



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18293.000166/2010-23
RESOLUÇÃO	3402-004.303 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LUMA TRADING IMPORTACAO E EXPORTAÇÃO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, sobrestar a apreciação do presente Recurso Voluntário até a ocorrência do trânsito em julgado dos Recursos Especiais 2147578/SP e 2147583/SP, afetos ao Tema Repetitivo 1293 (STJ), nos termos do disposto no art. 100 do RICARF/2023. Após retornem-se os autos, para julgamento do Recurso Voluntário interposto. Os conselheiros José Assis Ferraz Neto e Arnaldo Diefenthaler Dornelles acompanharam a relatora pelas conclusões. O conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles apresentou declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta – Relator

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Anselmo Messias Ferraz Alves, Cynthia Elena de Campos, Jose de Assis Ferraz Neto, Mariel Orsi Gameiro, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado face ao Acórdão nº 107-020.281, proferido pela 14ª Turma da DRJ/07, decidiu por manter parcialmente o auto de infração, excluindo da base de cálculo do PIS-importação e Cofins-importação o valor do ICMS e o valor das próprias contribuições, exonerando os valores constituídos das referidas constituições sociais, mantendo o restante do crédito tributário em litígio.

Trata o presente lançamento de fls. 2/39, lavrado em 03/12/2010 e cientificado em 10/12/2010 (fls. 4), para a constituição de diferenças a título de Imposto de Importação e de Imposto sobre Produtos Industrializados-importação e recomposição das bases de cálculo das Contribuições para o PIS-importação e COFINS-importação, na forma da legislação, acrescidos de multa por falta ou insuficiência de recolhimento, de juros de mora e de multa regulamentar por mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), no montante de crédito tributário apurado de **R\$ 205.765,24**.

Por bem descrever os fatos, adota-se partes do relatório de primeira instância:

O lançamento ocorreu em virtude de procedimento de revisão aduaneira, que promoveu a revisão das operações de importação objeto das declarações de importação (DI) nº 08/1647617-3, de 17/10/2008 (fls. 127/129), e 08/1678409-9, de 22/10/2008 (fls. 124/126), devido a erro na classificação fiscal declarada, para as respectivas adições.

Especifica a autoridade fiscal que [...] A empresa LUMA TRADING IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, importou unidades do produto descrito como grupo através das declarações de importação nos 08/1647617-3 e 08/1678409-9, 28 unidades do produto descrito como grupo gerador com MLT4060, classificando-os na NCM 8502.11.10, com alíquota de II = 14% e alíquota do IPI = 0. Informou ainda como fabricante e exportador estrangeiro a HOMER USA, INC. As duas DIs foram parametrizadas para o canal VERDE.

Através do Termo de Intimação Fiscal nº 192/2010 de 10/11/2010, a empresa foi intimada a apresentar, por escrito as especificações técnicas dos produtos importados e atual localização.

Em resposta, nos entrega manual de especificações do produto e esclarece que os produtos foram revendidos para clientes em Pernambuco e Rio de Janeiro.

Da análise dos elementos e especificações apresentados no manual, evidencia tratar-se de torre de luz móvel, sobre trailer (semi-reboque), composta de mastro de 9,14 m de altura com quatro luminárias com 04 lâmpadas de 1000w cada, tendo como fonte de energia um diesel-gerador. Trata então o presente procedimento, da verificação da correta classificação na Tarifa Externa Comum do Mercosul — TEC e na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados — TIPI do produto assim caracterizado:

1 - Nome vulgar /comercial: Torre de Iluminação 2 - Modelo , tipo e fabricante: Modelo: MLT4060 - Fabricante: Magnum Products LLC (<http://www.m-p-llc.com/prodcts/lighttowers>) 3 - Função Principal e áreas de atuação:

A torre de iluminação móvel tem como função iluminar determinada Area em focos pré ajustados que tenham deficiência ou ausência de iluminação ,sendo alimentado com uma fonte monofásica de energia , de potência , tensão e frequência pré-determinadas , sendo utilizada em iluminação de canteiros de obra iluminação de eventos noturnos, iluminação de eventos esportivos ,concessionárias de rodovias, siderúrgicas, refinarias , usinas de cana, etc.

4- Descrição resumida do produto:

04 limpadas de 1.000 W de iodetos metálicos ,fixada a uma base articulada acessível a movimentos angulares e verticais limitados , com sistema de ignição e reatores com potência e tensão especificada ,de acionamento acessível através de interruptores , tendo como fonte de energia um grupo gerador diesel composto de um motor e um gerador elétrico.Todo o conjunto está montado sobre uma base metálica sobre rodas , com tanque de combustível e carenagem incluso.

Desta forma, pode-se resumir que o conjunto é formado por:

- Um semi reboque feito de aço tubular;

Um grupo eletrogêneo, composto de motor diesel e gerador elétrico , formando um só corpo;

- Torre de Luz , auto transportável e embarcada no próprio conjunto de que se fala, com altura extensível até 9,14 metros,raio de giro de 360°, dotada de 04 lâmpadas de 1.000 W cada. Mastro em aço galvanizado 5-Dimensões e peso liquido: Peso: 760 Kg - Altura : 1,78 m - Altura máxima da Torre: 9,14m - Largura: 1,60m - Comprimento sem o mastro estendido: 4,32 m 6-Classificação adotada: 8502.11.10 Fundamentos A primeira parte da Regra Geral de Interpretação nº 1, do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (RGI/SH), dispõe que para efeitos legais, a classificação é determinada pelo texto das Posições e das Notas de Seção e de Capítulo.

A Nota 3 da Seção XVI estabelece:

"3. Salvo disposições em contrário, as combinações de máquinas de espécies diferentes, destinadas a funcionar em conjunto e constituindo um corpo único, bem como as máquinas concebidas para executar duas ou mais funções diferentes, alternativas ou complementares, classificam-se de acordo com a função principal que caracterize o conjunto". (grifou-se)As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado da posição 8502 esclarecem:

I.- GRUPO ELETROGÊNEOS [...]

Já as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado da posição 9405 esclarecem:

I.- APARELHOS DE ILUMINAÇÃO NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTRAS POSIÇÕES [...]

Para melhor entendimento da diferença entre os dois equipamentos pesquisamos por sites de fornecedores dos dois equipamentos e anexamos a este relatório páginas dos sites com ilustrações e aplicações como por exemplo:

Geradores:

Geração de energia em horário de ponta;

Gerenciamento de energia em empreendimentos comerciais, residências ou indústrias;

Torres de Iluminação:

Iluminação de projetos noturnos;

Iluminação temporária;

Solução de iluminação rápida e eficiente.

Assim, o equipamento em questão, composto de motor diesel, gerador elétrico e luminárias destinadas a funcionar em conjunto e constituindo um corpo único, classificam-se de acordo com a função principal que caracteriza o conjunto, a de aparelho de iluminação, excluindo-se, portanto, da posição 8502. Esta abrange apenas grupos eletrogêneos apresentados isoladamente, seguindo o mesmo raciocínio do grupo eletrogêneo para soldadura, citado anteriormente na NESH da posição 8502, ou seja, se fosse apenas o gerador com o motor a diesel tendo como função principal a geração de energia, aí sim poderia ser classificado na posição 8502.

Dessa forma, deve ser considerado como compreendido na posição 9405, que abrange, segundo seu texto, aparelhos de iluminação (incluídos os projetores).

Com a RGI/SH nº 6 - "A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das notas de subposição respectivas, assim como, mutatis mutandis, pelas regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. para os fins da presente regra, as notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário", determinaremos então a classificação em nível de subposição.

No âmbito da referida posição, deve ser compreendido, na falta de subposição mais específica, na subposição 9405.40 - Outros aparelhos elétricos de iluminação.

Partindo para o âmbito regional, a RGC/NCM nº 1 prevê que "as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, mutatis mutandis, para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste Último, o subitem correspondente." A subposição 9405.40 possui os seguintes desdobramentos regionais:

9405.40.10 - De metais comuns 9405.40.90 - Outros Conforme cópia do Manual do Equipamento que anexamos a este relatório , a torre de iluminação MLT4060 possui reboque feito de aço tubular e um mastro de 30 pés todo em aço. Dai se concluir pela classificação no subitem 9405.40.10.

- Informação incorreta quanto ao fabricante - Classificação Incorreta Nas Dis relacionadas no presente procedimento, a Luma Trading informou como exportador e fabricante estrangeiro a Heimer USA, Inc. Essa informação esta incorreta pois o verdadeiro fabricante é a empresa Magnum Products LLC.

Pela informação incorreta do fabricante da mercadoria, cabe a aplicação da multa de 1% do valor aduaneiro, conforme art. 69, § 1º e §2º, da Lei nº 10.833/2003 c.c. art 84 da MP 2.158-35/2001: [...]

O crédito tributário relativamente as diferenças dos II, IPI, PIS e COFINS apuradas a ser lançado pela utilização correta das alíquotas terá como base de cálculo: TURMA/DRJ07 6 A Autoridade Fiscal, desta forma, conclui que, com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, RGI nº 1 e RGI nº 6, e na Regra Geral Complementar - RGC-1, a classificação correta das mercadorias importadas é no código NCM 9405.40.10, afastando a classificação declarada pelo importador na NCM 8502.11.10.

DA IMPUGNAÇÃO A Impugnante, em sua defesa de fls. 149/158, apresentada em 07/01/2011, alega que:

I – SÍNTESE DA AUTUAÇÃO

[...] A impugnante entende, contudo, que a autuação não pode prosperar por, basicamente, quatro motivos:

(i) a reclassificação fiscal, das mercadorias, levada a efeito após o seu regular desembaraço aduaneiro — isto é, após a conferência e a concordância expressa com a classificação atribuída aos produtos e os respectivos recolhimentos efetuados pelo contribuinte (lançamento por homologação — art. 150 do CTN) implica revisão de ofício do lançamento por alteração de critério Jurídico, o que é terminantemente vedado pelo Código Tributário Nacional (art. 146 do CTN);

(ii) ainda que assim não fosse, à classificação fiscal atribuída pela impugnante às mercadorias é, de direito, a adequada à espécie — de modo que, se não é nulo, o lançamento é, no mínimo, improcedente;

(iii) para o cálculo da diferença de PIS/PASEP-importação e de COFINS-importação supostamente devidos, a autoridade fiscal levou em conta, como base impositiva dessas contribuições, o valor do ICMS incidente sobre as operações de importação, bem como o das próprias contribuições (cálculo "por dentro"), o que vai de encontro aos dispositivos constitucionais atinentes à espécie (arts. 149 e 195 da CF/88);

(iv) não está perfeito, no caso concreto, o tipo legal que enseja a aplicação da multa por "classificação fiscal incorreta" e "informação equivocada do nome do fabricante das mercadorias".

Convém expor, pontualmente, cada uma das razões que conduzem nulidade/improcedência do lançamento fiscal sob comento.

2. DAS RAZÕES DA INSUBSISTENCIA DO LANÇAMENTO FISCAL 2.1. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO DO LANÇAMENTO POR ERRO DE DIREITO. RECLASSIFICAÇÃO FISCAL.

[...] O que ocorre é que, em determinados casos - como o das DI's de que cuida o auto de infração sob análise -, a Administração Aduaneira assume o risco de desembaraçar as mercadorias importadas, assim homologando os recolhimentos antecipados efetuados pelo contribuinte, sem conferência, física ou documental, das informações prestadas pelo contribuinte em sua declaração de importação.

A dispensa dessas verificações, todavia - admitida pela Receita Federal em atendimento a ditames de eficiência impostos pelo incremento do comércio exterior -, não desnatura a natureza do desembaraço aduaneiro, de homologação das declarações prestadas e dos recolhimentos fiscais antecipados realizados pelo importador-contribuinte. A diferença está em que, no canal verde, o desembaraço é automático - porque a própria Receita Federal entende que vale a pena correr esse risco -, enquanto que, em outras hipóteses, dependerá de análise mais apurada das mercadorias. [...]

Essa revisão, contudo, não pode ter como fundamento a mudança dos critérios jurídicos utilizados para fundamentar o lançamento fiscal, ainda que por homologação, anteriormente realizado.

De efeito, de acordo com o art. 146 do Código Tributário Nacional, "a modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução." [...]

Parece evidente, diante de tudo quanto exposto, que a autuação sob comento decorreu da correção de (suposto) erro de direito, em flagrante afronta a vedação contida no art. 146 do CTN, razão porque o lançamento merece ser, incontinenti, anulado.

2.2. DA IMPROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO. A CLASSIFICAÇÃO FISCAL ATRIBUÍDA PELA IMPUGNANTE AS MERCADORIAS É A ADEQUADA À ESPÉCIE.

[...] A autoridade fiscal entende que esse tipo de mercadoria deve enquadrar-se na posição número 9405.40.10 da NCM/TIPI, enquanto a impugnante, conforme declinado nas DI's, classificou os produtos na posição número 8502.11.10 da mesma Nomenclatura.

A posição 9405.40.10 refere-se a "Aparelhos de iluminação (incluídos os projetores) e suas partes, não especificados nem compreendidos em outras posições; anúncios, cartazes ou tabuletas e placas indicadoras luminosas, e artigos semelhantes, contendo uma fonte luminosa fixa permanente, e suas partes não especificadas nem compreendidas em outras posições" (9405) que sejam "Outros aparelhos elétricos de iluminação" (9405.40) e feitos de "De metais comuns" (9405.40.10).

A posição 8502.11.10, de seu turno, refere-se a "Grupos eletrogêneos e conversores rotativos elétricos" (8502), que sejam "Grupos eletrogêneos de motor de pistão, de ignição por compressão (motores diesel ou semi-diesel)" (8502.1), "De potência não superior a 75kVA" (8502.11), "De corrente alternada" (8502.11.10).

A autoridade justifica a sua escolha pela posição 9405.40.10 em algumas disposições, gerais e específicas, que orientam o Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias. São elas:

- (i) a Regra Geral de Interpretação do Sistema Harmonizado número 3, letra a;
- (ii) a Nota Explicativa número 3 da Seção XVI da NCM/TIPI - que trata das posições iniciadas com 84 e 85; e (iii) as Notas Explicativas das posições 8502 - escolhida pela impugnante - e 9405 - escolhida pela autoridade fiscal.

Como visto acima, a primeira regra suscitada no Relatório de Auditoria Fiscal para justificar a reclassificação 'fiscal operada é a Regra Geral de Interpretação do Sistema Harmonizado número 3, letra "a". Confira-se: [...]

A autoridade fiscal, em seu Relatório, fez questão de grifar e negritar a primeira oração da regra interpretativa - "esquecendo-se", contudo, de atentar para o que diz o restante da mesma disposição.

De acordo com a parte restante da regra transcrita, "todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto [...], tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

E esse o caso, precisamente.

O artigo importado pela impugnante, como várias vezes já se pôde dizer, foi um grupo gerador com torre de iluminação. Trata-se, naturalmente, de um artigo composto, isto 6, cujo conjunto compreende várias partes constitutivas distintas entre si. Essas partes, conforme se 18 no próprio Relatório de Auditoria Fiscal, são um semibreque feito de aço tubular; um grupo eletrogêneo, composto de motor diesel e gerador elétrico; e uma torre de luz, embarcada no conjunto, dotada de quatro lâmpadas.

Ora, em relação a esse conjunto — isto 6, a esse artigo composto — não se pode dizer que a posição 8502.11.10 ou a posição 9405.40.10 seja uma mais específica do que a outra. Desse modo, conforme orienta a parte final da Regra Geral de Interpretação número 3, letra "a", uma vez cada uma de tais posições se refere a uma parte constitutiva do artigo — a 8502.11.10, ao grupo eletrogêneo — e a 9405.40.10, ao aparelho de iluminação ambas devem ser consideradas igualmente específicas, em relação ao conjunto do artigo em questão.

Evidentemente, isso quer dizer que, a priori, nenhuma das duas posições em questão é mais específica — como quer fazer parecer a autoridade fiscal. Cada uma das posições faz particular referência a uma das partes constitutivas do artigo — de modo que, não sendo uma mais específica do que a outra em relação ao conjunto do produto, ambas consideram-se igualmente específicas.

A questão, portanto, não se resolve na especificidade da posição — porque, repise-se, nenhuma é mais específica que a outra. Há, pois, que prosseguir na leitura da Regra Geral de Interpretação nº 3 — coisa que não fez a autoridade autuante —, para verificar como resolver a questão, em tais casos.

A letra "b" da Regra Geral 3 diz o seguinte:

3. Omissis.

b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não, se possa efetuar pela aplicação da Regra 3 a), classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação." [...]

É preciso notar, não obstante, que a regra contida na Nota 3 da Seção XVI somente se aplica a combinações de máquinas de espécies diferentes, servindo, parece claro, para resolver conflitos de posições situadas naquela mesma Seção XVI (por exemplo, entre a posição 8502 e a 8401). Noutras palavras, a combinação tem de ser entre máquinas para que o conflito seja resolvido pela regra da função principal. Uma combinação entre máquina e componente de natureza diferente — como é o caso dos autos, em que se unem um grupo gerador (máquina) e um cabo de aço com lâmpadas (a torre de iluminação — que decerto não é máquina e, sozinha, jamais se enquadraria na Seção XVI) — não se resolve pela aplicação dessa regra — que, repise-se, é específica para a Seção XVI.

A Nota 3 da Seção XVI, portanto, não parece se aplicar ao caso dos autos, em que há conflito de posições de Seções diferentes — mas, ainda que assim não fosse, ainda assim ela não afastaria a correção da classificação feita pelo importador, como logo se verá.

Pois bem, prosseguindo na análise da Regra Geral de Interpretação número 3, letra "b", do Sistema Harmonizado — esquecida pela autoridade autuante —, não, se

podendo identificar maior especificidade entre uma e outra posição, a escolha da classificação dar-se-á de acordo com a característica essencial da mercadoria. [...]

De efeito, a característica essencial da mercadoria em questão não é o simples fato de portar quatro lâmpadas em sua ponta mas, sim, a circunstância de ser capaz de gerar, sozinha, energia para alimentar essas lâmpadas.

Noutros termos, a característica que sobreleva no produto em análise, e que torna a sua aquisição atraente para o consumidor final, não sic) as limpadas carregadas na torre de aço acoplada mas, diversamente, o fato de que o equipamento gera energia sozinho, sem necessitar de qualquer outra fonte elétrica de alimentação, tornando-o autônomo, conforme requerem os empreendimentos e locais em que é utilizado.

O grupo gerador com torre de iluminação, portanto, tem muito mais características de grupo eletrogêneo - isto é, de gerador elétrico - do que de uma simples limpada ou luminária - que sic, os objetos normalmente enquadrados na posição 9405. Noutras palavras, é uma simplificação por demais forçada da natureza do equipamento reduzi-lo à mera condição de luminária. [...]

Diante de tudo se conclui que, pelos critérios indicados nas Regras de Interpretação do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias — especialmente a Regra Geral nº 3, letra "b" —, a classificação adequada para as mercadorias importadas pela impugnante é, de fato, a posição nº 8502.11.10 da NCM/TIPI, razão porque, no mérito, é plenamente improcedente o auto de infração sob análise.

2.3. DA PARCIAL IMPROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO. DA INSERÇÃO, NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS-IMPORTAÇÃO, DO ICMS DEVIDO NA OPERAÇÃO. DISTORÇÃO DO CONCEITO DE VALOR ADUANEIRO.

[...] Como se sabe, o Legislador Constituinte Derivado, através da Emenda 42/2004 — que conferiu nova redação aos arts. 149 e 195 da Carta Magna —, autorizou o Legislador Ordinário a instituir contribuições sociais sobre o importador de bens ou serviços do exterior. Confira-se: [...]

Ante o arcabouço constitucional acima transcrito, torna-se evidente que a base de cálculo das contribuições sociais incidentes sobre a importação foi expressamente fixada pelo Legislador Constituinte, qual seja, o valor aduaneiro dos bens. [...]

Dessa maneira, afigura-se evidente que o Legislador Ordinário desvirtuou o conceito de "valor aduaneiro", ao fazer com que ele abranja, de forma absolutamente indevida, o valor do ICMS incidente sobre a operação e, ainda, o valor das próprias contribuições que serão cobradas do importador. [...]

Assim, é evidente que, quando o Legislador Ordinário estatuiu que o conceito de "valor aduaneiro", para fins de incidência do PIS e da COFINS sobre a importação "deve ser entendido" como o valor da transação acrescido do ICMS e das próprias contribuições sociais, houve o desvirtuamento de um instituto, estendendo-se a

incidência das contribuições sobre suportes materiais que não estavam previstos na Carta Magna.[...]

Com efeito, o artigo 1º do Acordo sobre a Implementação do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994, promulgado pelo Decreto nº 1.355/94, estabelece que o valor aduaneiro de mercadorias importadas é o valor da transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, em determinada venda para o país de importação. [...]

Veja-se: o Legislador Ordinário diz que, "para fins de incidência do imposto de importação", o conceito de valor aduaneiro é o valor da transação, enquanto que, "para fins de incidência do PIS e da COFINS sobre importação", o conceito de valor aduaneiro compreende, além do valor da transação, o ICMS e as próprias contribuições que irão incidir sobre o importador. [...]

Repita-se: o conceito de valor aduaneiro, quando expresso na Constituição para limitar a base de cálculo dos tributos, é algo que antecede a própria produção legislativa. E, à época da autorização constitucional para a instituição de contribuições sociais sobre as importações, o conceito de "valor aduaneiro" já se encontrava consolidado, inclusive no âmbito da prática do comércio internacional, conforme acordo firmado pelo Brasil no âmbito do GATT.

Assim, a Lei 10.865/2004, ao fazer "incluir" no conceito de valor aduaneiro o ICMS e o valor das próprias contribuições incidentes sobre a importação (PIS e Cofins), está a contrariar o art. 195 da Carta Magna, bem como o disposto no artigo 110 do Código Tributário Nacional. [...]

O auto de infração sob análise, pois, há de ser julgado improcedente, nesse aspecto, para afastar-se a cobrança de PIS/COFINS-importação efetuada sobre rubricas que não se compreendem no conceito constitucionalmente adotado de valor aduaneiro - a saber, o ICMS e o valor das próprias contribuições (cálculo "por dentro").

2.4. DA NULIDADE/IMPROCEDÊNCIA DA APLICAÇÃO DA MULTA PREVISTA NO ART. 69 DA LEI 10.833/2009 c/c ART. 84 DA MP 2.158-35/2001

[...] Como se viu anteriormente, por força do art. 146 do Código Tributário Nacional, a autoridade fiscal não pode proceder à revisão do lançamento tributário - no caso, operado pelo desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas pela impugnante - com base em erro de direito.

Desse modo, a verificação da correta adequação das mercadorias nas tabelas de classificação fiscal - e, em caso de equívoco do contribuinte, a aplicação da respectiva multa - há de realizar-se no curso do despacho aduaneiro dos produtos. Uma vez que este seja encerrado, mediante o desembaraço aduaneiro - isto é, com a homologação, pela autoridade fiscal, da classificação atribuída às mercadorias pelo contribuinte e dos recolhimentos com base nela efetuados (lançamento por homologação) não será possível, sob pena de afronta ao CTN, revisar o procedimento com fundamento em suposto equívoco na classificação

fiscal, porque isto importaria a modificação dos critérios jurídicos utilizados pela autoridade para cancelar a atividade do contribuinte (isto 6, para lançar os tributos por homologação).

Ora, sendo inoportuna, após o desembaraço aduaneiro, a revisão classificatória, é elementar que será descabido tomá-la como fundamento para impor quaisquer multas ao contribuinte - razão porque a aplicação de _penalidade nesses termos será nula, como o é no caso dos autos.

Por outro lado, mesmo que fosse admitida a reclassificação fiscal das mercadorias, ainda assim a multa em questão não seria aplicável it espécie porque, como se viu no tópico 2.2 acima, A CLASSIFICAÇÃO ATRIBUÍDA AS MERCADORIAS PELO IMPORTADOR ESTÁ CORRETA - de modo que Tao está perfeito o tipo legal que enseja a aplicação da penalidade.

Quanto à imposição de multa por equívoco na indicação do fabricante, a improcedência da imposição é igualmente flagrante.

Isto porque está CORRETO nome do fabricante informado pela impugnante nas DI' a que alude este auto de infração.

De efeito, como se confere dos documentos emitidos pelo fabricante para o embarque das mercadorias nos navios que as trouxeram ao Brasil (bill of lading e invoice - vide doc. 2 e doc. 3), o fabricante dos produtos é, efetivamente, a HEIMER USA INC., exatamente como declinado nas declarações de importação2.

Desse modo, perfeitamente indicado o fabricante da mercadoria, é evidente que não está tipificada a infração que dá ensejo à aplicação da penalidade imposta - razão porque o lançamento fiscal 6, nesse ponto, improcedente.

Mesmo que assim não fosse, todavia - isto é, mesmo que o nome do fabricante estivesse, efetivamente, errado nas DI's -, ainda assim a imposição da penalidade, no caso em apreço, seria indevida. Explica-se.

A multa imposta à impugnante está prevista, como já dito antes, no art. 84 da MP 2.158-35/2001 c/c o art. 69 da Lei nº 10.833/2003. Confira-se o que dizem esses dispositivos: [...]

Como se vê, de acordo com o parágrafo primeiro do art. 69 da L10833, a multa em comente somente se aplica aos casos em que as informações prestadas incompleta ou equivocadamente pelo importador forem estritamente "necessárias à determinação do procedimento de controle aduaneiro adequado". [...]

Não parece que esse seria o caso dos autos, mesmo que o nome do fabricante houvesse sido informado errado nas DI's (hipótese que se aventa num mero exercício de suposição, feito exclusivamente por cautela). [...]

Assim, parece claro que a aplicação da multa prevista no art. 69 da L10833 c/c art. 84 da MP2158 à impugnante é totalmente descabida, seja porque (i) a classificação fiscal atribuída às mercadorias pelo importador está correta; (ii)

ainda que não estivesse, sendo a reclassificação fiscal descabida - por virtude de fundar-se em erro de direito (art. 146 do CTN) -, igualmente o será a aplicação de multa que lhe tome por fundamento; (iii) NÃO HOUVE QUALQUER EQUÍVOCO NA INFORMAÇÃO DO NOME DO FABRICANTE NAS DI'S — EFETIVAMENTE, O FABRICANTE DAS MERCADORIAS FOI A HEIMER USA INC. (vide doc. 2 e doc. 3); (ii) por outro lado, mesmo que houvesse havido o erro na informação, o dado equivocado não teria o condão de afetar a escolha do padrão de controle aduaneiro, de modo a não perfazer a conduta o tipo legal que enseja a aplicação da penalidade.

Ao final, a Interessada requer a anulação o auto de infração, ou a improcedência do lançamento, ou a improcedência parcial para afastar a cobrança do PIS/Cofins-importação sobre o ICMS e as próprias contribuições e, por fim, seja afastada a multa art. 69 da Lei nº 10.833, de 2003, combinado com art. 84 da MP nº 2.158, de 2001.

sobre o efeito, nos lançamentos de PIS-importação e Cofins-importação, da decisão do Supremo Tribunal Federal no RE nº 559.937/RS no auto de infração e para recalcular as contribuições devidas, excluindo-se da base de cálculo das referidas contribuições os valores correspondentes ao ICMS e às próprias contribuições.

A Autoridade Fiscal informou, às fls. 219/220, que:

[...] Na impugnação ao Auto de Infração, entre outras alegações, o importador arguiu a indevida apuração da base de cálculo das mencionadas contribuições, decorrente da inclusão do ICMS e das próprias contribuições na composição da base de cálculo.

A NOTA/PGFN/CASTF/Nº 1.254/2014 noticiou que o “Plenário do STF, nos autos do RE nº 559.937, decretou a inconstitucionalidade do art. 7º, I, Lei 10.865/2004, na parte em que acrescenta o valor do ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das contribuições do PIS e da COFINS”.

Informou, ainda, que a “Fazenda Nacional opôs embargos declaratórios requerendo a modulação temporal dos efeitos da decisão de inconstitucionalidade”, mas que “essa pretensão foi rejeitada no julgamento do plenário na sessão de 17/09/2014”.

Assim sendo, entendo que a decisão do RE nº 559.937/RS produz efeitos no presente processo e demanda o recálculo das contribuições devidas, conforme apuração da nova base de cálculo com aplicação direta da alíquota ao valor aduaneiro, excluindo-se os valores correspondentes ao ICMS e às próprias contribuições.

Procedendo-se assim ao recálculo das contribuições, com base na nova sistemática, chegamos aos seguintes resultados:

Ao final, a Autoridade Fiscal conclui não caber, no caso em tela, a cobrança de PIS-importação e Cofins-importação o auto de infração, entendendo pela desnecessidade de ciência da diligência ao sujeito passivo por se tratar de procedimento favorável à Interessada e em conformidade com o alegado na impugnação.

Ante ao exposto, com base nos cálculos acima, verifica-se que o importador passou de devedor para credor das contribuições. Portanto, não cabe cobrança de PIS-Importação e COFINS-Importação.

Por se tratar de procedimento favorável ao contribuinte, inclusive de conformidade com o alegado na impugnação, entendo ser desnecessário ciência ao sujeito passivo destas providências.

A Interessada, após intimação (fls. 224), não se manifestou acerca do resultado da diligência.

A recorrente foi cientificada da decisão proferida pela DRJ em 16/01/2023 e interpôs Recurso Voluntário em 10/02/2023, repisando alguns dos argumentos utilizados na impugnação, requerendo a anulação do auto de infração, bem como afastando as multas aplicadas.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade, sendo assim, dele tomo conhecimento.

Observa-se que existem nos autos matéria aduaneira sujeita a prescrição intercorrente. Em 12 de março de 2025, a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça proferiu decisão no julgamento do Tema Repetitivo 1.293, estabelecendo que incide a prescrição intercorrente em processos administrativos de infrações aduaneiras paralisados por mais de três anos, com base no art. 1º, §1º da Lei 9.873/1999, decisão que pode ter implicações significativas neste processo que já se encontrava paralisado antes mesmo da decisão da DRJ.

A impugnação foi apresentada em 29 de novembro de 2010 e apenas em 21 de setembro de 2020, às fls 214, houve pronunciamento da DRJ neste processo propondo que o processo fosse encaminhado à Unidade lançadora para que a Auditoria se manifestasse sobre se há algum efeito do RE nº 559.937/RS no presente processo e, se fosse o caso, que se realizassem os recálculos das contribuições devidas, excluindo-se da base de cálculo das referidas

contribuições os valores correspondentes ao ICMS e às próprias contribuições. Por conseguinte, em 2022 foi proferido o julgamento de 1º grau, contudo, o processo administrativo já havia restado paralisado por quase 10 anos.

Contudo, o julgamento da matéria no STJ ainda não possui trânsito em julgado e, portanto, o referido PAF deve ser sobrestado neste Tribunal Administrativo, conforme determinação do art. 100 do Regimento Interno, vejamos:

Art. 100. A decisão pela afetação de tema submetido a julgamento segundo a sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos não permite o sobrestamento de julgamento de processo administrativo fiscal no âmbito do CARF, contudo o sobrestamento do julgamento será obrigatório nos casos em que houver acórdão de mérito ainda não transitado em julgado, proferido pelo Supremo Tribunal Federal e que declare a norma inconstitucional ou, no caso de matéria exclusivamente infraconstitucional, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e que declare ilegalidade da norma.

Transitado em julgado a matéria no STJ, deve este processo retornar para que o julgamento seja proferido

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Arnaldo Diefenthaeler Dornelles.**

Concordando com o sobrestamento do feito proposto pela i. Relatora, acompanho o seu voto pelas conclusões em razão do fato de ela ter deixado consignado, de forma expressa, que, “*existem nos autos matéria aduaneira sujeita a prescrição intercorrente*”, o que, para mim, não se revela de forma tão evidente.

Sobre a prescrição intercorrente, é preciso destacar que, em 27 de março de 2025, foi publicado o Acórdão relativo ao julgamento do Tema Repetitivo 1.293, proferido pela 1ª Seção

do Superior Tribunal de Justiça, que, de fato, pode, potencialmente, influir no resultado do presente processo, e que deixou assim consignado em sua ementa:

ADMINISTRATIVO. ADUANEIRO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. PROCESSO ADMINISTRATIVO. INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO ADUANEIRA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. ART. 1º, § 1º, DA LEI 9.873/99. INCIDÊNCIA DO COMANDO LEGAL NOS PROCESSOS DE APURAÇÃO DE INFRAÇÕES DE NATUREZA ADMINISTRATIVA (NÃO TRIBUTÁRIA). DEFINIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA DO CRÉDITO CORRESPONDENTE À SANÇÃO PELA INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO ADUANEIRA QUE SE FAZ A PARTIR DO EXAME DA FINALIDADE PRECÍPUA DA NORMA INFRINGIDA. FIXAÇÃO DE TESES JURÍDICAS VINCULANTES. SOLUÇÃO DO CASO CONCRETO: PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL.

1. A aplicação da prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 encontra limitações de natureza espacial (relações jurídicas havidas entre particulares e os entes sancionadores que componham a administração federal direta ou indireta, excluindo-se estados e municípios) e material (inaplicabilidade da regra às infrações de natureza funcional e aos processos e procedimentos de natureza tributária, conforme disposto no art. 5º da Lei 9.873/99).

2. O processo de constituição definitiva do crédito correspondente à sanção por infração à legislação aduaneira segue o procedimento do Decreto 70.235/72, ou seja, faz-se conforme "os processos e procedimentos de natureza tributária" mencionados no art. 5º da Lei 9.873/99. Todavia, o rito estabelecido para a apuração ou constituição definitiva do crédito correspondente à sanção pelo descumprimento de uma norma de conduta é desimportante para a definição da natureza jurídica da norma descumprida.

3. É a *natureza jurídica* da norma de conduta violada o critério legal que deve ser observado para dizer se tal ou qual infração à lei deve ou não obediência aos ditames da Lei 9.873/99, e não o procedimento que tenha sido escolhido pelo legislador para se promover a apuração ou constituição definitiva do crédito correspondente à sanção pela infração praticada. O procedimento, seja ele qual for, não tem aptidão para alterar a natureza das coisas, de modo que as infrações de normas de natureza administrativa não se convertem em infrações tributárias apenas pelo fato de o legislador ter estabelecido, por opção política, que aquelas serão apuradas segundo processo ou procedimento ordinariamente aplicado para estas.

4. Este Tribunal Superior possui sedimentada jurisprudência a reconhecer que nos processos administrativos fiscais instaurados para a constituição definitiva de créditos tributários, é a *ausência de previsão normativa específica* acerca da prescrição intercorrente a razão determinante para se impedir o reconhecimento da extinção do crédito por eventual demora no encerramento do contencioso fiscal, valendo a regra de suspensão da exigibilidade do art. 151, III, do CTN para inibir a fluência do prazo de prescrição da pretensão executória do art. 174 do mesmo diploma. Nesse particular aspecto, o regime jurídico dos créditos "não tributários" é absolutamente distinto, haja vista que, para tais créditos, temos justamente a *previsão normativa*

específica do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 a instituir prazo para o desfecho do processo administrativo, sob pena de extinção do crédito controvertido por prescrição intercorrente.

5. Em se tratando de infração à legislação aduaneira, a natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela violação da norma será de direito administrativo se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação. Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado. Precedente sobre a matéria: REsp n. 1.999.532/RJ, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 9/5/2023, DJe de 15/5/2023.

6. Teses jurídicas de eficácia vinculante, sintetizadoras da *ratio decidendi* do julgado paradigmático: 1. *Incide a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/1999 quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações aduaneiras, de natureza não tributária, por mais de 3 anos.* 2. *A natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração à legislação aduaneira é de direito administrativo (não tributário) se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação.* 3. *Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado.*

7. Solução do caso concreto: ao conferir natureza jurídica tributária à multa prevista no art. 107, IV, e, do DL 37/66, e, por consequência, afastar a aplicação do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 ao procedimento administrativo apuratório objeto do caso concreto, o acórdão recorrido negou vigência a esse dispositivo legal, divergindo da tese jurídica vinculante ora proposta, bem como do entendimento estabelecido sobre a matéria em precedentes específicos do STJ (REsp 1.999.532/RJ; AgInt no REsp 2.101.253/SP; AgInt no REsp 2.119.096/SP e AgInt no REsp 2.148.053/RJ).

8. Recurso especial provido.

Como se percebe das teses firmadas pelo STJ sob esse Tema 1.293, a prescrição intercorrente prevista no § 1º do art. 1º da Lei nº 9.873, de 1999, incide quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações aduaneiras, de natureza não tributária, por mais de 3 anos, sendo que, para o STJ, a natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração à legislação aduaneira é de direito administrativo (não tributário) se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação.

Nos termos do que decidido pelo STJ, só não incide o § 1º do art. 1º da Lei nº 9.873, de 1999, se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado.

Então, dois são os aspectos que devem ser considerados para a aplicação do que foi decidido pelo STJ na sistemática dos recursos repetitivos: 1) o prazo de paralisação do processo; e 2) a natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração cometida.

Em relação ao primeiro aspecto, é de se notar que o processo ficou pendente de julgamento ou de despacho, na DRJ, por mais de nove anos (da apresentação da impugnação em 07/01/2011 até a Resolução da DRJ de 21/09/2020), o que ultrapassa o prazo previsto no § 1º do art. 1º da Lei nº 9.873, de 1999, para que reste caracterizada a prescrição intercorrente.

Quanto à natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração cometida, em que pese a decisão do STJ tenha estabelecido alguns parâmetros definidores, a aplicação e elucidação desses parâmetros envolvem um grau de subjetividade bastante significativo.

Não há dúvidas de que a prescrição intercorrente pode se operar em relação à multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea “e” do Decreto-Lei nº 37, de 1966, aplicada, em uma operação de exportação, em razão do descumprimento de obrigação de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, afinal de contas essa foi a multa especificamente analisada pelo STJ no Tema 1.293.

Mas parece não haver certeza de quais são as outras multas que podem estar sujeitas à prescrição intercorrente de que trata o § 1º do art. 1º da Lei nº 9.873, de 1999.

No caso que aqui se analisa, além dos tributos e das multas incidentes sobre esses tributos lançados, a Fiscalização aplicou a multa de 1% prevista no art. 84, inciso I, da MP nº 2.158-35, de 2001, que visa punir o erro de classificação fiscal, aspecto fundamental para a definição do elemento que corresponde a um dos critérios materiais da regra matriz de incidência tributária, no caso a alíquota.

Para mim, não há dúvidas de que essa multa visa punir o cometimento de uma infração que ocorre no ambiente aduaneiro, mas, considerando os parâmetros estabelecidos pelo STJ, tenho dúvidas a respeito da natureza da infração que dá azo a essa penalidade.

Segundo o STJ, a natureza tributária da infração se revela caso a obrigação descumprida se destine direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre a operação de comércio exterior.

O problema é que, muitas vezes, não é possível analisar as obrigações aduaneiras de forma isolada, como se elas existissem para um só propósito. É inegável que as informações prestadas na declaração de importação, que incluem a classificação fiscal da mercadoria, têm por objetivo propiciar à Fiscalização a apuração da regularidade dos tributos devidos, mas não só isso.

Essas informações se prestam também a garantir que a Aduana brasileira possa proteger a diversos outros bens que foram eleitos pelo Estado para serem tutelados, como, entre outros, a saúde, o meio ambiente e a sociedade em geral. Por isso, não me parece razoável pensar que as ações de fiscalização aduaneira possam ser vistas, de forma segmentada, apenas em relação aos seus aspectos tributários ou apenas em relação aos seus aspectos aduaneiros.

Mas, aparentemente, essa discussão foi ignorada na decisão prolatada pelo STJ no âmbito do Tema 1.293, talvez porque a multa lá analisada dizia respeito ao descumprimento, em uma operação de exportação, de obrigação de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada.

Diante disso, devo reconhecer que, a depender do entendimento que possamos ter a respeito da natureza da infração que ensejou a aplicação da multa discutida no presente processo, a decisão prolatada pelo STJ no Tema 1.293 pode ter aqui aplicação no que diz respeito à prescrição intercorrente.

Não obstante, é de se observar que o STJ ainda não decidiu de forma definitiva sobre a matéria, de tal sorte que o caminho a ser seguido no presente processo é aquele que foi apontado pela i. Relatora e que está expresso no art. 100 da Portaria MF nº 1.634, de 2003 (RICARF), que diz que o processo deve ser sobrestado até que ocorra o trânsito em julgado:

Art. 100. A decisão pela afetação de tema submetido a julgamento segundo a sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos não permite o sobrestamento de julgamento de processo administrativo fiscal no âmbito do CARF, contudo o sobrestamento do julgamento será obrigatório nos casos em que houver acórdão de mérito ainda não transitado em julgado, proferido pelo Supremo Tribunal Federal e que declare a norma inconstitucional ou, no caso de matéria exclusivamente infraconstitucional, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e que declare ilegalidade da norma.

Por isso acompanho o voto da i. Relatora, pelas conclusões, para sobrestar o feito na 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, até que haja o trânsito em julgado do Tema Repetitivo 1.293 do STJ.

Acrescento que, havendo o trânsito em julgado da matéria no STJ, o presente processo deverá retornar para o colegiado, com a devolução de todas as matérias, inclusive no que diz respeito à natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração cometida, para que o julgamento possa ser concluído.

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles.