



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18293.000166/2010-23
ACÓRDÃO	3402-013.384 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LUMA TRADING IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2008

REVISÃO ADUANEIRA. POSSIBILIDADE. IRRELEVÂNCIA DO CANAL DE CONFERÊNCIA. 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.

Assunto: Classificação de Mercadorias

Ano-calendário: 2008

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. TORRE MÓVEL DE ILUMINAÇÃO COM GRUPO GERADOR INCORPORADO. FUNÇÃO PRINCIPAL DO CONJUNTO. NCM 9405.40.10.

O conjunto constituído por grupo gerador, torre telescópica de iluminação, luminárias e semirreboque, concebido para funcionar como unidade integrada destinada à iluminação temporária, classifica-se segundo sua função principal, na NCM 9405.40.10, nos termos da Nota 3 da Seção XVI e das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado.

MULTA POR ERRO DE CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIA. ART. 84, I, DA MP 2.158-35/2001. MULTA POR OMISSÃO OU PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO INEXATA OU INCOMPLETA. ART. 69, §1º, DA LEI Nº 10.833. REVOGAÇÃO. LEI COMPLEMENTAR 227/2026. ABOLITIO. CANCELAMENTO.

As infrações capituladas no art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.158-35, de agosto de 2001 e art. 69, §1º, da Lei nº 10.833, de dezembro de 2003, foram revogadas através do art. 181, I e III, da Lei Complementar nº 227, 13 de janeiro de 2026. A revogação superveniente da norma instituidora da

penalidade acarreta perda da tipicidade, resultando no cancelamento da multa não definitivamente julgada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o lançamento referente às multas de 1% sobre o valor aduaneiro, por erro de classificação fiscal e por prestação de informação inexata, previstas no art. 84, inciso I, da MP nº 2.158-35, de 2001, e no art. 69, § 1º, da Lei nº 10.833, de 2003, em razão de suas revogações pelo art. 181, incisos II e III, da Lei Complementar nº 227, de 2026.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alessandra Lessa dos Santos, Anselmo Messias Ferraz Alves, Cynthia Elena de Campos, José de Assis Ferraz Neto, Rafael de Souza Medeiros, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 107-020.281, proferido pela 14ª Turma da DRJ07, que julgou parcialmente procedente a impugnação para excluir da base de cálculo do PIS-Importação e da Cofins-Importação os valores correspondentes ao ICMS e às próprias contribuições, mantendo, no mais, a exigência relativa ao Imposto de Importação, ao IPI vinculado à importação e às multas decorrentes da revisão aduaneira.

O Acórdão recorrido foi proferido com a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2008

REVISÃO ADUANEIRA. RECLASSIFICAÇÃO FISCAL. HOMOLOGAÇÃO DE LANÇAMENTO. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIOS JURÍDICOS. INOCORRÊNCIA.

É regular a constituição do crédito tributário apurado em sede de revisão aduaneira, na forma do art. 54 do Decreto-Lei nº 37, de 1966. O desembaraço de mercadoria não representa homologação de lançamento no curso do despacho aduaneiro. A homologação expressa, que ocorre em sede de revisão aduaneira,

não se encerra com o desembaraço. Não se aplica ao caso, assim, o art. 146 do CTN. Demonstrada incorreta a classificação fiscal declarada pelo importador, é procedente o lançamento das diferenças de tributos e penalidade correlatas.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. CÓDIGO NCM 9405.40.10

O conjunto formado por torre de iluminação, semi-reboque e grupo eletrogêneo classifica-se de acordo com a função principal do conjunto, que é a de iluminação, no código NCM 9405.40.10.

ERRO NA CLASSIFICAÇÃO FISCAL. MULTA REGULAMENTAR.

Aplicável a multa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria importada quando se constata que a mercadoria foi classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul.

PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. COFINS-IMPORTAÇÃO. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS PARCELAS DO ICMS E DAS PRÓPRIAS CONTRIBUIÇÕES.

O reconhecimento pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 559.937, da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS e das próprias contribuições na base de cálculo das Contribuições para o PIS/Pasep Importação e da Cofins-Importação incidentes sobre operações de importação. A decisão do STF na sistemática do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 1973, reproduzido no art. 1.035 da Lei nº 13.105, de 2015, vincula os procedimentos da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a partir da ciência da Nota Explicativa a que se refere o art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

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

DA AUTUAÇÃO

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**.

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:

RELATÓRIO DE AUDITORIA FISCAL

[...] A empresa LUMA TRADING IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, importou unidades do produto descrito como grupo através da 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 n.º 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/products/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 lâmpadas 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 líquido: 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 (incluindo 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 DI's relacionadas no presente procedimento, a Luma Trading informou como exportador e fabricante estrangeiro a Heimer USA, Inc. Essa informação está 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 às diferenças dos II, IPI, PIS e COFINS apuradas a ser lançado pela utilização correta das alíquotas terá como base de cálculo:

Nº da DI	Base II	Base IPI
08/1647617-3	215.218,83	245.349,46
08/1678409-9	211.260,22	240.836,64

Nº da DI	Valor Aduaneiro	Despesas Aduaneiras Diversas	Aliq. do II	Aliq. do IPI	Aliq. do PIS-Pasep	Aliq. do Cofins	Aliq. do ICMS	Base de Cálculo do PIS e Cofins
	R\$	R\$	%	%	%	%	%	R\$
08/1647617-3	215.218,83	0,00	18,00	15,00	1,65	7,60	17,00	310.006,70
08/1678409-9	211.260,22	0,00	18,00	15,00	1,65	7,60	17,00	304.304,62

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.

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.

Inicialmente o julgamento do recurso foi convertido em diligência através da Resolução nº 3402-004.303, proferida para sobrestamento 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.

Com o trânsito em julgado o processo retornou para inclusão em pauta e julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cynthia Elena de Campos**, Relatora

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Objeto do litígio

Versa o presente litígio sobre Auto de Infração originado de procedimento de revisão aduaneira das Declarações de Importação nº 08/1647617-3 e nº 08/1678409-9, por meio do qual a Fiscalização reclassificou as mercadorias da NCM 8502.11.10 para a NCM 9405.40.10, por entender que o conjunto importado, composto por grupo gerador, torre de iluminação e semirreboque, possui função principal de iluminação. Em decorrência da reclassificação, foram exigidas diferenças de II, IPI e multas por erro de classificação fiscal e por suposta indicação incorreta do fabricante.

A contribuinte sustentou a nulidade do lançamento por alegada alteração de critério jurídico, defendeu a correção da classificação originalmente adotada, impugnou as multas aplicadas e requereu a exclusão do ICMS e das próprias contribuições da base de cálculo do PIS-Importação e da Cofins-Importação.

A DRJ rejeitou as alegações relativas à revisão aduaneira, à classificação fiscal e às multas, acolhendo apenas o recálculo das contribuições em observância ao decidido pelo STF no RE nº 559.937.

Inconformada, a Recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário, reiterando, em essência, os argumentos anteriormente deduzidos.

Em síntese, a discussão concentra-se em saber qual é a função principal do conjunto importado: **(i)** se a geração de energia, como sustenta a Recorrente, justificando o enquadramento na NCM 8502.11.10, ou **(ii)** a iluminação, como concluíram a Fiscalização e a DRJ, hipótese em que prevalece a NCM 9405.40.10.

A resolução dessa questão define a exigibilidade dos tributos e das penalidades decorrentes do lançamento.

Passo à análise dos argumentos da defesa.

3. Preliminar de Nulidade do Auto de Infração.

A Recorrente sustenta que a revisão aduaneira realizada após o desembaraço das mercadorias teria importado modificação dos critérios jurídicos adotados pela própria Administração Tributária, em afronta ao art. 146 do Código Tributário Nacional. Argumenta que as declarações de importação foram regularmente desembaraçadas, circunstância que, em seu entender, teria produzido homologação do lançamento, impedindo posterior reclassificação fiscal das mercadorias.

Sem razão à defesa.

