



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12266.721220/2012-81  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3301-006.934 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 26 de setembro de 2019  
**Recorrente** DIGIBRÁS INDÚSTRIA DO BRASIL S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. DISPLAY DE CRISTAL LÍQUIDO (LCD). CÓDIGO NCM 8529.9020.

Correta a classificação fiscal para a importação de Display de Cristal Líquido (LCD) no código NCM 8529.9020 (“Partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 85.25 a 85.28 / De aparelhos das posições 85.27 ou 85.28”), quando os produtos importados se destinam exclusiva ou principalmente aos aparelhos da posição 85.28.

REVISÃO ADUANEIRA. REVISÃO DE OFÍCIO. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO CONFIGURADA.

Não tendo sido efetuado nenhum lançamento de ofício no curso da conferência aduaneira, o lançamento efetuado em sede de revisão aduaneira não caracteriza revisão de ofício, nem tampouco se cogita a possibilidade de alteração de critério jurídico a que se refere o art. 146 do CTN.

A revisão aduaneira é um procedimento fiscal, realizado dentro do prazo decadencial de tributos sujeitos ao “lançamento por homologação”, e, portanto, compatível com este instituto, mediante o qual se verifica, entre outros aspectos, a regularidade da atividade prévia do importador na declaração de importação em relação à apuração e ao recolhimento dos tributos.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)**

Exercício: 2007, 2008, 2009, 2010

PRÁTICA REITERADA DA ADMINISTRAÇÃO. EXISTÊNCIA. AFASTAMENTO DAS MULTAS APLICADAS E DOS JUROS DE MORA.

Configurando-se a prática reiterada pela autoridade administrativa, aplica-se o parágrafo único do art. 100 do CTN para fins de exclusão das penalidades e dos juros de mora.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

PEDIDO DE SUSTENTAÇÃO ORAL.

A sustentação oral por mandatário da Recorrente é realizada nos termos dos arts. 55, 58 e 59 do Anexo II do RICARF.

**APRESENTAÇÃO DE RAZÕES FINAIS. ALEGAÇÕES COMPLEMENTARES. PRODUÇÃO DE PROVAS A POSTERIORI.**

Nos termos dos arts. 17 e 33, do Decreto n.º 70.235, de 1972, deve ser considerada não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada e o prazo para interposição de Recurso Voluntário é de 30 dias, contados da ciência da decisão de primeira instância. Assim, no Processo Administrativo Fiscal, a Recorrente deve observar os ditames constantes do art. 16, §§4º a 6º, do mencionado Decreto, em relação à apresentação de peças processuais com alegações complementares, bem como à apresentação de novas provas ao processo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para afastar a imposição de penalidade (multa de 1% sobre o valor aduaneiro e multa de ofício de 75%) e juros de mora, nos termos do art. 100, parágrafo único, do CTN.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Morais Pereira (Presidente de Turma), Valcir Gassen (vice-presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Júnior, Ari Vendramini, Marco Antonio Marinho Nunes e Semíramis de Oliveira Duro.

## **Relatório**

Cuida-se de **Recurso Voluntário** interposto contra o **Acórdão n.º 06-60.826 - 4ª Turma da DRJ/CTA**, que julgou procedente em parte a impugnação interposta contra o **Auto de Infração** lavrado em **05/05/2012**, por intermédio do qual foi exigido o **Imposto de Importação** no valor de R\$ 3.317.552,81, multa proporcional (75%) de R\$ 2.488.164,45, juros moratórios (calculados até 30/04/2012) no valor de R\$ 1.314.716,74, além de multa regulamentar de R\$ 578.538,18, perfazendo o montante de R\$ 7.698.972,18, em decorrência das infrações “Falta de Recolhimento do Imposto de Importação” e “Mercadoria Classificada Incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul”.

Por bem descrever os fatos, adoto, com as devidas complementações, o relatório constante da decisão de primeira instância, que reproduzo a seguir:

### **Relatório**

Trata o presente de Autos de Infração que constituíram e exigem Imposto de Importação, multa por lançamento de ofício (Lei n. 9.430/1996), multa regulamentar

(administrativa aduaneira por erro na classificação fiscal declarada - MP 2.158-35/2001) e juros de mora.

A autoridade lançadora, **em procedimento de revisão aduaneira**, concluiu que houve recolhimento de tributo a menor que o devido, **nas importações de "Painéis (display) de Cristal Líquido (DCL)"** realizadas pela Recorrente **nos anos de 2007 a 2010**, em decorrência da utilização, pela Recorrente, na classificação dos produtos, da NCM 9013.80.10, quando, no entender da Fiscalização, deveria ter sido adotado a NCM 8529.90.20 da TEC. Para tanto, ela se apóia no teor e conclusão da Solução de Consulta COANA 4/2010 e ainda, conforme consta do auto de infração:

“Classificação na NCM: RGI/SH 1ª (Texto da posição 85.29 e da nota 2, alínea ‘b’ da seção XVI, RGI/ SH 6 (texto da subposição 8529.90) e RGC 1ª (texto do item 8529.90.20), todas da TEC vigente, aprovada pela Resolução CAMEX n. 43/2006, com os subsídios fornecidos pelas notas explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), aprovados pelo Decreto n. 435/1992, com a versão atual aprovada pela IN SRF n. 807, de 11/01/2008.”

A contribuinte alega:

- Ser empresa industrial situada na Zona Franca de Manaus que adotou procedimento e classificação fiscal em suas importações, como suas concorrentes, não questionados pela autoridade fiscal ao longo de anos.

#### **Em suas palavras:**

A Impugnante é uma empresa que se dedica à fabricação de periféricos para equipamentos de informática. Para consecução do objeto social, alguns produtos (ou conjunto/sistema de componentes) são importados regularmente, dentre eles, painéis (ou "displays") de Cristal Líquido, também conhecidos como telas de LCD, bem como computadores portáteis ("notebooks"), já previamente montados com as referidas telas de LCD.

E quando de tais importações, a Impugnante, assim como todas as empresas do setor, sempre utilizou a Classificação Fiscal da posição 9013.80.10., o que sempre foi rotineiramente aceito pela fiscalização como correto, resultando na homologação dos valores recolhidos a título de imposto de importação e no desembaraço das mercadorias.

No entanto, para enorme surpresa da Impugnante, a i. fiscalização deu início a procedimento fiscal de revisão aduaneira e, supostamente com base em pedido de consulta de classificação fiscal, não apresentado pela Impugnante, houve a lavratura de Auto de Infração que, ao argumento de que a classificação correta de tais mercadorias seria a da posição 8529.90.20, lançou valores de Imposto de Importação, juros e multas referentes a operações realizadas desde janeiro de 2007.

