



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11128.002854/2010-91
ACÓRDÃO	3004-000.127 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMBA INDUSTRIA E COMERCIO DE EQUIPAMENTOS DE TELECOMUNICACOES LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 16/03/2010

RECLASSIFICAÇÃO FISCAL. FILTROS DISPLEXADORES.

Os Filtros Displexadores importados pela Recorrente, por serem partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente concebidas para uma máquina ou aparelho determinado ou para várias máquinas ou aparelhos compreendidos na Posição 8517 da Sistema Harmonizado de Classificação Fiscal classificam-se nessa mesma posição.

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 16/03/2010

MULTA POR DESCRIÇÃO INCORRETA. REVOGAÇÃO. EXTINÇÃO POR ANTERIORIDADE.

A fundamentação legal da multa aplicada foi revogada pela Lei Complementar nº 227/2006. Face aos princípios da retroatividade benéfica, vigente tanto como princípio geral do direito, tanto como norma de direito tributário, a revogação da penalidade prevista na legislação aduaneira aplica-se a fatos pretéritos ainda não definitivamente julgados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, rejeitando a preliminar de nulidade e dando-lhe parcial provimento para manter o lançamento tributário e, de ofício, afastar a aplicação da multa prevista no art. 84, da Medida Provisória 2.158-35/2001 em razão da sua revogação expressa

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário – Relatora

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Dionisio Carvallhedo Barbosa, Tatiana Josefovicz Belisario, Cynthia Elena de Campos (substituto[a] integral), Rosaldo Trevisan (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Extraordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Semiramis de Oliveira Duro, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Cynthia Elena de Campos.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão nº **12-103.774**, da **10ª Turma da DRJ/RJO**, proferido em 27 de novembro de 2018, que assim relatou o feito:

Relatório

Trata o presente processo de Autos de Infração lavrados, com ciência do contribuinte em 04/05/2010 (fls. 8; 16; 24; 30), para exigência de crédito tributário no valor de R\$ 118.942,02, referente a diferenças de II, IPI, PIS/Pasep-Importação, Cofins-Importação, juros de mora, multa de ofício e em decorrência de importação de mercadoria classificada incorretamente, pelo contribuinte, na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

2. Informa a autoridade tributária, para as matérias objeto do presente processo, que (fls. 2/39):

DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

2.1. a empresa COMBA submeteu a despacho de importação através da Declaração de Importação (DI) nº 10/0420047-3, registrada em 16/03/2010, as seguintes mercadorias (fls. 9):

“...

Adição 002 - Classificação fiscal: NCM 8529.90.19 DESCRIÇÃO: FILTRO DIPLEXADOR 800-900/1800-2100MHZ, CM-BK2DOD4C - DOUBLE OUTDOOR CDMA-GSM-DCS-CDMA DIPLEXER ERP# 200307-000286-80 Quantidade: 1122 unidades”.

2.2. foi realizada conferência física da mercadoria com acompanhamento de engenheiro eletricista para elaboração de laudo técnico, com o propósito de subsidiar a análise do despacho de importação, em especial no que diz respeito à classificação fiscal e à descrição das mercadorias na DI;

2.3. o Laudo Técnico apurou que as mercadorias declaradas na Adição 002 possuem faixas de frequência de 806-960/1710-2170 MHz, e NÃO de 800-900/1800-2100MHz, como declarados na DI e que “tratam-se de outras partes de aparelhos transmissores/receptores de voz, imagens ou outros dados”, aproveitando também o laudo técnico certificante nº 1579/10, elaborado para identificar mercadorias idênticas às da presente DI, importadas pela mesma empresa;

2.4. constatou-se que os filtros diplexadores, descritos na Adição 002, devem ser reclassificados na NCM 8517.62.99;

2.5. a posição correta é a 8517, que se refere a partes que se destinam aos aparelhos de telefonia celular. Como os filtros diplexadores são partes de aparelhos para transmissão ou recepção de voz, imagens ou outros dados, incluídos os aparelhos para comunicação em redes sem fio, concluiu-se que o código tarifário mais apropriado é o da mesma posição dos multiplexadores por divisão de frequência (NCM 8517);

2.6. por se tratar de DIPLEXADORES, e não MULTIPLEXADORES, a NCM mais apropriada para classificação dos diplexadores é a 8517.62.99 – outros aparelhos de recepção, conversão e transmissão ou regeneração de voz, imagens ou outros dados, incluindo os aparelhos de comutação e roteamento.

DA IMPUGNAÇÃO

3. O contribuinte interpôs impugnação (fls. 92/103), alegando, em síntese, que:

DA NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM)

3.1. acertadamente a Impugnante classificou-os na Posição Tarifária 8529.90.19 - Outras partes para aparelhos transmissores/receptores;

3.2. dispositivos diplexadores não são produtos e dispositivos que cumprem sua finalidade sem nada que os complemente, mas que têm que ser utilizados com outras conexões, como antenas ou outros acessórios;

3.3. nossas nomenclaturas advêm da sempre prestigiada Tabela Internacional de Bruxelas, a qual, se analisada para aplicabilidade neste caso, revela:

“a) Que a classificação específica deve prevalecer sobre a genérica, mas somente se descrever com precisão os produtos exatos a que se referir.

b) Que se deve utilizar a classificação genérica, tecnicamente mais correta, quando ela enquadra melhor um gênero de mercadorias que não caibam em normas específicas.

c) Que não se deve apoiar uma classificação específica por ser mais gravosa ao Importador, imputando-lhe mais ônus tributário, apenas tentando simplificar procedimentos complexos, como quando se requer Laudos Técnicos específicos, exigindo-os até, se necessário, depois de liberadas as mercadorias, para então serem aplicadas penalidades ao Importador”.

3.4. a posição 8529.90.19 é a que mais se coaduna com a mercadoria em questão, de modo que não se aplica a classificação tarifária (8517.62) que diz respeito a “Aparelhos de recepção, conversão e transmissão ou regeneração de voz, imagens ou outros dados, incluindo os aparelhos de comutação e roteamento”;

3.5. Destaque-se (fls. 99/100):

“a posição 85.29, de acordo com as determinações da NESH (sistema TecWin Web da "Aduaneiras" se refere a partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos Aparelhos das Posições 85.25 a 85.28, sendo que antenas e refletores de antenas de qualquer tipo e partes reconhecíveis como de utilização conjunta com esses artefatos ficam na Posição 8529.10, sem tributação e na 8529.90.19, outras partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos produtos da Posição 85.25 a 85.28, citando-se, no item 4)ESPECIFICAMENTE OS FILTROS E SEPARADORES DE ANTENAS, COMO O DIPLEXADOR DA IMPUGNANTE”.

3.6. diplexador é item auxiliar e ativo para os aparelhos das Posições 8525 a 8528, mas não como (fls. 100):

“ARTEFATOS DOS APARELHOS DAS POSIÇÕES 85.25 A 8528, MAS COMO FILTROS FUNCIONAIS, QUE SÃO ESSENCIAIS A TAIS APARELHOS, NÃO COMO UM ARTEFATO INDIVIDUALIZADO E, PORTANTO, INCLUÍDO NA POSIÇÃO 8517, MAS COMO UM RECEBEDOR/TRANSFORMADOR/RESOLUTOR DE PROCESSAMENTO DE SINAL OU INPUT COM AS CARACTERÍSTICAS DE FILTRA-LOS PARA O PERCURSO DOS SINAIS, CONECTADO A ANTENAS OU OUTROS ACESSÓRIOS Além disso, NÃO É CORRETO AFIRMAR-SE QUE A NESH OX EXCLUI PORTANTO DA POSIÇÃO 8529, MAS SIM OS INCLUI NA NOTA 4) FILTROS E SEPARADORES DE ANTENAS. E não é ‘utilizar em antenas para telefonia celular’, mas ‘com antenas para telefonia celular e outros apetrechos e conexões de telefonia e de celulares, para potencializar e aperfeiçoar a utilização correta do aparelho, o que o leva fatalmente para a Posição 8529.9019”.

3.7. a frequência em Mghz do diplexador não tem nenhum caráter importante para alterar a classificação fiscal. Exemplificando, uma lâmpada de 110 W(intervalo de 110 a 127 W) pode operar no intervalo de 125 e 127 W; um carro a gasolina não flex pode operar com álcool misturado à gasolina;

3.8. diplexadores devem ser caracterizados como filtros que podem ser considerados multiplexadores ou roteadores que espalham de sinal de banda larga (fls. 101).

DA TAXA SELIC

3.9. a utilização da taxa de juros SELIC para as relações tributárias é um afronto às garantias e direitos constitucionais;

DA MULTA

3.10. a cobrança da multa em 75% do valor do imposto, com base no art.

44, II da Lei 9.430/96, devido é absurda, sendo absolutamente incompatível com qualquer noção de Justiça, com qualquer princípio mora, violando claramente o preâmbulo da Constituição vigente e com o princípio do não confisco previsto no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal;

DA LIBERAÇÃO DAS MERCADORIAS

3.11. requer a liberação urgente das mercadorias, mediante depósito em conta corrente;

DAS PROVAS

3.12. requer a apresentação posterior de prova pericial, no decorrer desta instrução, em momento próximo à entrega da presente impugnação, que ora não é entregue “por motivo de força maior”, devido à necessidade de imediata liberação das mercadorias, cujos quesitos são:

“A) Por quê devem ser classificados os produtos diplexadores na Posição 8529.90.19?

B) Por quê não devem ser classificados os produtos diplexadores na Posição 8517.62.99?”.

3.13. protesta ainda em provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito.

DO PARECER TÉCNICO 4. Foi anexado, pela Impugnante, Parecer Técnico (fls. 149/154) que conclui tratar-se de filtro diplexador “com embasamento para ser enquadrado na posição 8529.90.90 da NCM/SH” (fls. 153). Também foi anexado catálogo técnico do produto (fls.

155/165).

5. É o Relatório.

A Turma Julgadora *a quo*, por unanimidade de votos, votou por considerar improcedente a Impugnação, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 16/03/2010

RECLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Havendo reclassificação fiscal de mercadoria, com alteração para maior da alíquota do II, e conseqüente reconstituição da base de cálculo do IPI, do PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, é exigível a diferença de tributos, juntamente com os acréscimos legais cabíveis.

REQUERIMENTO DE NOVA PRODUÇÃO DE PROVAS. INDEFERIMENTO

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses previstas em lei, ex vi do parágrafo 4º do artigo 16 do Decreto nº. 70.235/1972, incluído pela Lei nº 9.532/1997.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Recurso Voluntário do Contribuinte alega, preliminarmente, **(i)** nulidade do auto de infração em razão da ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa em razão do acatamento do laudo nº 1579/10, não tendo sido conferido à Recorrente nenhum prazo para manifestação sobre a conclusão do referido laudo; e, no mérito, defende **(ii)** a correta classificação fiscal dos produtos importados e o **(iii)** descabimento da multa regulamentar.

VOTO

Conselheira **Tatiana Josefovicz Belisário**, Relatora

Conforme termos de fls. 217 e 218, o presente Recurso Voluntário é tempestivo.

O presente feito decorre da exigência de **crédito tributário** decorrente de diferença de alíquota identificada na importação, acrescida dos encargos moratórios e também da **multa regulamentar lançada com base no art. 84, da Medida Provisória N° 2.158-35/2001** em decorrência de erro na classificação fiscal da mercadoria.

Inicialmente analiso as razões atinentes ao lançamento tributário.

III.DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO EM RAZÃO DA OFENSA AOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA

A alegação recursal é de que “a autuação fiscal encontra-se calcada no laudo nº 1579/10, o qual teria concluído que as mercadorias importadas pela Recorrente teriam sido classificadas erroneamente” e que “referido laudo não pode ser considerado como prova cabal de

qualquer infração, especialmente porque não foi conferido à Recorrente nenhum prazo para manifestação sobre a conclusão”.

Afirma que tal circunstância “fere de morte os princípios do contraditório e da ampla defesa, estampados no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal e no inciso X do artigo 2º da Lei nº 9.784/99”, que transcreve em seu recurso.

Aponta doutrina e defende que o contraditório deve ser obedecido durante o curso do processo administrativo, na elaboração da prova por parte da Fiscalização.

Referida argumentação não foi apresentada em sede de Impugnação, pelo que poder-se-ia tê-la como preclusa, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72¹.

Nada obstante, dado ser a alegação formulada de nulidade por violação ao direito de ampla defesa e contraditório, entendo deva ser examinada nessa oportunidade.

Com a devida vênia às razões recursais, não vislumbro a nulidade apontada.

Os atos legais que regulam o processo administrativo fiscal não garantem, ao administrado, no caso, ao contribuinte, o exercício da ampla defesa e contraditório ainda na fase procedimental prévia ao lançamento. Ainda que esta conduta seja desejável, sob o ponto de vista dos mais modernos princípios que regem o direito administrativo e tributário, está a demandar, em verdade, atualização legislativa, não podendo justificar o afastamento das normas hoje vigentes.

O decreto nº 70.235/72 dispõe:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

A lei nº 9.784/99, utilizada pelo recorrente em sua fundamentação, rege o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, portanto, é aplicável ao processo administrativo fiscal naquilo que a legislação específica for omissa². Ainda assim, não garante o contraditório prévio ao ato de lançamento.

Os preceitos contidos no transcrito art. 2º da referida não são afastados pela legislação processual tributária e, os atos previstos no seu inciso X (garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio) também são assegurados a partir da instauração da fase litigiosa.

Ademais, na hipótese específica dos autos, destaco que houve, sim, a participação do contribuinte em razão do procedimento de verificação física da mercadoria (fls. 9 e seguintes):

Ato contínuo, foi realizada conferência física da mercadoria com acompanhamento de engenheiro eletricista para elaboração de laudo técnico,

¹ Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

² Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.

com o propósito de subsidiar a análise do despacho de importação pelo Serviço de Procedimento Especial de Controle, em especial no que diz respeito A classificação fiscal e A descrição das mercadorias na DI.

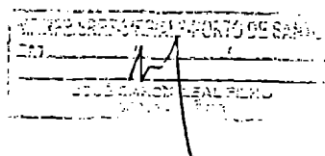
No Termo de Abertura e Verificação Física (fl. 62):

Efetuada conferência física por amostragem, de acordo com RVF de 30/03/2010, anexo, sem constatação de divergência com as mercadorias constantes na INVOICE nº CHK-10082BR-2
Peso bruto declarado na DI e BL: 22.522,800 KG

AFRFB

Eiel depositário:

Representante legal do importador:



[Handwritten Signature]
SANTOS BRASILEIRA
Ramildo de Souza Matos
Coordenador de Importação

[Handwritten Signature]
Luiz Ramildo de Souza Matos
Despachante Aduaneiro
CPF 249.582.948-17
RD 04 018

Desse modo, qualquer questionamento quanto ao Laudo Pericial utilizado pela Fiscalização pode ser feito no momento da apresentação da Impugnação pelo contribuinte, não se identificando qualquer irregularidade na produção de provas por parte da Fiscalização Aduaneira.

IV. DO MÉRITO

IV.1 DA CORRETA CLASSIFICAÇÃO DOS PRODUTOS IMPORTADOS

IV.1.2. Do correto enquadramento no NCM

Para melhor exame da controvérsia, exponho:

Descrição na DI	NOME COMERCIAL: DOUBLE OUTDOOR CDMA-GSM/DCS-WCDMA DIPLEXER CODIGO: CM-BK2D-OD4C ERP# 200307-000286-80 DESCRICAÇÃO: FILTRO DIPLEXADOR 800-900/1800-2100MHZ ,CM-BK2D-OD4C
NCM do Importador	8529.90.19 SEÇÃO XVI MÁQUINAS E APARELHOS, MATERIAL ELÉTRICO, 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 85 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. 85.29 Partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 85.24 a 85.28. 8529.90 - Outras 8529.90.1 De aparelhos das subposições 8525.50 ou 8525.60

	8529.90.19- Outras
NCM da Fiscalização	<p>8517.62.99</p> <p>85.17 Aparelhos telefônicos, incluindo os telefones inteligentes (<i>smartphones</i>) e outros telefones para redes celulares ou para outras redes sem fio; outros aparelhos para a transmissão ou recepção de voz, imagens ou outros dados, incluindo os aparelhos para comunicação em redes por fio ou redes sem fio (tal como uma rede local (LAN) ou uma rede de área estendida (longa distância) (WAN)), exceto os aparelhos das posições 84.43, 85.25, 85.27 ou 85.28.</p> <p>8517.6 - Outros aparelhos para a transmissão ou recepção de voz, imagens ou outros dados, incluindo os aparelhos para comunicação em redes por fio ou redes sem fio (tal como uma rede local (LAN) ou uma rede de área estendida (longa distância) (WAN)):</p> <p>8517.62 -- Aparelhos para recepção, conversão, transmissão ou regeneração de voz, imagens ou outros dados, incluindo os aparelhos de comutação e roteamento</p> <p>8517.62.9 - Outros</p> <p>8517.62.99 - Outros</p>

O Laudo Pericial identificou a existência de uma divergência entre as faixas de frequência do equipamento informadas na DI e aquelas constantes dos manuais técnicos. Contudo, como anotou a própria DRJ, esta diferença é irrelevante para a classificação fiscal:

15. Ressalte-se, ainda, que a divergência nas faixas de frequências declaradas dos filtros diplexadores (fls. 10), apurada no Laudo Técnico Certificante, e referenciada pela Autoridade Aduaneira no Auto de Infração, não foi utilizada para fundamentar a reclassificação das mercadorias, motivo pelo qual deixo de analisar os argumentos da Impugnante neste sentido.

Quanto às diferentes classificações, diz a DRJ:

18. Há divergência, contudo, quanto à classificação fiscal, tendo a Impugnante informado, em DI, tratar-se do código NCM 8529.90.19, enquanto que a Autoridade Aduaneira reclassificou a mercadoria no código NCM 8517.62.99.

19. Dito isto, a divergência da classificação, portanto, situa-se a partir da posição, havendo convergência quanto à seção e ao capítulo:

“SEÇÃO XVI - MÁQUINAS E APARELHOS, MATERIAL ELÉTRICO, 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(...)Capítulo 85 - 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”.

20. A posição “8517” refere-se a emissores/transmissores/receptores de voz, imagens e outros dados:

“Aparelhos telefônicos, incluindo os telefones para redes celulares e para outras redes sem fio; outros aparelhos para emissão, transmissão ou recepção de voz, imagens ou outros dados, incluindo os aparelhos para comunicação em redes por fio ou redes sem fio (tal como uma rede local (LAN) ou uma rede de área estendida (WAN)), exceto os aparelhos das posições 84.43, 85.25, 85.27 ou 85.28”.

21. Já a posição “8529” refere-se a “partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 85.25 a 85.28”, que por sua vez têm como descrição:

“85.25 Aparelhos transmissores (emissores) para radiodifusão ou televisão, mesmo que incorporem um aparelho receptor ou um aparelho de gravação ou de reprodução de som; câmeras de televisão, câmeras fotográficas digitais e câmeras de vídeo.

(...)85.26 Aparelhos de radiodeteção e de radiossondagem (radar), aparelhos de radionavegação e aparelhos de radiotelecomando.

(...)85.27 Aparelhos receptores para radiodifusão, mesmo combinados num mesmo invólucro, com um aparelho de gravação ou de reprodução de som, ou com um relógio.

(...)85.28 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”.

22. Portanto, a distinção entre as posições “8517” e “8529” é de especialidade, abrangendo, a posição “8517”, o tema telefonia.

23. De fato, conforme contido nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), quanto à posição “8529”, esta NÃO COMPREENDE “as partes que se destinam principalmente tanto aos artefatos da posição 85.17 quanto aos das posições 85.25 a 85.28 (posição 85.17)”.

24. Tanto é assim, que a Impugnante, ao efetuar a classificação fiscal da Adição 001 (antena; fls. 43), corretamente o fez na posição “8517” (código NCM 8517.70.29) e não na posição “8529” (código NCM 8529.10.19, por exemplo), aplicando o princípio da especialidade estampado na referida Nota Explicativa.

25. Desta forma, é importante analisar se os referidos filtros diplexadores têm aplicação na telefonia ou quaisquer dos objetos abrangidos pela posição 8517.

26. Observa-se que, conforme exame físico das mercadorias, requisitado pela Secretaria da Receita Federal, o engenheiro responsável pelo laudo técnico informa que “as mercadorias verificadas destinam-se a aplicação como filtros divisores de sinais vindos das antenas utilizando apenas um cabo coaxial. O

diplexador é utilizado para ligar a saída de duas antenas em uma única linha de transmissão” (fls. 66).

27. Neste sentido, é importante observar que ao serem importados juntamente com antenas classificadas na posição “8517” (Adição 001 – código NCM 8517.70.29), os filtros diplexadores, que tem sua utilização relacionada com antenas, conforme Laudo Técnico Certificante SAT nº 1578/10 (fls. 66), estão também relacionados com a posição “8517”.

28. Portanto, resta afastada a classificação genérica na posição “8529” e confirmada a posição “8517”, por se tratar de equipamento de telefonia, conforme descrito nº Auto de Infração:

Nesse contexto, passo à aplicação da RGI 1:

1 Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes.

Da Seção XVI, comum a ambas classificações, extraio:

Nota 2 da Seção XVI:

De um modo geral, ressalvadas as exclusões compreendidas no número I, acima, **as partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente concebidas para uma máquina ou aparelho determinado ou para várias máquinas ou aparelhos compreendidos na mesma posição** (mesmo nas posições 84.79 ou 85.43) **classificam-se na posição correspondente a esta** ou a estas máquinas. **Incluem-se, todavia, em posições próprias diferentes das máquinas:**

(...)

H) As partes dos aparelhos das posições 85.25 a 85.28 (posição 85.29).

Portanto, caso o aparelho específico a que se destina **exclusiva ou principalmente** o filtro deplexor receba qualquer classificação compreendida nas posições 85.25 a 85.28, deverá ser classificada na posição 85.29.

Caso o produto em questão seja identificado como parte de um aparelho específico e esse aparelho específico esteja classificado em qualquer outra posição que não as 85.25 a 85.28, ele será classificado na posição desse aparelho.

Foi exatamente o que entendeu a DRJ, que classificou o produto “filtro diplexador” como parte dos equipamentos classificados na posição 8517, mais especificamente na NCM 8517.62.99 (fl. 10):

O citado Laudo Técnico atestou, também, que os filtros diplexadores declarados na 411 , Adição 002 "tratam-se de outras partes de aparelhos transmissores/receptores de voz, I imagens ou outros dados". Para melhor compreender o tipo dos aparelhos transmissores em i questão, aproveitamos o

parecer técnico de outro laudo técnico certificante, de n.º 1579/10, elaborado para identificar mercadorias idênticas As da presente DI, mercadorias também importadas pela empresa COMBA Indústria e Comércio de Equipamentos de Telecomunicações Ltda.. O citado laudo atesta que os aparelhos diplexadores declarados em outra DI são para comunicação em redes por fio ou redes sem fio.

Nesse ponto, defende o contribuinte:

Com o devido respeito, impõe-se a reforma da decisão da DRJ, que simplesmente ignora que a Recorrente tem por objeto social a importação, exportação, armazenamento, distribuição e comercialização de cabos aéreos e antenas, inclusive para processamento de sinal digital, bem como transmissores, receptores, multi-acopladores, combinadores e filtros de rádio-frequência e produtos para transmissão de informação digital, dentre outros produtos e, ainda, dedica-se à prestação de serviços de instalação e assistência técnica dos produtos que comercializa.

A DRJ despreza o fato de que os diplexadores são conexões que recebem sistemas de combinação de sinais de RF para rádio digital e analógico a fim de operarem numa mesma antena — autênticos FILTROS.

Afirma que, de fato, os filtros diplexadores não se destinam exclusivamente às antenas, mas a diversos outros equipamentos classificados nas posições 85.25 a 85.28, quais sejam:

85.25 Aparelhos transmissores (emissores) para radiodifusão ou televisão, mesmo que incorporem um aparelho receptor ou um aparelho de gravação ou de reprodução de som; câmeras de televisão, câmeras fotográficas digitais e câmeras de vídeo.

85.26 Aparelhos de radiodetecção e de radiossondagem (radar), aparelhos de radionavegação e aparelhos de radiotelecomando.

85.27 Aparelhos receptores para radiodifusão, mesmo combinados num mesmo invólucro, com um aparelho de gravação ou de reprodução de som, ou com um relógio.

85.28 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

Com isso é de se ter em mente que é incontestável que o filtro diplexador é uma “parte”. Enquanto a Fiscalização defende que é “parte” dos artigos classificados na posição 85.17, o contribuinte aduz que é “parte” dos artigos classificados na posição 85.25 a 85.28.

Inicialmente, entendo que deva ser afastada a pretensão do Contribuinte de utilizar a classificação 85.29. O texto dessa posição, conforme visto na Nota 2 da Seção XVI, exige que o

item nela classificado seja parte, efetivamente, de qualquer artigo classificado na posição 85.25 a 85.28.

Assim, valho-me à Nota Explicativa da Posição 85.29:

Ressalvadas as disposições gerais relativas à classificação das partes (ver as Considerações Gerais da Seção XVI), a presente posição compreende as partes dos aparelhos classificados nas cinco posições precedentes. Entre estas partes, podem citar-se:

(...)

4) Os filtros e separadores de antenas.

Ou seja, em sendo um “filtro e separadores de antenas”, é imprescindível que seja parte daqueles itens das posições 85.25 e 85.28.

Mais recentemente foi incluído, pela IN RFB nº 2.169/2023, vigente a partir de 01/02/2024, o seguinte trecho à Nota, apenas para adicionar, às posições 85.25 a 85.28, a posição 85.17:

A presente posição não compreende:

(...)

d) As partes que se destinam principalmente tanto aos artigos da posição 85.17 quanto aos das posições 85.25 a 85.28 (posição 85.17).

Tal adição em nada altera a conclusão. A posição 85.29 tem caráter específico e não residual: apenas se for comprovado que o produto em questão foi concebido **exclusiva ou principalmente** para aplicação nos artigos classificados nas posições 85.25 a 85.28 é a sua classificação se dá na Posição 85.29.

O Laudo particular apresentado pelo Contribuinte (fls. 151 e seguintes) aduz:

Aplicação

Em qualquer sistema de transmissão e recepção de dados que utilizam rádio frequência, e precisam “levar” sinais de um ponto para outro, de maneira combinada.

Contudo, como dito, para legitimar a aplicação da posição 85.29, seria imprescindível que se demonstrasse que esses “sistemas de transmissão” estão classificados nas posições 85.25 a 85.28, o que não ocorreu.

E, na hipótese dos autos, a despeito da alegação genérica formulada pelo Recorrente nesse sentido, não há esta comprovação.

Assim, retoma-se à Nota 2 da Seção XVI que determina a que a classificação das “partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente concebidas para uma máquina ou

aparelho determinado ou para várias máquinas ou aparelhos compreendidos na mesma posição (...) classificam-se na posição correspondente a esta ou a estas máquinas”.

Embora o acórdão DRJ tenha afirmado, na forma de presunção, que os filtros displores seriam empregados nas antenas importadas, a Fiscalização não utilizou a mesma classificação destas (NCN 8517.70.29³), mas a classificação NCM 8517.62.99:

85 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.

85.17 Aparelhos telefônicos, incluindo os telefones inteligentes (smartphones) e outros telefones para redes celulares ou para outras redes sem fio; outros aparelhos para a transmissão ou recepção de voz, imagens ou outros dados, incluindo os aparelhos para comunicação em redes por fio ou redes sem fio (tal como uma rede local (LAN) ou uma rede de área estendida (longa distância) (WAN)), exceto os aparelhos das posições 84.43, 85.25, 85.27 ou 85.28. 8517.6 - Outros aparelhos para a transmissão ou recepção de voz, imagens ou outros dados, incluindo os aparelhos para comunicação em redes por fio ou redes sem fio (tal como uma rede local (LAN) ou uma rede de área estendida (longa distância) (WAN)):

8517.62 -- Aparelhos para recepção, conversão, transmissão ou regeneração de voz, imagens ou outros dados, incluindo os aparelhos de comutação e roteamento

8517.62.9 - Outros

8517.62.99 - Outros

Desse modo, deve-se ater aos documentos técnicos existentes nos autos.

O Laudo Pericial, quanto à utilização do filtro displores, afirma:

Quesito 1

I. As mercadorias guardam perfeita correlação com a descrita na ADIÇÃO 01: (...)?

R: As mercadorias guardam perfeita correlação com a descrita na Adição 01 com relação ao fato de serem efetivamente (586) Filtros Diplores (Double Outdoor CDMA-GSM/DCS-WCDMA Diplexer), (...) Tratam-se de qualquer outras partes de aparelhos para transmissão ou recepção de voz, imagens ou outros

³ A Subposição 8517.70 e, conseqüentemente o código 8517.70.29, foi fechado em 31/03/2022.

8517 - Aparelhos telefônicos, incluindo os telefones para redes celulares e para outras redes sem fio; outros aparelhos para a transmissão ou recepção de voz, imagens ou outros dados, incluindo os aparelhos para comunicação em redes por fio ou redes sem fio (tal como uma rede local (LAN) ou uma rede de área estendida (alargada*) (WAN)), exceto os aparelhos das posições 84.43, 85.25, 85.27 ou 85.28.

8517.70 - Partes

8517.70.2 - Antenas e refletores de antenas de qualquer tipo; partes reconhecíveis como de utilização conjunta com esses artigos

8517.70.29 - Outras

dados, incluídos os aparelhos para comunicação em redes por fio ou redes sem fio.

Quesito 3

3. Trata-se de outras partes de aparelhos transmissores/receptores?

R: Sim, tratam-se de outras partes de aparelhos transmissores/receptores de voz, imagens ou outros dados.

Quesito 4

4. A qual aplicação destinam-se as mercadorias?

R: As mercadorias verificadas destinam-se a aplicação como filtros divisores de sinais vindos das antenas utilizando apenas um cabo coaxial. O diplexador é utilizado para ligar a saída de duas antenas em uma única linha de transmissão.

Quesito 5

5. Demais considerações julgadas pertinentes.

R: Verificamos, com relação a Adição 01, as mercadorias constantes da resposta ao 1º quesito, as quais são qualquer outras partes de aparelhos para transmissão ou recepção de voz, imagens ou outros dados, incluídos os aparelhos para comunicação em redes por fio ou redes sem fio.

Ou seja, em 3 dos 4 quesitos em que o Laudo avaliou a destinação do produto importado, afirmou que são equipamentos utilizados em receptores e transmissores. Apenas na resposta do Quesito 4 é que limitou a sua utilização para “ligar a saída de duas antenas em uma única linha de transmissão”. Ou seja, o Laudo coaduna com o texto da Subposição 8517.62.

E, ainda que tais elementos sejam suficientes para legitimar o lançamento, esta Relatora realizou o acesso do sítio eletrônico do Recorrente⁴, importador, que, como o próprio nome diz, atua no setor de telecomunicações.

A empresa se descreve como:

A Comba está na vanguarda da tecnologia inovadora, com uma ampla gama de produtos e serviços de última geração voltados para a telefonia wireless. Dentre os produtos e soluções presentes em nosso portfólio, destacamos: Redes Privativas, Antenas BTS, Open RAN, infraestrutura para conectividade sem fio indoor e outdoor, Smart Cities, In-Building Solution (IBS), solução ComFlex, entre outras.

SOLUÇÕES INDOOR

Oferecemos soluções completas de Small Cell, sistema ComFlex e repetidores de sinal celular, garantindo cobertura confiável para chamadas de voz e serviços de dados de alta velocidade em ambientes internos com a melhor infraestrutura em telecomunicações

⁴ <https://comba-telecom.com.br/>, acesso em 01/02/2026

REDES PRIVATIVAS

Soluções personalizadas de rede privativa ponta a ponta, adaptadas às mais diversas verticais de negócios. Nossas soluções incluem a implantação de redes 4G e 5G privadas, oferecendo alta confiabilidade, conectividade contínua, desempenho otimizado.

OPEN RAN

Nossa linha de produtos inclui Unidades de Rádio Remotas (RRUs) de alta potência, multi-banda e multi-RAT, conforme os padrões O-RAN e qualificados pelo Telecom Infra Project (TIP). Oferecemos flexibilidade e interoperabilidade para diversos cenários de implantação.

Sem maiores digressões, repiso o texto da Posição 85.17:

85.17 Aparelhos telefônicos, incluindo os telefones inteligentes (smartphones) e outros telefones para redes celulares ou para outras redes sem fio; outros aparelhos para a transmissão ou recepção de voz, imagens ou outros dados, incluindo os aparelhos para comunicação em redes por fio ou redes sem fio (tal como uma rede local (LAN) ou uma rede de área estendida (longa distância) (WAN)), exceto os aparelhos das posições 84.43, 85.25, 85.27 ou 85.28.

Ainda que a ficha técnica do produto não traga uma descrição cabal da sua utilização, pode-se inferir seu emprego no setor de redes de transmissão de telefonia e dados (fl. 74):

Wideband Diplexer

CM-BK2-ODxx, CM-BK2D-ODxx (x= 1, 2, 3 or 4, Preconfigured DC-pass)

Comba

Features and Product Description

- Wide-band design to enable feeder sharing between systems in the 806-960MHz range and the 1710-2170MHz range
- Fast and easy installation
- High power handling and low loss - maximizes system performance
- High isolation - minimizes interference
- Build with optional DC bypass, to be used with Tower Mounted Amplifiers and AISG devices
- Available as a single unit or double unit



CM-BK2D-ODxC shown

“AISG” e a sigla de “Antenna Interface Standards Group”, composta de diversos dispositivos (devices), sendo, a TMA (Tower Mounted Amplifiers), um amplificador de baixo ruído instalados próximo à antena AISG para melhorar a recepção do sinal.

Pelo exposto, mantenho, no mérito, o lançamento.

IV.2 DO DESCABIMENTO DA MULTA REGULAMENTAR

O Recorrente pede o cancelamento da multa aplicada com fundamento no art. 84, da Medida Provisória N° 2.158-35, de agosto de 2001, defendendo a correção da classificação fiscal utilizada e a sua boa-fé, assim como a ausência de prejuízo ao controle aduaneiro.

Art. 84. **Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria:**

I - classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria; ou

II - quantificada incorretamente na unidade de medida estatística estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O valor da multa prevista neste artigo será de R\$ 500,00 (quinhentos reais), quando do seu cálculo resultar valor inferior.

§ 2º A aplicação da multa prevista neste artigo não prejudica a exigência dos impostos, da multa por declaração inexata prevista no art. 44 da Lei no 9.430, de 1996, e de outras penalidades administrativas, bem assim dos acréscimos legais cabíveis.

Ocorre que ambos referido dispositivo legal foi expressamente revogado pelo art. 181 da recente Lei Complementar nº 227/20269, de 13 de janeiro de 2026:

Art. 181. Revogam-se:

(...)

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

Inicialmente, esclareça-se que, em face do julgamento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema nº 1093, lançaram-se diversos debates acerca da natureza das multas estabelecidas pela legislação aduaneira, se de caráter administrativo, meramente sancionador, ou se de caráter tributário.

Essa distinção, apesar de relevante para a aplicação da “prescrição intercorrente” prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99, examinada naquela oportunidade, torna-se indiferente aqui, posto que, qualquer que seja a natureza de tal penalidade, a aplicação da retroatividade benigna se faz imperiosa.

Aos que defendem a sua natureza tributária, aplicável o art. 106 do Código Tributário Nacional:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

A aplicação de tal disposição se faz sem maiores digressões, dada a objetividade do texto legal.

Aos que defendem sua natureza sancionatória, regida pelo direito administrativo, invoca-se a disposição constante da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (Decreto-lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942):

Art. 4º Quando a lei for omissa, o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia, os costumes e os princípios gerais de direito.

O princípio geral do direito da retroatividade benigna é extraído do art. 4º, XL, da Constituição Federal e plenamente aplicável ao direito sancionador em geral:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

XL - a lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu;

Como leciona o Ministro Napoleão Nunes Maia⁵:

A ideia de que a lei mais benigna opera efeitos sobre os fatos pretéritos (retroatividade), associada à de que a lei mais favorável tem eficácia mesmo depois de revogada (ultratividade) é um dos mais antigos dogmas do Direito Sancionador e está expletivamente inscrito como direito individual no artigo 5º, XL da Constituição, segundo o qual a lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu. A expressão lei penal, como se verá mais adiante, não deve ser, nesse contexto, indicativo de que em matéria não penal a retroatividade mais gravosa poderia atuar livremente, como pareceu a uns poucos leitores menos reflexivos sobre o tema.

(...)

Pode-se ter a retroatividade da lei mais benigna na conta dos princípios reitores do Direito Sancionador e os princípios jurídicos, como já o disse o eminente professor Miguel Reale (1910-2006), são enunciações normativas de valor genérico, que condicionam e orientam a compreensão do ordenamento jurídico, quer para sua aplicação e integração, quer para a elaboração de novas normas (Lições Preliminares de Direito. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 305). Peço de empréstimo as palavras do dramaturgo alemão Berthold Brecht (1898-1956), para dizer que vivemos tão tempos difíceis, que até o óbvio precisa ser demonstrado. No caso, precisa-se demonstrar que os princípios jurídicos e constitucionais se aplicam a todas as searas e a todos os ramos do Direito;

⁵ Disponível em <https://www.conjur.com.br/2022-mai-04/napoleao-maia-filho-principio-retroatividade/#:~:text=Este%20%C3%A9%20o%20cen%C3%A1rio%20em,em%20aten%C3%A7%C3%A3o%20%C3%A0s%20suas%20peculiaridades.>

Acesso em 15/01/2026

A inserção da retroatividade da *lex mitior* na categoria de princípio jurídico constitucional leva, portanto, a que a sua aplicabilidade seja ampla, isto é, que seja reconhecida e praticada em qualquer relação jurídica em que se cogite de impor qualquer gravame a qualquer direito subjetivo, seja em qual área jurídica for. O douto professor José Afonso da Silva acha que a retroatividade se funda em requisito de justiça, certamente o maior de todos os princípios. Para ele, se o Estado reconhece, pela lei nova, não mais necessária à defesa social a definição penal do fato, não seria justo nem jurídico alguém ser punido e continuar executando a pena cominada em relação a alguém, só por haver praticado o fato anteriormente (Comentário Contextual à Constituição. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 138).

Logo, quando o legislador revogou o dispositivo legal que previa a aplicação de uma determinada sanção, o fez por entender que aquela conduta não é mais passível de repressão, sendo absolutamente irrazoável que se mantenha a sua punibilidade.

Por fim, destaco não ser hipótese de absorção da multa do art. 84, da Medida Provisória N° 2.158-35, de agosto de 2001 pela multa do art. 341-G da LC 227/26, uma vez que ambas as multas têm hipótese de incidência distintas.

Enquanto aquela, revogada, tratava do ambiente aduaneiro como um todo, esta se insere no contexto das “obrigações tributárias acessórias do IBS ou da CBS”:

Art. 341-G. As multas a serem aplicadas em razão de infrações por descumprimento de obrigações tributárias acessórias do IBS ou da CBS são as seguintes:

(...)

XIX - omitir informação relativa a operações de importação ou exportação, ou prestá-la de forma inexata ou incompleta, desde que necessária à determinação do procedimento de controle fiscal: 100 (cem) UPF por informação;

Desse modo, seja em se entendendo a penalidade como de natureza tributária acessória, como de caráter meramente sancionador (aduanheiro / administrativo), é imperativa a aplicação da retroatividade benigna face à revogação dos dispositivos legais que sustentaram a conduta aqui punida.

Conclusão

Por todo exposto, voto por CONHECER o Recurso Voluntário, rejeitando a preliminar de nulidade e DAR PARCIAL PROVIMENTO para manter o lançamento tributário e, de ofício, afastar a aplicação da multa prevista no art. 84, da Medida Provisória n° 2.158-35/2001 em razão da sua revogação expressa.

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário

ACÓRDÃO 3004-000.127 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 11128.002854/2010-91

DOCUMENTO VALIDADO