



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10611.001857/2010-92
ACÓRDÃO	3004-000.202 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FCA FIAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 2006, 2007, 2009, 2010

REVISÃO ADUANEIRA. INEXISTÊNCIA DE ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. SÚMULA CARF Nº 216.

Nos termos da Súmula CARF nº 216: "O desembaraço aduaneiro não é instituto homologatório do lançamento e a realização do procedimento de "revisão aduaneira", com fundamento no art. 54 do Decreto-Lei nº 37/1966, não implica "mudança de critério jurídico" vedada pelo art. 146 do CTN, qualquer que seja o canal de conferência aduaneira" (vigência desde 04/10/2024).

MULTA REGULAMENTAR. ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. REVOGAÇÃO PELA LC Nº 227/2026.

A multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria, com fundamento na Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, caput; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, §1º, foi revogada pelo art. 181, da Lei Complementar nº 227/2026, DOU 15/01/2026.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2006, 2007, 2009, 2010

PIS-IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS E DAS PRÓPRIAS CONTRIBUIÇÕES. INCONSTITUCIONALIDADE. ADEQUAÇÃO. RE 559.937.

Em face do efeito vinculante da declaração de inconstitucionalidade da inclusão do ICMS e das próprias contribuições nas bases de cálculo do PIS-Importação, devem as exigências correspondentes serem adequadas, mediante expurgo das parcelas consideradas indevidas.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2006, 2007, 2009, 2010

COFINS-IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS E DAS PRÓPRIAS CONTRIBUIÇÕES. INCONSTITUCIONALIDADE. ADEQUAÇÃO. RE 559.937.

Em face do efeito vinculante da declaração de inconstitucionalidade da inclusão do ICMS e das próprias contribuições nas bases de cálculo da COFINS-Importação, devem as exigências correspondentes serem adequadas, mediante expurgo das parcelas consideradas indevidas.

Assunto: Classificação de Mercadorias

Exercício: 2006, 2007, 2009, 2010

ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

É exigível a diferença de tributos e/ou contribuições bem como das multas regulamentares quando da ocorrência de erro na classificação fiscal na importação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso, de ofício, para: (a) cancelar a multa por classificação incorreta em razão da sua revogação pela Lei Complementar n. 227/2026; e (b) excluir da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep-importação e da COFINS-importação, o valor do ICMS e o valor das próprias contribuições, nos termos do RE 559.937, vencida a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, que dava provimento em maior extensão, para aplicar o art. 100, III, parágrafo único, do CTN para as operações anteriores à Solução de Divergência COANA 1/2010.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Dionísio Carvallhedo Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Tatiana Josefovicz Belisário e Rosaldo Trevisan (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para exigência de crédito tributário no valor de R\$3.196.493,99 referente a Imposto de Importação - II, a PIS/Pasep-importação e a Cofins-importação, acrescidos de juros de mora e de multa de ofício e multa devido a mercadorias classificadas incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 319 a 345), a **FIAT AUTOMÓVEIS S.A.** importou, no período de 01/2006 a 04/2010, através das Declarações de Importação - DI relacionadas às fls. 319 a 321, mercadorias descritas como "*Compressores de gás para montagem em veículos automóveis*" e "*compressor rotativo de gás para ar-condicionado*", classificando-as na Tarifa Externa Comum no código **8414.80.31** (outros compressores de gases de pistão).

Porém, de acordo com a fiscalização, a classificação tarifária para estas mercadorias segundo a Nomenclatura Comum do Mercosul é na posição **8414.30.91** (compressores dos tipos utilizados nos equipamentos frigoríficos).

Em 05/08/2010 a interessada apresentou o Laudo Técnico (fls. 582 a 596) emitido pelo setor de engenharia da empresa com as informações relativas ao produto objeto da análise. À fl. 596, inclusive, o laudo conclui pela classificação fiscal no código 8414.30.91.

Em 30/08/2010 a interessada informou que o PAF nº 10611.001368/2010-31 trata do mesmo assunto objeto do presente Termo de Intimação. A fiscalização constatou que se trata de procedimento de fiscalização com auto de infração lavrado contra a empresa F. A. POWERTRAIN LTDA., com a responsabilidade solidária da empresa FIAT AUTOMÓVEIS S/A, tendo como objeto a revisão de classificação fiscal de outras DI, não coincidindo em nenhum momento com a verificação objeto da presente autuação.