Contudo, conforme se passa a demonstrar, (i) a classificação na posição 9013.80.10, rotineiramente utilizada pela Impugnante está correta, consoante reiteradamente reconhecido pela fiscalização ao proceder com o normal desembaraço das mercadorias e homologação dos valores declarados e pagos a título de imposto de importação até a lavratura do Auto de Infração; (ii) ainda que assim não fosse, a edição de solução de consulta divergente das, anteriormente editadas sobre o mesmo tema não autoriza à revisão de lançamentos já aperfeiçoados, sobe pena de violação aos art. 149 do CTN e ao princípio da irretroatividade; (iii) ainda que se pudesse cogitar a manutenção da obrigação principal, dever-se-ia afastar multa e juros, nos termos do parágrafo

único e inciso II), ambos do art. 100 do CTN, mormente diante da ausência de conduta a ser punida, posto que adotada a classificação reiteradamente aceita pela fiscalização. -

- A correta classificação fiscal para o Display de Cristal Líquido é a que foi adotada pela contribuinte, pois, seguindo as regras de classificação do SH, (i) prevalece a regra 1 pelo teor da Nota 2 da NESH para o capítulo 90 [o DCL está textualmente previsto na posição 9013, e ele é um acessório e por isso deve se classificar nessa posição, a despeito dos equipamentos a se destine]. (ii) os DCL não são exclusivamente destinados a equipamentos dos capítulos 84 ou 85, podem ser usados e aplicados a diferentes equipamentos; (iii) a posição proposta pela autoridade fiscal (8529) não prevê textualmente dispositivos de cristal líquido; (iv) a posição 9013 é mais específica que a 8529 (que é mais genérica), e a mais específica deve prevalecer sobre a mais genérica (regra 3-a); (v) aplica-se a regra 3-c, que a classificação situada mais a frente na ordem deve prevalecer quando há duas que parecem poder serem adotadas.
- A Receita Federal editou nos últimos anos várias decisões, incluindo Soluções de Consulta, onde a classificação fiscal considerada correta para os DCL era a mesma que a adotada pela contribuinte;
- A revisão aduaneira viola o art. 149 do CTN; (a partir das decisões judiciais trazidas na impugnação e adotadas como alegações pela recorrente) há mudança de critério jurídico;
- Deu-se a extinção do direito de exigência por parte da autoridade fiscal pelo decurso do prazo de cinco anos, consoante Decreto-lei n. 37, de 1966; cita jurisprudência.
- A Solução de Consulta COANA 4/2010 não pode retroagir para justificar a exigência das importações anteriores à sua publicação;
- Face às sucessivas decisões da Receita Federal que definiram que a classificação fiscal correta era a mesma adotada pela contribuinte antes da Solução de Consulta COANA 4/2010, aplica-se o disposto no parágrafo único c/c/ inciso III do art. 100 do CTN; para afastar penalidades e juros de mora; cita jurisprudência;
- O mesmo diante do fato que as importações foram desembaraçadas pela autoridade aduaneira, e reconheceram como corretos a classificação, as informações e os valores durante todos esses anos.

**Vejamos suas alegações à luz de seus argumentos, em suas próprias palavras:**

De acordo com o entendimento fiscal esposado na Solução de Consulta n.º 04/2010, adotado como base para a autuação ora combatida, a adoção da posição 90.13, reiteradamente utilizada (e aceita) pela Impugnante, estaria errada, posto que tal posição referir-se-ia apenas a artigos de ótica, o que não seria o caso dos painéis de LCD importados pela Impugnante.

Para a correta análise da pertinência ou não da posição adotada pela Impugnante, adequado se iniciar pelo próprio capítulo 90 da NESH, nos termos da IN nº 807/2008, **merecendo transcrição do texto da Nota 2:**

2. Ressalvadas as disposições da Nota 1 acima, as partes e acessórios para máquinas, aparelhos instrumentos ou outros artefatos do presente Capítulo, classificam-se de acordo com as seguintes regras:

A) as partes e acessórios que consistam em artefatos compreendidos em qualquer das posições do presente Capítulo ou dos Capítulos 84, 85 ou 91 (exceto as artefatos das posições 84.87, 85.48 ou 90.33) classificam-se nas respectivas posições, quaisquer que sejam as máquinas, aparelhos ou instrumentos a que se destinem;

B) quando se possam identificar como exclusiva ou principalmente destinadas a uma máquina, instrumento ou aparelho determinados, ou a -várias máquinas, instrumentos ou aparelhos, compreendidos numa mesma posição (mesmo nas posições 90.10, 90.13 ou 90.31), as partes e acessórios que não sejam os considerados na alínea a) anterior, classificam-se na posição correspondente a essa ou a essas máquinas, instrumentos ou aparelhos;

Do quanto disposto na alínea "a" da referida nota fica claro que, as partes e acessórios compreendidos em qualquer posição do capítulo 90 se classificam em tal posição, a despeito dos equipamentos a que se destinem.

E cabe destacar, "ad argumentandum", a não aplicação do previsto a alínea "b", visto que as telas de CLD em questão não são destinadas a uma máquina específica ou a várias máquinas que possam ser classificadas em uma mesma posição, pois são várias as destinações das referidas telas, havendo, inclusive, a importação de "notebooks" prontos, que não comporão qualquer outra máquina aparelho ou instrumento.

Por sua vez, o texto da posição 90.13 é o seguinte:

**90.13 DISPOSITIVOS DE CRISTAIS LÍQUIDOS QUE NÃO CONSTITUAM ARTIGOS COMPREENDIDOS MAIS ESPECIFICAMENTE EM OUTRAS POSIÇÕES; "LASERS", EXCETO DÍODOS DE "LASER"; OUTROS APARELHOS E INSTRUMENTOS DE ÓPTICA, NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTRAS POSIÇÕES DO PRESENTE CAPÍTULO, (g.n.)**

Pois bem, a posição 90.13 diz respeito a **dispositivos de cristais líquidos não compreendidos em outras posições**, BEM COMO outros aparelhos e instrumentos de ótica não compreendidos em outras posições.

Ou seja, a referida posição diz respeito, tanto a dispositivos de cristais líquidos, quanto a instrumentos de ótica não compreendidos em outras posições. Vale dizer, a referida posição remete a, ao menos, dois critérios que não se excluem (dispositivos de cristais líquidos e instrumentos de ótica) e não a um único (instrumentos de ótica), como consta da Solução de Consulta. Isso é o que se infere da nota 1 da referida posição, transcrita na própria Solução de Consulta:

***... a presente posição compreende especialmente:***

***1) Os dispositivos de cristais líquidos, constituídos por uma camada de cristal líquido encerrada entre duas placas ou folhas de vidro ou de plástico, com ou sem condutores elétricos, em peça ou recortados em formas determinadas, em que não consistam em artefatos compreendidos especificamente em outras posições da Nomenclatura.***

Do texto da Nesh se extrai que o que melhor caracteriza o produto, a ser classificado na posição 90.13 não é relação com "ótica", expressão sequer

mencionada-, mas sim ser dispositivo de cristal líquido, expressão recorrentemente utilizada na posição e em suas notas explicativas.

Por sua vez, a subposição 90.13.80.10 Trata especificamente de Dispositivos de cristais líquidos (LCD).

**Dessa forma, a posição adotada pela Impugnante (assim como por todas as empresas de seu ramo de atividade) e reiteradamente aceita pela fiscalização é muito mais específica do que aquela eleita como correta na Solução de Consulta, qual seja, a 8529:**

*8529 PARTE RECONHECÍVEIS COMO EXCLUSIVA OU PRINCIPALMENTE DESTINADAS AOS APARELHOS DAS POSIÇÕES 85.25 A 85.28*

Por primeiro, conforme já explicitado, as telas importadas pela Impugnante não são partes exclusivas ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 85.25 a 85.28, até porque há a importação de aparelhos em si (e não partes de aparelhos), como "notebooks".

Ademais, posição 8529 (ou as posições 85.25 a 85.29) sequer menciona dispositivos de cristais líquidos, material que praticamente define o que é um painel de LCD (sigla da tradução do inglês para "dispositivo de cristal líquido").

E como é sabido, quando uma mercadoria puder ser classificada em mais de uma posição, deve-se adotar aquele que seja mais específica.

Nesse sentido, é a alínea "a" da Regra 3 das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado:

*"3. Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2.b ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:*

***a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas.'***

Este justamente é o caso do presente processo administrativo;' divergindo da classificação fiscal reiteradamente adotada pelas empresas do ramo e aceita pela aduana, se pretende, na Solução de Consulta e no Auto de Infração, se enquadrar os produtos em classificação mais genérica.

A respeito da interpretação para fins de enquadramento fiscal, vale transcrevermos decisão jurisprudencial sobre a matéria, proferida pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça, *in verbis*:

*TRIBUTÁRIO. IPI. DETERGENTE DESTINADO A VENDA A RETALHO. ALÍQUOTA. (...)*

*2. Bem decidiu o acórdão recorrido: 'De acordo com as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, havendo classificação mais específica, esta deve prevalecer em detrimento da mais genérica'. (REsp 1118493/SC, Segunda Turma, DJ 01/09/09, Min. Castro Meira)*

*E o E. Tribunal Regional Federal da 4ª Região enveredou pela mesma trilha:*

*TRIBUTÁRIO. IPI. MULTA. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE.*

**I. Segundo as Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado, que integram o texto da TIPI, há prevalência da posição específica sobre a genérica no caso de dúvidas quanto à classificação, f...)** TRF 4ª Região, Apelação Cível ns 200304010570677, Primeira Turma, Relator Juiz Wellington M. de Almeida, DJU 17/03/2004

**Logo, no se pode olvidar que a posição 8529 é mais genérica do que a posição 9013, que trata especificamente de dispositivos de cristais líquidos ou LCD.**

Ademais, a alínea "c" da mesma Regra 3 das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, traz que "*nos casos em que as Regras 3 a) e 3 b) não permitam efetuar a classificação, na mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.*"

Assim, ainda que "ad argumentandum" pudesse se cogitar que, se/por um lado a posição 90.13.80.10 é mais específica ao tratar de LCD, a posição 85.29.90.20. seria mais específica a tratar de peças de aparelhos da posição 85.28 (o que, como demonstrado, está errado), o que poderia inviabilizar a aplicação da Regra 3 a), ainda assim, pela aplicação da Regra 3 c) a utilização da posição 90.13.80.10 seria a mais correta, posto que situada mais a frente na ordem numérica, do que a posição 85.29.90.20.

E a adoção da posição 9013 para a classificação de dispositivos de cristais líquidos, reiteradamente aceita pela fiscalização ao longo dos anos, vem sendo, há muito tempo, ratificada pelo E. CARF (antigo Conselho de Contribuintes), consoante se extrai de trecho do Acórdão 30133012, de 12/07/2006:

(...)

*Nessas condições passa a ser adequada a classificação na • posição 9013 DISPOSITIVOS DE CRISTAIS LÍQUIDOS QUE NÃO CONSTITUAM ARTIGOS COMPREENDIDOS MAIS ESPECIFICAMENTE EM OUTRAS POSIÇÕES; "LASERS", EXCETO DÍODOS DE "LASER"; OUTROS APARELHOS E INSTRUMENTOS DE ÓPTICA, NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTRAS POSIÇÕES DO PRESENTE CAPÍTULO.*

*Os LCD Projector Panel não estão especificados (de forma exclusiva) em outras posições, motivo pelo qual a aceção ou descrição genérica lhes são melhor atribuídas, a posição mais específica é aquele que possui descrição mais genérica, pois somente ela pode abrangar as utilidades desse equipamento...*

*Apropriada a classificação como "outros dispositivos, aparelhos e instrumentos de cristal líquidos, (sic) (Nesse mesmo sentido, Acórdão 302-38.359, de 23/01/2007)*

Não fosse isso bastante, fato é que a própria Secretaria da Receita Federal, desde 1997, vem editando Soluções de Consulta classificando os dispositivos de Cristais Líquidos, como os painéis de LCD importados pela Impugnante na posição 9013.80.10.

DECISÃO Nº 443 de 24 de novembro de 1997

**ASSUNTO:** Classificação de Mercadorias

**EMENTA:** CÓDIGO TEC: Mercadoria 9013.80.10 Dispositivo de cristal líquido ("LCD"), constituído de cristal líquido com líquido,

suporte mecânico do mesmo em placa eletrônica de acionamento e controle do cristal com líquido, para uso em diversos aparelhos, máquinas ou equipamentos, onde se necessite apresentar informações na forma alfanumérica ao usuário-operador do mesmo

SOLUÇÃO DE CONSULTA N.º 31 de 03 de maio de 2007

**ASSUNTO:** Classificação de Mercadorias

**EMENTA:** Código TIPI: 9013.80.10 Tela de visualização de cristais líquidos com tecnologia TFT (thin-film transistor), policromática, de 6,5", com resolução de 640 x 480 pixels, própria para aparelhos médicos e industriais, marca "NEC", modelo NL6448BC20-18D

SOLUÇÃO DE CONSULTA N.º 56 de 13 de outubro de 2008

[...]

No entanto, ainda que, por argumento, se pudesse considerar que a classificação correta não seria aquela adotada pela Impugnante, mas sim aquela apontada na Solução de Consulta n.º 04/2012, nessa hipótese, a Impugnante teria, ao longo de todos esses anos, agido de acordo com a postura da fiscalização aduaneira de desembaraçar as mercadorias', bem como as Soluções de Consulta anteriormente editadas, o que jamais poderia ensejar a revisão fiscal das importações já realizadas, sob pena de violação ao art. 149 do CTN, consoante entendimento jurisprudencial:

*[traz excerto da ementa do STJ, RESP - RECURSO ESPECIAL -202958, DJ DATA:22/03/2004PG:00263]*

Assim, ausente qualquer hipótese a ensejar a aplicação do art. 149 do CTN, a fiscalização tinha prazo de 5 (cinco) dias para realizar a conferência das mercadorias, nos termos do Decreto-Lei n.º 37/66 (o que de fato fez, tendo homologado a classificação e o recolhimento de tributo praticados pela impugnante), não sendo possível, após escoado esse prazo, pretender a atuação, posto que ausente erro de direito a justificar tal medida, consoante também entende nossa jurisprudência:

*[traz excerto da ementa da TRF3, REOMS 90030008019, DJU DATA:27/08/2007 PÁGINA: 366/367].*

Ademais, sendo a base da atuação a Solução de Consulta COANA n.º 04/2010, a qual trouxe alteração do entendimento até então adotado pela fiscalização, apenas em relação aos fatores geradores ocorridos após a edição tal parecer fiscal é que se poderia pretender a atuação, conforme entendimento consolidado pelo E. CARF:

*[cita e apresenta ementa] ... (3.º Conselho de Contribuintes / 3a. Câmara / ACÓRDÃO 303-34.003 em 24.01.2007)*

Por fim, fato é que a reiterada prática da Receita Federal do Brasil em editar Soluções de Consulta afirmando ser correta a classificação dos painéis de LCD na posição 9013.80.10, procedendo, desde antes de 2007, ao regular desembaraço das mercadorias importadas sob tal classificação e reconhecendo como corretos os valores declarados e recolhidos de Imposto de Importação apurado com tal classificação representa, irrefutavelmente, norma complementar, nos termos do artigo 100, III, do CTN:



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

*I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;*

*II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;*

**III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;**

*IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.*

**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.**

Nesse sentido, novamente é na jurisprudência que a Impugnante alicerça seu pleito, seja em relação a improcedência da exigência do principal, seja em relação à subsidiária necessidade de se afastar multa e juros.

*[apresenta excertos de decisões do STJ]*

E a ilustrar de forma conclusiva a procedência dos argumentos da Impugnante quanto à (i) acerto da Impugnante ao adotar a classificação 9013.80.10; e (ii) configuração como norma complementar da reiterada prática da fiscalização em aceitar como correta tal classificação, nos termos do art. 100, III, do CTN, oportuna a transcrição de parte r. decisão do E. TRF da 1ª Região em caso idêntico ao presente e cuja íntegra segue junto a esta Impugnação (Doc. 04):

*[apresenta excertos de decisões judiciais colegiadas]*

A contribuinte ao final requer:

#### **IV-DO PEDIDO**

Por todo o exposto, requer a Impugnante seja julgado improcedente e integralmente cancelado o Auto de Infração ora impugnado, reconhecendo-se como correta a classificação fiscal utilizada pela Impugnante, o que reconhecido, inclusive; pela própria fiscalização, ao proceder ao desembaraço das importações anteriormente realizadas pela Impugnante, bem como as diversas Soluções de Consulta que ratificam tal procedimento.

Subsidiariamente, caso não seja esse o entendimento dessa I. DRJ, o que se considera para argumentar, requer o cancelamento da autuação em relação às operações de importação em que houve normal desembaraço das mercadorias, mantendo-se apenas a cobrança em relação às importações direcionadas ao chamado "canal vermelho" e em relação às quais não houve o efetivo desembaraço, em atendimento ao Decreto-Lei ns 37/66 e em respeito ao art. 149 do CTN.

Também subsidiariamente, caso não acolhidos os pedidos, acima, requer seja cancelada a autuação em relação aos fatos geradores anteriores à publicação da Solução de Consulta Coana n.º 04/2010, a qual não possui efeito retroativo a autorizar a revisão fiscal.

Ainda de forma subsidiária, caso integralmente mantida a autuação em relação ao principal, o que novamente se considera para argumentar, requer

sejam afastadas as multas, juros e atualização monetária, em atendimento ao parágrafo único e inciso III, ambos do art. 100 do CTN.

Por fim, em que pese entender que os documentos dos autos são suficientes para devida comprovação da correta classificação fiscal, caso se entenda pela necessidade de conversão do julgamento em diligência ou produção de perícia, a Impugnante requer lhe seja ofertada a oportunidade de apresentar documentos e quesitos.

Termos em que Pede deferimento.

É o relatório.

Devidamente processada a Impugnação apresentada, a 4ª Turma da DRJ/CTA, julgou procedente em parte o recurso, mantendo em parte o crédito tributário exigido, conforme Acórdão n.º 06-60.826, datado de 31/10/2017, cuja ementa transcrevo a seguir:

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Data do fato gerador: 09/01/2007, 10/04/2007, 10/05/2007, 09/06/2007, 09/07/2007, 09/08/2007, 06/09/2007, 09/10/2007, 08/11/2007, 07/12/2007, 09/01/2008, 07/02/2008, 07/03/2008, 09/04/2008, 09/05/2008, 09/06/2008, 07/08/2008, 09/09/2008, 09/10/2008, 10/11/2008, 10/12/2008, 08/01/2009, 09/02/2009, 09/03/2009, 08/04/2009, 07/05/2009, 09/06/2009, 09/07/2009, 07/08/2009, 10/09/2009, 08/10/2009, 09/11/2009, 09/12/2009, 07/01/2010, 09/02/2010, 09/03/2010, 09/04/2010, 07/05/2010, 09/06/2010, 08/07/2010, 09/08/2010, 10/09/2010, 07/10/2010, 09/11/2010, 09/12/2010

**REVISÃO ADUANEIRA. IMPORTAÇÃO.**

É de cinco anos, a contar da data do registro da DI, o prazo para a autoridade proceder à revisão aduaneira das importações. O artigo 54 do DL 37/1966 é lei que autoriza a administração rever as declarações prestadas por contribuinte e os lançamentos pendentes de homologação. Independentemente do canal em que se efetivou o despacho aduaneiro, o resultado da revisão assim realizada não significa mudança de critério jurídico. Aplica-se o artigo 146 do CTN apenas naquilo que a revisão divergir com relação ao anteriormente estabelecido por exigência formal da autoridade fiscal no despacho aduaneiro ou em revisão antecedente, e que tenha sido integrado definitivamente na declaração em análise. A revisão aduaneira não está limitada pelo disposto no artigo 149 do CTN. O artigo 54 do DL 37/1966 também autoriza a revisão dos lançamentos homologados.

**DESPACHO ADUANEIRO E CRITÉRIO JURÍDICO.**

Apenas a exigência feita pela autoridade fiscal durante o despacho e incorporada na Declaração prestada pelo contribuinte constitui critério jurídico para os fins da inteligência do artigo 146 do CTN, de modo a exigir o artigo 149 do CTN para condicionar a revisão aduaneira. O desembaraço feito sem exigência fiscal não formula critério jurídico limitador da revisão aduaneira nos termos do artigo 146 do CTN.

**PENALIDADE ADMINISTRATIVA. PRESCRIÇÃO. CINCO ANOS.**

Extingue-se em cinco anos a contar da data da infração o direito de impor penalidade administrativa referente a despacho de importação, exceto se

constatado dolo, fraude ou simulação, situação que remete o termo inicial ao primeiro dia do exercício seguinte.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada do julgamento de primeiro grau, a contribuinte apresenta Recurso Voluntário, onde, em síntese, apresenta as seguintes alegações:

- Impossibilidade jurídica de cobrança da multa regulamentar (1% sobre o valor aduaneiro) e de ofício (75% sobre o valor do tributo);
- Correta classificação fiscal adotada pela Recorrente (NCM 9013.80.10);
- Solução de Consulta divergente das anteriormente editadas sobre o tema não autoriza a revisão de lançamentos já aperfeiçoados, sob pena de violação ao art. 149 do CTN e ao princípio da irretroatividade; e
- Afastamento de multa e juros com base na aplicação do art. 100, III, do CTN.

Requer, ao final:

### **III – DO PEDIDO**

Assim, por tudo quanto acima exposto, e restando comprovada, conforme se acredita, a manifesta insubsistência da autuação fiscal perpetrada contra a empresa, REQUER a Recorrente sejam conhecidas e providas as suas razões apresentadas no presente Recurso para o fim de anular o lançamento, uma vez que a classificação adotada pela Recorrente estar em perfeita consonância com Soluções de Consulta expedidas pela própria Receita Federal, bem como o entendimento deste Egrégio Conselho de Contribuintes.

Subsidiariamente, caso não seja esse o entendimento desse Colegiado, requer o cancelamento da autuação em relação às operações de importação em que houve normal desembaraço das mercadorias, mantendo-se apenas a cobrança em relação às importações direcionadas ao chamado “canal vermelho” e em relação às quais não houve efetivo desembaraço, em atendimento ao DL n.º. 37/66 e em respeito ao art. 149 do CTN.

Também subsidiariamente, caso não acolhidos os pedidos anteriores, requer seja cancelada a autuação em relação aos fatos geradores anteriores à publicação da Solução de Consulta Coana n.º. 04/2010, a qual não possui efeito retroativo a autorizar a revisão fiscal.

Ainda de forma subsidiária, caso integralmente mantida a autuação em relação ao principal, o que novamente se considera para argumentar, requer seja afastadas as multas, juros e atualização monetária, em atendimento ao § único e inciso III, ambos do art. 100 do CTN.

E por fim, protesta, desde logo, pela juntada de razões finais de julgamento e produção de SUSTENTAÇÃO ORAL quando da designação de julgamento, para todos os efeitos legais.

Termos em que,

Pede deferimento.

É o relatório.

Fl. 12 do Acórdão n.º 3301-006.934 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 12266.721220/2012-81

## Voto

Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes, Relator.

### I – ADMISSIBILIDADE

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

### II – MÉRITO

#### II.1 – Multa Regulamentar de 1% sobre o Valor Aduaneiro e Multa de Ofício

A Recorrente entende que deve ser cancelada a multa de 75% de ofício e a multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro por serem aplicadas apenas em casos de dolo, fraude ou simulação, com intenção de causar prejuízo ao erário.

A análise desta parte do Recurso Voluntário resta prejudicada em razão da efetuada mais adiante, no item “**II.4 – Afastamento de Multa e Juros em Razão da Aplicação do Art. 100, III, do CTN**”.

#### II.2 – Classificação Fiscal

A correta compreensão da classificação fiscal demanda o adequado conhecimento do produto classificado. Assim, por descrevê-lo com bastante precisão, com suas características e uso no presente caso, colaciono os correspondentes trechos do voto da decisão de piso:

##### Sobre a materialidade e características dos produtos importados

Notemos que o contraditório se centra em classificação fiscal de um conjunto de produtos descritos como **Display de Cristal Líquido**. Não há, das partes, questionamento a respeito da materialidade das características e particularidades dos produtos importados. Assim, não houve perícia, nem foi apresentado pedido para sua realização.

Mas o auto está instruído com a lista dos produtos importados, identificados a partir da descrição de cada uma das adições das declarações de importação (fls. 297 e seguintes). Não há questionamento das partes quanto ao seu teor, sua validade, sua veracidade. Ao compulsar essa lista, podemos verificar que se tratam de displays de cristal líquido cujas dimensões variam entre 13 polegadas e 18 polegadas, com placa de controle integrada, a maior parte com especificação WXGA COLOR. Essas especificações são compatíveis com a sua aplicação em periféricos de equipamentos de processamento, tal como monitores, ou mesmo em equipamentos do tipo notebooks, thinkpad, laptops, etc..

Sublinho por fim, que o objeto da empresa do contribuinte é a fabricação de periféricos de informática. No caso, tem-se como certo que os displays (DCL) foram incorporados em monitores ou semelhantes (periféricos para equipamentos de informática). Ou seja, não há questionamentos a respeito desses DCL terem sido assim destinados.

Os monitores ou assemelhados, como periféricos de equipamento de informática são classificados na posição 8528.

A Recorrente defende ser correta a classificação fiscal por ela adotada (NCM 9013.80.10) aplicada ao produto Display de Cristal Líquido, e não a da Fiscalização (8529.90.20), muito embora esta última seja embasa na Solução de Consulta Coana n.º 04/2010.

O Auto de Infração se baseia no entendimento exposto na Solução de Consulta Coana n.º 04, de 24/12/2010, que, ao analisar produtos identificados como “Displays de Cristal Líquido (LCD)”, manifestou entendimento pela classificação fiscal no código 8529.90.20, “De aparelhos das posições 8527 ou 8528”.

Pois bem.

A classificação do produto em comento - Painéis (display) de Cristal Líquido (LCD) -, até ser proferida a Solução de Consulta Coana n.º 04, de 24 de novembro de 2010, era bastante controvertida, ora pendendo para a posição 9013, ora para a 8529.

Como exemplo de decisões administrativas para a posição 9013, defendida pela Recorrente, temos a decisão n.º 443, de 24 de novembro de 1997, e as Soluções de Consulta n.º 31, de 03 de maio de 2007 e n.º 56, de 13 de outubro de 2008. Já em relação à posição 8529, usada pela fiscalização, temos as Soluções de Consulta n.º 43, de 27 de setembro de 2006, n.º 50 e 51 de 27 de dezembro de 2007 e n.º 10, de 15 de setembro de 2010.

A pacificação do assunto, pelo menos para o Fisco e embora sem efeito vinculante no âmbito da RFB, veio com a edição da Solução de Consulta Coana n.º 04/2010, definindo o NCM 8529.90.20. Digo sem efeito vinculante para a RFB porque somente em 16/09/2013 a Instrução Normativa RFB n.º 1.396 determinou que as Soluções de Consulta Cosit e as Soluções de Divergência teriam o referido efeito, o que, até então, inexistia.

Enfim, com a edição da Solução de Consulta Coana n.º 04/2010, a classificação firmada pelo Fisco foi 8529.90.20.

Reproduzo os NCMs em litígio:

	<b>Recorrente</b>	<b>Fisco</b>
<b>Código</b>	<p><b>Capítulo 90</b> - Instrumentos e aparelhos de óptica, de fotografia, de cinematografia, de medida, de controle ou de precisão; instrumentos e aparelhos médico-cirúrgicos; suas partes e acessórios.</p> <p><b>90.13</b> – Dispositivos de cristais líquidos que não constituam artigos compreendidos mais especificamente noutras posições; lasers, exceto diodos laser; outros aparelhos e instrumentos de óptica, não especificados nem compreendidos noutras posições do presente Capítulo.</p> <p><b>9013.80</b> – Outros dispositivos, aparelhos e instrumentos.</p> <p><b>9013.80.10</b> - Dispositivos de cristais líquidos – LCD</p>	<p><b>Capítulo 85</b> - Máquinas, aparelhos e materiais elétricos, e suas partes; aparelhos de gravação ou de reprodução de som, aparelhos de gravação ou de reprodução de imagens e de som em televisão, e suas partes e acessórios.</p> <p><b>85.29</b> - Partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 85.25 a 85.28.</p> <p><b>8529.90</b> - Outras</p> <p><b>8529.9020</b> - De aparelhos das posições 85.27 ou 85.28 (Monitores e projetores, que não incorporem aparelho receptor de televisão;</p>

		aparelhos receptores de televisão, mesmo que incorporem um aparelho receptor de radiodifusão ou um aparelho de gravação ou de reprodução de som ou de imagens)
Alíquota do II	0%	12%

Vejamos as razões que levaram a Coana a classificar o produto no código 8529.9020.

23. Fundamentalmente, a polêmica da classificação da tela LCD-TFT reside na definição do alcance que deve ser dado ao texto da posição 90.13, ao citar “DISPOSITIVOS DE CRISTAIS LÍQUIDOS QUE NÃO CONSTITUAM ARTIGOS COMPREENDIDOS MAIS ESPECIFICAMENTE EM OUTRAS POSIÇÕES”.

24. As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh) da posição 90.13 dizem o seguinte:

“...a presente posição compreende especialmente:

1) Os dispositivos de cristais líquidos, constituídos por uma camada de cristal líquido encerrada entre duas placas ou folhas de vidro ou de plástico, com ou sem condutores elétricos, em peça ou recortados em formas determinadas, e que não consistam em artefatos compreendidos mais especificamente em outras posições da Nomenclatura.”

25. Portanto, se infere, da leitura destas Nesh, que o alcance da referida posição se estende apenas a dispositivos bastante limitados, e se constituem, conforme o próprio texto da posição, em artigos de ÓTICA.

26. Por outro lado, o produto em análise se configura como um **dispositivo eletrônico**, em vista de ter agregados uma matriz de transistores e circuitos integrados que acionam e controlam os mesmos, além de um **dispositivo de retroiluminação (backlight)**. Desta forma, o artigo em tela excede o alcance da posição 90.13.

27. Outrossim, conforme mencionado anteriormente, é impossível definir com exatidão o produto final a que se destina a “tela LCD-TFT”. **Todavia, é inegável que a função deste produto é a exibição de imagens, e a função de exibir imagens é inerente aos monitores da posição 85.28:**

8528 MONITORES E PROJETORES, QUE NÃO INCORPOREM APARELHO RECEPTOR DE TELEVISÃO; APARELHOS RECEPTORES DE TELEVISÃO, MESMO QUE INCORPOREM UM APARELHO RECEPTOR DE RADIODIFUSÃO OU UM APARELHO DE GRAVAÇÃO OU DE REPRODUÇÃO DE SOM OU DE IMAGENS.

28. **Poder-se-ia cogitar**, num primeiro momento, classificar tais telas como “monitores de vídeo” incompletos, com a utilização da **RGI 2- a)**. Todavia, uma parcela significativa do processamento do sinal de vídeo – inerente aos monitores de vídeo – é realizado fora da tela LCD-TFT objeto da análise, mais precisamente no CI conversor de escala (*scaler*), o que inviabiliza a classificação do produto como “monitor incompleto”, na posição 85.28.

29. Resta, assim, analisar a possibilidade de classificar tais telas como “partes” de determinados equipamentos. A Nota 2 da Seção XVI disciplina a classificação das partes destinadas exclusiva ou principalmente a máquinas da referida Seção, que inclui a posição 85.28:

2.- Ressalvadas as disposições da Nota 1 da presente Seção e da Nota 1 dos Capítulos 84 e 85, as partes de máquinas (exceto as partes dos artefatos das posições 84.84, 85.44, 85.45, 85.46 ou 85.47) classificam-se de acordo com as regras seguintes:

a) as partes que constituam artefatos compreendidos em qualquer das posições dos Capítulos 84 ou 85 (exceto as posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 84.87, 85.03, 85.22, 85.29, 85.38 e 85.48) incluem-se nessas posições, qualquer que seja a máquina a que se destinem;

b) quando se possam identificar como exclusiva ou principalmente destinadas a uma máquina determinada ou a várias máquinas compreendidas em uma mesma posição (mesmo nas posições 84.79 ou 85.43), as partes que não sejam as consideradas na alínea a) anterior, classificam-se na posição correspondente a esta ou a estas máquinas ou, conforme o caso, nas posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 85.03, 85.22, **85.29** ou 85.38; todavia, as partes destinadas principalmente tanto aos artefatos da posição 85.17 como aos das posições 85.25 a 85.28, classificam-se na posição 85.17;

c) as outras partes classificam-se nas posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 85.03, 85.22, 85.29 ou 85.38, conforme o caso, ou, não sendo possível tal classificação, nas posições 84.87 ou 85.48.(grifo nosso)

30. A posição 85.29, por sua vez, traz as partes “reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 85.25 a 85.28”.

31. Por tudo que já foi dito, se infere que, de fato, **as telas em estudo são reconhecidas como exclusiva ou principalmente destinados a monitores da posição 85.28, pelo fato de sua função ser intimamente ligada à de um monitor, ou seja, mostrar imagens. Certamente, tais telas podem ser utilizadas na produção de outros aparelhos, todavia tais aparelhos possuem uma função própria específica, sendo a tela empregada apenas de modo auxiliar com o intuito de possibilitar ou facilitar a sua utilização.** Por exemplo, a função de um telefone celular é possibilitar a comunicação, e o uso de uma tela nesse aparelho destina-se a facilitar o acesso e a navegação às funções do aparelho tais como agenda, discagem, etc. Um console de videogame portátil, por sua vez, é equivalente à junção de dois equipamentos, um monitor de vídeo e um console de videogame, sendo, neste caso, a tela LCD-TFT parte desse “monitor”.

32. Desta forma, o produto em análise se enquadra na posição 85.29 da NCM, cuja estrutura é a seguinte:

8529 PARTES RECONHECÍVEIS COMO EXCLUSIVA OU PRINCIPALMENTE DESTINADAS AOS APARELHOS DAS POSIÇÕES 85.25 A 85.28

8529.10 Antenas e refletores de antenas de qualquer tipo; partes reconhecíveis como de utilização conjunta com esses artefatos

8529.90 Outras

33. Por não se enquadrar na subposição 8529.10, o produto em pauta, por aplicação da RGI/SH 6ª, se classifica na subposição 8529.90, que tem os seguintes desdobramentos em nível de item:

8529.90. De aparelhos das subposições 8525.50 ou 8525.60

8529.90.20 De aparelhos das posições 8527 ou 8528

8529.90.30 De aparelhos da subposição 8526.10

8529.90.40 De aparelhos da subposição 8526.91

8529.90.90 Outras

34. Destarte, o produto se classifica, por aplicação da RGC nº1, no item fechado 8529.90.20, por se destinar, principalmente, a monitores da posição 85.28.

Pelo que se observa acima, a Coana afastou a classificação na posição 90.13 por duas razões: **i)** o produto excederia o alcance da posição, conforme Nota Explicativa do Sistema Harmonizado nº 1 da posição 90.13 (ver itens 25 e 26 da citada Solução de Consulta, acima

reproduzidos); e **ii)** por entender que o produto em questão se destina exclusiva ou principalmente a uma máquina determinada, a saber, monitores da posição 85.28, conforme itens 27, 30 e 31 da solução dada.

Corroborar essa conclusão a Resolução CAMEX nº 84, de 08/12/2010, incluindo 02 *ex-tarifários* para a NCM 8529.90.20 e referindo-se exatamente a telas de cristal líquido (LCD), como bem destacado no Relatório Fiscal.

Reproduzo, a seguir, o quadro da citada Resolução:

NCM	DESCRIÇÃO
8529.90.20	<p>De aparelhos das posições 85.27 ou 85.28</p> <p><b>Ex 001</b> - Tela de visualização, constituída de um painel de cristal líquido com matriz ativa de transistores de filme fino (<i>Thin Film Transistor</i>), circuitos eletrônicos de controle e acionamento dos transistores, dispositivo de retroiluminação (“backlight”) e tampas frontal e traseira – (“módulo LCD-TFT”)</p> <p><b>Ex 002</b> - Tela de visualização de cristal líquido (LCD), composta por um painel de cristal líquido do tipo TFT (<i>Thin Film Transistor</i>), contendo em sua parte superior e laterais um conjunto de circuitos eletrônicos denominados de <i>drivers source e gate</i> responsáveis pela ativação das linhas e colunas de transistores do painel, utilizada como insumo na industrialização de módulos LCD – (“Painel LCD <i>open cell</i> – célula aberta”)</p>

Ademais, como observado no “Demonstrativo de apuração de II devido por DCR-E”, às fls. 311-319, todos os produtos listados nos DCRs fiscalizados se referem a aparelhos eletrônicos com monitores embutidos, o que demonstra que a Recorrente não poderia ter classificados o insumo em causa no código 9013.80.10, e, sim, 8529.90.20.

Assim, entendo como correta a afirmação feita pela Coana de que os produtos importados pela Recorrente excedem o previsto na posição 9013, por possuírem dispositivos eletrônicos e de retroiluminação, indo além do alcance dessa posição.

Nem se diga que a afirmação da Coana, no item 27 da citada Solução de Consulta, acerca de ser “impossível definir com exatidão o produto final a que se destina a “tela LCDTFT” dê margem para classificar o produto na posição 9013, em razão de tais painéis terem diferentes usos e, na dúvida quanto à sua aplicabilidade, a RGI determina a classificação primordial no texto das posições, sendo a posição 9013 “dispositivo de cristal líquido”. Isso porque é inegável que a função deste produto é a exibição de imagens, e a função de exibir imagens é inerente aos monitores da posição 85.28.

Neste ponto, destaco trechos elucidadores do voto condutor da decisão de piso quanto a este assunto:

Primeiro, faço recordar que a autoridade fiscal trabalhou com a documentação apresentada pelo próprio contribuinte (por exemplo: as declarações de importação dos produtos estrangeiros na zona franca de Manaus; as declarações de internação dos produtos ali industrializados), e eles informam que as importações realizadas desse produto ao longo de todos esses meses foram destinadas a compor periféricos de equipamentos de informática, no caso monitores. É lógico que tal uso, durante tanto tempo em uma atividade econômica fabril, tem sua existência no fato de que esse produto foi concebido para essa destinação. É lógico concluirmos que esse produto, no estado em que foi importado, tem sua destinação, no mínimo principal, se não for exclusiva, compor periféricos de equipamentos de informática.



O contribuinte afirma que os DCL possuem destinação e uso diferentes de sua incorporação em produtos do capítulo 84 e 85. Ocorre que o contribuinte faz essa alegação, mas não traz qualquer elemento de prova.

Se tivesse existido outro uso para esse produto, que não o de compor periféricos de equipamentos de informática, no caso monitores, com certeza o contribuinte teria trazido aos autos, para comprovar sua afirmação. Mas o que temos, a respeito desse ponto, é apenas a sua argumentação. Para contrariá-la, temos as descrições dos produtos importados, em que suas especificações apontam consonância com a destinação de compor periféricos de equipamentos de informática. E é isso que a contribuinte afirma produzir: periféricos de equipamentos de informática.

Podemos discutir em tese que um display de cristal líquido pode ter destinação diferente da de compor periférico de equipamento de processamento. Mas as evidências é que estamos diante de um processo industrial, onde os produtos são previamente planejados e trabalhados em série, em escala, e não de forma artesanal, ou mesmo estruturalmente customizada. A meu ver, apoiado nas declarações de importação em tela, nas especificações que constam na descrição do produto, parece-me claro e insofismável que os produtos foram, desde sua fabricação no exterior, feitos para serem utilizados em tipo de equipamentos tais como monitores periféricos de equipamentos de informática, ou mesmo computadores do tipo lap-top, notebooks, etc..

O critério é que a possibilidade de uso desses LCD foi concebida desde sua fabricação.

Além disso, esses DCL foram efetivamente usados em periféricos de equipamentos de informática. Essa materialidade de destinação não foi questionada. Não há que se falar que esses DCL não seriam acessórios ou partes de bens classificáveis no capítulo 85.

Por essas considerações, creio que as alegações do contribuinte não podem ser acolhidas.

Concordo que a posição correta é a 8529 e que as demais regras para se chegar ao código NCM 8529.90.20 são as observadas na Solução de Consulta Coana nº 04/2010, expostas em sua conclusão:

Isto posto, conclui-se que a mercadoria “tela de visualização, constituída de um painel de cristal líquido com matriz ativa de transistores de filme fino (*Thin Film Transistor*), circuitos eletrônicos de controle e acionamento dos transistores, dispositivo de retroiluminação (“*backlight*”) e tampas frontal e traseira comercialmente denominada ‘módulo LCD-TFT’”, classifica-se na posição NCM 85.29, por aplicação da RGI-SH nº 1 e da Nota 2 da Seção XVI. No âmbito desta posição, por aplicação da RGI-SH nº 6, se classifica na subposição 8529.90 - “Outras”, por não se enquadrar na subposição 8529.10. E, no âmbito da subposição 8529.90, por aplicação da RGC nº 1, se classifica no código 8529.90.20 – “De aparelhos das posições 8527 ou 8528”.

No mesmo sentido das conclusões acima, quanto á classificação do produto “Display de Cristal Líquido (LCD)”, tem-se o Acórdão nº 9303-008.252, exarado, em 19/03/2019, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ementa abaixo transcrita:

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Período de apuração: 10/01/2007 a 09/12/2010

**CLASSIFICAÇÃO FISCAL. DISPLAY DE CRISTAL LÍQUIDO (LCD).  
CÓDIGO NCM 8529.9020.**

**Correta a classificação fiscal para a importação de Display de Cristal Líquido (LCD) no código NCM 8529.9020 (“Partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 85.25 a 85.28. de aparelhos das posições 85.27 ou 85.28”), quando os produtos importados se destinam exclusiva ou principalmente aos aparelhos da posição 85.28.**

#### HOMOLOGAÇÃO TÁCITA NO DESEMBARAÇO ADUANEIRO

O desembaraço aduaneiro não se reveste de homologação tácita dos dados constantes em Declaração de Importação, desde que não haja no curso daquela lançamento de ofício. Assim, eventual lançamento posterior em revisão aduaneiro não se reveste de modificação de critério jurídico.

Recurso especial da Fazenda não conhecido e recurso especial do contribuinte negado.

Destarte, entendo correto o código NCM adotado pela fiscalização, razão pela qual voto pelo não provimento do Recurso de Ofício neste item.

### **II.3 – Solução de Consulta Divergente e Decorrente Violação ao Art. 149 do CTN e ao Princípio da Irretroatividade**

Sustenta a Recorrente que, ainda que se pudesse considerar correta a classificação defendida pelo Fisco, ela teria ao longo de todos esses anos agido de acordo com a postura da fiscalização aduaneira de desembaraçar as mercadorias com base no código NCM 90.1380.10, o que jamais poderia ensejar a revisão fiscal das importações, sob pena de violação ao art. 149 do CTN.

E, prossegue a Recorrente, sendo ausente hipóteses para aplicação do art. 149 do CTN, a fiscalização tinha o prazo de 05 anos para realizar a conferência das mercadorias nos termos do Decreto-Lei nº 37/66 (o que de fato fez, tendo homologado a classificação e o recolhimento de tributos praticados pela Recorrente), não sendo possível, após escoado esse prazo, pretender a autuação, posto que ausente erro de direito a justificar tal medida.

Ademais, finaliza, sendo a base da autuação a Solução de Consulta COANA nº 04/2010, a qual trouxe alteração do entendimento até então adotado pela fiscalização, apenas aos fatos geradores ocorridos após a edição de tal parecer fiscal é que se poderia pretender a autuação.

Passo a analisar este ponto.

Esclareço à Recorrente que, no caso, o procedimento adotado pela fiscalização foi a revisão do enquadramento da mercadoria, decorrente do processo de revisão aduaneira, previsto em lei e devidamente regulamentado.

Administração Tributária Federal pode e deve proceder à revisão aduaneira, dentro do prazo quinquenal legal, com o fito de verificar a correção dos procedimentos adotados pelo importador. Esse procedimento é realizado após o desembaraço aduaneiro, ocasião em que a DI, independentemente do canal em que foi parametrizada, pode ser submetida à revisão para apuração de quaisquer irregularidades relativas ao despacho.

Transcrevo o regramento que embasa o procedimento adotado pelo Fisco:

#### **Decreto-Lei nº 37/66**

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 cinco anos, contado do registro da declaração de que trata o art. 44 deste Decreto-Lei.

**Decreto nº 4.543/2002 (Regulamento Aduaneiro de 2002)**

## DA REVISÃO ADUANEIRA

Art. 570. Revisão Aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação (Decreto-lei no 37, de 1966 art. 54, com a redação dada pelo Decreto-lei no 2.472, de 1988, art. 2º, e Decreto-lei no 1.578, de 1977, art. 8º).

§ 1º Para a constituição do crédito tributário, apurado na revisão, a autoridade aduaneira deverá observar os prazos referidos nos arts. 668 e 669.

§ 2º A revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contado da data:

I - do registro da declaração de importação correspondente (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-lei no 2.472, de 1988, art. 2º); e

II - do registro de exportação.

§ 3º Considera-se concluída a revisão aduaneira na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado.

**Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro de 2009)**

## DA REVISÃO ADUANEIRA

Art. 638. Revisão aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-Lei no 2.472, de 1988, art. 2º; e Decreto-Lei nº 1.578, de 1977, art. 8º).

§ 1º Para a constituição do crédito tributário, apurado na revisão, a autoridade aduaneira deverá observar os prazos referidos nos arts. 752 e 753.

§ 2º A revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contados da data:

I - do registro da declaração de importação correspondente (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-Lei no 2.472, de 1988, art. 2º); e

II - do registro de exportação.

§ 3º Considera-se concluída a revisão aduaneira na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado.

Quanto à alegação de desrespeito ao art. 149 do CTN, que trata de lançamento de ofício e revisão de ofício de lançamento, esclareço que, no presente caso, não houve lançamento contra a Recorrente definindo o código 9013.80.10 como critério jurídico para a classificação fiscal. Portanto, não há nem haveria o que ser desrespeitado.

Importante esclarecer que revisão aduaneira não se confunde com a revisão de ofício, pois, enquanto a revisão aduaneira faz parte do despacho aduaneiro, em que, em regra, não há lançamento fiscal, a revisão de ofício tratada no art. 149 do CTN pressupõe a existência de um lançamento de ofício anterior, sobre o qual este procedimento incidirá, valendo-se de uma das hipóteses previstas no art. 149 do CTN.

Não havendo critério jurídico firmando pela Administração Tributária quanto ao caso, não há que se falar em sua alteração, e muito menos na aplicação do princípio da

irretroatividade, para aplicação do código NCM 8529.90.20 somente após a edição da Solução de Consulta Coana n.º 04/2010.

Nesse sentido, e pela didática apresentada, cito o seguinte julgado deste Conselho:

**Assunto: Classificação de Mercadorias**

Período de apuração: 12/11/2002 a 17/01/2006

REVISÃO ADUANEIRA. REVISÃO DE OFÍCIO. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO CONFIGURADA.

Não tendo sido efetuado nenhum lançamento de ofício no curso da conferência aduaneira, o lançamento efetuado em sede de revisão aduaneira não caracteriza revisão de ofício, nem tampouco se cogita a possibilidade de alteração de critério jurídico a que se refere o art. 146 do CTN.

A revisão aduaneira é um procedimento fiscal, realizado dentro do prazo decadencial de tributos sujeitos ao "lançamento por homologação", e, portanto, compatível com este instituto, mediante o qual se verifica, entre outros aspectos, a regularidade da atividade prévia do importador na declaração de importação em relação à apuração e ao recolhimento dos tributos.

[...]

(Acórdão n.º 3402-002.943; Rel. Maria Aparecida Martins de Paula; Sessão de 25/02/2016)

Portanto, mostram-se incabíveis as alegações da Recorrente quanto a esta parte de seu recurso.

**II.4 – Afastamento de Multa e Juros em Razão da Aplicação do Art. 100, III, do CTN**

Aduz a Recorrente que a reiterada prática da Receita Federal do Brasil em editar Soluções de Consulta afirmando ser correta a classificação dos painéis de LCD na posição 90.13.0.10, procedendo, desde antes de 2007, ao regular desembaraço das mercadorias importadas sob tal classificação e reconhecendo como corretos os valores declarados e recolhidos de Imposto de Importação apurado representa, irrefutavelmente, norma complementar, nos termos do art. 100, III, do CTN, o que afastaria multa e juros.

Assim diz o art. 100, III, do CTN:

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

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

**III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;**

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

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.**

A norma reivindicada se aplica a este caso.

Como já afirmado anteriormente, a classificação do produto em comento - Painéis (display) de Cristal Líquido (LCD) -, até ser proferida a Solução de Consulta Coana n.º 04, de 24 de novembro de 2010, era bastante controversa, ora pendendo para a posição 9013, ora para a 8529.

Como exemplo de decisões administrativas para a posição 9013, defendida pela Recorrente, temos a decisão n.º 443, de 24 de novembro de 1997, e as Soluções de Consulta n.º 31, de 03 de maio de 2007 e n.º 56, de 13 de outubro de 2008. Já em relação à posição 8529, usada pela fiscalização, temos as Soluções de Consulta n.º 43, de 27 de setembro de 2006, n.º 50 e 51 de 27 de dezembro de 2007 e n.º 10, de 15 de setembro de 2010.

Ressalte-se que todas essas indicações de classificação fiscal são posicionamentos oficiais da administração tributária e definitivos e irrecorríveis, passados os 30 dias para recorrer por divergência (IN SRF n. 740, de 2007, art. 10, § 2º, c/c art. 16, caput e § 3º).

A pacificação do assunto, pelo menos para o Fisco e embora sem efeito vinculante no âmbito da RFB, veio com a edição da Solução de Consulta Coana n.º 04/2010, definindo o NCM 8529.90.20. Digo sem efeito vinculante para a RFB porque somente em 16/09/2013 a Instrução Normativa RFB n.º 1.396 determinou que as Soluções de Consulta Cosit e as Soluções de Divergência teriam o referido efeito, o que, até então, inexistia.

A Recorrente, antes disso, adotava a classificação constante da posição 9013.

Assim, havendo, nessa época, interpretações diferentes por parte das autoridades tributárias em todo o Brasil e por parte também dos importadores para se chegar a um consenso quanto ao tema e tendo a Recorrente seguido uma das classificações determinadas pelo Fisco, entendo que a posição firmada na revisão aduaneira negou a prática reiterada adotada pelas autoridades do despacho, exercidas individualmente, e contrariou o fato de a administração tributária ter definido anteriormente classificação do produto em consonância com a classificação do produto pela Recorrente, situação que, ao meu ver, invoca a aplicação do parágrafo único do artigo 100 do CTN, exercida nos termos da competência estatuída pela lei do processo administrativo fiscal (Decreto n. 70.235, de 1972) e estatuída na lei aduaneira (artigo 97 e 101 do DL 37/1966) e na lei do IPI (art. 76 e ss da Lei n. 4.502, de 1964).

Por tais razões, entendo que o presente lançamento deve ater-se apenas à exigência do tributo, sem aplicação das penalidades tributárias/administrativas e juros de mora, consoante art. 100, parágrafo único, do CTN, em razão dos recorrentes desembaraços na classificação fiscal adotada pela Recorrente, considerados prática reiterada, nos termos do inciso III do referido artigo, notadamente pelo fato de existir decisão administrativa (Soluções de Consulta) que indicava a classificação fiscal adotada pela Recorrente como a correta para o produto em discussão..

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso neste ponto, para afastar a imposição da penalidade (multa de 1% sobre o valor aduaneiro e multa de ofício de 75%) e juros de mora, nos termos do art. 100, parágrafo único, do CTN.

## **II.5 – Pedidos Finais: Apresentação de Razões Finais e Sustentação Oral**

Protesta a Recorrente pela juntada de razões finais de julgamento e produção de sustentação oral quando da designação de julgamento.

Quanto ao pedido de juntada de razões finais, esclareça-se que, nos termos dos arts. 17 e 33, do Decreto nº 70.235, de 1972, deve ser considerada não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada e o prazo para interposição de Recurso Voluntário é de 30 dias, contados da ciência da decisão de primeira instância. Assim, no Processo Administrativo Fiscal, a Recorrente deve observar os ditames constantes do art. 16, §§4º a 6º, do mencionado Decreto, em relação à apresentação de peças processuais com alegações complementares. Vale aqui a mesma regra para o pedido de juntada posterior de quaisquer documentos com intuito de comprovar os fatos questionados, bem como da produção de provas.

Por fim, no que diz respeito à sustentação oral, cumpre informar que as pautas de julgamento dos recursos submetidos à apreciação deste Conselho são publicadas no Diário Oficial da União, com a indicação de dia, hora e local de cada sessão de julgamento, o que possibilita o pleno exercício do contraditório, inclusive para fins de o mandatário da contribuinte, querendo, estar presente para realização de sustentação oral na sessão de julgamento, conforme arts. 55, §1º, 58, II, e 59, §§3º e 4º, ambos do Anexo II, do RICARF.

### **III – CONCLUSÃO**

Por todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para afastar a imposição de penalidade (multa de 1% sobre o valor aduaneiro e multa de ofício de 75%) e juros de mora, nos termos do art. 100, parágrafo único, do CTN.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes