



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10480.723533/2015-56
ACÓRDÃO	3001-004.190 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INTERNATIONAL COMMERCE RECIFE S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2011, 2012, 2013

NULIDADE. HIPÓTESES LEGAIS. NÃO CONFIGURAÇÃO.

Não se declara nulidade quando ausentes as hipóteses legais de incompetência da autoridade ou de preterição do direito de defesa, e quando não demonstrado prejuízo ao contraditório e à ampla defesa.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A prova pericial pode ser indeferida quando os elementos constantes dos autos forem suficientes à formação da convicção do julgador e a diligência requerida não se mostrar indispensável à solução da controvérsia.

Assunto: Classificação de Mercadorias

Exercício: 2011, 2012, 2013

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. CENTRAL MULTIMÍDIA AUTOMOTIVA. EQUIPAMENTO MULTIFUNCIONAL. GPS. FUNÇÃO PREPONDERANTE NÃO DEMONSTRADA. RGI 3.C.

A central multimídia automotiva dotada de múltiplas funções de áudio, vídeo, navegação e comunicação, sem função preponderante demonstrada, classifica-se, pela RGI 3.c, na posição situada em último lugar, na ordem numérica, dentre as suscetíveis de consideração. A presença de sistema GPS não basta, por si só, para caracterizar a mercadoria como aparelho de radionavegação.

REVISÃO ADUANEIRA. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. DESEMBARAÇO ANTERIOR. ART. 100 DO CTN.

O desembaraço aduaneiro anterior, ainda que em canal de conferência, não impede a revisão aduaneira da classificação fiscal no prazo legal, nem configura, por si só, prática administrativa reiterada apta a afastar o lançamento.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 2011, 2012, 2013

MULTA POR ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. ART. 84 DA MP Nº 2.158-35/2001. REVOGAÇÃO. LEI COMPLEMENTAR Nº 227/2026. RETROATIVIDADE BENIGNA. CONHECIMENTO DE OFÍCIO.

Revogado o suporte legal da multa de 1% por erro de classificação fiscal, aplica-se de ofício a retroatividade benigna aos processos ainda não definitivamente julgados, nos termos do art. 106, II, do CTN. O art. 84 da MP nº 2.158-35/2001 consta como revogado pela Lei Complementar nº 227/2026 no texto oficial atualizado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares, conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, de ofício quanto à matéria superveniente de ordem pública, apenas para cancelar a multa de 1% por erro de classificação fiscal, em razão da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, do CTN, mantendo-se o crédito tributário remanescente.

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Larissa Cassia Favaro Boldrin, Leandro Wilhelm Wolff, Marco Unaian Neves de Miranda, Marina Righi Rodrigues Lara (substituto[a] integral), Sergio Roberto Pereira Araujo, Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente).

RELATÓRIO

Adoto em parte o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos:

“Trata o presente processo de Autos de Infração (fls. 773-833) e concernente Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 843-863) lavrados para exigência de Crédito Tributário no valor de R\$ 1.600.533,02, em desfavor da empresa INTERNATIONAL COMMERCE RECIFE S.A., CNPJ nº 04.665.157/0001-97, referentes às diferenças de recolhimento no que se refere ao Imposto de Importação (II), ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e às respectivas Multa de Ofício e Juros de Mora, bem como, à Multa por erro de classificação.

TABELA 1 – DETALHAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Descrição do Item	Valor (R\$)
Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)	
Imposto (Principal)	132.169,08
Juros de Mora	39.543,90
Multa	99.126,81
Valor do Crédito Apurado (IPI)	270.839,79
Imposto de Importação (II)	
Imposto	633.243,77
Juros de Mora	186.702,99
Multa	474.932,83
Valor do Crédito Apurado (II)	1.294.879,59
Multa/Juros Diversos Independentes	
Multa	34.813,64
Juros Isolados	0,00
Valor do Crédito Apurado (Diversos)	34.813,64
Valor total do Crédito Tributário Lançado:	R\$ 1.600.533,02

Depreende-se do presente Auto de Infração que a empresa INTERNATIONAL COMMERCE RECIFE S.A., CNPJ nº 04.665.157/0001-97, doravante denominada apenas de INTERNATIONAL COMMERCE, registrou as Declarações de Importação (DIs) e respectivas Adições conforme Quadro 1, a seguir:

QUADRO 1 – DIs e RESPECTIVAS ADIÇÕES

DI/ADIÇÃO	DI/ADIÇÃO	DI/ADIÇÃO	DI/ADIÇÃO	DI/ADIÇÃO
11/0009129-9/001	11/0778363-3/001	11/2060985-4/001	12/0874682-2/001	12/1848041-8/006
11/0081916-0/021	11/0954172-6/001	11/2215869-8/002	12/0874682-2/002	12/2093489-7/006
11/0081916-0/022	11/1361324-8/009	11/2415319-7/004	12/0943842-0/001	12/2244755-1/001
11/0081916-0/023	11/1678675-5/002	12/0052316-6/003	12/1334838-4/001	12/2426699-6/001
11/0177427-6/004	11/1678675-5/004	12/0202925-8/001	12/1356883-0/001	13/0286290-3/001
11/0601990-5/002	11/1678675-5/005	12/0549255-2/001	12/1633414-7/001	
11/0605462-0/001	11/1784357-4/001	12/0555682-8/001	12/1646801-1/001	
11/0605491-3/001	11/1991946-2/003	12/0692109-0/001	12/1848041-8/001	

Informa a fiscalização que nas DIs, registradas nos anos de 2010 até 2013, no que tange às mercadorias declaradas como como "CENTRAIS (DE) MULTIMÍDIA" e "CENTRAIS COM NAVEGADOR GPS", doravante designadas simplesmente como "CENTRAIS", destinadas a diversas marcas e modelos de veículos automotores (automóveis) a impugnante classificou o produto inicialmente na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) da Tarifa Externa Comum (TEC) no código NCM 8543.70.99 (sem maiores explicações), e posteriormente, alegando ser o GPS a função principal do produto, no código NCM 8526.91.00. No código 8543.70.99 recolheu o Imposto de Importação (II) na alíquota de 12% e Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) de 10%, e no código NCM 8526.91.00 com tributação de II em 0% (zero) e IPI em 20%. O uso das citadas NCM's resultou no recolhimento em valores menores de tributos.

QUADRO 2 – DIS CLASSIFICADAS com NCM 8543.70.99 ou NCM 8521.91.00

NCM	Declaração (DI)	II %	IPI %
8543.70.99	11/0009129-9 (adição 001) 11/0081916-0 (adições 021/022/023) 11/0177427-6 (adição 04)	12,00	10,00
8526.91.00	Demais declarações fiscalizadas	0,00	20,00

Alega a fiscalização que o produto da lide apresenta várias funções, julgando ser impossível determinar-se qual a função preponderante, porque não existe sob nenhum ponto de vista, objetivo ou subjetivo, uma função dita como principal.

Conclui a Autoridade Lançadora que em razão desse fato o produto deve ser classificado no código NCM 8528.72.00, com alíquota de 20% do Imposto de Importação e de 20% de Imposto Sobre Produtos Industrializados.

QUADRO 3 – CLASSIFICAÇÃO ADOTADA PELA FISCALIZAÇÃO

NCM	Declaração (DI)	II %	IPI %
8528.72.00	Todas as restantes conforme Quadro 1	20,00	20,00

Argumenta a Autoridade Fiscal que a presente ação fiscal visa recompor os valores recolhidos desses tributos, até mesmo para inibir uma concorrência desleal com a indústria nacional e com os importadores que utilizam o código NCM correto.

Registre-se que este julgamento se atém a classificação de um único produto, qual seja: "CENTRAIS MULTIMÍDIAS", destinadas a diversas marcas e modelos de veículos automotores (automóveis).

As alegações apresentadas tanto pela fiscalização, quanto pela impugnante, no que se refere a classificação da mercadoria, palco da lide atual, serão analisadas por este julgador no Voto deste Acórdão.

A empresa INTERNATIONAL COMMERCE tomou ciência por abertura de mensagem do presente Auto de Infração no dia 20/07/2015 (fl. 1.546) Apresentou sua impugnação (fls. 1.547-1.647), de forma tempestiva em 19/08/2015 (fls.1.547).

Em 22/11/2022, a 10ª Turma da DRJ09 julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário lançado.

A decisão recorrida entendeu que a classificação fiscal da mercadoria deve ser realizada com base em sua real natureza e características técnicas e merceológicas, mediante aplicação das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado. Quanto ao pedido de perícia, concluiu que os elementos constantes dos autos eram suficientes para a formação do convencimento, não havendo cerceamento do direito de defesa.

A DRJ registrou que a controvérsia consistia em definir se as centrais multimídia possuíam função principal de radionavegação, a justificar a classificação na NCM 8526.91.00, por aplicação da RGI 3.b, ou se, diante da impossibilidade de identificação de função preponderante entre as diversas funções do equipamento, deveria ser aplicada a RGI 3.c, com classificação na NCM 8528.72.00. Ao final, manteve a classificação fiscal adotada pela fiscalização.

Cientificada da decisão, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário.

No recurso, alega, preliminarmente, cerceamento do direito de defesa em razão do indeferimento do pedido de perícia técnica. Afirmar que a prova pericial seria necessária para demonstrar que a função GPS possui valor preponderante no custo final do produto, o que atrairia a aplicação da RGI 3.b e confirmaria a classificação fiscal adotada nas declarações de importação.

Também sustenta a nulidade da decisão recorrida por ausência de enfrentamento da Resolução CONTRAN nº 242/2007. Segundo a recorrente, essa norma permitiria a utilização de equipamentos destinados à orientação do condutor e importaria restrições à geração de imagens para fins de entretenimento em veículos automotores, o que impediria considerar a função televisão como determinante para a classificação fiscal da mercadoria.

Quanto ao mérito, afirma que “central multimídia” é denominação comercial genérica atribuída a equipamento multifuncional instalado em veículo automotor, normalmente no local do aparelho de áudio. Defende que a função GPS é a função preponderante, razão pela qual a mercadoria deveria ser classificada na NCM 8526.91.00. Subsidiariamente, sustenta a possibilidade de enquadramento como aparelho de radiodifusão automotivo, afastando-se a classificação adotada pela fiscalização na NCM 8528.72.00.

A recorrente invoca, ainda, a existência de práticas reiteradas da fiscalização, nos termos do art. 100 do CTN, ao argumento de que diversas operações de importação foram submetidas ao despacho aduaneiro perante a mesma unidade, inclusive com parametrização em canais de conferência, sem questionamento anterior da classificação fiscal utilizada.

Por fim, requer a aplicação da Súmula nº 227 do extinto Tribunal Federal de Recursos, segundo a qual a mudança de critério jurídico adotado pelo Fisco não autoriza a revisão de lançamento.

Ao final, pede a nulidade da decisão de primeira instância ou, no mérito, o provimento do Recurso Voluntário, para que seja reformado o acórdão recorrido e cancelado o Auto de Infração.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **Luiz Carlos de Barros Pereira**, Relator.

1. Conhecimento do recurso voluntário

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

2. Delimitação da controvérsia

Discute-se nos autos a classificação fiscal de mercadorias importadas pela recorrente, descritas nas declarações de importação como “central multimídia” e “central multimídia com GPS”, destinadas à instalação em veículos automotores.

A fiscalização verificou que a contribuinte classificou tais mercadorias, inicialmente, no código NCM 8543.70.99 e, em momento posterior, no código NCM 8526.91.00, sob a alegação de que a função de radionavegação por GPS seria a função principal do equipamento.

A autoridade fiscal entendeu que as mercadorias não se caracterizam como simples aparelhos de GPS, mas como equipamentos automotivos multifuncionais, dotados de diversas funções integradas, tais como tela sensível ao toque, sistema de navegação por GPS, receptor de TV, rádio AM/FM, reprodução de áudio e vídeo, DVD/CD, Bluetooth, entradas USB e SD, dentre outras. Por não identificar função preponderante, aplicou a RGI 3.c e reclassificou as mercadorias no código NCM 8528.72.00.

A decisão recorrida julgou improcedente a impugnação e manteve integralmente o crédito tributário.

No recurso voluntário, a contribuinte reitera, em síntese, as seguintes alegações: nulidade por cerceamento de defesa, em razão do indeferimento de prova pericial; nulidade por ofensa aos princípios da impessoalidade e da verdade material; prevalência da função GPS, com aplicação da RGI 3.b; impossibilidade de atribuir relevância à função TV/entretenimento em razão da Resolução CONTRAN nº 242/2007; classificação subsidiária como aparelho de radiodifusão automotivo; aplicação do art. 100 do CTN e da Súmula nº 227 do antigo TFR; e afastamento das penalidades.

Passo à análise.

3. Preliminares

3.1. Cerceamento de defesa. Pedido de perícia

A recorrente sustenta que houve cerceamento de defesa porque não foi realizada perícia destinada a demonstrar que o sistema de GPS teria maior valor agregado no conjunto importado.

A preliminar não merece acolhida.

A prova pericial, no processo administrativo fiscal, não constitui providência obrigatória sempre que requerida pela parte. Cabe ao julgador verificar se a prova pretendida é necessária para a solução da controvérsia, podendo indeferi-la quando os elementos constantes dos autos forem suficientes para formar sua convicção.

No caso, a existência da função GPS não é controvertida. Também não se controverte que os equipamentos importados possuíam diversas outras funcionalidades, inclusive recepção de TV, rádio AM/FM, reprodução de áudio e vídeo, DVD/CD, Bluetooth, entradas auxiliares e tela própria.

A divergência reside em saber se a função GPS, dentre as várias funções integradas no equipamento, é apta a conferir o caráter essencial à mercadoria, para fins de classificação fiscal.

É certo que o valor dos componentes pode, em tese, ser considerado na identificação da característica essencial da mercadoria. A própria lógica da RGI 3.b e de suas Notas Explicativas admite que a característica essencial possa decorrer, conforme o caso, da natureza dos componentes, do volume, da quantidade, do peso, do valor ou da importância de uma das matérias ou funções tendo em vista a utilização da mercadoria.

Daí não decorre, porém, que toda controvérsia envolvendo equipamento multifuncional imponha, necessariamente, perícia de decomposição de custos.

A classificação fiscal deve recair sobre a mercadoria tal como apresentada ao despacho, considerada como um todo. No caso das centrais multimídia, as funções não se apresentam como partes autônomas comercialmente destacadas, mas como funcionalidades

integradas em uma unidade concebida para operação conjunta. A tela, o sistema de áudio, a placa de processamento, a interface de usuário e as conexões internas servem, ao mesmo tempo, a diversas funções do aparelho, inclusive à navegação, à reprodução de mídia, à recepção de sinais e à comunicação.

Assim, a apuração isolada do custo de determinado módulo ou componente não resolveria, por si só, a classificação fiscal. Ainda que se admita que o GPS possa ter custo relevante, seria necessário demonstrar que ele confere ao conjunto, como mercadoria apresentada à importação, a sua característica essencial. E essa conclusão não decorre automaticamente de uma decomposição de preços.

Os documentos dos autos já permitem a identificação suficiente da mercadoria e de suas funções. A perícia pretendida teria utilidade limitada à comprovação de um dos possíveis elementos de análise, mas não se mostra indispensável para a solução jurídica da controvérsia, que depende da aplicação das Regras Gerais de Interpretação à mercadoria multifuncional efetivamente importada.

Ademais, a decisão recorrida não se limitou a afirmar, em abstrato, a desnecessidade da prova pericial. Ela registrou elementos técnicos extraídos de laudo produzido em processo anterior envolvendo a mesma contribuinte e mercadoria de mesma natureza, no qual a decomposição de custos não confirmou a prevalência econômica do GPS. Esses elementos, embora não sejam tomados como prova automática para todas as operações ora autuadas, reforçam que a perícia pretendida não se mostrava indispensável para a solução da controvérsia classificatória.

Não há, portanto, cerceamento de defesa.

Rejeito a preliminar.

3.2. Alegada impessoalidade e ausência de busca da verdade material

A recorrente sustenta, ainda, que o lançamento seria nulo em razão de linguagem supostamente pessoal e subjetiva empregada no relatório fiscal.

Também aqui não lhe assiste razão.

Sem prejuízo de se reconhecer que algumas passagens do relatório fiscal poderiam ter sido redigidas de forma mais técnica e menos enfática, tal circunstância não implica, por si só, nulidade do lançamento.

A validade do auto de infração deve ser examinada a partir da suficiência da descrição dos fatos, da indicação do enquadramento legal e da possibilidade de o sujeito passivo exercer plenamente o contraditório e a ampla defesa.

No presente caso, o auto de infração e o relatório fiscal identificaram as declarações de importação, as adições envolvidas, as classificações adotadas pela contribuinte, a classificação

considerada correta pela fiscalização, a descrição das mercadorias e os fundamentos normativos da reclassificação. A recorrente compreendeu perfeitamente a acusação fiscal, apresentou impugnação, renovou suas razões em recurso voluntário e enfrentou todos os pontos relevantes da autuação.

Não se verifica prejuízo concreto ao direito de defesa.

Eventuais excessos de linguagem não transformam divergência de mérito em vício formal invalidante.

Rejeito a preliminar.

3.3. Alegada omissão quanto à Resolução CONTRAN nº 242/2007

A recorrente também afirma que a decisão recorrida teria deixado de enfrentar adequadamente o argumento relativo à Resolução CONTRAN nº 242/2007.

Não há nulidade.

A autoridade julgadora não está obrigada a rebater um a um todos os argumentos da parte, desde que enfrente as questões necessárias à solução da lide. De todo modo, por se tratar de argumento diretamente relacionado à definição da função essencial do equipamento, a matéria será examinada no mérito deste voto.

Rejeito a preliminar.

4. Mérito

4.1. Regras aplicáveis à classificação fiscal

A classificação fiscal de mercadorias deve ser feita com base na natureza objetiva do produto, tal como apresentado ao despacho aduaneiro, e mediante aplicação das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado.

Tratando-se de mercadoria que reúne diversas funções, deve-se verificar, em primeiro lugar, se uma delas confere o caráter essencial ao conjunto. Se possível identificar essa função, a classificação seguirá a regra correspondente. Se, porém, não for possível determinar a função preponderante, a mercadoria deve ser classificada na posição situada em último lugar, na ordem numérica, dentre aquelas suscetíveis de consideração, nos termos da RGI 3.c.

A controvérsia, portanto, resume-se a saber se a função GPS confere a característica essencial às centrais multimídia importadas ou se, diversamente, estamos diante de equipamentos multifuncionais sem função preponderante identificável.

4.2. Identificação da mercadoria importada

Os documentos dos autos demonstram que as mercadorias importadas não são aparelhos simples de radionavegação por GPS.

Também não são meros aparelhos de rádio automotivo.

Trata-se de centrais multimídia automotivas, dotadas de múltiplas funções integradas em um mesmo equipamento: tela sensível ao toque, sistema de radionavegação por GPS, receptor de TV, rádio AM/FM, reprodução de áudio e vídeo, DVD/CD, Bluetooth, entradas USB e SD, comandos de mídia e integração com outros dispositivos.

A própria descrição comercial utilizada nas declarações de importação — “central multimídia” e “central multimídia com GPS” — é compatível com essa conclusão.

O GPS é, sem dúvida, função relevante do aparelho. Mas a presença dessa função não basta para caracterizar todo o conjunto como aparelho de radionavegação. A mercadoria importada foi concebida para reunir, em um só corpo, recursos de áudio, vídeo, navegação, comunicação e entretenimento.

Nesse contexto, não se identifica, a partir dos elementos dos autos, uma função que se imponha objetivamente sobre as demais.

A utilidade predominante do equipamento pode variar conforme o usuário, o veículo, o trajeto, a finalidade de uso e as preferências do consumidor. Para alguns, a navegação será mais relevante; para outros, a reprodução de mídia, o rádio, o Bluetooth, a câmera de ré, a TV ou a integração com dispositivos externos terão maior importância. Essa variação de uso é justamente característica de uma central multimídia.

Não se trata, portanto, de negar relevância ao GPS. Trata-se de reconhecer que a mercadoria, como apresentada à importação, possui natureza multifuncional e não teve demonstrada uma função essencial única.

4.3. Da função GPS e da RGI 3.b

A recorrente pretende a aplicação da RGI 3.b, sustentando que a função de radionavegação por GPS confere a característica essencial da mercadoria.

O argumento não convence.

Como já assinalado, o valor dos componentes pode, em tese, ser considerado para a identificação da característica essencial. Esse critério, contudo, não atua de forma isolada nem automática. A classificação fiscal deve considerar a mercadoria como um todo, sua estrutura, suas funções, sua forma de apresentação e sua utilização objetiva.

No caso concreto, a central multimídia não é comercializada como módulo de GPS ao qual se agregam acessórios secundários. Ao contrário, o produto reúne diversas

funcionalidades integradas, todas dependentes de componentes comuns, como tela, sistema de áudio, placas internas, comandos, conexões e interface de operação.

A tela, por exemplo, não serve apenas ao GPS. Ela também viabiliza o uso da TV, da câmera de ré, da reprodução de vídeo, da navegação pelos menus e de outras funções. O sistema de áudio, por sua vez, serve ao GPS, ao rádio, ao DVD/CD, ao Bluetooth e à reprodução de arquivos. O mesmo ocorre com a interface de comando e com os demais elementos de integração do equipamento.

Por isso, não basta apontar que determinado componente relacionado ao GPS possui valor expressivo. Seria necessário demonstrar que, no conjunto da mercadoria, a função de radionavegação é aquela que lhe dá identidade essencial. Os elementos dos autos não conduzem a essa conclusão.

A função GPS é uma das funções do equipamento, mas não se sobrepõe objetivamente às demais. A característica própria da mercadoria é justamente a reunião de funções multimídia em uma unidade automotiva.

Também sob o aspecto econômico, os elementos dos autos não favorecem a tese da recorrente. A decisão recorrida registrou dados de laudo técnico produzido em processo anterior envolvendo a mesma contribuinte e mercadoria de mesma natureza, no qual a composição de custos das centrais multimídia indicou a Tela LCD como item de maior valor, com USD 119,54, seguida do Subconjunto GPS, com USD 69,87. A conclusão extraída daquele exame não foi a de que o GPS conferia, por seu valor, a característica essencial ao conjunto, mas justamente a de que as centrais reuniam múltiplas funções sem preponderância objetiva de uma delas.

Não sendo possível determinar a função principal, afasta-se a aplicação da RGI 3.b em favor da posição 8526.

Correta, assim, a aplicação da RGI 3.c, com a classificação na posição situada em último lugar, na ordem numérica, dentre as suscetíveis de consideração. Dentre as posições pertinentes às funções desempenhadas pelo equipamento, prevalece a posição 8528, alcançando-se o código NCM 8528.72.00.

Ressalte-se que essa conclusão não significa afirmar que a função televisão seja, em si, a função principal da mercadoria. A classificação na posição 8528 decorre da regra aplicável quando não se consegue determinar função preponderante. O fundamento é a RGI 3.c, e não a eleição da TV como função essencial.

4.4. Da Resolução CONTRAN nº 242/2007 e da utilização da mercadoria

A recorrente sustenta que a função TV ou entretenimento não poderia ser considerada para fins de classificação fiscal, pois a Resolução CONTRAN nº 242/2007 restringe a utilização de equipamentos geradores de imagens em veículos automotores.

O argumento merece exame, mas não altera a conclusão.

As Notas Explicativas da RGI 3.b admitem que a característica essencial possa ser determinada, entre outros fatores, pela importância de uma das matérias ou funções tendo em vista a utilização da mercadoria. A utilização, portanto, pode ser elemento relevante na análise classificatória.

Isso, contudo, não significa que a classificação fiscal deva considerar apenas as funções que podem ser usadas pelo condutor enquanto o veículo está em movimento.

A utilização relevante, para fins de classificação, é a utilização objetiva e ordinária da mercadoria tal como apresentada. A central multimídia automotiva é instalada no veículo para reunir funções de navegação, áudio, vídeo, recepção de sinais, comunicação e integração com outros dispositivos. A legislação de trânsito pode limitar determinadas formas de uso, especialmente aquelas que possam comprometer a atenção do condutor, mas não elimina a existência técnica nem a função objetiva dos recursos de vídeo, TV ou reprodução de imagens.

A Resolução CONTRAN nº 242/2007 disciplina a instalação e a utilização de equipamentos geradores de imagem em veículos. Ela não é norma de classificação fiscal e não transforma, por si só, uma central multimídia multifuncional em aparelho de radionavegação.

Além disso, a restrição normativa não é absoluta em relação a toda e qualquer imagem. A própria regulamentação distingue funções de orientação, auxílio à condução, visualização interna ou externa e entretenimento, estabelecendo condições específicas de uso. Logo, não se pode extrair dessa norma a conclusão de que as funções de vídeo, imagem ou TV sejam inexistentes ou irrelevantes para fins de classificação fiscal.

De todo modo, como já destacado, a classificação na NCM 8528.72.00 não decorre de se afirmar que a função TV seja principal. Decorre da impossibilidade de identificar função preponderante e da consequente aplicação da RGI 3.c.

Rejeito, portanto, o argumento.

4.5. Classificação subsidiária como aparelho de radiodifusão automotivo

A recorrente sustenta, subsidiariamente, que a mercadoria poderia ser classificada como aparelho de radiodifusão automotivo.

A tese não procede.

A presença de rádio AM/FM não descaracteriza a natureza multifuncional do equipamento. A mercadoria possui, além da recepção de radiodifusão, tela, GPS, receptor de TV, reprodução de áudio e vídeo, DVD/CD, Bluetooth, entradas auxiliares e recursos de integração com outros dispositivos.

A classificação como aparelho de radiodifusão automotivo elegeria uma das funções do equipamento sem demonstração de que essa função confira o caráter essencial ao conjunto.

Pelas mesmas razões que impedem a classificação como simples aparelho de GPS, também não se justifica a classificação como mero aparelho de rádio automotivo.

Rejeito a pretensão subsidiária.

4.6. Jurisprudência administrativa. Precedente da International e distinção do caso Honda

A recorrente invoca precedentes administrativos que teriam admitido a classificação de equipamentos automotivos multifuncionais na NCM 8526.91.00.

A jurisprudência administrativa, porém, demonstra que a solução depende das características concretas da mercadoria e da possibilidade, ou não, de identificar função essencial.

No Acórdão CARF nº 3402-009.112, envolvendo a própria International Commerce Recife Ltda., discutiu-se a classificação de mercadoria substancialmente semelhante, também denominada “central multimídia” para veículos. O equipamento reunia funções de TV, rádio AM/FM, DVD, GPS, USB, leitor de cartão SD, Bluetooth, interface para iPod e entrada externa de áudio e vídeo. O Colegiado concluiu que não havia função preponderante e manteve a classificação na NCM 8528.72.00, por aplicação da RGI 3.c.

Esse precedente não vincula este julgamento, mas possui relevante força persuasiva, pois envolve a mesma contribuinte e mercadoria de natureza semelhante à examinada nestes autos.

Diversa foi a situação analisada no Acórdão CARF nº 3402-009.892, relativo à Honda Automóveis do Brasil Ltda.

Naquele processo, a mercadoria era descrita como “conjunto de unidade de radionavegação de veículos automóveis”, e a controvérsia classificatória se dava entre a posição 8526, relativa à radionavegação, e a posição 8527, relativa a aparelhos receptores de radiodifusão automotivos. Não se discutia, como aqui, a classificação na posição 8528, relativa a aparelhos receptores de televisão.

Além disso, naquele caso específico, o Colegiado entendeu que os elementos dos autos permitiam identificar a característica essencial pelo valor, concluindo que a função de radionavegação prevalecia sobre a função de radiodifusão.

O caso Honda, portanto, não estabelece uma regra geral segundo a qual toda central multimídia com GPS deva ser classificada na NCM 8526.91.00. Ele apenas reconhece que, diante de circunstâncias específicas e de prova própria daquele processo, a função de radionavegação podia prevalecer sobre a função de radiodifusão.

No presente processo, a situação é distinta. As mercadorias foram descritas como centrais multimídia, possuem multiplicidade de funções e incluem, entre outros recursos, receptor de TV. A fiscalização não pretendeu classificá-las como aparelhos de radiodifusão, mas como aparelhos enquadráveis na posição 8528, por aplicação da RGI 3.c.

Por isso, o precedente mais próximo é o da própria International Commerce Recife, no qual se manteve a classificação das centrais multimídia na NCM 8528.72.00.

4.7. Soluções de consulta, art. 100 do CTN e Súmula nº 227 do TFR

A recorrente sustenta que soluções de consulta e a conduta anterior da fiscalização demonstrariam aceitação da classificação por ela adotada, invocando o art. 100 do CTN e a Súmula nº 227 do antigo TFR.

Não assiste razão à recorrente.

Soluções de consulta proferidas em relação a terceiros não possuem efeito vinculante em favor da recorrente. A classificação fiscal depende das características concretas da mercadoria importada, e eventual solução emitida para outro consulente, com base em descrição própria, não vincula a administração em relação a operações diversas.

Além disso, a existência de soluções administrativas em mais de um sentido demonstra que a matéria era controvertida, mas não configura prática administrativa uniforme e reiterada em favor da classificação pretendida pela recorrente.

O art. 100 do CTN exige atos normativos, decisões administrativas dotadas de eficácia normativa ou práticas reiteradas da autoridade administrativa. O desembaraço anterior de mercadorias, ainda que submetidas a canal de conferência, não equivale a ato normativo nem impede a revisão aduaneira dentro do prazo legal.

A revisão aduaneira existe justamente para permitir à Administração, após o desembaraço, verificar a regularidade do pagamento dos tributos e a exatidão das informações prestadas pelo importador, inclusive quanto à classificação fiscal.

Também não se aplica a Súmula nº 227 do antigo TFR. O caso não trata de alteração de critério jurídico em relação a lançamento anterior regularmente constituído. Trata-se de revisão da classificação fiscal declarada pelo importador em operações de importação sujeitas ao controle aduaneiro posterior.

Rejeito, portanto, a alegação.

5. Penalidades, juros e retroatividade benigna

Mantida a reclassificação fiscal das mercadorias, subsistem as diferenças de Imposto de Importação e de IPI apuradas pela fiscalização, bem como a multa de ofício e os juros de mora incidentes sobre tais diferenças.

Antes, porém, de concluir quanto à integralidade das penalidades lançadas, cumpre examinar, de ofício, a subsistência da multa de 1% por erro de classificação fiscal.

É certo que o recurso voluntário não desenvolve capítulo autônomo especificamente voltado à multa de 1% prevista no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001. Ocorre que a questão ora examinada decorre de legislação superveniente à interposição do recurso, possui natureza exclusivamente jurídica e diz respeito à retroatividade benigna em matéria sancionatória, aplicável aos processos ainda não definitivamente julgados, nos termos do art. 106, inciso II, do CTN. Trata-se, portanto, de matéria de ordem pública, cognoscível de ofício pelo julgador administrativo.

No presente caso, a multa por classificação incorreta foi lançada com fundamento no art. 84, caput e inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, no art. 69 da Lei nº 10.833/2003 e no art. 711 do Decreto nº 6.759/2009. Trata-se da multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul.

Ocorre que, supervenientemente, a Lei Complementar nº 227/2026 revogou os dispositivos legais que davam suporte à multa ora examinada. Em se tratando de processo ainda não definitivamente julgado, impõe-se a aplicação da retroatividade benigna, para afastar a penalidade por erro de classificação fiscal.

Ressalte-se que a exclusão ora determinada limita-se à multa de 1% por erro de classificação fiscal. Não alcança as diferenças de tributos decorrentes da reclassificação, a multa de ofício incidente sobre a falta ou insuficiência de recolhimento de II e IPI, nem os juros de mora correspondentes ao crédito tributário principal.

Também não há substituição automática da penalidade revogada por eventual nova penalidade prevista na legislação do IBS/CBS, pois se trata de infração distinta, vinculada a outro regime jurídico e a obrigações acessórias próprias dos novos tributos.

Assim, deve ser cancelada a multa de 1% por erro de classificação fiscal, no valor originário de R\$ 34.813,64, bem como os acréscimos que eventualmente incidam sobre essa rubrica.

6. Conclusão

Diante do exposto, voto por rejeitar as preliminares, conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, de ofício quanto à matéria superveniente de ordem pública, apenas para cancelar a multa de 1% por erro de classificação fiscal, em razão da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, do CTN, mantendo-se o crédito tributário remanescente.

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira

ACÓRDÃO 3001-004.190 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10480.723533/2015-56

DOCUMENTO VALIDADO