A Solução de consulta SRRF/9ªRF/DIANA nº 361, de 14/11/2005 e a Solução de Divergência COANA nº 1, de 22/01/2010, concluíram pela classificação da mercadoria em questão no código 8414.30.91.

Em análise da fiscalização dos pedidos de compras apresentados (fls. 597 a 613), constatou-se que a própria empresa fiscalizada utilizava a NCM 8414.30.91 para identificar o produto em questão em suas operações comerciais.

Apenas como informação, por meio de pesquisa ao *site* da Aduana Americana, que define um enorme banco de dados sobre classificação de mercadorias, origem, regras de transporte etc., denominado CROSS (*Customs Rulings Online Search System*) (<http://rulings.customs.gov>), pode-se verificar a decisão ou regra HQ (*Headquarters*) nº 957130, de 9/11/2004, onde os compressores para ar-condicionado de veículos são classificados na subposição 8414.30 [*"The compressor (para ar-condicionado de ônibus) is classifiable under subheading 8413.30.80, HTSUS, as a compressor of a kind used in refrigerating equipment"*].

Foi lançada a multa de 1% sobre o valor aduaneiro das mercadorias importadas em razão do erro de classificação fiscal, além das diferenças dos tributos incidentes (Imposto de importação, PIS/Pasep-importação e Cofins-importação), acompanhadas de multa e ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/1996 e juros de mora.

A interessada apresentou impugnação em 30/11/2010 (fls. 624 a 646), alegando que:

- a teor dos artigos 146 e 149 do Código Tributário Nacional, que vedam a revisão do lançamento por erro de direito ou em virtude da introdução de novos critérios jurídicos, bem assim da consolidada jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a reclassificação de mercadorias que já tenham sido submetidas ao desembaraço aduaneiro é expressamente vedada. O presente Auto de Infração, produto de revisão aduaneira legal e jurisprudencialmente proibida, eis que arrimada na introdução de novos critérios jurídicos, deve ser prontamente cancelado.

- o entendimento firmado pela Coana, com a Solução de Divergência nº 1/10, pondo fim à querela a respeito da classificação fiscal do produto sob comento, não pode retroagir, de modo a impor a reclassificação de mercadorias importadas no passado, sob pena de violar os princípios jurídicos da irretroatividade, da proteção da confiança, da boa-fé objetiva e da moralidade e, ainda, o artigo 50 da Lei nº 9.430/95.

- restringir os efeitos das soluções de consulta aos consulentes poderá significar, em hipóteses como a presente, violação ao princípio da isonomia, que impõe um mesmo tratamento jurídico aos integrantes de uma mesma categoria.

- a exigência de juros de mora e de penalidades nas hipóteses em que as condutas tidas por violadas tenham sido baseadas em orientações formais da própria Administração Tributária, como ocorre *in casu*, é explicitamente proibida pelo art. 100 do Código Tributário Nacional. Assim, considerando que a impugnante, para classificar as mercadorias importadas objeto deste Auto de Infração, pautou-se por soluções de consultas fiscais que ratificavam a NCM por ela utilizada, caso se entenda pela cobrança do tributo lançado, os juros de mora e as penalidades deverão ser cancelados, em face da inafastável incidência do art. 100 do CTN. Existiam opiniões fiscais (manifestadas em soluções de consultas) apontando, como classificação dos compressores de gás importados pela impugnante, tanto a NCM 8414.80.31, que foi por ela utilizada nas DI *sub examine*, quanto a NCM 8414.30.91, posteriormente tida como a correta categorização para a hipótese.

- a imposição da multa de ofício, por impropriamente cumulada com a chamada "multa regulamentar", bem assim por lhe ser mais gravosa, ofende os princípios do *ne bis in idem*, da proporcionalidade e do não-confisco. As duas espécies de multa têm nascedouro no mesmo fato. O que se constata é a cumulação de sanções sobre uma só conduta. Sanções que, além disso, têm a mesma natureza e a mesma função: as duas são tributárias, pois derivam da legislação tributária e almejam punir ou reprimir o infrator por seu descumprimento.

Requer a procedência desta impugnação, com o consequente cancelamento do Auto de Infração questionado e, em caráter subsidiário e sucessivo, a exclusão das

penalidades e dos juros impostos ou, tão-somente, da multa de ofício lançada, com base nos fundamentos expendidos.

A 1ª Turma da DRJ/FNS, Acórdão nº 07-43.221, negou provimento ao apelo:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Exercício: 2006, 2007, 2009, 2010

RECLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Havendo a reclassificação fiscal com alteração para maior da alíquota do tributo, tornam-se exigíveis a diferença de imposto com os acréscimos legais previstos na legislação.

MULTA DE 1% DO VALOR ADUANEIRO.

Cabível a multa prevista no inciso I do artigo 84 da Medida Provisória 2.158-35/2001 se o importador não logrou classificar corretamente a mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul.

REVISÃO ADUANEIRA. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO.

A Fazenda Nacional tem o direito de efetuar a revisão aduaneira no período de cinco anos a contar do registro da Declaração de Importação, sem que este procedimento importe em mudança de critério jurídico. Revisão aduaneira consiste no reexame de despacho de importação e não de lançamento, o qual somente se perfaz com a homologação expressa ou tácita.

Em Recurso Voluntário, a Recorrente repisa os argumentos de sua defesa anterior.

Em petição de e-fls. 946-s, apontar o teor das Soluções de Consulta: (i) a Solução de Consulta SRRF/09 DIANA n. 361, de 14/11/2005 e (ii) a Solução de Consulta SRRF/10 DIANA n. 66, de 20/07/2007 para ratificar o argumento de irretroatividade da Solução de Divergência COANA 1/2010.

Sustenta:

Conforme adiantado, o presente processo versa acerca da correta classificação fiscal das mercadorias descritas como "*compressor de gás para montagem em veículos automóveis*" e "*compressor rotativo de gás para ar-condicionado*", objeto das Declarações de Importação transmitidas pela Recorrente no período de janeiro/2006 a abril/2010.

À época dos fatos geradores, a Recorrente classificou as mercadorias importadas na posição NCM 8414.80.31, ao passo em que o entendimento manifestado pelo Fisco em sede de revisão aduaneira foi no sentido de que tais mercadorias deveriam ter sido classificadas na NCM 8414.30.91. Diante disso, para a adequada compreensão da controvérsia, importa evidenciar o histórico de mudanças de entendimento por parte da RFB, conforme demonstrado na linha do tempo abaixo:

14/11/2005

(1ª) Solução de Consulta SRRF/09 DIANA n. 361: Análise da mercadoria "compressores de gás refrigerante R-134, de pistão, próprios para uso em sistemas de ar-condicionado (aparelho frigorífico) de veículos automotores, com capacidade máxima de 5.000 frigorias/hora (marca desconhecida, modelos 10P15, 10P08, 10S15 e 6P)", com a conclusão fiscal de que o NCM apropriado seria o 8414.30.91.

20/07/2007

(2ª) Solução de Consulta SRRF/10 DIANA n. 66: Análise da mercadoria "compressor de gás frigorígeno R134A, de 7 pistões, próprio para ser montado em motor de combustão interna de veículo automóvel, com polia acoplada por correia de transmissão à polia motriz do veículo (marca Sanden, modelo SD7H15)", com a conclusão fiscal de que o NCM correto seria o 8414.80.31.

22/01/2010

(3ª) Solução de Divergência COANA n. 1: Análise da mercadoria "compressor de gás refrigerante R134A, de 7 pistões, destinado a ser montado em motor de combustão interna de veículo automóvel, com polia acoplada por correia de transmissão à polia do motor do veículo e com capacidade aproximadamente igual a 5.000 frigorias/hora, próprio para compor sistema de ar-condicionado (marca Sanden, modelo SD7H15)", com a conclusão fiscal definitiva de que o NCM deveria ser o 8414.30.91.

a análise do histórico acima delimitado, verifica-se que até 22 de janeiro de 2010, havia inequívoco dissenso entre próprios órgãos de interpretação da RFB quanto ao correto enquadramento dos compressores autuados, ora classificados na NCM 8414.30.91 (SC n. 361, de 2005), ora na NCM 8414.80.31 (SC n. 66, de 2007). É que tal controvérsia somente foi dissipada com a edição da SD COANA n. 1/2010, oportunidade em que a própria RFB acabou por reformar o entendimento contido na SC DIANA 66/2007.

Diante desse cenário, o ponto fundamental da controvérsia reside no fato de que a Solução de Consulta 66/2007 (cujo entendimento, como visto, era favorável à Recorrente) examinou justamente um compressor de gás da marca Sanden, modelo SD7H15, para aplicação em veículos automotivos. Não é demais assinalar que a Solução de Divergência de 22/01/2010 apreciou o mesmo compressor, da mesma marca, do mesmo modelo, e para idêntica aplicação em veículos automotivos e, ao final, chegou à conclusão diametralmente oposta.

Por isso, defende a impossibilidade de retroação da Solução de Divergência COANA 1/2010, o cancelamento dos consectários legais, por aplicação do art. 100, parágrafo único do CTN.

Ademais, requer o cancelamento da multa por erro de classificação fiscal, em razão de sua revogação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Semíramis de Oliveira Duro**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de interposição, devendo ser conhecido.

Revisão Aduaneira e Alteração de Critério Jurídico

Conforme relatado, este processo decorreu da reclassificação fiscal de mercadorias importadas submetidas à revisão aduaneira, com a lavratura de auto de infração para cobrança de tributos e multa.

A Recorrente não debate em si os códigos NCM, mas sim alega mudança de critério jurídico na Revisão Aduaneira, o que é vedado pelos art. 146 e 149 do CTN:

Chega-se, assim, à conclusão almejada neste subtópico: as Declarações de Importação autuadas, devidamente desembaraçadas nos anos de 2006 a 2010, somente poderiam ter sido revistas com base em erros “de fato”. No entanto, a Inspeção da RFB de Belo Horizonte reexaminou as Declarações com supedâneo em critérios jurídicos, o que levou à reclassificação fiscal das mercadorias importadas e a consequente exigência de diferenças tributárias, o que foi avalizado pela DRJ de Florianópolis.

O questionamento posto, todavia, é apenas retórico. Não há como dizer que a nova classificação fiscal dada pelas autoridades administrativas aos produtos importados pela Recorrente não decorre de uma nova avaliação jurídica dos fatos, es- corada em uma também nova interpretação-aplicação do direito (fundamentada em novos critérios jurídicos).

Não há razão no argumento.

O lançamento de ofício é ato administrativo constitutivo e vinculado, nos termos do art. 142 do CTN e, como tal, é indicativo de adoção do critério jurídico quanto ao fato jurídico/contribuinte lançado, e eventual mudança de entendimento posterior constituirá alteração de critério jurídico, sendo então aplicável o art. 146 do CTN.

O despacho aduaneiro não fixa critério jurídico, uma vez que não representa um lançamento tributário e o desembaraço também não se confunde com homologação do lançamento.

O efeito jurídico de autorizar a liberação ou desembaraço da mercadoria é previsto no art. 51 do Decreto-lei nº 37/1966:

Art. 51. Concluída a conferência aduaneira, sem exigência fiscal relativamente a valor aduaneiro, classificação ou outros elementos do despacho, a mercadoria será desembaraçada e posta à disposição do importador. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988).

§1º. Se, no curso da conferência aduaneira, houver exigência fiscal na forma deste artigo, a mercadoria poderá ser desembaraçada, desde que, na forma do regulamento, sejam adotadas as indispensáveis cautelas fiscais. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 2º. O regulamento disporá sobre os casos em que a mercadoria poderá ser posta à disposição do importador antecipadamente ao desembaraço. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988).

Nos termos do art. 54 do Decreto-lei nº 37/1966, cabe à revisão aduaneira:

Art.54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art.44 deste Decreto-Lei. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988).

Se a atividade de revisão aduaneira destina-se a apurar a regularidade do pagamento dos tributos e demais gravames devidos na operação de importação, atribuir ao despacho e desembaraço aduaneiro a natureza de lançamento de ofício ou homologação expressa de lançamento, na prática, significaria tornar sem qualquer efeito prático o trabalho de fiscalização realizado na fase de revisão aduaneira e ainda implicaria a revogação tácita do citado preceito legal, retirando qualquer eficácia ou resultado prático da atividade de controle aduaneiro realizado após o ato de desembaraço aduaneiro.

Em suma, para que haja mudança de critério jurídico é imprescindível que a autoridade fiscal tenha adotado um critério jurídico anterior, mediante lançamento de ofício, realizado contra o mesmo sujeito passivo, o que não ocorreu no presente caso.

Então, o desembaraço aduaneiro das DI, independente do canal, não tem o efeito de lançamento, mas de liberação da mercadoria e nessa condição, não representa critério jurídico.

Essa questão, inclusive, está pacificada neste Conselho, após a edição da Súmula CARF nº 216:

Súmula CARF nº 216

Aprovada pela da 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

O desembaraço aduaneiro não é instituto homologatório do lançamento e a realização do procedimento de "revisão aduaneira", com fundamento no art. 54 do Decreto-Lei nº 37/1966, não implica "mudança de critério jurídico" vedada pelo art. 146 do CTN, qualquer que seja o canal de conferência aduaneira.

Logo, afasta-se a alegação de alteração de critério jurídico.

Impossibilidade de retroação da solução de divergência COANA 1/2010

A Recorrente sustenta:

Ora, sem adentrar no mérito de qual classificação é a mais correta, o que importa dizer é que a Recorrente, à época dos fatos geradores, baseou-se na Solução de Consulta 66/2007 para adotar o NCM 8414.80.31 nas mercadorias importadas, não se podendo admitir que o entendimento fiscal da Solução de Divergência, exarado apenas em 22/01/2010, retroaja para alcançar fatos pretéritos.

(...)

Assim, com base nas razões aqui expostas (que reforçam os argumentos do Recurso Voluntário ora pautado), a Recorrente pugna novamente pelo cancelamento integral da autuação, na medida em que a aplicação retroativa da Solução de Divergência COANA n. 1/2010 pela autuação fiscal (e ratificada pela DRJ) afronta, a um só tempo:

a) os princípios da irretroatividade, da proteção da confiança, da boa-fé objetiva e da moralidade;

(b) o art. 50 da Lei n. 9.430/96, que veda a produção de efeitos *ex tunc* (retroativos) para modificações de entendimento exarado em solução de consulta relativa à classificação de mercadorias; e

(c) a própria jurisprudência deste eg. Conselho, no sentido de que a "*alteração do critério jurídico realizado pela fiscalização no lançamento (alteração do código NCM a ser adotado) somente poderia ser exigido para os fatos geradores futuros*" (CARF, Processo n. 10660.000903/2008-36, acórdão 3402-003.970, 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento).

Entretanto, a motivação da autuação não foi a Solução de Divergência COANA 1/2010, mas sim o cotejo dos elementos deste processo.

No relatório fiscal, a fiscalização aponta que a reclassificação se deu no código NCM 8414.30.91 com fundamento nos laudos técnicos trazidos aos autos pela Recorrente, cf. e-fls. 332-337. E os laudos estão acostados nas e-fls. 582-s.

Diante disso, a autoridade consignou:

Não se discute que, por força da RGI 1a, os compressores de ar ou de outros gases se classificam na posição 84.14 da Nomenclatura, cuja estrutura, até o nível de subposição, é a seguinte:

8414 BOMBAS DE AR OU DE VÁCUO, COMPRESSORES DE AR OU DE OUTROS GASES E VENTILADORES; COIFAS ASPIRANTES PARA EXTRAÇÃO OU RECICLAGEM, COM VENTILADOR INCORPORADO, MESMO FILTRANTES.

Esses compressores podem ser classificados, a princípio, em uma das seguintes subposições da posição referida:

8414.30 Compressores dos tipos utilizados nos equipamentos frigoríficos

8414.40 Compressores de ar montados sobre chassis com rodas e rebocáveis

8414.80 Outros

A questão colocada é verificar se os compressores destinados a compor sistemas de ar-condicionado de veículos devem ser considerados como "dos tipos utilizados nos equipamentos frigoríficos", sendo assim enquadrados na subposição 8414.30, ou não, caso em que deveriam ser classificados na subposição residual 8414.80. Para tanto, analisamos as características do produto em questão, sua aplicação e características:

Um sistema de ar-condicionado veicular compõe-se, basicamente, de um compressor, um evaporador, um condensador e uma válvula de expansão, ligados por meio de tubulações onde circula um fluido refrigerante e, embora sejam possíveis variações, funciona normalmente assim: o compressor, acionado por meio de polia ligada ao motor do veículo, comprime o fluido refrigerante (na forma de gás) frio, aumentando sua temperatura e pressão.

Este gás comprimido e aquecido corre através de um trocador de calor (o condensador) para dissipar o calor e se transformar em líquido. Este líquido escoar através de uma válvula de expansão, que transforma o fluido em gotículas microscópicas semelhantes a névoa. Dentro do evaporador essa névoa de fluido circula por um caminho tortuoso, formado por pequenos tubos de alumínio curvado. Nesse momento o ventilador do painel do veículo lança uma massa de ar que foi retirada do habitáculo ou do ambiente externo. Essa massa de ar, por estar mais quente que o fluido, cede parte do seu calor e umidade, e, ao ser lançada no interior do veículo diminui a temperatura e a umidade do ambiente. Por sua vez, o vapor resultante desta troca de calor voltará a alimentar o compressor, iniciando novamente o processo.

Não há, nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado da Posição 84.14, qualquer menção ao conceito de "equipamentos frigoríficos". Entretanto, verificando as Notas Explicativas da Posição 84.15, trazem o seguinte, *verbis*:

"Do ponto de vista estrutural, as máquinas e aparelhos de ar-condicionado da presente posição devem conter, por conseguinte, no mínimo, além do ventilador a motor que assegura a circulação de ar, os seguintes elementos:

quer um corpo de aquecimento (de tubos de água quente, de vapor ou de ar quente, ou de resistências elétricas, etc.) e um umidificador de ar (que consiste, geralmente, em um pulverizador de água) ou um desumidificador de ar;

quer uma bateria de água fria ou um evaporador de grupo frigorífico (cada um modificando ao mesmo tempo a temperatura e, por condensação, a umidade do ar);

quer um outro elemento de arrefecimento e um dispositivo distinto para modificar a umidade do ar."

Por outro lado, os equipamentos para a produção de frio estão classificados na posição 84.18, cuja "NESH" explica o seguinte:

Os aparelhos acima mencionados só se classificam aqui se se apresentarem nas seguintes formas:

1) Grupos frigoríficos de compressão (compreendendo o compressor, com ou sem motor, e o condensador, montados numa base comum, com ou sem evaporador, ou formando um conjunto monobloco) e grupos de absorção formando corpo.

Estes grupos frigoríficos são comumente utilizados para equipar refrigeradores domésticos ou outros móveis ou conjuntos frigoríficos. Alguns grupos de compressão, denominados "grupos resfriadores de líquidos", compreendem, sobre uma base comum, com ou sem condensadores, compressores e um trocador (permutador) de calor contendo um evaporador e condutos, nos quais circula o líquido a refrigerar. Estes aparelhos incluem os aparelhos de refrigeração utilizados nos sistemas de ar-condicionado.

A partir da leitura da NESH supra transcrita, fica evidenciado que, a despeito de coloquialmente costumar-se usar o termo "frigorífico" apenas para qualificar equipamentos que produzem frio intenso, por exemplo, para congelar alimentos, deve-se entender este termo numa perspectiva mais ampla, até mesmo porque o grupo de compressão presente num sistema de ar-condicionado, composto de compressor, condensador e evaporador tem funcionamento e composição idênticos ao de um grupo de compressão destinado a uma câmara fria, própria para produzir temperaturas abaixo ou próximas de 0° C. Assim, conclui-se que o grupo de compressão presente num sistema de ar-condicionado veicular deve ser considerado como um equipamento "frigorífico", e, com base na RGI 6a, um compressor utilizado em tal equipamento se enquadra na subposição 8414.30 da NCM, cuja estrutura é a seguinte:

8414.30 Compressores dos tipos utilizados nos equipamentos frigoríficos

8414.30.1 Motocompressores herméticos

8414.30.11

8414.30.19

8414.30.9

8414.30.91

8414.30.99

Outros

Com capacidade inferior a 4.700 frigorias/hora

Outros

Com capacidade inferior ou igual a 16.000 frigorias/hora

Outros

No âmbito desta subposição, com base na RGC 1a, verificamos que, por não se tratar de motocompressor hermético, o compressor em estudo se classifica no item 8414.30.9. Como os aparelhos de ar-condicionado a que se destinam têm capacidade inferior a 16.000 frigorias/hora, este se enquadra no código NCM 8414.30.91.

Do exposto, conclui-se que a classificação fiscal correta para os compressores de gás para ar-condicionado veicular importados pela empresa fiscalizada devem ser

classificados na NCM 8414.30.91, pela aplicação das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado

- RGI 1a (Texto da Posição 84.14), RGI 6 (Texto da Subposição 8414.30) e RGC-1 (textos do item 8414.30.9 e do subitem 8414.30.91), todas da TEC vigente, aprovada pela Resolução Camex nº 43/2006, com os subsídios fornecidos pelas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), aprovadas pelo Decreto nº 435/92, com a versão atual aprovada pela IN RFB nº 807, de 11 de janeiro de 2008.

As descrições das mercadorias e NCM utilizadas nas importações, extraídas das Declarações de Importação em questão, encontram-se no DOC.III do presente processo administrativo fiscal.

Os Laudos Técnicos apresentados pela empresa fiscalizada relativo aos produtos em questão encontram-se no DOC.IV do presente processo administrativo fiscal.

Dispõe o art. 100, III, do CTN, que:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;
Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Mesmo antes da edição da Solução de Divergência COANA nº 1/2010 havia solução de consulta que fixou o entendimento da classificação proposta pela fiscalização. Consequentemente, não há falar-se em prática reiterada a que alude o dispositivo acima para a solução de consulta que tenha o entendimento semelhante ao do Contribuinte.

De toda a sorte, na data da lavratura do auto, em 06/09/2010, a Solução de Divergência COANA nº 1/2010 já vinculava a autoridade fiscal, pois fora publicada no DOU de 27/01/2010.

Ademais, o Ato Declaratório Normativo (ADN) COSIT nº 10/1997, que excluía a multa de ofício, sobre a diferença de tributos, foi expressamente revogado pelo Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13/2002, ou seja, antes dos fatos autuados.

Por isso, devem ser mantidos a multa de mora, a multa de 75% por falta de recolhimento de tributos e os juros de mora aplicados na presente atuação.

Multa Regulamentar prevista no art. 84, da MP nº 2.158-35, de 2001, c/c art. 69, da Lei 10.833, de 2003

A fiscalização aplicou a multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da

mercadoria, com fundamento na Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, caput; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, §1º

Contudo, a Lei Complementar nº 227/2026, DOU 15/01/2026, em seu art. 181 revogou expressamente a referida multa:

Art. 181. Revogam-se:

(...)

II - o art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001;

III - o art. 69 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003;

Por conseguinte, a multa objeto deste processo foi suprimida do ordenamento jurídico.

Logo, a cobrança da multa deve ser cancelada.

PIS e COFINS Importação – Aplicação do RE nº 559.937

Para a base de cálculo do PIS/Pasep - Importação e da COFINS – Importação, há especificidade a ser tratada: a aplicação do RE nº 559.937.

No RE nº 559.937, julgado na sistemática de repercussão geral, o STF reconheceu que o art. 7º, I, da Lei nº 10.865/2004 extrapolou os limites previstos no artigo 149, §2º, III, “a” da Constituição Federal, nos termos definidos pela Emenda Constitucional nº 33/2001, que prevê o valor aduaneiro como a base de cálculo para as contribuições sociais.

Assim, declarou inconstitucional a inclusão de ICMS, bem como do PIS/Pasep e da COFINS na base de cálculo dessas mesmas contribuições sociais incidentes sobre a importação de bens e serviços.

A ementa do julgado é reproduzida abaixo:

Tributário. Recurso extraordinário. Repercussão geral. PIS/COFINS - importação. Lei nº 10.865/04. Vedação de *bis in idem*. Não ocorrência. Suporte direto da contribuição do importador (arts. 149, II, e 195, IV, da CF e art. 149, § 2º, III, da CF, acrescido pela EC 33/01). Alíquota específica ou *ad valorem*. Valor aduaneiro acrescido do valor do ICMS e das próprias contribuições. Inconstitucionalidade. Isonomia. Ausência de afronta.

1. Afastada a alegação de violação da vedação ao *bis in idem*, com invocação do art. 195, § 4º, da CF. Não há que se falar sobre invalidade da instituição originária e simultânea de contribuições idênticas com fundamento no inciso IV do art. 195, com alíquotas apartadas para fins exclusivos de destinação.

2. Contribuições cuja instituição foi previamente prevista e autorizada, de modo expreso, em um dos incisos do art. 195 da Constituição validamente instituídas por lei ordinária. Precedentes.

3. Inaplicável ao caso o art. 195, § 4º, da Constituição. Não há que se dizer que devessem as contribuições em questão ser necessariamente não-cumulativas. O fato de não se admitir o crédito senão para as empresas sujeitas à apuração do PIS e da COFINS pelo regime não-cumulativo não chega a implicar ofensa à isonomia, de modo a fulminar todo o tributo. A sujeição ao regime do lucro presumido, que implica submissão ao regime cumulativo, é opcional, de modo que não se vislumbra, igualmente, violação do art. 150, II, da CF.

4. Ao dizer que a contribuição ao PIS/PASEP- Importação e a COFINS-Importação poderão ter alíquotas *ad valorem* e base de cálculo o valor aduaneiro, o constituinte derivado circunscreveu a tal base a respectiva competência.

5. A referência ao valor aduaneiro no art. 149, § 2º, III, a, da CF implicou utilização de expressão com sentido técnico inequívoco, porquanto já era utilizada pela legislação tributária para indicar a base de cálculo do Imposto sobre a Importação.

6. A Lei 10.865/04, ao instituir o PIS/PASEP -Importação e a COFINS -Importação, não alargou propriamente o conceito de valor aduaneiro, de modo que passasse a abranger, para fins de apuração de tais contribuições, outras grandezas nele não contidas. O que fez foi desconsiderar a imposição constitucional de que as contribuições sociais sobre a importação que tenham alíquota *ad valorem* sejam calculadas com base no valor aduaneiro, extrapolando a norma do art. 149, § 2º, III, a, da Constituição Federal.

7. Não há como equiparar, de modo absoluto, a tributação da importação com a tributação das operações internas. O PIS/PASEP -Importação e a COFINS -Importação incidem sobre operação na qual o contribuinte efetuou despesas com a aquisição do produto importado, enquanto a PIS e a COFINS internas incidem sobre o faturamento ou a receita, conforme o regime. São tributos distintos.

8. O gravame das operações de importação se dá não como concretização do princípio da isonomia, mas como medida de política tributária tendente a evitar que a entrada de produtos desonerados tenha efeitos predatórios relativamente às empresas sediadas no País, visando, assim, ao equilíbrio da balança comercial.

9. Inconstitucionalidade da seguinte parte do art. 7º, inciso I, da Lei 10.865/04: “acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, por violação do art. 149, § 2º, III, a, da CF, acrescido pela EC 33/01.

10. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

Este Colegiado está vinculado a essa decisão, nos termos dos art. 98 e 99, do RICARF/2023, por isso reconheço sua aplicabilidade de ofício.

Tal decisão passou a ter efeito vinculante também no âmbito da Receita Federal, em face das disposições do art. 19, §§ 4º, 5º e 7º, da Lei nº 10.522, de 2002, combinado com a

Nota PGFN/CAST/Nº 1.254, de 2014, que incluiu a matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014.

Logo, devem ser excluídos da base de cálculo do PIS/Pasep-importação e da COFINS-importação, o valor do ICMS e o valor das próprias contribuições, conforme decidiu o STF no julgado acima colacionado.

Conclusão

Do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para, de ofício: (i) cancelar a multa por classificação incorreta em razão da sua revogação pela Lei Complementar nº 227/2026 e (ii) excluir da base de cálculo do PIS/Pasep-importação e da COFINS-importação, o valor do ICMS e o valor das próprias contribuições, nos termos do RE 559.937.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro