:

4202.9- Outros:

O item 4202.1 foi preliminarmente afastado:

A subposição 4202.1 abrange apenas as malas e maletas de toucador, que são artigos diferentes das bolsas de toucador que também constam no texto da posição 42.02. De acordo com o dicionário online Michaelis, mala é “espécie de caixa de madeira revestida de couro, lona ou outra substância, para transporte de roupas e outros objetos em viagem”. E maleta seria um tipo de “mala pequena”. Assim sendo, descarta-se a subposição 4202.1 uma vez que “nécessaire” é espécie de bolsa e não enquadra-se no conceito de mala ou maleta.

O item 4202.2, como dito, foi afastado nos seguintes termos:

As nécessaires e artigos semelhantes não são “bolsas” no sentido da subposição 4202.2 que abrange as bolsas de mão, mesmo com tiracolo. Assim, também descarta-se tal subposição. Na língua inglesa o sentido do texto “bolsas” da subposição 4202.2 fica mais evidente porque se usa a palavra “handbag”:

4202 Trunks, suitcases, vanity cases, executive-cases, briefcases, school satchels, spectacle cases, binocular cases, camera cases, musical instrument cases, gun cases, holsters and similar containers; travelling-bags, insulated food or beverages bags, toilet bags, rucksacks, handbags, shopping-bags, wallets, purses, map-cases, cigarette-cases, tobacco-pouches, tool bags, sports bags, bottle-cases, jewellery

boxes, powder boxes, cutlery cases and similar containers, of leather or of composition leather, of sheeting of plastics, of textile materials, of vulcanised fibre or of paperboard, or wholly or mainly covered with such materials or with paper.

4202.2- Handbags, whether or not with shoulder strap, including those without handle.

A Autoridade revisora se valeu de decisões da aduana americana e da Comissão Europeia para validar seu posicionamento:

Sobre as subposições 4202.3 e 4202.9 cabe comentar algumas decisões da aduana americana que ajudam a esclarecer o assunto. O texto na íntegra está disponível no site <http://rulings.cbp.gov/index.asp>.

Por exemplo, a decisão HQ 956666 (fls. 35 a 38) analisou a classificação fiscal de “travel bags” ou “cosmetic bags”. Inicialmente afirma-se em tal decisão que a posição 4202 abrange “traveling bags, toiletry bags, handbags, wallets, cigarette cases, tobacco pouches and similar containers”, isto é, “bolsas para viagem, bolsas de toucador/toalete, bolsas de mão, carteiras, cigarreiras, tabaqueiras e recipientes similares. Diz ainda que as “bolsas para cosméticos” são mais conhecidas como “bolsas de toucador/toalete” e, portanto, tais mercadorias estão descritas no texto da posição 4202, sendo nesta classificadas. Para determinar a subposição utiliza-se na análise uma Nota Adicional americana (Additional U.S. Note 1, HTSUS) a qual afirma que para os propósitos da posição 4202, a expressão “travel, sports and similar bags” significa mercadorias outras além daquelas classificadas nas subposições 4202.11 a 4202.39, dos tipos desenvolvidas para carregar roupas e outros objetos pessoais durante uma viagem, incluindo as mochilas e sacolas de compra. Diz ainda que a palavra “viagem” no contexto desta Nota Adicional refere-se tanto a uma viagem mais longa com pernoite como a viagens mais curtas relacionadas às jornadas diárias de um indivíduo. Por exemplo, os sacos e bolsas para esportes classificam-se na subposição 4202.9, e de acordo com a Nota Explicativa da posição 4202, a expressão “bolsas e sacos para artigos de esporte” abrange artigos tais como: sacos de golfe, sacos de ginástica, sacos para raquetes de tênis, sacos para transporte de esquis, sacos para a pesca. Tais artigos não são associados a viagens longas com pernoite. Na realidade, eles seriam melhor descritos como artigos para carregar pertences pessoais de um lugar a outro, como uma ida à academia. Assim sendo, conclui-se, segundo o entendimento da aduana americana, que a subposição 4202.9, própria para bolsas/sacos para viagem, bolsas/sacos para esportes e artigos similares não é restrita a artigos associados com o termo “bagagem” (“luggage”, expressão usual em viagens longas). Consequentemente, as bolsas de toucador, que podem ser usadas para carregar seu conteúdo de um lugar para o outro, são classificáveis como “sacos/bolsas de viagem”. Assim sendo, como a subposição 4202.9 engloba as bolsas/sacos para viagem, bolsas/sacos para esportes e artigos similares (“travel, sports and similar bags”

conforme a Additional U.S. Note 1), tal subposição seria a mais apropriada para classificar as “bolsas de toucador” do que a subposição para os artigos do tipo normalmente encontrados em bolsas de mão(4202.3).

Nas decisões HQ 954966 e HQ 954970, (fls. 39 a 42) analisou-se qual dentre as subposições 4202.3 e a 4202.9 seria a mais apropriada para classificar os estojos para cosméticos (bolsas de toucador). A análise inicia-se com a afirmação de que a aduana americana tem sistematicamente concluído que a classificação apropriada para “cosmetic/toiletry bag, sports and similar bags” ou “bolsas de toucador, esportes e similares” se dá na subposição 4202.9. De acordo com tais decisões, “travel bags” ou “bolsas para viagem” são artigos desenvolvidos para ajudar na organização e servir de estojos práticos para o transporte de objetos pessoais de um indivíduo e não principalmente para o uso como um acessório de uma bolsa de mão. Diz ainda que, embora seja verdade que alguns estojos de cosméticos possam ser pequenos o suficiente para serem carregados dentro de uma bolsa de mão, a subposição 4202.9 é a mais apropriada para estes artigos porque eles são desenvolvidos para o transporte de pertences pessoais, seja ou não numa bolsa de mão, e essa é a essência de uma “travel bag” ou “bolsa/estojos para viagem” Além destas decisões existem diversas outras disponíveis no site da Aduana Americana(Custom Rulings Online Search System – CROSS: <http://rulings.cbp.gov/index.asp>).

Em consulta ao site da Comissão Europeia, (<http://ec.europa.eu/taxation>) , encontrou-se diversas decisões (algumas com imagens) que também classificam as nécessaires (toilet bags, cosmetic toilet bags, nécessaires) no código 4202.92.00.

Com isso, conclui que “a subposição de primeiro nível correta para a classificação de “nécessaires e artigos semelhantes” se dá no código 4202.9”, sendo que a determinação da subposição se dá pela análise do “material constituinte da superfície externa das mercadorias importadas”. No caso, por serem constituídas por plásticos ou matérias têxteis, classificam-se na subposição de segundo nível 4202.92.00.

Em sede de Recurso Voluntário, o Contribuinte consigna que “não há discussão que o NCM para as bolsas importadas pela Recorrente seja o 4202.” Contudo, alega incorreção da definição da primeira subposição, uma vez que a Fiscalização e a DRJ “cria uma diferença entre “bolsa” e “bolsa de toucador”” e “que a referida bolsa, ainda que viesse a ser utilizada para compor um kit de cosméticos, poderia ser utilizada para diversos outros fins, inclusive como handbag”. Conclui que a Fiscalização se apegou ao “nome” dado ao produto (bolsa ou nécessaire), mas não à efetiva utilização deste. Critica, ainda, a escolha de uma subposição residual para o item (4202.9).

Nesse aspecto, questiona por qual razão a Fiscalização teria se valido da posição 4202.92.00 (folhas de plástico ou de materiais têxteis) e não da posição residual 4202.99.00, uma vez que o produto é fabricado em poliuretano.

Inicialmente, quanto ao arrazoado desenvolvido, destaco que não há dúvidas de que o consumidor final do produto pode lhe dar o uso que melhor lhe aprouver (bolsa, nécessaire, carteira, porta documentos, estojo de lápis, porta medicamentos, etc.). Contudo, a própria descrição e fotografias apresentados pelo Importador demonstram que o item foi inserido no mercado com a clara função de nele se fazer inserir “itens de toucador”, no caso, itens de maquiagem portanto, uma nécessaire.

É o clássico exemplo do “carrinho de mão” utilizado para o transporte de material de construção civil. Ele pode ser adquirido para adornar jardins, utilizando-o como uma floreira. Contudo, ele não deixa de ser um “carrinho de mão” pelo fato de o consumidor final dar a ele uma destinação diferente daquela para a qual ele foi concebido originariamente.

Quando o contribuinte alega, em seu Recurso, que a mercadoria “foi importada pela Recorrente para uma finalidade específica: uma embalagem diferenciada para uma campanha com seus produtos, dando um toque extra de estilo para “seduzir” a consumidora final a comprá-los”, então, pela lógica acima desenvolvida, deveria tê-la classificado na posição própria de “embalagem”.

Nada obstante, é certo que o exercício da classificação fiscal deve se dar a partir do exame dos textos das posições e subposições e também das suas notas explicativas.

Nos termos da **Solução de Consulta nº 98.565 – Cosit, de 29 de novembro de 2019**

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS Código NCM: 4202.92.00
Mercadoria: Estojos de tecido de poliéster, com superfície exterior em folhas de plástico PVC ou material têxtil, com fechamento por zíper, de modelos e tamanhos variados, dos tipos utilizados para guardar maquiagem, produtos de higiene e objetos de uso pessoal semelhante, denominado comercialmente como nécessaire.

Dispositivos Legais: RGI/SH 1 (texto da posição 42.02) e 6 (texto das subposições 4202.92.00) da TEC, aprovada pela Res. Camex nº 125, de 2016, e da Tipi, aprovada pelo Dec. nº 8.950, de 2016; e subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Dec. nº 435, de 1992, e atualizadas pela IN RFB nº 1.788, de 2018, e alterações posteriores.

Dos fundamentos:

2. Trata-se a mercadoria de estojos de tecido de poliéster, com superfície exterior em folhas de plástico PVC ou material têxtil, com fechamento por zíper, de modelos e tamanhos variados, dos tipos utilizados para guardar maquiagem, produtos de higiene e objetos de uso pessoal semelhante, denominado comercialmente como nécessaire.

3. A classificação fiscal de mercadorias no âmbito da fundamenta-se nas Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, nas Regras Gerais Complementares do Mercosul (RGC), nas Regras

Gerais Complementares da Tipi (RGC/Tipi 1), nos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Aduanas (OMA) e nos ditames do Mercosul, e, subsidiariamente, nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh).

4. A RGI 1 dispõe que 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 (RGI 2 a 5). A RGI 6, por sua vez, dispõe que a classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para os efeitos legais, pelos textos dessas subposições, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível.

5. De acordo com a Regra Geral Complementar (RGC 1), as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, “mutatis mutandis”, para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.

6. As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) representam a interpretação oficial do SH oriunda da Organização Mundial das Alfândegas. Pelo § único do art. 1º do Decreto nº 435/1992, elas “constituem elemento subsidiário de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo das posições e subposições, bem como das Notas de Seção, Capítulo, posições e subposições da Nomenclatura do Sistema Harmonizado, anexas à Convenção Internacional de mesmo nome”.

7. Citada a legislação pertinente, passa-se agora a determinar o correto enquadramento na NCM/TEC/TIPI da mercadoria submetida à consulta.

8. O texto da Posição 42.02 foi assim definido:

Baús (Arcas*) para viagem, malas e maletas, incluindo as maletas de toucador e as maletas e pastas de documentos e para estudantes, os estojos para óculos, binóculos, câmeras fotográficas e de filmar, instrumentos musicais, armas e artigos semelhantes; sacos de viagem, sacos isolantes para gêneros alimentícios e bebidas, bolsas de toucador, mochilas, bolsas, sacolas (sacos para compras), carteiras, porta-moedas, porta-cartões, cigarreiras, tabaqueiras, estojos para ferramentas, bolsas e sacos para artigos de esporte, estojos para frascos ou para joias, caixas para pó-de-arroz, estojos para ourivesaria e artigos semelhantes, de couro natural ou reconstituído, de folhas de plástico, de matérias têxteis, de fibra vulcanizada ou - de cartão, ou recobertos, no todo ou na maior parte, dessas mesmas matérias ou de papel. (grifou-se)

O produto sob consulta, tratando-se de estojo de maquiagem, para guardar e transportar produtos de toucador, higiene etc., com a superfície exterior de folhas

de plástico ou de matérias têxteis, inclui-se na posição 42.02, por se tratar de artigo semelhante aos enumerados no texto da posição.

(...)

11. O produto sob análise inclui-se na subposição de 1º nível residual 4202.9, uma vez que não se enquadra em quaisquer das subposições precedentes. No âmbito da subposição de 1º nível 4202.9, encontra-se compreendido na subposição de 2º nível 4202.92, por apresentar superfície exterior de folha de plástico ou de matérias têxteis. Por fim, não possuindo desdobramento regional, classifica-se no código NCM 4202.92.00, conforme tabela abaixo:

42.02	Baús (Arcas*) para viagem, malas e maletas, incluindo as maletas de toucador e as maletas e pastas de documentos e para estudantes, os estojos para óculos, binóculos, câmeras fotográficas e de filmar, instrumentos musicais, armas e artigos semelhantes; sacos de viagem, sacos isolantes para gêneros alimentícios e bebidas, bolsas de toucador, mochilas, bolsas, sacolas (sacos para compras), carteiras, porta-moedas, porta-cartões, cigarreiras, tabaqueiras, estojos para ferramentas, bolsas e sacos para artigos de esporte, estojos para frascos ou para joias, caixas para pó-de-arroz, estojos para ourivesaria e artigos semelhantes, de couro natural ou reconstituído, de folhas de plástico, de matérias têxteis, de fibra vulcanizada ou de cartão, ou recobertos, no todo ou na maior parte, dessas mesmas matérias ou de papel.
4202.1	- Baús (Arcas*) para viagem, malas e maletas, incluindo as maletas de toucador e as maletas e pastas de documentos e para estudantes, e artigos semelhantes:
4202.2	- Bolsas, mesmo com tiracolo, incluindo as que não possuam alças (pegas*):
4202.3	- Artigos do tipo normalmente levado nos bolsos ou em bolsas:
4202.9	- Outros:
4202.91.00	-- Com a superfície exterior de couro natural ou reconstituído
4202.92.00	-- Com a superfície exterior de folhas de plástico ou de matérias têxteis
4202.99.00	-- Outros

12. Ressalte-se que o entendimento manifestado acima está de acordo com a classificação declarada no Ato Declaratório Coana nº 95, de 1998, que aprovou o Ditame de Classificação nº. 02/98, do Comitê Técnico nº 1 da Comissão de Comércio do Mercosul (CCM), e que indicou o código 4202.92.00 para produto similar, embora com funções diferentes, conforme descrição abaixo:

"Estojo com a superfície exterior de folhas de plástico, do tipo dos utilizados para conter lápis ou outros artigos semelhantes de uso escolar" (grifou-se)

13. Assim, o produto sob consulta classifica-se no código NCM 4202.92.00.

Quanto à alegação de que deveria ter sido utilizada a subposição de segundo nível residual "9" (4202.99.00) e não "2" (4202.92.00), uma vez que a mercadoria é composta de poliuretano e não de "folhas de plástico" (4202.92.00), também deve ser afastada. O Poliuretano é um material plástico, classificado na Seção VII, Capítulo 39, "Plástico e suas obras".

Por fim, quanto à alegação de "indevida utilização de decisões e legislação estrangeira" destaca-se que todo o lançamento está fundamentado na legislação pátria. Elementos estrangeiros foram trazidos ao feito como instrumento de reforço à fundamentação, uma vez que o comércio internacional deve seguir regras universais, com o menor impacto regional possível.

A NCM toma por base o Sistema Harmonizado (SH), que é uma expressão condensada de "Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias", mantido

pela Organização Mundial das Alfândegas (OMA), que foi criado para melhorar e facilitar o comércio internacional e seu controle estatístico. E, na hipótese dos autos, a divergência de classificação se deu especialmente nos 5º e 6º dígitos de subposição, estabelecidos por convenção internacional.

Logo, é salutar que a interpretação brasileira dos códigos NCM tenham convergência com a interpretação dada por demais países participantes da OMA.

Não há nos autos qualquer violação aos princípios da legalidade e da vinculação do lançamento tributário, uma vez que todo o lançamento está fundamentado e vinculado estritamente à legislação pátria.

Nos termos do Acórdão recorrido:

Importante esclarecer, outrossim, que os tributos devidos na importação, principalmente após o advento do Sistema Integrado do Comércio Exterior (SISCOMEX), inserem-se na modalidade de lançamento por homologação, previsto no art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN) no qual o sujeito passivo (em regra, o importador) detalha em uma DI as mercadorias que está importando, suas classificações e seus valores, entre outras informações, e paga os tributos devidos segundo seus cálculos, independentemente de qualquer ato administrativo.

A declaração é, então, sujeita à conferência, podendo ser desembaraçada em canal verde(sem qualquer ato da autoridade fiscal), amarelo (com verificação apenas dos documentos), vermelho(com verificação dos documentos e da mercadoria, por amostragem), ou cinza (com procedimento especial de controle aduaneiro).

Assim, o fato de a liberação das mercadorias ocorrer após parametrização em qualquer dos canais (verde, amarelo ou vermelho) não significa que as informações contidas nos documentos de importação estejam corretas ou se tenham convertido em definitivas.

O ato de desembaraço da mercadoria não tem natureza de lançamento, ou seja, não possui efeito homologatório da classificação tarifária adotada pelo importador ou de qualquer outro aspecto do despacho de importação.

O procedimento de desembaraço aduaneiro é passível de homologação expressa ou tácita por parte do Fisco, dentro do prazo legal de cinco anos. E o procedimento de revisão aduaneira é justamente aquele por meio do qual a Fiscalização examina as circunstâncias do fato gerador informadas pelo contribuinte no momento do desembaraço, podendo ou não homologá-las.

Desse modo, mesmo que os produtos importados tenham sido submetidos à conferência aduaneira e desembaraçados sem exigência fiscal, isso não implica em definitividade da situação nem cria qualquer vedação ao reexame do despacho aduaneiro. O reexame do despacho aduaneiro inclui também a apreciação da subsunção dos produtos importados aos códigos da NCM utilizados.

Dessarte, uma vez verificada a incompatibilidade da utilização de determinada NCM(ainda que aceita por ocasião da conferência aduaneira), é dever da autoridade aduaneira incumbida da revisão do despacho efetuar o lançamento dos créditos tributários devidos (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 54 e Código Tributário Nacional, art. 142).

A interessada insurge-se também contra o fato de a fiscalização ter baseado a reclassificação em decisões e legislação estrangeira, alegando não poder sofrer qualquer penalização que tenha por fundamento legislação ou posicionamentos que não sejam decorrentes da legislação brasileira.

Decerto que a classificação fiscal deve levar em conta o texto das posições (e subposições) que tenha sido internalizado pelo país. Mas o fato de se utilizar subsidiariamente de informações produzidas por aduanas de outros países, a título de enriquecer a discussão a respeito de qual a melhor posição/subposição para se classificar determinado produto, em nada prejudica o esclarecimento da questão. A própria criação do Sistema Harmonizado (SH) foi idealizada para que os países adotassem a mesma classificação para os produtos, desta forma a aplicação do SH deve ser utilizada de forma harmônica por todos os membros signatários do acordo.

Revogação da penalidade

Foi aplicada no presente feito e multa administrativa por omissão ou informação incompleta prevista no art. 711, III e §1º, III, também do Decreto nº 6.759/2009:

Art. 711. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, caput; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 1º):

(...)

III - quando o importador ou beneficiário de regime aduaneiro omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

§ 1º As informações referidas no inciso III do caput, sem prejuízo de outras que venham a ser estabelecidas em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil, compreendem a descrição detalhada da operação, incluindo (Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 2º):

(...)

III - descrição completa da mercadoria: todas as características necessárias à classificação fiscal, espécie, marca comercial, modelo, nome comercial ou

científico e outros atributos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil que confirmam sua identidade comercial;

Como se vê, a multa estabelecida no regulamento aduaneiro tem como fundamento legal a Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, caput; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 1º, ambos dispositivos revogados pelo art. 181 da recente Lei Complementar nº 227/2026, 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 1293, lançaram-se diversos debates acerca da natureza das multas estabelecidas pela legislação aduaneira, se de caráter administrativo, meramente sancionador, ou se de caráter tributário, como acima exposto.

Essa distinção, apesar de relevante para a aplicação da “prescrição intercorrente” prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99, 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 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 Maia¹:

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 (ultratatividade) 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.

¹ 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 / exclusão face à revogação dos dispositivos legais que sustentaram a conduta aqui punida.

Pelo exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário apenas para reconhecer a extinção do crédito exigido a título de multa de 1% por descrição incorreta da mercadoria, pela sua revogação pelo art. 181 da recente Lei Complementar nº 227/2026.

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário