



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10283.723292/2021-10
ACÓRDÃO	3002-004.389 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MOTO HONDA DA AMAZONIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 03/01/2017 a 20/04/2021

MULTA REGULAMENTAR. REVOGAÇÃO. LEI COMPLEMENTAR Nº 227/2026.
RETROATIVIDADE BENIGNA.

A multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro, fundamentada no artigo 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, foi revogada pela Lei Complementar nº 227/2026, aplicando-se o princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, do Código Tributário Nacional.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Adriano Monte Pessoa, Celso Jose Ferreira de Oliveira(substituto[a] integral), Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascarenas, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (Presidente).

RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

Trata o presente processo de Autos de Infração lavrados, às fls. 02/280, contra o sujeito passivo acima identificado, para exigência de crédito tributário no valor original de R\$ 8.518.404,35, referentes a multa pela falta de Licença de Importação (LI) e a multa em decorrência de importação de mercadoria classificada incorretamente, pelo sujeito passivo, na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

A autoridade aduaneira lançadora apresenta, no Relatório Aduaneira SEFIA/ALF/MNS (fls. 260/280), para as matérias objeto do presente processo, os argumentos abaixo sintetizados. 4. DOS FATOS E SUA TIPIFICAÇÃO LEGAL A MOTO HONDA DA AMAZONIA LTDA, CNPJ 04.337.168/0001-48, situada na Rua Juruá, nº 160 – Distrito Industrial – CEP: 69075-120/Manaus/AM, é uma sociedade empresária limitada cuja atividade econômica principal é a fabricação de motocicletas (CNAE 30.91-1-01). DOCUMENTO VALIDADO EM 23/11/2023 21:28:39 Entre o período de janeiro/2017 a abril/2021, a empresa importou eixos de transmissão para motocicletas, incluindo suas partes, classificando-os incorretamente sob os códigos NCM 8483.10.90 e 8483.90.00, ao invés de classificá-los sob o NCM 8714.10.00 (Partes e acessórios dos veículos das posições 87.11 a 87.13 - De motocicletas, incluindo os ciclomotores). Conforme a legislação de regência, de 25/10/2017 a 09/08/2020, qualquer item importado sob o NCM 8714.10.00 deveria se submeter à anuência do DECEX, vide a Notícia Siscomex nº 100/2017. Desta forma, considerando-se ocorrido o fato gerador na data do registro da respectiva Declaração de Importação (DI), para as declarações selecionadas por esta fiscalização e registradas entre 25/10/2017 e 09/08/2020, deve-se cobrar a multa por ausência de LI, prevista no art. 706, I, a, do Regulamento Aduaneiro (RA), uma vez que não ocorreu a obtenção do licenciamento devido em vista da incorreta classificação fiscal adotada pelo contribuinte. 4.1. Da Reclassificação Fiscal Como se pode observar nos anexos deste relatório (relacionados no tópico 4.3), o contribuinte declarou ter importado eixos de transmissão para motocicletas, incluindo suas partes, na maioria dos casos os especificando em termos de eixo primário e eixo secundário. A reclassificação aqui efetuada passou, necessariamente, pela análise das Notas Explicativas do Sistema Harmonizados (Nesh) da posição 8714 e pelos textos dessa

posição e das suas subposições, itens e subitens, de modo a se fechar o entendimento acerca da correta classificação fiscal dos equipamentos aqui tratados. Evidentemente, a análise das Notas da Seção XVII – Material de Transporte, sobretudo da Nota 2 e), também se mostrou imprescindível. Sobre a posição 8714, ela está assim subdividida: 87.14 - Partes e acessórios dos veículos das posições 87.11 a 87.13. 8714.10 - De motocicletas (incluindo os ciclomotores) 8714.20 - De cadeiras de rodas ou de outros veículos para pessoas com incapacidade 8714.9 - Outros: 8714.91 -- Quadros e garfos, e suas partes 8714.92 -- Aros e raios 8714.93 -- Cubos, exceto de freios (travões), e pinhões de rodas livres 8714.94 -- Freios (travões), incluindo os cubos de freios (travões), e suas partes DOCUMENTO VALIDADO EM 23/11/2023 21:28:39 8714.95 – Selins 8714.96 -- Pedais e pedaleiros, e suas partes 8714.99 – Outros A partir dessa subdivisão, cumpre destacar os trechos, abaixo replicados, das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) da posição 8714 (partes e acessórios dos veículos das posições 8711 a 8713): A presente posição compreende o conjunto das partes e acessórios do gênero dos que se destinam a motocicletas (incluindo os ciclomotores), ciclos equipados com motor auxiliar, carros laterais, ciclos sem motor, cadeiras de rodas e outros veículos para pessoas com incapacidade, desde que, todavia, estas partes e acessórios preencham as duas seguintes condições: 1º) Serem reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinados aos veículos acima mencionados. 2º) Não serem excluídos pelas Notas da Seção XVII (ver as Considerações Gerais desta Seção). (...) Entre essas partes e acessórios podem citar-se: (...) 3) As engrenagens, caixas de marchas (velocidades*), embreagens e outros dispositivos de transmissão, e suas partes, para motocicletas. (...) 5) Os pinhões de rodas livres. 6) As mudanças de marchas (velocidades*) para ciclos e suas partes. Por esses trechos, resta claro que um item exclusivo ou principalmente destinado a motocicletas deve, em regra, ser classificado como partes e acessórios de material de transporte, exceto quando houver previsão de exclusão do item, nas suas respectivas notas de seção, mais especificamente nas Notas da Seção XVII, que versa sobre material de transporte. Desta forma, a posição 8714 possui como principal restrição as Notas da Seção XVII. Como o foco desta fiscalização é a reclassificação das importações dos eixos de transmissão de motocicletas, incluindo suas partes, classificados sob a posição 8483, a análise da Nota 2 e) da Seção XVII (Material de Transporte), in verbs, mostra-se particularmente relevante, por estabelecer um critério claro de distinção entre os itens a serem classificados na posição 8483 e como material de transporte: 2.- Não se consideram partes ou acessórios, de material de transporte, mesmo que reconhecíveis como tais: (...) e) as máquinas e aparelhos, das posições 84.01 a 84.79, e suas partes; os artefatos das posições 84.81, 84.82 e, desde que constituam partes intrínsecas de motores, os artefatos da posição 84.83; Assim, pela nota 2 e) da Seção XVII, um item exclusivo ou principalmente destinado a motocicleta, em que houvesse dúvida quanto à possibilidade de classificação sob a posição 8483, só seria efetivamente classificado na posição 8483 se pudesse ser reconhecível como uma parte intrínseca do motor. Não o

sendo, a regra geral da classificação dos materiais de transporte seria aplicável e o item seria classificado na posição respectiva. No caso em tela, na posição 8714. DOCUMENTO VALIDADO EM 23/11/2023 21:28:39 Como a função precípua dos eixos de transmissão é transmitir a energia do motor para alguma outra parte do veículo, sobretudo para as rodas da motocicleta, não se pode dizer que o motor dependeria deles para funcionar. A propósito, o eixo que se conecta ao motor é o chamado de primário, e o eixo que leva a força para a roda é o chamado de secundário. Portanto, considerando a função precípua dos eixos de transmissão, não se poderia dizer que o motor da moto deixaria de girar sem eles. Pelo contrário, o motor gira independente deles e, uma vez girando, a força por ele produzida é transmitida a outras partes da moto, através dos eixos de transmissão que integram, portanto, o sistema de transmissão do veículo. Apesar dessa conclusão lógica, é imperativo examinar como a Receita Federal vem se manifestando acerca do alcance do termo “intrínseco”, constante na Nota 2 e) da Seção XVII, de modo a afastar a classificação de um item sob a posição 8714 e alçá-lo à posição 8483. Antes de apresentar uma Solução de Consulta específica para eixos de transmissão de motocicleta, faz-se imperativo citar a Solução de Consulta nº 98.607/2019. Embora verse sobre o garfo seletor da caixa de marcha, o raciocínio usado pela Cosit se encaixa perfeitamente a este caso e é importante para aprofundar os desdobramentos da Nota 2 e) da Seção XVII. Sobre essa SC Cosit, esta é a sua ementa: Solução de Consulta nº 98.607/2019 – Cosit: ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS Código NCM: 8714.10.00 Mercadoria: Garfo seletor, de aço, concebido para compor a caixa de marchas de motocicletas, com a função de mudar a marcha a cada vez que o piloto pressiona o pedal de câmbio. Dispositivos Legais: RGI 1 (Nota 2-e da Seção XVII) e RGI 6, da NCM/SH, constante da TEC, aprovada pela Resolução Camex nº 125/2016, e da Tipi, aprovada pelo Decreto nº 8.950/2016, e Nesh, aprovadas pelo Decreto nº 435/1992, e atualizadas pela IN RFB nº 1.788/2018, e alterações posteriores. [...] Exatamente nessa mesma linha veio a SC Cosit nº 98.583/2019, que versa especificamente sobre eixo primário de transmissão para motocicleta. Abaixo, a sua ementa: Solução de Consulta nº 98.583/2019 – Cosit: Código NCM: 8714.10.00 Mercadoria: Eixo primário de transmissão para motocicleta, sem as engrenagens, próprio para ser montado dentro da carcaça do motor, com a finalidade principal de transmitir, da embreagem para o eixo secundário de transmissão, o movimento oriundo do motor. DOCUMENTO VALIDADO EM 23/11/2023 21:28:39 Dispositivos Legais: RGI 1 e RGI 6 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. [...] Além das SCs Cosit de números 98.583/2019 (eixo de transmissão) e 98.607/2019 (garfo seletor), há reiteradas manifestações do Órgão que seguiram a mesma linha de raciocínio: a definição do que é intrínseco ou não ao sistema motor é determinado pelas características funcionais de cada item analisado. [...] A partir desse apanhado, cumpre aplicar as Regras Gerais do Sistema Harmonizado (RGI/SH), em especial a RGI/SH nº 1 e a RGI/SH nº 6, para se chegar a correta

classificação dos itens objeto deste trabalho: eixos de transmissão (primário e secundário) de motocicletas, incluindo suas partes, como espaçadores e suportes de fixação. Nesse sentido, a RGI/SH nº 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. Assim, por aplicação direta da RGI/SH nº 1, não restam dúvidas de que os eixos de transmissão de motocicletas, incluindo as suas partes, deveriam ser classificados sob a posição 8714, conforme os textos e notas dessa posição e, sobretudo, pela Nota 2 e) da Seção XVII. Já a RGI/SH nº 6 dispõe que a classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para os efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de subposição respectivas, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Assim, uma vez determinada a posição 8714, pela aplicação da RGI/SH nº 1, restou determinar a subposição mais adequado. A efeito, a aplicação da RGI/SH nº 6 ensejaria, inequivocamente, a classificação dos eixos de transmissão de motocicletas, incluindo suas partes, sob o código 8714.10.00, que versa exatamente sobre partes e acessórios de motocicleta (incluindo os ciclomotores). Ocorre, ainda, que ao utilizar-se de NCM inadequada o contribuinte obteve um tratamento administrativo mais favorável, inapropriado para as importações objeto desta fiscalização. Para a NCM 8714.1000, determinada neste procedimento fiscal, há a necessidade de obter licença não-automática, portanto previamente ao embarque da mercadoria no exterior, do DECEX, agora SUEXT. [...] 4.2. Penalidades Cabíveis 4.2.1. Erro na Classificação Fiscal DOCUMENTO VALIDADO EM 23/11/2023 21:28:39 A multa devido ao erro na classificação fiscal está prevista no art. 711 do Decreto nº 6.759/2009 da seguinte forma: “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): I - classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria; (...) § 2º O valor da multa referida no caput será de R\$ 500,00 (quinhentos reais), quando do seu cálculo resultar valor inferior, observado o disposto nos §§ 3º a 5º (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, § 1º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, caput). § 3º Na ocorrência de mais de uma das condutas descritas nos incisos do caput, para a mesma mercadoria, aplica-se a multa somente uma vez. § 4º Na ocorrência de uma ou mais das condutas descritas nos incisos do caput, em relação a mercadorias distintas, para as quais a correta classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul seja idêntica, a multa referida neste artigo será aplicada somente uma vez, e corresponderá a: I - um por cento, aplicado sobre o somatório do valor aduaneiro de tais mercadorias, quando resultar em valor superior a R\$ 500,00 (quinhentos reais); ou II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), quando da aplicação de um por cento sobre o somatório do valor aduaneiro de tais mercadorias resultar valor igual ou inferior a R\$ 500,00 (quinhentos reais). § 5º O somatório do valor das multas aplicadas com fundamento neste artigo não

poderá ser superior a dez por cento do valor total das mercadorias constantes da declaração de importação (Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, caput). § 6º A aplicação da multa referida no caput não prejudica a exigência dos tributos, da multa por declaração inexata de que trata o art. 725, e de outras penalidades administrativas, bem como dos acréscimos legais cabíveis (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, § 2º). [...] 4.2.2. Ausência de LI A multa prevista pela importação de mercadoria ao desamparo de guia de importação está prevista no Decreto nº 6.759/2009, art. 706, inciso I, alínea “a” e §2º e no Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 169, inciso I, alínea “b”, e §§ 2º e 6º, [...] DOCUMENTO VALIDADO EM 23/11/2023 21:28:39 DA IMPUGNAÇÃO Cientificada do lançamento em 09/09/2021 (fls. 416), a interessada apresentou Impugnação (fls. 509/533), em 11/10/2021 (fls. 506), alegando que: DA CORRETA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DAS MERCADORIAS NA NCM – NULIDADE DA PENALIDADE APLICADA – AUSÊNCIA DE CONTESTAÇÃO TÉCNICA - Para a adequada classificação fiscal das mercadorias importadas pela Impugnante, é necessário observar a Regra Geral de Interpretação nº 1, a qual estabelece que “a classificação fiscal é determinada pelos textos das posições e das notas de seção e de capítulo, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas das posições”. Nesse ponto, é de suma importância a leitura da Nota Explicativa da posição 8714 (partes e acessórios dos veículos das posições 8711 a 8713): A presente posição compreende o conjunto das partes e acessórios do gênero dos que se destinam a motocicletas (incluindo os ciclomotores), ciclos equipados com motor auxiliar, carros laterais, ciclos sem motor, cadeiras de rodas e outros veículos para pessoas com incapacidade, desde que, todavia, estas partes e acessórios preencham as duas seguintes condições: 1º) Serem reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinados aos veículos acima mencionados. 2º) Não serem excluídos pelas Notas da Seção XVII. - De acordo com esta nota, um item exclusivo ou principalmente destinado a motocicletas deve, em regra, ser classificado na posição 8714, exceto quando houver previsão de exclusão deste item nas Notas da Seção XVII, que versa sobre material de transporte. Ao consultar as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado referentes à Seção XVII lê-se o seguinte: 2. Não se consideram partes ou acessórios, de material de transporte, mesmo que reconhecíveis como tais: (...) e) as máquinas e aparelhos, das posições 84.01 a 84.79, e suas partes; os artefatos das posições 84.81, 84.82 e, desde que constituam partes intrínsecas de motores, os artefatos da posição 84.83; - Pela leitura da nota 2.e da Seção XVII, resta claro que um item exclusivo ou principalmente destinado a motocicleta, que constitua parte intrínseca de motor, deverá ser classificado na posição 8483, não se enquadrando na regra geral da classificação dos materiais de transporte (posição 8714). Até o momento, não há controvérsia em relação ao entendimento da Fiscalização; a controvérsia surge, portanto, em relação ao enquadramento dos eixos de transmissão primários e secundários como partes intrínsecas de motor. DOCUMENTO VALIDADO EM 23/11/2023 21:28:39 - Nesse sentido, junta aos autos (doc. 02) o Parecer Técnico 001/2018 contratado pela Associação Brasileira dos Fabricantes de Motocicletas, Ciclomotores, Motonetas, Bicicletas e

simulares - ABRACICLO, que descreve minuciosamente o funcionamento de um motor de motocicleta, e foi elaborado justamente para que sejam devidamente observadas as informações técnicas relativas à engenharia das motocicletas. - Conforme se nota pelo referido Parecer Técnico 001/2018, o bloco do motor é o elemento central e mais importante (essencial) para o funcionamento de uma motocicleta, dentro do qual está situado o sistema de transmissão, que é parte intrínseca do conjunto motor da motocicleta: 1.2.1. Sistema de transmissão É um conjunto mecânico que, através de engrenagens, permite variar a velocidade da transmissão em benefício de uma maior força de tração na motocicleta. Tal conjunto, no caso de motocicletas, está montado intrinsecamente ao motor, dada a essencialidade de seus componentes para o funcionamento do conjunto motor, conforme demonstrado no item 2 deste parecer técnico. O sistema de transmissão permite que a potência do motor seja distribuída conforme necessidade, o que é possível pelo acionamento da embreagem e posterior acoplamento das engrenagens de diferentes tamanhos. Quando o motor está em funcionamento, a árvore primária recebe a rotação da árvore de manivelas, que, através de engrenagens, aumenta ou diminui esta rotação secundária. - O sistema de transmissão é integrado: (i) pela árvore de transmissão primária, que tem a função de transmitir torque entre o virabrequim e a árvore transmissão secundária, e bombear óleo lubrificante para as partes; e (ii) pela árvore de transmissão secundária, que tem a função de transmitir torque entre a transmissão primária e a corrente de transmissão da roda traseira, e bombear óleo lubrificante para as partes inferiores do conjunto virabrequim e das engrenagens de transmissão. - Em ambos os casos, não é possível a retirada das árvores de transmissão do motor, o que resultaria na interrupção imediata do funcionamento por falta de lubrificação do virabrequim e das árvores de transmissão. Assim, não há dúvidas de que tais peças são partes intrínsecas do motor, razão pela qual o Parecer Técnico 001/2018 indica o seu enquadramento na posição 84.83 da NCM. - A partir dos itens indicados no Anexo 2 – “Tabela contento as declarações nas quais se constatou o erro de classificação fiscal” e no Anexo 3 – “Tabela contento as declarações nas quais se constatou a ausência de LI” do Auto de Infração, a Impugnante providenciou a elaboração de laudo técnico, denominado “Parecer sobre peças relacionadas ao auto de infração nº 10283.723292/2021 -10” (doc. 03). DOCUMENTO VALIDADO EM 23/11/2023 21:28:39 - A partir do Anexo 2 do Relatório Fiscal (nomeado de “Relatório 1” no laudo técnico), foram identificados 9 (nove) itens para análise, dentre os quais se concluiu que 6 (seis) são classificados como “inerentes à mecânica de funcionamento do motor em si” e os outros 3 (três) apenas “pertencem ao conjunto do motor”. Com base no Anexo 3 (nomeado de “Relatório 2” no laudo técnico), por sua vez, foram identificados 28 (vinte e oito) itens para análise, concluindo-se, ao final, que 19 (dezenove) são “inerentes à mecânica de funcionamento do motor em si” e os outros 9 (nove) “pertencem ao conjunto do motor”. - A Impugnante entende que a classificação fiscal informada nas declarações de importação (NCM 8483.10.90 e 8483.90.00) estão corretas. Isso

porque todas as mercadorias importadas, tanto aquelas “inerentes à mecânica de funcionamento do motor em si” quanto aquelas que apenas “pertencem ao conjunto do motor”, são enquadradas como partes intrínsecas dos motores, conforme a nota 2.e da Seção XVII da NESH. - Tal fato pode ser facilmente constatado não apenas pela descrição feita pelo engenheiro técnico responsável, mas pelas próprias imagens detalhadas das referidas peças constantes no laudo (Doc. 03), bem como no Parecer Técnico 001/2018 da ABRACICLO (Doc. 02) e em quaisquer estudos técnicos que versem sobre a mecânica de funcionamento de motores de motocicletas. - Se por uma perspectiva técnica referidas peças são consideradas intrínsecas ao motor – seja porque inerentes/indispensáveis ao seu funcionamento, seja porque pertencentes ao conjunto do motor – caso a Autoridade Fiscal/Aduaneira venha a ter entendimento diverso, deve, ao menos, demonstrar com elementos técnicos os fundamentos para enquadramento diverso, sob pena de afronta ao princípio da VERDADE MATERIAL. - Ainda que se entendesse que somente as peças cujo funcionamento seja intrínseco ao motor, não bastando a mera integração ao “conjunto motor” poderiam se enquadrar na definição de “partes intrínsecas do motor”, como argumenta a autoridade aduaneira, não há dúvidas que as peças classificadas no Laudo Técnico como “inerentes à mecânica de funcionamento do motor em si” se enquadram perfeitamente na referida definição, já que são inquestionavelmente indispensáveis ao funcionamento dos motores das motocicletas, como comprovam os responsáveis técnicos. - É possível verificar, a partir do laudo técnico da Impugnante, que a maioria das peças é essencial para o funcionamento do motor, no sentido que não apenas integram o “conjunto motor”, mas garantem o início e a continuidade do seu funcionamento, para o qual são indispensáveis, conforme listadas a seguir: (i) 23212MEL D201 PLATE BRG SET: Este componente limita o movimento axial da transmissão principal. Neste modelo a transmissão é de “Troca rápida” sendo este o único elemento que a mantém no seu devido lugar. Necessário para não causar danos ao motor. DOCUMENTO VALIDADO EM 23/11/2023 21:28:39 (ii) 23010K62 B000 MAIN SHAFT ASSY/23020K62 B000 COUNTER SHAFT ASSY: Nesse projeto, o sistema de partida a pedal passa pela transmissão principal do motor. Como a moto não dispõe de partida elétrica, a transmissão principal e secundária tornam-se indispensáveis ao funcionamento do motor. Além disso, a transmissão constitui parte do sistema de lubrificação das partes móveis “Virabrequim, biela e pistão” por meio de salpico de óleo. Se retirada a transmissão do motor não haverá lubrificação, o que acarretará parada imediatamente por falta de lubrificação. (iii) 23010MJELDB00 MAIN SHAFT ASSY/23020MJELDB05 COUNTER SHAFT ASSY: Nesse projeto, o sistema de lubrificação do motor compartilha lubrificação por dentro do eixo da transmissão principal e secundária, em caso de remoção destes componentes o motor não poderá funcionar por falta de lubrificação ocasionando travamento das partes móveis tais como pistão, biela, virabrequim e comando de válvulas. (iv) 91204KPH 9011 OIL SEAL, 17X30X5: Retentor da transmissão. Como a transmissão fica alojada no motor, não é possível remover essa peça sem

comprometer o funcionamento. Este elemento veda o semi-carter do motor, sem ele motor não poderá funcionar por falta de lubrificação ocasionando travamento das partes móveis tais como pistão, biela, virabrequim e comando de válvulas. - Em relação às demais peças, classificadas no laudo técnico como “pertencentes ao conjunto motor”, cabe esclarecer que, ainda que não sejam consideradas indispensáveis para o seu funcionamento, estão necessariamente integradas no mesmo conjunto que as demais peças, possibilitando que o motor alcance a sua finalidade, que é a transmissão de força motriz para as rodas da motocicleta. São elas: (i) 11108KHA 9400 PLATE BRG SET: Este componente limita o movimento do rolamento da transmissão primária onde conecta o virabrequim à embreagem “Recebe muito esforço”. Objetivo é evitar deterioração prematura e ruído no motor a longo prazo. (ii) 91204 (RETENTOR DE ÓLEO)/23430 (EIXO FINAL)/23421 (EIXO SECUNDÁRIO)/23411 (EIXO PRIMÁRIO): O conceito de motores de motocicletas se diferencia do conceito tradicional de motores para automóveis em função da otimização dos espaços, balanceamento do conjunto para melhoria na ciclística da moto e em particular o sistema de câmbio CVT que apesar de tratar-se de componentes com finalidade de transmitir a potência gerada pelo motor à roda, em função do disposto acima encontra-se no conjunto motor. DOCUMENTO VALIDADO EM 23/11/2023 21:28:39 - A classificação mais adequada para esses itens é na posição 8483 da NCM, na medida em que se enquadram como “partes intrínsecas” do motor. Observa-se, nesse sentido, que a correta interpretação do conceito de “partes intrínsecas” é essencial para o enquadramento das mercadorias importadas, devendo ser considerado que as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado são originalmente elaboradas em inglês e francês, e somente depois são traduzidas para o português, o que eventualmente ocasiona certa perda de sentido quando lidas em português. - Na redação original do Sistema Harmonizado a expressão utilizada é “integral parts of engines or motors”, ou seja, “partes integrantes de motores” e não partes intrínsecas de motores. O termo utilizado é “integral parts” e não “intrinsic”. - A redação original da Nota Explicativa da Seção XVII é bem mais ampla do que a tradução utilizada no Brasil. A tradução de “Integral parts” seria mais adequada como “partes integrantes”, isto é, aquelas partes e peças que compõem o motor e não somente aquelas que são “intrínsecas”, ou seja, inerentes ao seu funcionamento. - Portanto, não há dúvidas que as mercadorias importadas pela Impugnante se enquadram no conceito de “partes intrínsecas”, consideradas como aquelas que compõem o conjunto motor, e não apenas aquelas inerentes à mecânica de funcionamento do motor. Dessa forma, conclui-se que a Impugnante classificou corretamente as mercadorias importadas nos códigos NCM 8483.10.90 e 8483.90.00 e, por essa razão, deve ser cancelado o Auto de Infração, com a consequente extinção do crédito tributário. DA INAPLICABILIDADE DA MULTA DE 30% PELA SUPOSTA AUSÊNCIA DE LICENÇA DE IMPORTAÇÃO – DESPROPORCIONALIDADE - Além da aplicação da multa de 1% por suposta divergência na classificação fiscal, nota-se que a Fiscalização ainda aplicou a altíssima multa de 30% (trinta por cento) sobre o valor das operações, totalizando

o montante de R\$ 7.767.968,16 (sete milhões, setecentos e sessenta e sete mil, novecentos e sessenta e oito reais e dezesseis centavos), ao argumento de suposta infração por importação de mercadoria sem licença de importação (LI) ou documento de efeito equivalente, nos termos do art. 706, I, “a” e §2º, do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro), e do art. 169, I, “b” e §§ 2º e 6º, do Decreto-Lei nº 37/1966. - Essa violação é evidenciada, no tocante à ausência de LI, quando “as mercadorias não estejam corretamente descritas, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado e sujeita a novo licenciamento não automático”, conforme o entendimento da CSRF do Carf no Acórdão nº 9303-010.201, de 10/03/2020. DOCUMENTO VALIDADO EM 23/11/2023 21:28:39 - Conforme entendimento firmado pela própria RFB e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, haveria violação ao controle aduaneiro quando, se identificado eventual erro de enquadramento fiscal, o novo enquadramento passasse a exigir emissão de licença de importação, e o contribuinte não tivesse realizado o referido licenciamento. No presente caso, no entanto, tal situação não se aplica. Isso porque, ainda que a autoridade fiscal discorde da classificação fiscal adotada pela ora Impugnante (e a divergência diz respeito exclusivamente ao enquadramento das mercadorias nos códigos da NCM nº 8483.10.90 e 8483.90.00), o fato é que em momento algum a empresa deixou de emitir as Licenças de Importação e, mais, referidas licenças foram emitidas com a DESCRIÇÃO COMPLETA dos produtos/equipamentos importados, que não deixam quaisquer dúvidas quanto às suas principais características, e, portanto, não geram quaisquer prejuízos ao controle aduaneiro. - A descrição das mercadorias importadas nas Declarações de Importação não apenas foi acatada pela Fiscalização, como foi utilizada por ela para questionar o enquadramento feito pelo contribuinte nos códigos NCM. - É importante destacar o entendimento da própria Receita Federal, no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 12/1997, de que a declaração de importação de mercadoria objeto de licenciamento com classificação fiscal errada não configura infração ao controle aduaneiro, quando o produto esteja devidamente descrito e não haja dolo ou má-fé por parte do declarante. - Segundo esse entendimento, ainda que fosse possível comprovar que a Impugnante adotou classificação incorreta das mercadorias no código NCM, e que a nova classificação fiscal (indicada pelo Fisco) demande a obtenção de licença não-automática de importação do Departamento de Operações de Comércio Exterior – DECEX (que foi substituído pela Subsecretaria de Operações de Comércio Exterior – SUEXT), não restou configurada a infração ao controle aduaneiro, sujeita à multa de 30%, pois não houve contestação pelo Fisco da descrição das mercadorias importadas, tampouco foi comprovado o dolo ou má-fé da Impugnante. - É importante ressaltar que a classificação fiscal adotada pela Impugnante encontra amparo em laudo técnico (doc. 02), o que demonstra a diligência do contribuinte na realização de suas operações de importação, e, ainda que haja divergência da Fiscalização em relação ao enquadramento no código NCM – que também deve ser demonstrado com contraprova igualmente técnica – o fato é que não se verifica, em momento algum, dolo ou má-fé da Impugnante. -

Deve-se destacar que a Impugnante obteve a licença não automática de importação para todas as mercadorias importadas (doc. 04), de modo que, ainda que prevaleça a classificação adotada pelo Fisco na NCM 8714.10.00, não há qualquer impacto sob a perspectiva do controle administrativo da importação dessas mercadorias. - As operações da Impugnante, que está situada na Zona Franca de Manaus, estão sempre sujeitas à suspensão dos tributos incidentes na importação, razão pela qual a adoção de um ou outro código NCM não possui impacto econômico direto para ela, que está interessada apenas no aspecto técnico da questão, ou seja, comprovar que as mercadorias importadas são, de fato, partes intrínsecas dos motores por ela fabricados. - O entendimento acima, lastreado no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 12/1997, é aplicado de forma pacífica no CARF, tanto pelas Turmas Ordinárias da Terceira Seção (que trata de temas aduaneiros) quanto a Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais. DOCUMENTO VALIDADO EM 23/11/2023 21:28:39 - Não restam dúvidas que a Impugnante não praticou a infração relativa à importação de mercadoria sem licença de importação, prevista no art. 706, I, "a" e §2º, do Decreto nº 6.759/2009, e do art. 169, I, "b" e §§ 2º e 6º, do Decreto-Lei nº 37/1966, tendo em vista que a descrição das mercadorias importadas está correta, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, não se constatando, intuito doloso ou má fé por parte do declarante, conforme dispõe o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 12/1997. DA INAPLICABILIDADE DA MULTA DE 1% PELA SUPOSTA CLASSIFICAÇÃO INCORRETA DA MERCADORIA NA NCM Da ausência de dolo, culpa e dano ao erário - Ainda que se entenda que a classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul foi realmente equivocada, o que só se admite pelo princípio da eventualidade, a multa aplicada não deve subsistir, em atenção ao princípio da boa-fé objetiva e da ausência de dolo ou culpa do contribuinte. - Recentemente, o Brasil se comprometeu, no plano internacional, ao ratificar internamente o Acordo sobre a Facilitação do Comércio (Decreto Legislativo nº 01/2016, promulgado pelo Decreto nº 9.326/2018), a observar, para a imposição de sanções, os fatos e as circunstâncias do caso, bem como o grau e a gravidade da infração. - Veja-se que essa disposição conflita com uma teoria da responsabilidade objetiva. Se entendermos que a responsabilização em matéria aduaneira seria objetiva, estar-se-ia diante de flagrante ofensa ao Acordo assinado pelo Brasil, vez que para a responsabilização bastaria a verificação da infração, sem se cogitar de uma análise pormenorizada dos fatos e circunstâncias que levaram à infração, e de sua gravidade. - Uma análise objetiva das infrações aduaneiras é justamente o que o Acordo visou coibir, impondo aos seus signatários que adequassem sua legislação no sentido de se verificar os reais motivos da violação e perquirir sobre a possibilidade de dolo ou culpa do agente de comércio exterior. - Outra também não é a exegese do art. 3.39 da Convenção de Quioto Revisada (Decreto Legislativo nº 56/2019, promulgado pelo Decreto nº 10.276/2020), que afasta a cominação de penalidades excessivas na hipótese de erros, caso se comprove que esses foram cometidos de boa-fé, sem intenção fraudulenta ou negligência

grosseira. - Portanto, não há outro caminho senão reconhecer a incompatibilidade do art. 94, § 2º, do Decreto-Lei nº 37/1966 com o art. 6, item 3.3 do Acordo sobre a Facilitação do Comércio e com o art. 3.39 do Anexo Específico J da Convenção de Quioto Revisada. DOCUMENTO VALIDADO EM 23/11/2023 21:28:39 - A Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (Decreto-Lei nº 4.657/1942), que é totalmente aplicável ao caso, dispõe, em seu art. 2º, §1º, que “lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior”. No caso, como há incompatibilidade entre os acordos internacionais posteriores e a norma que prevê a responsabilização objetiva em matéria aduaneira, não há outro entendimento juridicamente plausível e aceitável senão aquele que entende pela revogação desta. - Pelos Tratados recentemente ratificados pelo Brasil, não resta outra opção senão reconhecer que está superada a teoria da responsabilidade objetiva em matéria aduaneira, por completa incompatibilidade desta com os compromissos assumidos pelo país em âmbito internacional. Ademais, a responsabilidade objetiva em matéria sancionatória viola o princípio constitucional da culpabilidade, o qual decorre dos arts. 1º, III, 4º, II, 5º caput e XLVI, da CRFB/1988 e, por isso, deve ser rechaçada do ordenamento jurídico pátrio. - Portanto, a mera divergência de interpretação em relação à classificação fiscal, quando não há cobrança de tributo pago a menor, não é condição apta a fazer nascer a imposição de penalidade, seja por não haver culpa da Impugnante, seja por não haver dolo. - Malgrado todos os argumentos expostos, chama a atenção que, em relação aos exportadores, o art. 65 da Lei nº 5.025/1966, estabelece que, antes de qualquer penalização, o interessado deve ser previamente alertado e orientado pela fiscalização aduaneira sobre a forma correta de proceder. Ora, em atenção ao princípio da isonomia, esta disposição deve ser estendida a todos os cidadãos e empresas brasileiras atuantes no comércio internacional. - O que está previsto no art. 65 da Lei nº 5.025/1966 deve ser estendido aos importadores, sob pena de ofensa ao princípio da isonomia. Assim, antes de qualquer cominação de sanção deve a administração tributária orientar o contribuinte sobre a correta classificação aduaneira das mercadorias. Somente após essa correção, e caso persista o erro, é que a administração estará autorizada a penalizar o agente de comércio exterior. - Na hipótese sequer existiu dano ao erário, uma vez que a ora Impugnante goza do benefício de suspensão de alíquotas prevista pelo art. 7º do Decreto-Lei nº 288/67, referente aos veículos automotores produzidos na Zona Franca de Manaus e, em razão disso, praticamente não há diferença de alíquota em relação aos códigos NCM entendidos como corretos pela RFB e aqueles adotados pela Impugnante. Neste caso, os tribunais pátrios vêm entendendo que, em homenagem ao princípio da boa-fé, deve a penalidade ser anulada. Cita julgado do TRF4 nesse sentido. - Em homenagem ao princípio da boa-fé, deve a penalidade prevista no art. 711, I, do Decreto nº 6.759/2009 ser anulada por ausência de culpa ou dolo. Outrossim, em atenção ao princípio da isonomia, deve a autoridade administrativa primeiro orientar os contribuintes quanto a correta classificação fiscal para só

posteriormente, e caso se verifique reincidência na conduta, aplicar a sanção cabível. Por fim, não havendo dano ao erário, e de acordo com a jurisprudência pátria, deve a penalidade cominada ser totalmente anulada. Da violação aos arts. 146 e 100 do CTN – Irretroatividade do entendimento consolidado da Administração: impossibilidade de modificação do critério jurídico e práticas reiteradas da fiscalização DOCUMENTO VALIDADO EM 23/11/2023 21:28:39 - A Autoridade Alfandegária realizou, por meio do canal vermelho, a conferência aduaneira das mercadorias importadas, não constatando qualquer irregularidade na classificação fiscal adotada pela Impugnante, tanto que procedeu ao desembaraço e liberou as mercadorias. - Contudo, anos após o desembaraço aduaneiro, a fiscalização realizou a revisão das operações de importação e identificou um possível equívoco na classificação adotada pela Impugnante, o que a levou a lavrar o presente Auto de Infração. - Muito embora o Fisco tenha concordado com a classificação fiscal adotada pela Impugnante no momento do desembaraço aduaneiro - pois, repita-se, as mercadorias parametrizadas no canal vermelho sofrem conferência física e documental -, mudou a sua interpretação, alterando o critério jurídico de classificação das mercadorias importadas, o que é vedado pelo art. 146 do CTN. - Foi no intuito de preservar a segurança jurídica e impossibilitar que o fisco prejudicasse o contribuinte através da modificação do critério jurídico que o extinto Tribunal Federal de Recursos petrificou seu entendimento por meio da Súmula nº 227 (válida até os dias atuais). - A modificação nos critérios jurídicos é vedada pelo CTN e há muito respaldada pela doutrina e jurisprudência nacionais. Não é por outro motivo que os Tribunais pátrios, a exemplo do TRF4, vêm entendendo pela impossibilidade de lançamento quando do desembaraço aduaneiro realizado por meio de parametrização no canal vermelho. - Considerando que os equipamentos objeto da presente autuação fiscal já passaram pelo canal vermelho de parametrização e que, naquele momento, a autoridade aduaneira não fez qualquer exigência ou questionamento, somada à lei e aos precedentes jurisprudenciais indicados acima, requer, desde já o cancelamento do presente Auto de Infração, eis que a aplicação da modificação de critério jurídico está vedada em relação aos fatos geradores pretéritos. - A falta de questionamento ao longo dos anos, bem como o desembaraço aduaneiro das mercadorias após a verificação documental e física do equipamento, indubitavelmente, configuram "prática reiterada da administração pública" (art. 100, III do CTN), tendo criado na Impugnante a justa expectativa de que as descrições utilizadas eram suficientes para a importação destas mercadorias. Dessa forma, a aceitação reiterada dos critérios utilizados elide a aplicação de sanções. DOS PEDIDOS - Requer seja a presente Impugnação recebida e devidamente provida para: (i) cancelar o Auto de Infração, e extinguir o crédito tributário decorrente da cobrança da multa de 1% sobre o valor aduaneiro, prevista no art. 84, I, da MP nº 2.158-35/2001, tendo em vista que todas as peças foram adequadamente classificadas como "Eixo de Transmissão Primário" e "Eixo de Transmissão Secundário", nos códigos NCM 8483.10.90 e 8483.90.00, são corretamente compreendidas como "peças intrínsecas" do

motor, conforme comprovam os laudos em anexo; (ii) o cancelamento da multa de 30% sobre o valor aduaneiro, prevista no art. 169, I, “b” do Decreto-Lei nº 37/1966, uma vez as Licenças de Importação foram devidamente emitidas, ainda que não obrigatórias para as NCM 8483.10.90 e 8483.90.00 indicadas pelo contribuinte; DOCUMENTO VALIDADO EM 23/11/2023 21:28:39 (iii) por fim, caso essa Delegacia Fiscal opte por desconsiderar os Laudos e Pareceres Técnicos juntados a essa impugnação, o que se admite apenas em observância à eventualidade, e diante de sua impossibilidade técnica de avaliar se referidas peças podem, ou não, ser consideradas “peças intrínsecas” do motor de motocicletas aptas ao enquadramento nas NCM 8483.10.90 e 8483.90.00, pede, então, que seja determinada a produção de prova pericial, porquanto absolutamente NECESSÁRIA ao deslinde da questão, sob pena de afronta ao devido contraditório e ampla defesa.

A Impugnação foi parcialmente procedente, tendo sido proferido o Acórdão, assim ementado:

MERCADORIA CLASSIFICADA INCORRETAMENTE NA NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL.

É exigível a multa regulamentar prevista a legislação aduaneira quando da ocorrência de erro na classificação fiscal da mercadoria importada. A aplicação da multa prevista no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, independe de dolo ou má-fé por parte do sujeito passivo.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação, ou deixar de observar lei, decreto ou ato normativo, sob fundamento de inconstitucionalidade/ilegalidade, cujo reconhecimento encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário FALTA DE LICENCIAMENTO DE IMPORTAÇÃO. DESCRIÇÃO COMPLETA DA MERCADORIA. INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA AO CONTROLE DAS IMPORTAÇÕES. INOCORRÊNCIA.

Não constitui infração administrativa ao controle das importações, a importação desamparada de guia de importação ou documento equivalente, quando a mercadoria houver sido descrita com todos os elementos necessários à sua identificação e correta classificação tarifária na NCM/TEC, e não se constate intuito doloso ou má-fé por parte do importador.

PEDIDO DE PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO. Deve ser indeferido, fundamentadamente, o pedido de perícia considerado desnecessário para o julgamento da lide.

Em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente sustenta que os eixos de transmissão constituem partes intrínsecas do motor, razão pela qual devem ser classificados na posição 8483 (árvores e eixos de transmissão), com fundamento:

* nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH);

* no Parecer Técnico nº 001/2018; e

* na análise técnica apresentada, segundo a qual os eixos não podem ser removidos do motor sem comprometer seu funcionamento.

Diante disso, conclui que a classificação fiscal adotada pela empresa está correta, uma vez que os eixos de transmissão configuram componentes essenciais do motor, e não meros acessórios de motocicleta, justificando-se, assim, sua classificação na NCM 8483.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Neiva Aparecida Baylon**, Relator

O recurso voluntário foi interposto em face do Acordo nº 107-024.591, proferido pela 10ª Turma da 7ª Delegação de Julgamento da Receita Federal do Brasil, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pela Recorrente.

Como se verifica, a única questão controvertida do presente recurso diz respeito à multa de 1% de que trata o *art. 711 do Decreto nº 6.759/2009*.

Contudo, a Lei Complementar nº 227, de 2026, revogou expressamente o artigo 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, conforme disposto em seu artigo 181, inciso II.

Tal revogação eliminou a base normativa que fundamentava a imposição da multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro. Essa revogação encontra respaldo no princípio da retroatividade benigna, previsto no artigo 106, inciso II, do Código Tributário Nacional, segundo o qual a lei deve retroagir quando deixa de definir determinada conduta como infração. Ao revogar o dispositivo que tipificava a infração de classificação incorreta de mercadoria como ensejadora de multa de 1%, a Lei Complementar nº 227/2026 reconheceu que tal penalidade não mais se justificava no ordenamento jurídico tributário.

Portanto, a multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro não encontra mais fundamento legal, devendo ser cancelada.

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário para dar-lhe provimento.

ACÓRDÃO 3002-004.389 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10283.723292/2021-10

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon

DOCUMENTO VALIDADO