



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 12452.720187/2012-74  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-002.026 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de janeiro de 2016  
**Matéria** CLASSIFICAÇÃO FISCAL  
**Recorrentes** LG ELECTRONICS DO BRASIL LTDA  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Período de apuração: 24/05/2007 a 31/12/2011

DISPLAYS DE CRISTAL LÍQUIDO. CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Os displays de cristal líquido classificam-se no código NCM 8529.90.20 quando corresponderem a partes de monitores ou de televisores, no código NCM 8517.70.99 quando corresponderem a partes de aparelhos telefônicos, no código NCM 8531.20.00 quando corresponderem a painéis indicadores com dispositivos LCD e no código NCM 8473.30.92 quando corresponderem a partes de máquinas portáteis de processamento de dados.

REVISÃO ADUANEIRA. PREVISÃO LEGAL.

O art. 570 do Regulamento Aduaneiro/2002 define a revisão aduaneira como o ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, verifica a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestada pelo importador na declaração de importação. A reclassificação fiscal de mercadoria submetida a despacho, em decorrência de revisão aduaneira, não configura mudança de critério jurídico

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 24/05/2007 a 31/12/2011

SUSPENSÃO DO IPI. EXIGIBILIDADE. REQUISITOS.

O Regime de Suspensão do IPI converte-se em obrigação tributária exigível apenas nas situações em que não forem satisfeitos os requisitos que condicionaram a suspensão.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 24/05/2007 a 31/12/2011

**COFINS-IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO. INCLUSÃO DO VALOR DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE.**

Com a declaração de inconstitucionalidade do texto do art. 7º, inciso I, da Lei 10.865, de 2004, que previa acréscimo à base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins Importação do valor do ICMS incidente no desembaraço aduaneiro, tais valores deixam de compor o valor aduaneiro das mercadorias importadas, para fins de cobrança das referidas contribuições.

Adoção dos fundamentos da decisão definitiva de mérito proferida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 559.937/RS, processado pelo regime de repercussão geral, previsto no art. 543-B do CPC, em cumprimento ao disposto no art. 62-A do Anexo II do RICARF.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 24/05/2007 a 31/12/2011

**PIS-IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO. INCLUSÃO DO VALOR DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE.**

Com a declaração de inconstitucionalidade do texto do art. 7º, inciso I, da Lei 10.865, de 2004, que previa acréscimo à base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins Importação do valor do ICMS incidente no desembaraço aduaneiro, tais valores deixam de compor o valor aduaneiro das mercadorias importadas, para fins de cobrança das referidas contribuições.

Adoção dos fundamentos da decisão definitiva de mérito proferida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 559.937/RS, processado pelo regime de repercussão geral, previsto no art. 543-B do CPC, em cumprimento ao disposto no art. 62-A do Anexo II do RICARF.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 24/05/2007 a 31/12/2011

**DECADÊNCIA PARA LANÇAR. APLICAÇÃO DO ART. 62-A DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.**

As decisões do Superior Tribunal de Justiça, em sede recursos repetitivos, por força do art. 62-A do Regimento Interno do CARF, devem ser observadas no Julgamento deste Tribunal Administrativo. Assim, nos tributos cujo lançamento se dá por homologação (como no caso são o II, o IPI, o PIS e a Cofins), o prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário é de 05 anos, contados da data da ocorrência do fato gerador (data do registro da DI), na forma do art. 150, § 4º do CTN, na hipótese de existência de antecipação de pagamento do tributo devido, ou do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento do tributo já poderia ter sido efetuado, na forma do art 173, I, do CTN, na ausência de antecipação de pagamento.

**NORMAS COMPLEMENTARES. PRÁTICA REITERADA.**

**Considera-se prática reiterada das autoridades administrativas, à luz do artigo 100, inciso III, do CTN, a utilização de classificação fiscal de mercadorias já**

determinadas em soluções de consulta da RFB e confirmadas em despachos de importação selecionados para canais de conferência.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 24/05/2007 a 31/12/2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INEXISTÊNCIA DE OBRIGATORIEDADE DO JULGADOR APRECIAR, PONTO A PONTO, TODAS AS TESES DE DEFESA. LIVRE CONVENCIMENTO. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE DA DECISÃO.

O livre convencimento do julgador permite que a decisão proferida seja fundamentada com base no argumento que entender cabível, não sendo necessário que se responda a todas as alegações das partes, quando já se tenha encontrado motivo suficiente para fundar a decisão, nem se é obrigado a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos. Não há nulidade da decisão de primeira instância que deixa de analisar, ponto a ponto, todas teses de defesa elencadas pela impugnante, quando referida decisão traz fundamentação coerente acerca das razões de decidir.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário e ao recurso de ofício, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os conselheiros Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisário e Cássio Schappo, que davam integral provimento ao recurso voluntário e negavam o recurso de ofício. Os Conselheiros Tatiana Josefovicz Belisário e Pedro Rinaldi de Oliveira Lima apresentarão declaração de voto.

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente.

CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Cassio Schappo, Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Mércia Helena Trajano Damorim, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisário e Winderley Morais Pereira.

Ausente, justificadamente, a conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo.

Fez sustentação oral, pela recorrente, o(a) advogado(a) Raquel Novais, OAB/SP nº 76649.

## Relatório

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo abaixo o relatório que compõe a Decisão Recorrida.

*Contra a interessa foram lançados Imposto sobre a Importação II, Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, COFINS, PIS, multa regulamentar de um por cento sobre o valor aduaneiro por classificação incorreta e multas por falta de recolhimento de II, de IPI, de COFINS e de PIS no prazo regulamentar, tendo esses lançamentos ocorrido em função de a fiscalização entender como correta a NCM 8529.90.20 para os displays partes de monitores ou de televisores, a NCM 8517.70.99 para os displays partes de aparelhos telefônicos e a NCM 8531.20.00 quando os displays forem painéis indicadores com dispositivos LCD.*

*A importadora submeteu a despacho as mercadorias por ela descritas nas declarações de importação elencadas nos autos de infração lavrados pela fiscalização como “dispositivos de cristal líquido (LCD)”, classificando-as com a NCM 9013.80.10, relativa a dispositivos de cristais líquidos*

*Para realização dos exames, a fiscalização pesquisou as informações prestadas pela LG em todas as operações de importação de sua responsabilidade registradas no banco de dados do Siscomex, no período em exame. Esta pesquisa resultou na construção da Tabela “Importação em Exame” (Anexo XV) que, juntamente com os demais arquivos digitais produzidos pela LG, é parte integrante deste relatório. Nesta tabela estão relacionadas, por item de adição de DI, as informações que interessaram para a verificação da correta classificação fiscal das mercadorias, quais sejam, aquelas constantes da descrição do item.*

*Segundo a fiscalização, as descrições apresentadas nas adições, nem sempre, foram suficientes para atender a todas as exigências regulamentares quanto a identificação da mercadoria. Para suprir tal deficiência, o importador procurou incorporar à descrição, o código do Código Fiscal (ou “Part Number”) do item ou o produto a que se destinava e, conforme o caso apresentar o “packing list” das mercadorias importadas.*

*A aceitação da informação do código fiscal ou do P/N para complementar a descrição do item é uma prática reiteradamente observada pelas unidades de despacho aduaneiro. Entretanto, ocorreram casos em que o P/N, ou código, não foi adequadamente informado ou foram informados códigos não utilizados nos controles de estoques e de produção da LG, desta forma dificultando a identificação do item para fins de classificação fiscal.*

*No intuito de suprir eventual falta de informação, ou de evitar que se considerasse adequada uma informação equivocada inserida na DI, a fiscalização incluiu no “Termo de Início” intimação para que a LG a identificasse cada item importado com o respectivo P/N ou “Código Fiscal” utilizado para os controles de produção e estoques, além de indicar os produtos a que se destinavam.*

*na planilha recebida da fiscalização (parte do Termo de Início) quatro colunas contendo a identificação do produto a que se destina o item importado, sua classificação fiscal, o tipo de destinação e o correspondente "Part Number". Com base nas informações prestadas pela LG e com respaldo no "Laudo Técnico nº DPD/120393 – Módulo LCD – Especificação básica" (Anexo VII), a fiscalização procedeu a classificação correta para os itens importados, considerando a natureza e especificidade de cada um deles.*

*A interessada apresentou impugnação, alegando, em síntese, que:*

*- apresenta laudo técnico do Prof. Dr. Eduardo Moschim, da UNICAMP, no sentido de dirimir quaisquer dúvidas sobre os produtos importados.*

*- o auto de infração é nulo por não contar com respaldo técnico.*

*- diversos produtos da NCM 8529.90.20, aos quais foi atribuída alíquota zero apresentaram ao revés valor de cem por cento.*

*- desconsiderou a ex tarifária aplicável aos produtos da NCM 8529.90.20 a partir de 09/12/2010, quando já vigente a Resolução CAMEX 84/2010.*

*- não considerou a suspensão do IPI para operações após julho de 2009, quando já vigente a IN 948/2009 (art. 11).*

*- os equívocos na apuração do II repercutem na apuração do IPI, das Contribuições, das multas e dos encargos moratórios.*

*- para a multa proporcional de um por cento o fiscal considerou, em diversos casos, para fins de limitação de dez por cento, uma base tributável maior do que o próprio valor aduaneiro, o que resultou em multas acima do valor permitido.*

*- parte dos créditos já estava extinta pela decadência em 28/05/2012, quando foi notificada.*

*- a classificação específica prevalece sobre a genérica.*

*- a maior especificidade deve ser analisada inicialmente ao nível de posição.*

*- a posição 9013, relativa a dispositivos de cristal líquido, é aplicável conforme aspectos técnicos analisados pela instituição perita.*

*- a única finalidade dos dispositivos de cristal líquido é a exibição de imagens.*

*- é incabível a alegação fiscal de não se tratarem de artigos de óptica sendo que o laudo fala em propriedade ópticas que podem ser controladas.*

- os dispositivos de cristal líquido podem ser aplicados em diversas finalidades.
- a NCM 9013.80.10 é a classificação adequada para os dispositivos de cristal líquido.
- não se alegue que os dispositivos de cristal líquido poderiam se classificar mais especificamente em outra posição que não a 9013.
- a seção XVI prevê que nela não se incluem os artefatos do Capítulo 90.
- houve equívoco na aplicação da Nota 2 da Seção XVI.
- cita a regra de classificação número três para levar a classificação para a posição 9013.
- a reclassificação revela clara mudança de entendimento por parte da Receita Federal e tal modificação jamais poderia ser retroativa por ferir a segurança jurídica.
- existe decisão do Conselho de Contribuintes, atual CARF, classificando os dispositivos na NCM 9013.80.10.
- o Decreto 7600, de 07/11/2011 previu os displays de cristal líquido na posição NCM 85.29, restando claro que houve alteração do critério jurídico.
- como havia soluções de consulta prevendo a NCM 9013.80.10 para os dispositivos de cristal líquido essa era a classificação a ser adotada.
- as NCM 8473.30.92 e 8531.20.00 também são incorretas para os dispositivos de cristal líquido sendo o texto da posição 90.13 mais específico.
- a penalidade de um por cento sobre o valor aduaneiro não é cabível por ter sido sempre aceita a classificação 9013.80.10.
- não são cabíveis as penalidades por ter respeitado as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas.
- com a aplicação das multas de 1% e de 75% houve duplicidade de penalidades.
- a cumulação de multas tem efeito confiscatório.
- a taxa SELIC sobre a multa é ilegal.
- protesta por todos os meios de prova admitidos em direito.
- requer o cancelamento dos autos de infração.

A DRJ/SPO decidiu, através do Acórdão 16-45.595 pela manutenção parcial dos autos de infração lavrados, exonerando apenas aquilo que foi lançado após decorrido o prazo decadencial.

*Ciente da decisão desta DRJ, a interessada protestou por retificação de acórdão em razão de gravíssimo erro de cálculo no auto de infração, alegando cinco pontos:*

*a) produtos importados sob o código NCM 8529.90.20, aos quais foi atribuída alíquota zero e na planilha de cálculo do auto de infração consta o mesmo valor informado como valor aduaneiro (100%);*

*b) produtos importados sob o código NCM 8529.90.20, após 09/12/2010, quando já vigente a Ex tarifária instituída pela Resolução CAMEX 84/2010, aos quais a apuração fiscal apontou valores a serem recolhidos;*

*c) a apuração do auto deixou de considerar a suspensão do imposto prevista pelo art. 11 da IN 948/2009*

*d) os equívocos na apuração do II repercutem na apuração do IPI, das Contribuições e das Multas e encargos moratórios.*

*e) houve erros graves na apuração da multa proporcional de 1% por ter utilizado base tributável maior do que o próprio valor aduaneiro total da DI.*

*Diante das alegações da interessada, diligenciamos no sentido de que fossem verificados pela repartição de origem todos os pontos citados, procedendo-se aos cálculos dos tributos que deveriam ser mantidos e que porventura viessem a ser exonerados.*

*Em resposta à diligência, a fiscalização intimou a interessada sobre as planilhas elaboradas, tendo esta se manifestado, alegando que apesar de a repartição de origem reconhecer erros de cálculos cometidos, apresentou novas inconsistências, conforme descritas a seguir:*

*- reconhecimento somente em relação à alíquota de 5%, correspondente à NCM 9013.80.10, de que o IPI estava suspenso a partir do mês de junho de 2009 em função do disposto no art. 11, II e §2º da IN 948/2009.*

*- apesar de a fiscalização apresentar breves e genéricos indicativos da metodologia utilizada para a elaboração das planilhas, não permite que sejam refeitos, com objetividade e exatidão, os passos por ela percorridos para que sejam encontrados os valores apresentados como mantidos.*

*- inclusão de DIs e Adições que não constavam no Auto de Infração original.*

*A impugnante citou como exemplos de inconsistências o valor de R\$ 1.700.927,41 a ser exonerado a título de multa regulamentar uma vez que somados os valores da coluna L encontrar-se-ia o valor de R\$ 5.599.109,33, a soma divergente de valores na coluna D (linhas 6739 e 6740), a soma na coluna F, linhas 3 a 6739 com valor divergente do apurado na linha 6740, sendo esse erro consistente e verificável em todas as colunas de D a L,*

*representado aumento indevido nos créditos mantidos e a falta dos juros de mora nos demonstrativos.*

*Em razão das novas alegações da interessada, os autos foram à repartição de origem para que a fiscalização elaborasse demonstrativos para os créditos mantidos e para os excluídos, ressaltando que os valores deveriam ser aqueles constantes originalmente dos autos de infração de imposto sobre a importação, imposto sobre produtos industrializados, contribuição para financiamento da seguridade social e programa de integração social, devendo-se levar em conta que o lançamento reporta-se à data do fato gerador para que os créditos relativos ao IPI suspenso fossem colocados nas planilhas e ressaltando que nenhuma declaração de importação deveria ser acrescentada àquelas já constantes dos autos de infração e, além disso, apresentar explicação detalhada da metodologia utilizada para a elaboração das planilhas, a fim de que o interessado pudesse verificar os cálculos e exercer seu direito à ampla defesa e ao contraditório.*

*A fiscalização elaborou diversos demonstrativos relativos ao Imposto sobre a Importação, ao Imposto sobre Produtos Industrializados, ao PIS e à COFINS, além de demonstrativos relativos a créditos com IPI suspenso, à multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro por classificação incorreta e créditos mantidos e exonerados.*

*Da diligência, foi dada ciência à interessada, que se manifestou dizendo, além do que consta em sua impugnação inicial, que:*

- antes de entrar no mérito entende indevida a cobrança de PIS e de COFINS em razão de haver o STF decidido, em sede de recurso extraordinário afeto ao regime de repercussão geral, a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS nas suas bases de cálculo.*
- os autos já foram objeto de três diligências sendo que os argumentos levantados, a metodologia indicada e por vezes omitida e os próprios memoriais de cálculo não encontram qualquer suporte jurídico.*
- foram verificados erros aritméticos nas planilhas apresentadas pela fiscalização quando a soma de todas as operações não refletia o total somado.*
- a multa do PIS/PASEP foi calculada em 100%.*
- várias DIs foram incluídas e não constavam do auto de infração original.*
- restaram inexplicadas as novas cinco planilhas apresentadas, estando a peticionante completamente impossibilitada de tecer qualquer comentário sobre os novos cálculos.*

*peticionante ao se referir à forma como a planilha solicitada pela DRJ foi estruturada.*

*- para legitimar o lançamento é imprescindível que o auto de infração contemple os elementos necessários para verificar a ocorrência do fato tributável, a matéria tributável, a base de cálculo e a alíquota.*

*- as três diligências foram contraditórias e insatisfatórias, sendo o auto de infração precário por faltar característica de certeza e de liquidez, devendo ser cancelado.*

*- havendo a suspensão do IPI não poderia ser cobrado, o que foi reconhecido pela DRJ/SP1 (fl. 15924).*

*- inicialmente a fiscalização entendeu que deveria cobrar o IPI suspenso porque não compensado, depois porque não contabilizado e agora porque houve saída dos produtos antes da lavratura do auto de infração, sendo que a cada despacho surge uma nova argumentação e a anterior é abandonada sem explicação.*

*- a fiscalização confundiu suspensão de incidência com suspensão de exigibilidade do tributo pois o regime de suspensão do IPI na importação de produtos nos termos da Lei 10637/02 não traz hipótese de moratória ou de parcelamento, tratando-se de postergação do momento da incidência do tributo que é na saída do produto industrializado (bem de informática) e não no momento do desembaraço aduaneiro.*

*- a planilha apresentada com IPI suspenso não é confiável por não incluir todas as importações posteriores a junho de 2009 (IN 948/2009).*

*- requer o reconhecimento da iliquidez do auto de infração.*

Sobreveio decisão da 24ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, que julgou, por unanimidade de votos, procedente em parte a impugnação. Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido encontram-se consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS*

*Período de apuração: 24/05/2007 a 31/12/2011*

*Displays de cristal líquido.*

*Aplica-se a NCM 8529.90.20 quando forem partes de monitores ou de televisores, a NCM 8517.70.99 quando forem partes de aparelhos telefônicos, a NCM 8531.20.00 quando forem painéis indicadores com dispositivos LCD e a NCM 8473.30.92 quando forem partes de máquinas portáteis de processamento de dados.*

*Da legalidade da autuação.*

*As autuações e as diligências saneadoras posteriores ocorreram dentro do ordenamento do processo administrativo fiscal.*

*Suspensão do IPI.*

*Dever de ofício do lançamento por estar resolvida a suspensão pela saída dos insumos importados do estabelecimento da interessada e por ser a atividade administrativa vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

*Cálculos dos tributos.*

*Diversas planilhas elaboradas pela fiscalização não deixam dúvidas sobre os créditos originalmente lançados que devem ser mantidos e aqueles que devem ser exonerados.*

*Decadência.*

*Parte do crédito foi lançado quando já decorrido o prazo decadencial.*

Inconformada com a decisão, apresentou a recorrente, tempestivamente, o presente recurso voluntário. Na oportunidade, reiterou os argumentos colacionados em sua defesa inaugural.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto

Os recursos voluntário e de ofício atendem aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual deles tomo conhecimento.

**Do Recurso de Ofício****Da decadência**

A decisão recorrida cancelou o lançamento em relação aos créditos relativos às declarações de importação registradas em 24 e 25/05/2007, devido a decadência do direito de lançar, posto a intimação do sujeito passivo ter ocorrido em 28/05/2012.

Neste ponto, tem-se que o art. 62-A do Regimento Interno do CARF estabelece que as decisões do Superior Tribunal de Justiça, em sede de recursos repetitivos, devem ser observadas no Julgamento deste Tribunal e a decisão daquela Corte deve ser aqui adotada, independentemente das convicções pessoais dos julgadores.

Esta é justamente a hipótese dos autos, posto a matéria ter sido enfrentada pelo Superior Tribunal de Justiça, em acórdão proferido nos autos do REsp 973.733 SC (2007/01769940), submetido à sistemática dos recursos repetitivos de que trata o art. 543-C do CPC, nestes termos:

*RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 SC (2007/01769940)*

*RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX*

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege

*de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

### *ACÓRDÃO*

*Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Denise Arruda, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Eliana Calmon e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator.*

*Brasília (DF), 12 de agosto de 2009 (Data do Julgamento)*

*MINISTRO LUIZ FUX*

*Relator*

Deixou de ter relevância a verificação da específica natureza do tributo para a verificação do regime decadencial aplicável (art. 150, §4º ou art. 173, I do CTN) sendo a identificação do regime definido com base na verificação da existência (ou não) de pagamento do tributo pelo contribuinte no respectivo período de apuração.

Conforme se verifica dos Demonstrativos de Apuração anexos aos Autos de Infração, corroborados pelas planilhas anexadas em procedimento de diligência, não houve qualquer antecipação de pagamento do Imposto de Importação referentes às declarações de importação registradas em 24 e 25/05/2007.

Desta forma, o *dies a quo* do prazo de 5 anos para a contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido exigido.

No caso em tela, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial se deu em 01/01/2008, podendo, assim, o crédito tributário ser constituído até 31/12/2002.

Como a ciência do Auto de Infração foi efetivada em 28/05/2012, não se constata a decadência aventada pela decisão recorrida, de forma que a mesma deve ser revista, sendo dado provimento ao recurso de ofício em relação aos valores exigidos a título de Imposto de Importação referentes às declarações de importação registradas em 24 e 25/05/2007

Em relação aos demais tributos ora exigidos (IPI, PIS-Importação e Cofins-Importação), consta do autos informação que confirma a ocorrência de recolhimentos parciais referentes aos períodos de apuração objeto do lançamento.

Como consequência, o lançamento em relação aos créditos relativos ao IPI, PIS-Importação e Cofins-Importação decorrentes das declarações de importação registradas em 24 e 25/05/2007 foi efetuado após ultrapassado o prazo decadencial, razão pela qual deve ser mantido o cancelamento de exigência.

Em relação à multa regulamentar de um por cento sobre o valor aduaneiro por classificação incorreta, por tratar-se de penalidade aduaneira, prevalece a regra dos arts. 138 e 139 do DL nº 37/1966, contando o prazo de cinco anos, contados a partir da data da infração:

*Art.138. O direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

*Parágrafo único. Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado.*

*(Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

*Art.139. No mesmo prazo do artigo anterior se extingue o direito de impor penalidade, a contar da data da infração.*

Aplicando-se a regra previsto no artigo 139 do DL nº 37/1966, mostra-se correta a decisão recorrida ao cancelar a exigência da multa regulamentar de um por cento sobre o valor aduaneiro por classificação incorreta em relação às declarações de importação registradas em 24 e 25/05/2007, posto o lançamento foi efetuado após ultrapassado o prazo decadencial.

### **Da incorreção do cálculo dos débitos**

O equívoco nos cálculos foi confirmado pela RFB, razão pela qual mostra-se correto o cancelamento dos débitos, conforme explicitado no procedimento de diligência.

### **Do Recurso Voluntário**

#### **Das preliminares**

A recorrente sustenta a nulidade do acórdão recorrido, devido ao voto condutor ser obscuro, dificultando a compreensão do raciocínio adotado na refutação dos fundamentos de defesa suscitados na Impugnação, e omissos quanto aos fundamentos referentes aos vícios de incerteza.

Esclarece-se, neste ponto, que, conforme remansosa jurisprudência, é pacífico o entendimento de que o julgador não está obrigado a rebater todas as alegações do recurso ou da impugnação ao lançamento. Transcreve-se, nesse sentido, manifestação do eminente então Ministro do STJ, Luiz Fux, no Recurso Especial nº 779.680.

*Inexiste ofensa ao art. 535, CPC, quando o Tribunal de origem pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos, cujo decisum revela-se devidamente fundamentado. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão. Precedente desta Corte: RESP 658.859/RS, publicado no DJ de 09.05.2005.*

[...]

*É pacífico o entendimento jurisprudencial de que o juiz não está obrigado a analisar e rebater todas as alegações da parte, bem como todos os argumentos sobre os quais suporta a pretensão deduzida em juízo, bastando apenas que indique os fundamentos suficientes à compreensão de suas razões de decidir, cumprindo, assim, o mandamento constitucional insculpido no art. 93, inc. IX, da Lei Fundamental. Nesse sentido: STJ: EDRESP 581.682/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, in DJU, I, 1º.3.2004, p. 176; e EEERSP 332.663/SC, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, in DJU, I, 16.2.2004, p. 204.*

Em análise aos autos, constata-se que o acórdão recorrido, ao contrário do alegado pela recorrente, não se mostra confuso em sua construção lógica, mas sim coerente e devidamente fundamentado.

*In casu*, o acórdão recorrido abordou os aspectos principais atinentes à matéria, analisando a fundamentação legal que entendeu cabível ao seu posicionamento.

Verifica-se ainda que, ao contrário do alegado, as questões postas em discussão foram analisadas, e o fato de todos os argumentos expostos pela recorrente não terem sido expressamente abordados não representa nenhuma vício a decisão, posto que os fundamentos utilizados se mostraram suficientes para embasar a decisão.

Dito isto, nega-se o pleito de nulidade do acórdão recorrido.

A recorrente sustenta ainda a nulidade do Auto de infração devido aos erros de cálculo, que comprometeriam sua liquidez.

Afirma que:

*A reanálise dos autos em decorrência do pedido de retificação de acórdão, a qual já culminou em três diligências, todas igualmente insatisfatórias e contraditórias entre si e em relação ao auto de infração original, bem como à r. decisão recorrida, demanda inevitável reconhecimento da precariedade do auto de infração, com seu conseqüente cancelamento, por faltar qualquer característica de certeza e liquidez.*

Em análise aos autos, constata-se que, por meio de procedimentos de diligência demandados pelo Órgão Julgador *a quo*, deferidos para esclarecer pontos suscitados pela contribuinte, os cálculos foram revistos pela autoridade fiscal, que reconheceu a pertinência de algumas das alegações da recorrente.

Constata-se, contudo, que as diligências demonstraram a ocorrência de erros de cálculo, que serão apreciados no momento do julgamento do mérito da lide.

Os equívocos, que atingiram um valor elevado devido a recorrente tratar-se de uma empresa de grande porte, não representam, contudo, nenhum vício passível de anulação do lançamento, posto não ter ocorrido nenhuma modificação nos critérios jurídicos do lançamento.

A recorrente alega ainda a nulidade do lançamento devido a falta de respaldo técnico, afirmando que:

*Um auto de infração contestando a classificação fiscal adotada pelo contribuinte, para impor uma nova classificação, deve vir amparado em laudo técnico que justifique a reclassificação pretendida pela autoridade. Isso não ocorreu no caso.*

Verifica-se, contudo, que a Autoridade Fiscal motivou a classificação fiscal adotada no Auto de Infração com base nas informações prestadas pela própria Recorrente, e com respaldo no “Laudo Técnico nº DPD/12-0393 – Módulo LCD – Especificação básica” (Anexo VII), de forma que o mesmo encontra-se devidamente fundamentado, não se verificando nenhuma causa de nulidade ao lançamento.

Diante do exposto, nega-se o pleito de nulidade do auto de infração.

### **Da classificação de mercadorias**

O presente auto de infração decorre da modificação, efetuada pela Fiscalização, na classificação fiscal adotada pela Recorrente em operações de importação das mercadorias descritas como "LCD" ou "Dispositivo de Cristal Líquido", importadas no período de março de 2007 a dezembro de 2011.

A recorrente alega ter adotado a classificação fiscal correta, qual seja a posição desdobrada 90.13.80.10 - "Dispositivos de cristal líquido (LCD)".

Afirma, embasada em laudos técnicos, que se tratam de dispositivos óticos de cristal líquido, sendo esta a descrição mais específica possível para as mercadorias.

Seriam produtos passíveis de múltiplas aplicações, não configurando partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas a nenhum equipamento.

Alega que sua classificação decorre da aplicação da RGI 1, que determina que seja feita com base no texto da posição, e como o texto da posição 9013 descreve exatamente "dispositivos de cristal líquido", em comparação com as outras posições, deve prevalecer.

Aduz ainda que, em caso de dúvidas, deveria ser utilizada a RGI 3-A, o que também conduziria a posição 90.13, pois, por ser mais específica, prevaleceria sobre as mais genéricas.

A Fiscalização, a seu turno, procedeu com a reclassificação fiscal das mercadorias, entendendo que o texto da posição 9013 coloca os "Dispositivos de Cristais

Líquidos" em uma condição residual, de forma que, existindo uma outra posição cujo texto lhe confira maior especificidade, esta prevaleceria.

Distingue, então, as mercadorias importadas em três grupos, enquadrando-as como: partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas a monitores e aparelhos receptores de televisão (8529.90.20); telas ("displays") para máquinas automáticas para processamento de dados, portáteis - aparelhos telefônicos para redes celulares (8473.30.92); e painéis indicadores com dispositivos de cristais líquidos (LCD) ou de diodos emissores de luz (LED) - Aparelhos elétricos de sinalização acústica ou visual (8531.20.00), conferindo o tratamento tributário adequado.

Antes de adentrar na lide, esclarece-se que os pareceres técnicos anexados aos autos devem ser conhecido apenas nos seus aspectos técnicos, abstraídas todas as incursões inerentes à classificação da mercadoria, matéria privativa de órgãos da Secretaria da Receita Federal do Brasil e a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

### (a) Das telas para monitores e aparelhos de televisão

A autoridade fiscal reclassificou os itens identificados pela Recorrente como "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 - (módulo LCD-TFT)", no código NCM de subitem 8529.90.20. A recorrente defende o enquadramento no código 90.13.80.10.

A classificação fiscal de mercadorias no Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (SH) é subordinada às Regras Gerais de Interpretação (RGI), bem como às Regras Gerais Complementares (RGC).

A RGI 1 assim determina:

*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:*

Segundo esta norma, a classificação é determinada, prioritariamente, pelos textos das posições e das notas de Seção e de Capítulo, sendo as demais regras aplicadas apenas caso a RGI não seja suficiente para definir a classificação da mercadoria.

As posições em discussão possuem os seguintes enunciados:

*85.29 - Partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 85.25 a 85.28*

*8529.90 - Outras*

*8529.90.20 - De aparelhos das posições 85.27 ou 85.28*

*90.13 - 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*

*9013.80 - Outros dispositivos, aparelhos e instrumentos*

*9013.80.10 - Dispositivos de cristais líquidos (LCD)*

Em relação às notas envolvendo a lide, mostram relevo a Nota 1, "m", da Seção XVI e a Nota 2, "a" do Capítulo 90, abaixo transcritas:

*Notas Seção XVI.*

*1.- A presente Seção não compreende:*

*[...]*

*m) os artefatos do Capítulo 90;*

*Notas Capítulo 90*

*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 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;*

Da análise das referidas notas, extrai-se, inicialmente, que a seção XVI, que inclui o Capítulo 85, não compreende os artefatos classificados no Capítulo 90.

Mostra-se necessário, portanto, verificar se o artigo em discussão enquadra-se no capítulo 90.

A posição 90.13, pretendida pela recorrente, abrange "*Dispositivos de cristais líquidos que não constituam artigos compreendidos mais especificamente noutras posições*".

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh) referentes a posição 90.13 esclarecem que:

*[...]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. (grifo nosso)*

Do exposto, resta claro que a presente posição compreende apenas os **dispositivos de cristais líquidos que não consistam em artefatos compreendidos mais especificamente em outras posições.**

A Nota 2, "a", do Capítulo 90, por sua vez, estabelece que 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 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.

Desta forma, analisando as duas notas em conjunto, tem-se que, em se tratando de dispositivos de cristal líquido, quando tratarem-se de partes de artefatos compreendidos nos capítulos 84 ou 85, devem ser classificados nas respectivas posições destes capítulos, quaisquer que sejam as máquinas, aparelhos ou instrumentos a que se destinem.

Nas hipóteses em que os dispositivos de cristais líquidos que não possam ser classificados como partes de artefatos compreendidos nos capítulos 84 ou 85, ou mesmo em qualquer outras posição, classificam-se na posição 90.13.

Pois bem, por dispositivo de cristal líquido entende-se quaisquer produtos que tenham seu funcionamento à base de materiais com propriedade de cristal líquido.

Os laudos anexados aos autos afirmam que os produtos em tela podem ser caracterizados como dispositivos eletrônicos, 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*).

Extrai-se, ainda destes laudos, que, em que pese ser impossível definir com exatidão o produto final a que se destina, os displays de cristal líquido servirão para a exibição de imagens em monitores para uso em televisão, microcomputadores, máquinas de entretenimento, aparelhos portáteis móveis de telecomunicação, painéis mostradores em uso de automação industrial, entre outros.

Neste sentido, a resposta 3 do LTP da FEEC:

*[...]Todos os produtos em análise são dispositivos de cristal líquido de matrizes ativas que podem ser utilizados em diversas aplicações onde é necessária a visualização de imagens, dados gráficos ou textos, como veremos mais especificamente nos exemplos de uso do LCD-TFT em produtos comerciais.[...]*

Esta função, de exibir imagens, é inerente aos monitores da posição 85.28:

*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*

Mostra-se, correta, portanto, a classificação destes produtos na posição 85.29, posto sua função estar intimamente ligada à de um monitor, ou seja, mostrar imagens, caracterizando-se como parte reconhecível como principalmente destinada aos aparelhos das posições 85.28.

Como com a aplicação da RGI 1 se alcança a classificação fiscal das mercadorias, não se mostra correta a utilização da RGI 3-A, pretendida pela Recorrente.

Observa-se, ainda, que a classificação proposta pelo Fisco atualmente encontra-se positivada, posto os produtos corresponderem a exata reprodução da descrição do Ex Tributário do subitem 8529.90.20 criado pela Resolução Camex nº 84, de 8 de dezembro de 2010, que inclusive a Recorrente passou a utilizar após sua publicação:

*8529.90.20 - De aparelhos das posições 85.27 ou 85.28*

*Ex 001 - 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 – (“módulo LCD-TFT”)*

O Decreto nº 7.600/2011, da mesma forma, ao estabelecer os critérios para habilitação ao Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores - PADIS, estabelece que os displays de cristal líquido devem ser classificados no código NCM 85.29:

*Anexo I*

<b><i>Mostradores de Informação</i></b>	<b><i>NCM</i></b>
<i>Dispositivos de plasma</i>	<i>85.29</i>
<b><i>Displays</i></b> <i>construídos a partir de OLED da posição 85.41</i>	<i>---</i>
<b><i>Displays</i></b> <i>construídos a partir de TFEL das posições 85.41 e 85.42</i>	<i>---</i>
<b><i>Displays</i></b> <i>de cristal líquido (LCD)</i>	<i>85.29</i>
<i>Dispositivos de cristais líquidos (LCD)</i>	<i>9013.80.10</i>

Ora, as posições e as respectivas notas de referência não tiveram nenhuma alteração, mostrando-se ilógico e incoerente afirmar que no período anterior ao dispositivo a classificação deveria ser efetuada em um código diferente do atual.

Não se trata de um novo entendimento do Poder Público, mas apenas a positivação de uma interpretação por meio de um novo ato, que deixa explícita a classificação de um produto. Este novo ato, contudo, não inovou na ordem jurídica, pois a classificação dos produtos sempre foi neste código.

Desta forma, a atual classificação dos produtos, expressa no subitem 8529.90.20, mostra-se adequada também para o período pretérito.

Se a classificação correta fosse a suscitada pela recorrente, teria a CAMEX e a Presidência da República classificado os dispositivos no subitem 9013.80.10, o que, como visto, não ocorreu.

Em verdade, toda a argumentação da Recorrente de que seria impossível classificar os produtos neste código devido a não se conhecer a sua utilização cai por terra tendo em vista que atualmente os mesmos produtos, ao serem importados pela Recorrente, são classificados neste código.

A única diferença que temos é a criação do ex-tarifário. Os produtos são os mesmos.

Desta forma, deve ser mantida a reclassificação fiscal imposta pela autoridade fiscal.

### **(b) Das telas para aparelhos celulares**

A autoridade fiscal reclassificou os itens identificados pela Recorrente como "Módulos montados com mostrador de cristal líquido (LCD-TFT), circuito integrado eletrônico de "driver", iluminação traseira, moldura lateral e traseira de proteção e placa de circuito impresso flexível, montada com componentes elétricos e/ou eletrônicos com formato e conexões apropriados para aparelho transceptor portátil de telefonia móvel, com tamanho igual ou inferior a 5 polegadas", no código NCM de subitem 8517.70.99. A Recorrente defende o enquadramento no código 90.13.80.10.

Como já esclarecido, a posição 90.13 compreende apenas os dispositivos de cristais líquidos que não consistam em artefatos compreendidos mais especificamente em outras posições.

A posição 8517, por sua vez, apresenta o seguinte texto:

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

*8517.70 - Partes*

*8517.70.99 - Outras*

Os dispositivos ora reclassificados tratam-se de dispositivos de cristal líquido, e pelas suas especificações mostram-se principalmente adequados para aparelhos portáteis móveis de telecomunicação.

Mostra-se, correta, portanto, a classificação destes produtos no código 8517.70.99.

Como com a aplicação da RGI 1 se alcança a classificação fiscal das mercadorias, não se mostra correta a utilização da RGI 3-A, pretendida pela Recorrente.

Observa-se, ainda, que a classificação proposta pelo Fisco também se encontra positivada, posto os produtos corresponderem a exata reprodução da descrição do Ex Tributário do subitem 8517.70.99 criado pela Resolução Camex nº 9, de 10 de fevereiro de 2012, que, da mesma forma, a Recorrente passou a utilizar após sua publicação:

*8517.70.99*

*iluminação traseira, moldura lateral e traseira de proteção e placa de circuito impresso flexível, montada com componentes elétricos e/ou eletrônicos com formato e conexões apropriados para aparelho transceptor portátil de telefonia móvel, com tamanho igual ou inferior a 5 polegadas*

### **(c) Das telas para notebooks**

A autoridade fiscal reclassificou os itens identificados como telas para utilização em máquinas portáteis de processamento de dados (Notebook) no código NCM de subitem 8473.30.92. A recorrente defende o enquadramento no código 90.13.80.10.

A posição 90.13, conforme amplamente explicitado, compreende apenas os dispositivos de cristais líquidos que não consistam em artefatos compreendidos mais especificamente em outras posições.

A posição 8473, a seu turno, apresenta o seguinte texto:

*84.73 - Partes e acessórios (exceto estojos, capas e semelhantes) reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinados às máquinas e aparelhos das posições 84.69 a 84.72.*

*8473.30 - Partes e acessórios das máquinas da posição 84.71*

*8473.30.9 - Outros*

*8473.30.92 - Telas ("displays") para máquinas automáticas para processamento de dados, portáteis. (grifo nosso)*

O texto é por demais explícito quanto ao enquadramento de telas para utilização em máquinas portáteis de processamento de dados (Notebook), de forma a mostrar-se correta a reclassificação fiscal efetivada pelo Fisco.

### **(d) Dos mostradores de caracteres**

A autoridade fiscal reclassificou os itens identificados como mostradores de caracteres aplicados a aparelhos de áudio e vídeo, ar condicionado, microondas, entre outros, no código NCM de subitem 8531.20.00. A recorrente defende o enquadramento no código 90.13.80.10.

A posição 90.13, como visto, compreende apenas os dispositivos de cristais líquidos que não consistam em artefatos compreendidos mais especificamente em outras posições.

A posição 8531, por sua vez, apresenta o seguinte texto:

*85.31 - Aparelhos elétricos de sinalização acústica ou visual (por exemplo, campainhas, sirenes, quadros indicadores, aparelhos de alarme para proteção contra roubo ou incêndio), exceto os das posições 85.12 ou 85.30.*

*8531.20.00 - Painéis indicadores com dispositivos de cristais líquidos (LCD) ou de diodos emissores de luz (LED)*

As Nesh referentes a posição 85.31 esclarecem que:

*Excetuados os aparelhos das posições 85.12 ou 85.30, a presente posição compreende todos os **aparelhos elétricos de sinalização acústica**(campainhas, cigarras e outros avisadores sonoros) ou **visual** (aparelhos de sinalização com lâmpadas, postigos móveis, números luminosos, etc.), sejam de comando manual, como as campainhas de entrada de residência, ou automático, como os aparelhos de proteção contra o roubo. (grifo nosso)*

Desta forma, tendo em vista que a posição 8531 abrange os aparelhos elétricos de sinalização visual, e que o código 8531.20.00 é explícito quanto a classificação de painéis indicadores com dispositivos de cristais líquidos (LCD), mostra-se correta a reclassificação proposta pela autoridade fiscal.

A recorrente afirma que o acórdão proferido pelo então Conselho de Contribuintes em relação a outro processo teria efeito vinculante em relação ao processo em ora em julgamento.

Esclarece-se a recorrente que o fato de existirem decisões administrativas em outros processo de exigência de débitos fiscais não tem o condão de vincular este órgão julgador, que pode entender de forma diferente.

#### **Da revisão aduaneira**

Alega a recorrente que a NCM 9013.80.10 vinha sendo adotada de forma consistente, e sem qualquer devida também pelas autoridades fiscais alfandegárias, ressaltando que diversas importações foram desembaraçadas pelo canal vermelho.

Afirma, então, que diante de eventual equívoco de classificação fiscal, a imposição de nova classificação, após o desembaraço aduaneiro, configuraria mudança de critério jurídico, o que é vedado pelos art. 149 c/c art. 146 do CTN.

Esclarece-se a recorrente, contudo, que o que ocorreu, no caso concreto, foi tão somente a revisão dos enquadramentos das mercadorias, decorrente do processo de revisão aduaneira, previsto em lei.

A Receita Federal do Brasil pode e deve proceder a revisão aduaneira, dentro do prazo quinquenal legal, para fins de verificar a correição dos procedimentos adotados pelo importador. Após o despacho aduaneiro, a DI pode ser submetida a revisão para apurar qualquer irregularidade relativa ao despacho.

Aliás, o art. 54 do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 2º do Decreto-lei nº 2.472/88, assim já previa:

*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.*

Do mesmo modo, já previa o RA/1985, em seu art. 455:

*Art. 455: Revisão aduaneira é o ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, reexamina o despacho aduaneiro, com a finalidade de verificar a regularidade da importação ou exportação quanto aos aspectos fiscais, e outros, inclusive o cabimento de benefício aplicado (DL 37/66, art. 54)*

O mesmo se manteve no Regulamento Aduaneiro/2002, conforme se depreende do disposto no art. 570, a saber:

*Art.570 - Revisão Aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamentos 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 n.º 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-lei n.º 2.472, de 1988, art. 2.º, e Decreto-lei n.º 1.578, de 1977, art. 8.º)*

Assim, mais uma vez são incabíveis as alegações da contribuinte.

### **Da suspensão do IPI**

A recorrente afirma o regime de suspensão de IPI na importação dos produtos em referência, precisamente a partir do mês de junho de 2009, em função do disposto no art. artigo 29, §1º, I, "c" e §4º, da Lei nº 10.637/02.

O dispositivo citado assim dispõe:

*Art. 29. As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 23 (exceto códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex-01 no código 2309.90.90), 28, 29, 30, 31 c 64, no código 2209.00.00 e 2501.00.00, e nas posições 21.01 a 21.05.00, da Tabela de Incidência do imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (não tributados), sairão do estabelecimento industrial com suspensão do referido imposto. (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)*

*§1º O disposto neste artigo aplica-se, também, às saídas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, quando adquiridos por:*

*I - estabelecimentos industriais fabricantes, preponderantemente, de:*

*[...]*

*c) bens de que trata o § 1º-C do art. 4º da Lei nº 8.248, de 23 de outubro de 1991, que gozem do benefício referido no caput do mencionado artigo; (Incluído pela Lei nº 11.908, de 2009).*

[...].

*§ 4º As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, importados diretamente por estabelecimento de que tratam o caput e o § 1º serão desembaraçados com suspensão do IPI."*

Em análise aos autos, constata-se ser incontroverso o direito a suspensão do IPI em relação às importações ora tributadas.

A decisão recorrida, contudo, após esclarecer que as condições resolutorias da suspensão da exigibilidade do IPI estão dispostas no artigo 20, da Instrução Normativa RFB nº 948, de 15 de junho de 2009, entendeu que o lançamento estaria correto, devido ao fato:

*[...] de que os insumos importados já não se encontravam, por ocasião do desenvolvimento do procedimento fiscal, em estoque no estabelecimento do importador, permitindo concluir que, qualquer que fosse a hipótese de resolução da suspensão do IPI, ela já havia se materializado, ou seja, não haveria que se falar mais em tributo ainda suspenso.*

Constata-se, de pronto, um equívoco conceitual presente na decisão recorrida acerca do benefício fiscal da suspensão do IPI.

A legislação do IPI consagrou, sob a denominação "suspensão do imposto", uma técnica própria para resguardar eventuais créditos tributários da União, em face de situações especiais, até que se verifique o fato econômico que justifique a sua exigência, ou viabilize a aplicação da imunidade, de isenção, tributação à alíquota zero, ou outro benefício fiscal.

Não se trata, desta forma, de instituto jurídico semelhante a "suspensão do crédito tributário" previsto no artigo 151 do CTN, que visa suspender a exigibilidade do crédito tributário já constituído através de lançamento regularmente efetuado.

Na suspensão do IPI não ocorre a formalização do crédito tributário. Em que pese tenha ocorrido o fato gerador do imposto, a obrigação tributária principal decorrente destas saídas não se torna exigível, ficando suspensa até o implemento da condição à qual está subordinada.

Os casos de saída com suspensão do imposto estão geralmente subordinados a alguma condição, ou seja, a um evento futuro e incerto. A ocorrência deste evento – implemento da condição a que está subordinada a suspensão – resolve a obrigação tributária suspensa, o que significa dizer que o imposto relativo à operação realizada não mais será exigido.

O artigo 40 do RIPI 2002 (artigo 41 do RIPI 2010) é claro a este respeito:

**Art. 40. O implemento da condição a que está subordinada a suspensão resolve a obrigação tributária suspensa.**

Apenas nas situações em que não forem satisfeitos os requisitos que condicionaram a suspensão, ou seja, não ocorrendo o evento previsto como condição, inclusive nos casos de furto ou roubo, sinistro, deterioração etc., o imposto tornar-se-á imediatamente exigível, como se a suspensão não existisse, ficando o responsável pelo fato sujeito ao seu pagamento e ao da penalidade cabível.

Este é o comando previsto no artigo 41 do RIPI 2002 (artigo 42 do RIPI 2010):

*Art. 41. Quando não forem satisfeitos os requisitos que condicionaram a suspensão, o imposto tornar-se-á imediatamente exigível, como se a suspensão não existisse.*

*Parágrafo único. Se a suspensão estiver condicionada à destinação do produto e a este for dado destino diverso do previsto, estará o responsável pelo fato sujeito ao pagamento do imposto e da penalidade cabível, como se a suspensão não existisse (Lei nº 9.532, de 1997, art. 37, inciso II).*

A expressão "imediatamente exigível" significa que, não atendidos os requisitos que condicionaram a suspensão, o imposto deve ser pago até o dia subsequente à data do descumprimento, não importando estar ainda em curso o prazo normal de recolhimento nem o fato de o sujeito passivo estar na condição de contribuinte ou de responsável, salvo se houver norma específica determinando de forma diversa.

Do exposto, verifica-se que o simples fato de as mercadorias não mais se encontrarem nos estoques da Recorrente não é suficiente para a exigência do tributo. Deveria a Fiscalização ter demonstrado que os requisitos que condicionaram a suspensão não foram satisfeitos. Como a autoridade fiscal não trouxe aos autos nenhuma evidência de um possível descumprimento, mostra-se incorreta a exigência do IPI com benefício da suspensão.

Desta forma, deve ser revista neste ponto a decisão recorrida, cancelando-se os valores exigidos abarcados pelo benefício da suspensão do IPI.

### **Do ICMS na base de cálculo do PIS-Importação e Cofins-Importação**

Em relação à arguição de inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, a matéria foi apreciada pelo STF no julgamento do RE nº 559.937/RS, sob regime de repercussão geral (art. 543-B do CPC), tendo sido decidido pela inconstitucionalidade da expressão “*acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições*”, contida no inciso I do art. 7º da Lei nº 10.865/04, nos termos dos trechos do enunciado da ementa que segue transcrita:

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

[...]

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

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

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

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

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

10. *Recurso extraordinário a que se nega provimento.*

*(RE 559937, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Relator(a) p/ Acórdão: Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 20/03/2013) (grifo nosso)*

Como se trata de decisão definitiva de mérito, proferida pelo STF, sob regime de repercussão geral, previsto no art. 543-B do CPC, em cumprimento ao disposto no 62-A do Anexo II do Regimento de Interno deste Conselho, aprovado pela Port. MF nº 256, de 22 de junho de 2009, adota-se fundamentos exarados na referido julgado como razão de decidir, para excluir o valor ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep – Importação e Cofins – Importação, por inconstitucionalidade reconhecida pelo STF no julgamento do RE nº

559.937/RS, conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Documento assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 24/02/2016 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA, Assinado digitalmente em 17/02/2016 por TATIANA JOSEFOVICZ BELISARIO  
Impresso em 25/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

### **Das penalidades**

A recorrente alega que, com base no disposto no artigo 100 do CTN, que dispõe sobre práticas reiteradas da administração, devem ser excluídas todas as penalidades (1% e 75%) e os juros impostos.

Entendo, contudo, que somente os atos que permitem certa discricionariedade podem se enquadrar nos termos do art. 100, III do CTN, pois não se admite que atos vinculados sejam procedidos de outra forma que não a disposta na legislação. Para os atos vinculados não existe, portanto, possibilidade alguma de se inseri-los nas chamadas "práticas reiteradamente observadas" do art. 100, III do CTN, pois eles se constituem em "práticas obrigatoriamente observadas".

Para o caso em tela, a fiscalização não possuía qualquer discricionariedade (ela não pode aceitar uma classificação fiscal equivocada, a não ser que oriunda de legislação vigente ou de processo de consulta), assim, não é possível sequer se imaginar a possibilidade de se aplicar o art. 100, III do CTN, devido a total ausência dos requisitos mínimos necessários ao surgimento de uma norma complementar por motivo de práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas.

Meu entendimento, contudo, restou vencido pela maioria da turma, que entendeu pela aplicabilidade do disposto no art. 100, III do CTN ao caso em tela.

Explico que, nos termos do artigo 60 do anexo II do RICARF (Portaria MF nº 343/2015), quando mais de 2 (duas) soluções distintas para o litígio, que impeçam a formação de maioria, forem propostas ao plenário pelos conselheiros, a decisão será adotada mediante votações sucessivas, das quais serão obrigados a participar todos os conselheiros presentes.

Tendo em vista a presença de 3 (três) soluções distintas para a lide suscitadas pelos conselheiros desta turma, bem como que meu entendimento restou vencido na primeira votação, adoto o entendimento abaixo exposto, conforme defendido durante a sessão.

A matéria referente a reclassificação das mercadorias foi tratada nos tópicos anteriores. Resta para apreciação as alegações da recorrente, que a época dos fatos existia uma orientação da administração no sentido de classificar as mercadorias na posição 90.13.80.10. Tais argumentos são lastreados em decisões exaradas por Superintendências da Receita Federal que quando questionadas acerca da correta classificação da mercadoria se pronunciou no sentido de classificar as mercadorias na posição 90.13.80.10. Também consta dos argumentos da recorrente que as mercadorias foram desembaraçadas pela RFB confirmando a classificação na posição 90.13.80.10.

Alega a recorrente que em razão destes despachos serem submetidos a todos os controles previstos para o canal seleção vermelho, teria ali a Administração Aduaneira confirmado a classificação utilizada nas Declarações de Importação, sendo assim, a classificação realizada em momento posterior não poderia obrigar a recorrente ao pagamento de multas pois, a conferência física das mercadorias não identificou qualquer problema com a classificação adotada. Estaria assim, afastada a exigência das multas nos termos previstos no art. 100 do CTN.

As alegações do recurso alega a obediência a orientações recebidas da Administração Tributária, que neste caso se materializaram por meio das conferências

realizadas em diversos despachos de importação, que segundo a recorrente teriam mercadorias idênticas àquelas que sofreram as reclassificação e ensejaram a aplicação das multas fiscais e administrativas.

Sobre a matéria relembro o funcionamento dos canais de conferência aduaneira na importação, instituídos a partir da entrada em funcionamento do Siscomex-Importação. Até o advento deste sistema informatizado, a conferência aduaneira acontecia em duas etapas: a primeira uma conferência documental, responsável por verificar os documentos referentes a importação e benefícios fiscais pleiteados e um segundo momento de conferência física das mercadorias, onde eram quantificadas e realizada a classificação fiscal das mercadorias. Com a implantação do Siscomex-Importação foram criados canais de conferência aduaneira. Inicialmente, foram definidos 3 (três) canais de conferência: o canal vermelho com a conferência física e documental das mercadorias, o canal amarelo que determinava somente a conferência documental e o canal verde onde a carga era liberada sem conferência fiscal. Posteriormente, foi criado o canal de conferência cinza, que determinava a conferência documental, física e ainda procedimentos referentes a valoração aduaneira.

A Instrução Normativa SRF 69/96, no seu art. 19 disciplinava os procedimentos a serem adotados para os diferentes canais de conferência.

*Art. 19. Após o registro da declaração de importação, a mesma será submetida a procedimento de seleção para controle do valor aduaneiro, por meio do SISCOMEX, de acordo com critério previamente estabelecido pela Coordenação-Geral do Sistema Aduaneiro - COANA. (Redação dada pela IN SRF n.º 111/98, de 17/09/1998) (Vide art. 6.º, da IN SRF n.º 111/98)*

*§ 1º Na hipótese de seleção para controle do valor aduaneiro, a declaração será conduzida para o canal cinza de conferência aduaneira, pelo qual o desembaraço somente será realizado após o exame documental, a verificação da mercadoria e o exame preliminar do valor aduaneiro e desde que observados os demais requisitos estabelecidos na norma específica. (Redação dada pela IN SRF n.º 16/98, de 16/02/1998)*

*§ 2º Caso não ocorra a situação prevista no parágrafo anterior, a declaração será selecionada para um dos demais canais de conferência aduaneira, conforme segue: (Incluído dada pela IN SRF n.º 16/98, de 16/02/1998)*

*I - verde, pelo qual o sistema registrará o desembaraço automático da mercadoria, dispensados o exame documental e a verificação da mercadoria; (Incluído dada pela IN SRF n.º 16/98, de 16/02/1998)*

*II - amarelo, pelo qual será realizado o exame documental, e, não sendo constatada irregularidade, efetuado o desembaraço aduaneiro, dispensada a verificação da mercadoria; ou (Incluído dada pela IN SRF n.º 16/98, de 16/02/1998)*

*III - vermelho, pelo qual a mercadoria somente será desembaraçada após a realização do exame documental e da verificação da mercadoria. (Incluído dada pela IN SRF n.º 16/98, de 16/02/1998)*

*§ 3º Para os efeitos deste artigo, entende-se por: (Incluído dada pela IN SRF n.º 16/98, de 16/02/1998 )*

*I - exame documental, o procedimento destinado a constatar: (Incluído dada pela IN SRF n.º 16/98, de 16/02/1998 )*

*a integridade dos documentos apresentados; (Incluída dada pela IN SRF n.º 16/98, de 16/02/1998 )*

*a exatidão e correspondência das informações prestadas na declaração em relação àquelas constantes dos documentos que a instruem; (Incluída dada pela IN SRF n.º 16/98, de 16/02/1998 )*

*o cumprimento dos requisitos de ordem legal ou regulamentar correspondentes aos regimes aduaneiro e de tributação solicitados; (Incluída dada pela IN SRF n.º 16/98, de 16/02/1998)*

~~*o cumprimento de formalidades referentes a mercadoria sujeita a controle especial; e (Incluída dada pela IN SRF n.º 16/98, de 16/02/1998) (Revogada pela IN SRF n.º 114/98, de 24/09/1998 ) (Vide art. 7.º da IN SRF n.º 114/98)*~~

*o mérito de benefício fiscal pleiteado. (Incluída dada pela IN SRF n.º 16/98, de 16/02/1998 )*

*II - verificação da mercadoria, o procedimento destinado a identificar e quantificar a mercadoria, bem como a determinar sua origem e classificação fiscal; e (Incluído dada pela IN SRF n.º 16/98, de 16/02/1998 )*

*III - exame preliminar do valor aduaneiro, o procedimento destinado a verificar a existência dos documentos justificativos do valor aduaneiro declarado e a correspondência das informações neles contidas com aquelas prestadas na declaração de importação e na declaração de valor aduaneiro. (Incluído dada pela IN SRF n.º 16/98, de 16/02/1998 )*

O inciso II do parágrafo único do art. 19, esclarece que a verificação da mercadoria selecionada para o canal vermelho é destinada a identificar e quantificar a mercadoria, bem como determinar sua origem e classificação fiscal. Por este artigo fica claro que caberia a Fiscalização quando das conferências aduaneira das importações selecionadas para o canal vermelho determinar a classificação da mercadoria. Segundo as informações do recurso, para as mercadorias constantes destas Declarações de Importação, foram mantidas as classificações no código 90.13.80.10.

Além deste fato, as soluções de consulta exaradas pela Receita Federal deixam cristalino o entendimento adotado pela Administração Tributária quanto a classificação a ser adotada pela recorrente para as telas de LCD.

Não há como negar que a administração confirmou a classificação fiscal adotada nas Declarações de Importação. Sem dúvida a administração é soberana para a qualquer tempo rever a posição adotada e neste caso específico entendeu reclassificar as mercadorias para o código 90.13.80.10 em procedimento de revisão aduaneira.

Não vislumbro nenhum problema ou questionamento quanto a legalidade da reclassificação realizada pela Autoridade Aduaneira, entretanto, não se pode negar o fato da recorrente ter orientação quanto a classificação das telas de LCD, no código 90.13.80.10, diferentes despachos de importação, confirmada a classificação que vinha sendo adotada. Não há como exigir um procedimento diferente da recorrente que não fosse permanecer utilizando a classificação já adotada nestes despachos nas suas próximas declarações de importação. Situação que foi alterada a partir de novo posicionamento da Receita Federal por ato da COANA que mudou o entendimento anterior externados nos despachos aduaneiros e nas soluções de consulta das Regiões Fiscais da RFB, passando a adotar o código 90.13.80.10 para as telas de LCD. Entendo, que após ser realizada a reclassificação das mercadorias no procedimento de revisão aduaneira, eventuais diferenças de tributos deverão ser exigidos por meio de lançamento, entretanto, resta a discussão sobre a aplicação de penalidades.

O Código Tributário Nacional, resguarda o contribuinte, quando age de acordo com orientação da Administração Tributária, a não ser sofrer a aplicação de penalidade, nos termos previstos no seu art. 100, inciso III e Parágrafo Único.

*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."*

Considerando a existência de soluções de consulta da RFB e de diversos despachos de importação selecionados para canais de conferência, onde foram confirmadas as classificações adotadas pela recorrente, entendo que a classificação adotada pela recorrente ocorreu diante de diversas práticas reiteradas da Administração Tributária, assim não são exigíveis as penalidades e a cobrança de juros nos termos previstos no art. 100, III, parágrafo único do CTN.

Diante de todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso de Ofício, retornando a exigência dos valores cancelados a título de Imposto de Importação referentes às declarações de importação registradas em 24 e 25/05/2007, e mantendo o cancelamento dos demais valores; e por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, cancelando a exigência em relação aos débitos abarcados pelo benefício da suspensão do IPI e aos débitos decorrentes da inclusão do valor do ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep – Importação e Cofins – Importação, as penalidades e a cobrança de juros, mantendo-se os demais valores exigidos.

Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto - Relator

## Declaração de Voto

Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima

Nesta Declaração de Voto explico entendimentos divergentes do nobre colega Relator em questões de mérito, situação que prejudica neste momento a discussão das demais questões. Meu entendimento é convergente com julgamento anterior deste próprio Conselho, que reconheceu como correta a classificação da NCM 90.13.80.10 para os Dispositivos de Cristais Líquidos LCD, para o mesmo contribuinte ora parte no presente procedimento administrativo.

O contribuinte classificou corretamente as mercadorias importadas na Nomenclatura Comum do Mercosul NCM - Dispositivos de Cristais Líquidos LCD - 9013.80.10 (Classificação nas Declarações de Importação de 20 de Maio de 2007 a 31 de Dezembro de 2011).

O único fundamento do Auto de Infração é a suposição de erro na classificação fiscal. Consequentemente a fiscalização imputou a multa de 1% sobre o valor aduaneiro e lançou as diferenças de alíquotas dos Impostos de Produtos Industrializados IPI, de Importação II, PIS e COFINS, correspondentes às NCM's que a fiscalização entendeu como corretas (NCM 8529.90.20, NCM 8517.70.99 e NCM 8531.20.00).

Apesar da questão da suspensão do IPI não alterar a linha de motivação e nem a conclusão da presente declaração de voto, aqui é importante reproduzir a declaração de voto constante na Decisão da DRJ de São Paulo, que reconheceu a suspensão do IPI a partir de junho de 2009, conforme Art. 11, IN 948/2009. No estudo dos autos verifica-se que este fato pode ter atraído a atenção do agente fiscal, situação que pode ter motivado o início da fiscalização. Segue declaração mencionada:

### *"Declaração de Voto*

*Salvo melhor juízo, tenho entendimento divergente ao do relator apenas em relação à exigibilidade dos créditos de IPI relativos a mercadorias importadas sob o regime de suspensão do art. 29, §1º, inciso I, "c" da Lei nº 10.637/02, regulamentado art. 11, inciso II da Instrução Normativa RFB nº 948/09.*

*É fato incontroverso tanto para a fiscalização como para a impugnante que os bens importados em questão enquadravam-se na hipótese de suspensão acima citada.*

*Logo, não há que se cogitar da exigência tributária do IPI no momento da ocorrência do fato gerador na importação, qual seja, o registro da respectiva declaração de importação.*

*A eventual resolução da suspensão do IPI depende da apuração individual de cada venda no mercado interno de bens contendo tais insumos importados, visto que é neste segundo momento que o tributo volta a ser exigível, apurando-se concomitantemente o efetivo recolhimento porventura já realizado pela empresa em cada operação.*

*A fiscalização não respeitou tal exigência, presumindo os recolhimentos nas vendas ao mercado interno e considerando o IPI exigível desde a data de registro das importações.*

*Dessa forma, entendo incabível o lançamento realizado em relação a essas importações alcançadas pela suspensão do IPI."*

Ainda que não seja fato controverso a identificação da mercadoria, Dispositivos de Cristais Líquidos LCD, a fiscalização obrigou o contribuinte a identificar cada item importado de acordo com uma possível aplicação futura, de acordo com o P/N utilizado para os controles de produção e estoques. Apesar de haver múltiplas e simultâneas possibilidades de aplicações futuras dos produtos importados, o contribuinte teve de respeitar a intimação e respondeu de acordo com a planilha dos Anexos I e VIII da intimação 2012-00014-0, restringindo essas possíveis aplicações futuras. Foi de acordo com esta planilha que a fiscalização decidiu que a NCM utilizada pelo contribuinte não era suficiente para atender a todas as exigências regulamentares.

Discordo de como procedeu a fiscalização e da conclusão desta, pois correta a classificação utilizada pelo contribuinte. É incontestável que a classificação da mercadoria, primeiro, deve ser baseada nas características do produto no momento do despacho aduaneiro, independentemente de sua futura possível utilização.

Fisco encaixou em subitens de posições de NCM's, como se fossem mais específicas. Oneroso e burocrático auferir de forma clara, concisa e legal todas as possíveis futuras aplicações da mercadoria importada no momento do despacho aduaneiro. Logo, a fiscalização decidiu restringir e de forma arbitrária a classificação. Apesar de haver uma projeção do contribuinte em seu plano de negócios da aplicação futura das mercadorias importadas, os negócios industriais têm estruturas dinâmicas, "orgânicas" e devem acompanhar e atender a oferta e procura, o que pode alterar de imediato a projeção da utilização futura das mercadorias importadas. Entendo que a fiscalização deixou de considerar o Regulamento Aduaneiro nos seus Artigos 72, 73 e 94 que positivaram essa garantia jurídica, da classificação da mercadoria de acordo com suas características no momento do despacho aduaneiro.

Com relação ao entendimento minucioso da aplicação ou não da NCM 9013.80.10, basta observar a Regra Geral n.º 1 para interpretação do sistema harmonizado e concluir que esta NCM é a correta para a mercadoria importada.

Regra 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 [...]"

**Vejamos o texto da posição 90.13 - "Dispositivo de Cristal Líquido LCD"** na posição específica 80.10 - "quaisquer que sejam as máquinas, aparelhos ou instrumentos a que se destinem".

É evidente que a mercadoria é um artefato da posição 90.13, identificada logo pelo texto e de acordo com RG 1, para "quaisquer que sejam as máquinas, aparelhos ou instrumentos a que se destinem". Ainda que já solucionado pela RG1, uma vez que o texto é adequado em sua posição e não em subposições como nos casos das NCM 8529.90.20, NCM 8517.70.99 e NCM 8531.20.00, em que o texto da posição não está de acordo com a mercadoria importada.

Não se observaria a Regra Geral n.º 1 do Sistema Harmonizado se classificarmos a mercadoria nos textos:

- NCM 8517 - "Aparelhos Telefônicos, incluídos os telefones para redes celulares e para outras redes sem fio; outros aparelhos [...]".

- NCM 8529 – "Partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 85.25 a 85.28".

- NCM 8531 – Aparelhos elétricos de sinalização acústica ou visual (por exemplo, campainhas, sirenes [...]".

Se observarmos a Regra Geral n.º 3, na remota hipótese da situação não ter solucionado com a Regra Geral n.º 1, essa também elege a posição 90.13 como a correta pois é mais específica tanto no item quanto no subitem, de acordo com a Nota 2.a, Capítulo 90 da Notas Explicativas do Sistema Harmonizado NESH. É exatamente o que foi decidido no Acórdão definitivo deste Conselho, Acórdão de n.º 303-33.326, de 12 de julho de 2006, com relação ao próprio contribuinte, que reconheceu o direito de aplicar aos Dispositivos de Cristal Líquido LCD a NCM 9013.80.10.

Para reforçar o presente entendimento, a posição da NCM 9013 indica nominalmente um artigo em particular, enquanto que as outras NCM's apontadas pela fiscalização designam uma família de artigos, o que torna estas classificações da fiscalização menos específicas uma vez que a Nota IV e IV, b, da R.G. n.º 3, expressamente vinculam que a especificidade deve ser analisada conforme a natureza do produto e não conforme sua futura utilização, além de delimitar ser a posição mais específica aquela que nominalmente descreve um artigo em particular e não aquela que aponta uma família de artigos.

Não foi considerada na análise da fiscalização a Nota 1, m, da Seção XVI, que abrangem as classificações pretendidas pela autoridade fiscal. O caput da Nota 2 expressamente exclui das suas disposições os casos contemplados pela Nota 1 da Seção XVI. A análise desta Nota confirma a classificação adotada pelo contribuinte, pois exclui do seu alcance os "artefatos classificados no capítulo 90".

A fiscalização deixou de observar a vigência dos Ex Tarifários 001 e 002 da posição 8529.90.20 (Resolução CAMEX 84 de Dezembro de 2010). Deixou de observar que as mercadorias tem reconhecida importância no Brasil e por este motivo foram concedidas as exceções à Tarifa Externa Comum, para contemplar sem onerar e impedir o desenvolvimento do setor. Foi nesse sentido que se publicou a resolução CAMEX 84/2010 com os Ex Tarifários, acompanhados de coerência tarifária para os dispositivos de LCD e mantido o mesmo nível

tarifário da NCM 9013.80.10. Assim, é temerário concluir que a CAMEX teria classificado os dispositivos somente no subitem 9013.80.10 se esta NCM fosse a correta para o produto. Não há lógica em determinada conclusão uma vez que a NCM 9013.80.10 é também expressa no Anexo I do Decreto e é razão do Ex Tarifário, além de ser prática reiterada no âmbito da administração pública.

O texto "Displays de Cristal Líquido" apenas foi inserido na NCM 85.29.90.20, após a redação do Decreto 7.600/11. Anteriormente este texto estava presente somente na NCM 9013, o que configura mudança de critério jurídico, uma clara alteração do critério de classificação anteriormente adotado em múltiplos níveis da administração pública. Vejamos:

- Não houve reclassificações de outras DI's da empresa parametrizadas em canal vermelho;
- Consultas de n.º 98/99 da 8.ª Região DIANA, 31/07 da 10.ª Região e 37/07 da 6.ª Região apontam a NCM 9013.80.10 como a correta classificação para a mercadoria;
- Decisão Administrativa definitiva que determina a NCM 9013.80.10 neste Conselho, P.A. 10860.000559/2005-86;
- IN RFB 740/2007, Art. 3.º, II, vigente à época.

O Contribuinte ficou impedido de realizar nova consulta sobre tema já decidido, conforme Art. 52 do Decreto 70.235/72. E não só, ficou vinculado a classificar as mercadorias na NCM 9013.80.10.

Declarações de Importação foram incluídas após a lavratura do Auto de infração (fato conhecido na DRJ), erros de cálculo não foram sanados, mas a divergência desta declaração de voto é no mérito e neste, o contribuinte acertou na classificação, inclusive Pareceres e Laudos Técnicos confirmam a natureza técnica do produto e sua direta relação com a NCM utilizada. O contribuinte preencheu as regras gerais e interpretativas, contribuiu para a manutenção das práticas reiteradas e observou as decisões de consulta e deste conselho. Está configurada a característica de normas complementares às práticas reiteradas das autoridades administrativas.

Com fundamento em todo o exposto e principalmente nos Artigos 100, 146 e 149 do Código Tributário Nacional, que estabelecem a legalidade das práticas administrativas reiteradamente observadas e protegem o contribuinte das modificações de critério jurídico, não há legitimidade para o lançamento pois é "*conditio sine qua non*" que o Auto de Infração tenha elementos suficientes para a configuração do fato tributável. Por todo o exposto, por faltar objeto e não restar configurado o suposto "erro de classificação" da mercadoria, diante do vício material insanável que caracteriza o lançamento, voto pela improcedência do Auto de Infração, seu cancelamento integral e conseqüente cancelamento de todas as penalidades e demais encargos, e seja conhecido e provido o Recurso Voluntário em sua integralidade.

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima

### **Declaração de Voto**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 24/02/2016 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 16/02/2016 por PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA, Assinado digitalmente em 17/02/2016 por TATIANA JOSEFOVICZ BELISARIO

Impresso em 25/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em sede de recurso de ofício se examina a forma de contagem do prazo decadencial para o Fisco lançar os tributos supostamente devidos pela Recorrente.

No caso dos autos, houve a declaração dos tributos incidentes no momento do desembaraço (Declaração de Importação) e o recolhimento dos tributos incidentes. Contudo, não houve recolhimento de valores tão-somente a título de Imposto de Importação, uma vez que a alíquota do tributo era igual a zero.

Na hipótese, entendo ser aplicável a regra prevista no art. 150, §4º do CTN (5 anos a contar do fato gerador).

Esclareça-se que tal entendimento está em perfeita concordância com a decisão proferida pela STJ em sede de Recurso Repetitivo (REsp 973.733).

Explica-se.

Decidiu o Superior Tribunal de Justiça:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, **inexistindo declaração prévia do débito** (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

*2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).*

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Conforme se verifica pelo julgado do STJ acima transcrito, a regra do art. 173, I do CTN é aplicável, basicamente, em três hipóteses: (i) constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte e (ii) nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, (iii) a despeito da previsão legal, o mesmo inoocorre. Estas duas últimas situações estão condicionadas à inexistência de declaração prévia do débito pelo contribuinte.

É o que se extrai da Súmula/STJ nº 555:

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

(Súmula 555, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/12/2015, DJe 15/12/2015)

É evidente que, na hipótese de o tributo declarado pelo contribuinte ter alíquota igual a zero não equivale, em absoluto, a situação de ausência de declaração por parte

do Contribuinte. Como visto dos autos, a Recorrente apresentou a tempo e modo as Declarações de Importação das mercadorias, nas quais informava ser o Imposto de Importação incidente à alíquota zero.

Com efeito, é cediço que o prazo decadencial de que dispõe o Fisco para exigir os tributos devidos é de 5 (cinco) anos. O que o legislador ordinário diferencia é, apenas, o termo inicial para a contagem do referido prazo.

O art. 150, §4º, que dispõe ser tal prazo contado a partir da ocorrência do fato gerador, pressupõe a prévia ciência do Fisco acerca do nascimento da obrigação tributária. Isso ocorre naquelas situações em que o tributo é lançado de ofício ou quando o contribuinte efetua a competente declaração do tributo apurado acompanhada do respectivo pagamento (ainda que a menor). Ou seja, em ambas as hipóteses o Fisco teve a ciência da ocorrência do fato gerador, houve, verdadeiramente, o lançamento do tributo devido, seja de ofício, ou por meio do chamado "auto-lançamento".

Nessas situações, por óbvio, o prazo decadencial de que dispõe o Fisco não precisa ser alargado, já que, repise-se, ele já tem ciência da ocorrência do fato gerador no momento da sua ocorrência. É exatamente o que ocorre quando o contribuinte apresenta a competente declaração do tributo, dando exata e inequívoca ciência ao Fisco acerca da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, *in casu*, calculada à alíquota zero.

Por estas razões, em sede de Recurso de Ofício, voto pela manutenção da decisão recorrida no que diz respeito à aplicação do art. 150, §4º do CTN para fins de cálculo do prazo decadencial para a cobrança dos tributos apontados como devidos pelo Fisco.

É como voto.

Tatiana Josefovicz Belisário