Ocorre que o art. 54 do Decreto-Lei nº 37/1966 autoriza expressamente a Administração Aduaneira a proceder à revisão aduaneira após o desembaraço das mercadorias, justamente para verificar a exatidão das informações prestadas pelo importador e a correta exigência dos tributos e demais gravames incidentes sobre a operação de importação.

Nessa sistemática, o desembaraço aduaneiro constitui ato destinado a autorizar a entrega da mercadoria ao importador, não impedindo que a Administração, dentro do prazo legal, realize posterior revisão dos elementos que instruíram a declaração de importação e constitua eventual crédito tributário ou crédito decorrente de direitos comerciais cuja exigência tenha sido indevidamente afastada.

Ademais, a matéria encontra-se pacificada no âmbito deste CARF através da Súmula nº 216, que assim dispõe:

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.

Em síntese, a Súmula em referência afasta os argumentos preliminares ao esclarecer que o desembaraço aduaneiro não implica homologação do lançamento, que a revisão aduaneira é procedimento autônomo previsto em lei e que sua realização não configura mudança de critério jurídico, ainda que haja conferência em qualquer canal.

Portanto, afasto a preliminar suscitada pela defesa.

4. Mérito

4.1. Da Classificação Fiscal

A controvérsia de mérito consiste em definir a classificação fiscal aplicável ao equipamento importado: se a **NCM 8502.11.10**, adotada pela Recorrente, correspondente a grupo eletrogêneo de motor de ignição por compressão, ou a **NCM 9405.40.10**, atribuída pela Fiscalização e mantida pela decisão recorrida, relativa a outros aparelhos elétricos de iluminação, de metais comuns.

A mercadoria reclassificada é a **torre móvel de iluminação modelo MLT4060**, apresentada nas declarações de importação como “grupo gerador com torre de iluminação”. Trata-se de um equipamento único, montado sobre semirreboque, composto por motor diesel, gerador elétrico, mastro telescópico de aço com altura de até 9,14 metros e quatro luminárias de 1.000 W cada. Foram importadas 28 unidades pelas DIs nº 08/1647617-3 e nº 08/1678409-9.

Conforme consta das Declarações de Importação, do manual técnico apresentado pela própria contribuinte e do Relatório de Auditoria Fiscal, foram importadas 28 unidades do modelo MLT4060, constituídas por um conjunto montado sobre semirreboque, formado por motor diesel, gerador elétrico, torre telescópica e quatro luminárias de iodetos metálicos, cada uma com potência de 1.000 W. O equipamento possui mastro extensível até 9,14 metros, giro de 360 graus, tanque de combustível, carenagem e estrutura metálica própria para deslocamento.

Durante a revisão aduaneira, a Contribuinte foi intimada a apresentar as especificações técnicas dos produtos e sua localização. Em resposta, forneceu o manual do equipamento e informou que as unidades haviam sido revendidas a clientes localizados em Pernambuco e no Rio de Janeiro. Foi a partir da documentação apresentada pela própria importadora que a Autoridade Fiscal identificou o produto como uma torre móvel de iluminação alimentada por grupo gerador incorporado ao conjunto.

O manual técnico revela, portanto, que os componentes não foram apenas reunidos para transporte ou comercialização conjunta. Motor, gerador, mastro e luminárias formam um corpo único, concebido para funcionar de maneira integrada. O gerador fornece a energia necessária às luminárias; o mastro permite elevar e direcionar os pontos de luz; e o semirreboque assegura a mobilidade do equipamento. O resultado funcional do conjunto é a iluminação temporária de áreas que apresentem deficiência ou ausência de iluminação.

Observe, ainda, que o Relatório Fiscal registra como aplicações do equipamento a iluminação de canteiros de obras, eventos noturnos e esportivos, rodovias, siderúrgicas, refinarias

e usinas. Essa destinação também foi confrontada com materiais técnicos e comerciais relativos a geradores e torres de iluminação. Enquanto os primeiros são empregados genericamente na geração ou no gerenciamento de energia, as torres móveis destinam-se à iluminação de projetos noturnos e à oferta de solução temporária de iluminação.

A Recorrente não contesta a composição física do equipamento nem as características descritas no manual. Sua divergência está concentrada na interpretação das regras de classificação. Sustenta que a característica essencial da mercadoria seria a capacidade de gerar autonomamente a energia utilizada pelas lâmpadas e que, por isso, deveria prevalecer a posição 8502. Afirma, ainda, que a Fiscalização teria desconsiderado a RGI 3(b) e aplicado indevidamente a Nota 3 da Seção XVI.

Sem razão.

Ocorre que a capacidade de gerar energia não pode ser examinada de forma dissociada da finalidade concreta do equipamento. No modelo importado, o grupo eletrogêneo não se apresenta como unidade autônoma destinada ao fornecimento genérico de energia a diferentes máquinas ou instalações. Ele está incorporado à torre móvel e dimensionado para alimentar as quatro luminárias integrantes do próprio conjunto. A geração de energia constitui, assim, função instrumental, necessária ao desempenho da finalidade específica para a qual o equipamento foi concebido: iluminar determinada área.

Essa distinção é relevante porque a posição 8502 abrange os grupos eletrogêneos enquanto tais. Caso a mercadoria consistisse apenas no motor diesel acoplado ao gerador elétrico, destinado à produção de energia para usos diversos, seu enquadramento nessa posição seria adequado. Não é, contudo, o que ocorre nos autos. O produto importado incorpora estrutura de transporte, mastro telescópico e luminárias e é identificado, técnica e comercialmente, como torre de iluminação.

A Nota 3 da Seção XVI determina que as combinações de máquinas de espécies diferentes, destinadas a funcionar em conjunto e constituindo um corpo único, sejam classificadas conforme a função principal que caracteriza o conjunto. A aplicação dessa regra ao caso não decorre da mera presença de diferentes componentes, mas do fato de todos eles terem sido projetados para atuação integrada. O motor e o gerador não esgotam a finalidade do produto; servem à alimentação elétrica do sistema de iluminação incorporado.

Também não altera essa conclusão a invocação da RGI 3(b). Ainda que a controvérsia fosse examinada sob o critério da característica essencial, o resultado permaneceria o mesmo. A característica essencial de uma mercadoria composta não se identifica necessariamente com o componente de maior complexidade tecnológica ou com aquele sem o qual os demais não funcionariam. Deve-se considerar a natureza, a finalidade, o modo de utilização e a função que confere identidade comercial ao conjunto.

No presente caso, o equipamento é adquirido e utilizado para fornecer iluminação móvel e temporária. A autonomia energética constitui uma qualidade relevante da torre, mas não

modifica sua função principal. O consumidor não adquire o MLT4060 como fonte genérica de energia à qual incidentalmente foram acopladas lâmpadas; adquire uma solução móvel de iluminação que dispõe de gerador próprio para funcionar em locais sem rede elétrica.

Nesse sentido, a decisão da DRJ de origem consignou que o equipamento, *“composto de motor diesel, gerador elétrico e luminárias destinadas a funcionar em conjunto e constituindo um corpo único”*, deve ser classificado conforme a função principal de aparelho de iluminação. Esclareceu, ainda, que a posição 8502 seria adequada se o produto fosse apresentado apenas como grupo gerador, tendo por finalidade principal a geração de energia.

A conclusão é compatível com as provas constantes dos autos. A descrição técnica, o manual fornecido pela contribuinte, a configuração física do produto e suas aplicações convergem para a identificação de uma torre móvel de iluminação. Não foi apresentado laudo ou outro elemento técnico capaz de demonstrar que o gerador possuía utilização independente ou que o equipamento tivesse sido concebido para fornecer energia, de modo geral, a aparelhos externos.

Definida a posição 9405, o enquadramento no código 9405.40.10 também se mostra adequado. O conjunto constitui aparelho elétrico de iluminação e apresenta estrutura predominantemente metálica, sendo o semirreboque fabricado em aço tubular e o mastro confeccionado em aço. A aplicação da RGI 6 e da Regra Geral Complementar nº 1 conduz, portanto, à subposição 9405.40 e ao subitem 9405.40.10, referente aos aparelhos de iluminação de metais comuns.

Assim, não identifico erro na reclassificação promovida pela Fiscalização. Os elementos documentais demonstram que a mercadoria importada é uma torre móvel de iluminação modelo MLT4060, na qual o grupo gerador exerce função acessória e instrumental ao funcionamento das luminárias.

Por essas razões, adoto os fundamentos da decisão recorrida e nego provimento ao Recurso Voluntário quanto à classificação fiscal, mantendo o enquadramento da mercadoria na NCM 9405.40.10 e, por consequência, as diferenças de Imposto de Importação e de IPI apuradas no lançamento.

4.2. Das penalidades

Em razão da classificação incorreta da mercadoria na Declaração de Importação, foi exigida a **multa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria, prevista no art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001**.

Igualmente foi aplicada a **multa prevista no art. 69 da Lei nº 10.833/2003**, em razão de a fiscalização entender que o fabricante indicado nas Declarações de Importação não corresponderia ao efetivo fabricante da mercadoria.

A Autoridade Fiscal concluiu que houve prestação de informação inexata relativamente ao fabricante, circunstância que reputou suficiente para incidência da penalidade prevista naquele dispositivo legal.

Quanto à multa por erro de classificação fiscal, a Recorrente sustenta que a penalidade é indevida porque a classificação declarada na NCM 8502.11.10 corresponde à correta classificação da mercadoria. Argumenta, ainda, que a revisão aduaneira representaria alteração de critério jurídico vedada pelo art. 146 do CTN, de modo que a reclassificação fiscal não poderia servir de fundamento para a imposição da multa.

Em relação à multa por informação inexata sobre o fabricante, afirma que a indicação da Heimer USA Inc. nas Declarações de Importação corresponde ao efetivo fabricante do equipamento, conforme demonstrado pela documentação comercial. **Subsidiariamente**, sustenta que, ainda que houvesse inexatidão nessa informação, ela não era necessária à definição do procedimento de controle aduaneiro, circunstância que afastaria a incidência da penalidade prevista no art. 69 da Lei nº 10.833/2003.

Ocorre que a Lei Complementar nº 227/2026 promoveu alteração substancial no regime sancionatório aduaneiro ao revogar o art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, bem como o art. 69 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, resultando na extinção da penalidade.

Com relação aos efeitos da alteração legislativa sobre situações anteriores à sua vigência, observo que o artigo 5º, inciso XL, da Constituição Federal consagra o princípio segundo o qual a lei penal não retroage, salvo para beneficiar o réu. Embora inserida no âmbito penal, essa garantia projeta-se sobre o direito sancionatório em geral, inclusive no domínio tributário e aduaneiro, quando a exação ostenta natureza punitiva.

No campo penal, a denominada *lex mitior* determina a aplicação retroativa da norma superveniente mais favorável, seja para reduzir sanção, modificar o regime jurídico ou afastar a própria tipificação da conduta, podendo alcançar inclusive decisões já transitadas em julgado, mediante adequação na fase executória.

No direito tributário, por sua vez, admite-se a incidência retroativa da legislação sancionatória mais benéfica enquanto não definitivamente julgada a infração, ou seja, enquanto pendentes recursos administrativos ou judiciais. Penalidades ainda não acobertadas pela definitividade devem ser apreciadas à luz do novo regime jurídico.

No caso concreto, a multa impugnada encontra-se fundada em dispositivo expressamente revogado pela Lei Complementar nº 227/2026, que eliminou a própria base normativa da sanção, esvaziando a tipicidade sobre a conduta que até então configurava uma infração e que, neste momento, passou a ser uma conduta atípica. Configura-se, portanto, hipótese de *abolitio*.

Diante desse contexto, concluo que a penalidade de 1% aplicada em razão de erro na classificação fiscal não mais subsiste, devendo ser afastada nos casos pendentes de julgamento definitivo, de forma a convergir aos postulados da proporcionalidade e da segurança jurídica.

Por fim, mantenho apenas a **multa de ofício** incidente sobre as diferenças de Imposto de Importação e de IPI decorrentes da reclassificação fiscal, por constituir consequência da subsistência do lançamento principal.

5. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e dou parcial provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar as penalidades aplicadas com fundamento no art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, e no art. 69 da Lei nº 10.833/2003.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos