



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 12452.720187/2012-74
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-006.839 – 3ª Turma
Sessão de 17 de maio de 2018
Matéria Auto de Infração – Aduana
Recorrente LG ELETRÔNICS DO BRASIL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

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

PARTES DE APARELHOS ELÉTRICO/ELETRÔNICOS DIVERSOS. TELEVISORES. MONITORES. CELULARES. MOSTRADORES DE CARACTERES. NOTA 2 "B" DA SEÇÃO XVI. APLICAÇÃO.

Os dispositivos que contenham em sua estrutura mais do que uma simples camada de cristal líquido encerrada entre duas placas ou folhas (de vidro ou de plástico), com ou sem condutores elétricos, e que possam ser identificados como uma parte exclusiva ou principalmente destinadas a uma máquina determinada ou a várias máquinas compreendidas numa mesma posição da Seção XVI classificam-se na posição correspondente a esta ou a estas máquinas.

Os dispositivos descritos no auto de infração como telas para aparelhos de televisão classificam-se na NCM 8529.90.20; como telas para aparelhos celulares classificam-se na NCM NCM 8517.70.99; e como mostradores de caracteres classificam-se na NCM 8531.20.00.

RGI nº 1. Nota 2 "b" da Seção XVI

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

REVISÃO ADUANEIRA. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

A Revisão Aduaneira é procedimento previsto em lei, a ser executado no prazo de cinco anos do registro da declaração, e destina-se à 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 por ocasião do despacho de importação.

Decretos-Lei nº 37/66 e 2.472/88

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Vanessa Marini Cecconello.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte contra decisão tomada no Acórdão nº 3201-002.026, de 28 de janeiro de 2016 (e-folhas 17.275e segs), que recebeu a seguinte ementa:

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. 543B do CPC, em cumprimento ao disposto no art. 62A 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. 543B do CPC, em cumprimento ao disposto no art. 62A 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. 62A DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

As decisões do Superior Tribunal de Justiça, em sede recursos repetitivos, por força do art. 62A 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.

A divergência suscitada no recurso especial (e-folhas 17.329 e segs) diz respeito **(i)** à nulidade do auto de infração pelo fato de a Fiscalização Federal ter deixado de apresentar laudo técnico das mercadorias objeto da lide; **(ii)** à necessidade de observância de

aspectos de natureza técnica dos laudos juntados aos autos pela recorrente; **(iii)** à classificação das mercadorias; **(iv)** à impossibilidade de aplicação retroativa de novo critério jurídico

O Recurso especial interposto não foi admitido, conforme despacho de admissibilidade de e-folhas 17.353 e segs e despacho de agravo às e-folhas 17.614 e segs.

O contribuinte impetrou medida judicial em mandado de segurança com pedido de liminar. A segurança foi concedida e a liminar confirmada - e-folhas 17.691 e segs, nos seguintes termos - dispositivo da voto à e-folhas 17.698:

*Ante o exposto, confirmo a liminar e **CONCEDO A SEGURANÇA** para anular as decisões que negaram seguimento ao Recurso especial, e determino o processamento parcial do Recurso Especial interposto pela Impetrante nos autos do Processo Administrativo nº 12452.720187/2012-74 no tocante aos Temas 3 e 4 do Recurso.*

Os itens 3 e 4 mencionados no dispositivo do voto referem-se, respectivamente, **(i)** à classificação fiscal dos displays de cristal líquido e **(ii)** à aplicação retroativa de novo critério jurídico.

Contrarrazões da Fazenda Nacional às e-folhas 17.651 e segs. Requer que não se dê seguimento ao recurso especial e, no mérito, que lhe seja negado provimento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, relator.

Conhecimento do Recurso Especial

Uma vez que o seguimento do recurso especial em epígrafe tenha sido determinado por ordem judicial, conforme sentença prolatada no processo nº 1006361-40.2017.4.01.3400, e-folhas 17.694 e segs, deixo de examinar aspectos atinentes à sua admissibilidade, esclarecendo que, conforme decidido pelo Exmo. Sr. Juiz Federal Substituto da 20ª Vara/SJDJ, apenas os itens 3 e 4 acima especificados devem ser submetidos ao crivo deste Colegiado, uma vez que os demais, assim como esses próprios, tenham sido negados no despacho de admissibilidade de e-folhas 17.353 e segs e despacho de agravo às e-folhas 17.614 e segs.

Assim, ainda que a recorrente introduza sua irresignação mencionando diversas questões que pretende abordar, tais como

- a) A nulidade do Auto de Infração por não estar fundamentado em laudo técnico que justifique a classificação fiscal adotada pelo Fisco (...);*
- b) A vinculação da Administração aos critérios técnicos constantes dos laudos juntados pela Recorrente, confeccionados pelo Instituto Nacional de Tecnologia (...) pela Unicamp e POLI-USP (...);*
- c) A necessidade de as mercadorias importadas pela Recorrente serem classificadas na NCM nº 9013.80.10, o que decorre da correta interpretação da referida posição classificatória e das respectivas Regras Gerais de Interpretação ("RGI"), bem como das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias ("NESH");*
- d) A aplicação retroativa de alterações de critério jurídico promovido pelo Fisco para a lavratura do Auto de Infração, o que estaria em desacordo com os procedimentos adotados pelas*

autoridades fiscais em oportunidades anteriores, como o desembaraço aduaneiro, pelo canal vermelho, de mercadorias classificadas na NCM nº 9013.80.10 (violação do art. 146 do CTN).

o fato é que apenas os assuntos identificados pelas letras "c" e "d" acima integram o dissenso objeto do vertente *decisum*.

Esclarecido isso, e tendo o recurso sido apresentado dentro do prazo legal, dele tomo conhecimento.

Mérito

Adentro, desde logo, à classificação fiscal das mercadorias importadas.

1 - Identificação das mercadorias

Às e-folhas 15.137 e 15.138, no Relatório Fiscal que acompanha o auto de infração, a Fiscalização Federal esclarece os critérios utilizados na individualização e identificação de cada um dos itens importados pela empresa, com vistas à sua correta classificação fiscal. A seguir, excerto extraído do Relatório.

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.

No caso presente, 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.

A resposta da LG foi dada na planilha “Anexo I-Item 4-Intimacao 2012-00014-0”, reproduzida no anexo VIII, na qual a LG inseriu 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/12-0393 – 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 classificação considerada adequada pela fiscalização e que serviu de base para a apuração dos valores lançados, está apresentada na planilha do arquivo: “Classificação Adotada”.

As mercadorias importadas foram, assim, agrupadas com base nos equipamentos a que estavam destinadas ou nos quais foram empregadas (e-folhas 15.138 a

15.143), originando os conjuntos identificados no Relatório Fiscal pelos subtítulos **2.3.1** *Das telas para monitores aparelhos de televisão*¹; **2.3.2** *Das telas para aparelhos celulares* e **2.3.3** *Mostradores de caracteres*.

Releva destacar que, ao final do segundo subtítulo (**2.3.2** Telas para aparelhos celulares), a Autoridade Fiscal faz menção à correta classificação fiscal das telas de cristal líquido destinadas a aparelhos portáteis de processamento de dados. Explica que, para esses itens, não houve lançamento de diferença de tributos, apenas de multa por erro de classificação. Observe-se (e-folhas 15.143).

As telas para utilização em para máquinas portáteis de processamento de dados (Notebook) encontram classificação específica no subitem 8473.30.92 da NCM. Neste caso, a utilização da classificação erroneamente adotada pela LG não implicou em lançamento de diferenças de tributos, entretanto foi objeto de aplicação de penalidade por classificação incorreta.

Trata-se de uma matéria em relação à qual não existe mais nenhum interesse, uma vez que a decisão recorrida tenha exonerado o importador das multas aplicadas, se não vejamos (e-folhas 17.304).

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.

Uma vez que a Fazenda Nacional não tenha oposto recurso especial a essa decisão, a classificação fiscal das telas para utilização em máquinas portáteis de processamento

¹ Embora o título esteja redigido desta forma, a conclusão do tópico, à e-folha 15.141, não deixa dúvidas de que ele aborda monitores "e" aparelhos de televisão. Observe-se:

"Concluindo, as telas de LCD destinadas a produção de monitores importadas pela LG foram incorretamente classificadas na posição 9013.80.10 ao invés de 8529.90.20. O mesmo raciocínio se aplica às telas de LCD que a LG Importou para uso em aparelhos receptores de Televisão."

de dados (*notebook*) no subitem 8473.30.92 não será mais objeto de análise nem consideração no vertente voto.

2 - Classificação Fiscal

Como se sabe, a classificação fiscal de mercadorias é realizada à luz das **(i)** Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado², **(ii)** das Regras Gerais Complementares do Mercosul e **(iii)** das Regras Gerais Complementares da TIPI.

São também observados os pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Aduanas (OMA), os Ditames do Mercosul, e, subsidiariamente, das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh).

As Nesh foram internadas no Brasil por meio do Decreto nº 435, de 27 de janeiro de 1992 e, portanto, não têm força legal. Ainda assim, tratam-se de orientações e esclarecimentos de caráter complementar de grande importância, constituindo-se em um instrumento indispensável de apoio na atividade de classificação.

Conforme reza a RGI nº 1, a classificação de mercadorias é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não contrariem a própria RGI nº 1, pelas RGI subsequentes.

A parte grifada no parágrafo precedente é de grande importância para solução do caso concreto. Dela se depreende que todas as Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado subsequentes à RGI nº 1 somente poderão ser aplicadas se não forem incompatíveis com a própria RGI nº 1.

A RGI nº1, por sua vez, estabelece dois critérios basilares para escolha do enquadramento tarifário correto: **(i)** os textos das posições e **(ii)** as Notas de Seção e de Capítulo.

No caso em apreço, a controvérsia gira em torno da classificação do que a recorrente denomina *dispositivos de cristal líquido utilizados para fabricação de diversas mercadorias* (e-folha 17.332).

² Anexo à Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, aprovada no Brasil pelo Decreto Legislativo nº 71, de 11 de outubro de 1988, e promulgada pelo Decreto nº 97.409, de 23 de dezembro de 1988.

Segundo a Fiscalização Federal, esses dispositivos devem ser classificados nas NCM 8529.90.20, 8517.70.99, 8531.20.00 ou 8473.3092, dependendo do aparelho para o qual se destinem³. Já para o contribuinte, todos esses artefatos deveriam estar classificados na NCM 9013.80.10.

Creio que seja de grande interesse iniciar a análise do caso pela apresentação do texto de cada um dos códigos onde se pretende classificar as mercadorias, assim como das Notas de Seção e Capítulo pertinentes.

Iniciamos pelo texto dos códigos tarifários.

8517.70.99

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

8529.90.20

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

8531.20.00

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)

9013.80.10

³ Ementa do acórdão recorrido:

Os displays de cristal liquido 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.

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)

De plano, que se diga que não me parece que seja viável, *a priori*, distinguir quais desses códigos designe com mais propriedade as mercadorias importadas. Por um lado, a NCM 9013.80.10 parece referir-se mais genericamente a dispositivos desta natureza; contudo, contém em seu texto uma certa literalidade que algumas das demais NCM cogitadas não contém. De outro lado, as NCM 8473.3092, 8517.70.99, 8529.90.20, 8531.20.00, embora por vezes não descrevam de forma tão literal as mercadorias passíveis de serem nelas classificadas, são mais específicas do que a NCM 9013.80.10, já que descrevem partes particularmente concebidas para aqueles equipamentos o que, definitivamente, trata-se de uma característica essencial das mercadorias importadas.

Quanto a isso, para que não se faça confusão sobre os critérios que serão empregados na escolha do correto enquadramento tarifário das mercadorias, é de grande importância esclarecer que, indubitavelmente, ainda não é esse o momento de falar-se em posição mais ou menos específica. Até aqui, fala-se, apenas, dos critérios da RGI nº 1, que afasta, ela própria, o critério da especificidade previsto na RGI nº 3, quando essa lhe possa ser contrário. Desta forma, qualquer menção à especificidade dos códigos cogitados fica reservado a um segundo momento, acaso não seja contrariada a RGI nº 1.

Ainda sobre isso, é também muito pertinente fazer uma ressalva. É que o próprio texto da NCM 9013.80.10 exclui de seu universo tudo aquilo que possa ser melhor enquadrado em outra NCM, referindo-se a *dispositivos de cristais líquidos que não constituam artigos compreendidos mais especificamente noutras posições*. Isso pode, mais uma vez, criar uma certa confusão, pois faz parecer que o texto da NCM 9013.80.10, que contém o conteúdo material para aplicação da RGI nº 1, estaria, ele próprio, atraindo a aplicação prematura da RGI nº 3. Mas não se trata disso.

O fato é que toda posição tarifária contém em seu texto determinado grau de especificidade. O que o texto da NCM 9013.80.10 **faz não é mais do que designá-la como uma posição residual, atribuindo precedência às demais posições passíveis de serem**

escolhidas. Mas isso tudo, mais uma vez, é claro, apenas depois de superada a aplicação da RGI nº 01.

Passo às Notas de Seção de Capítulo.

A Nota nº 2 Seção XVI da Nomenclatura Comum do Mercosul estabelece que, ressalvada a hipótese de constituírem-se em artigos compreendidos em uma posição específica, as partes de máquinas⁴, quando possam ser identificadas como exclusiva ou principalmente destinadas a uma máquina, classificam-se na posição correspondente a esta. Observe-se.

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

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

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

Os grifos do parágrafo precedente não são por acaso. A toda evidência, o critério estabelecido na Nota 2 "a" precede o critério estabelecido na Nota 2 "b".

A Nota 2 do Capítulo 90 orienta no mesmo sentido, se não vejamos.

⁴ A expressão "máquinas" aqui, deve ser compreendida em sentido lato.

*Ressalvadas as disposições da Nota 1 do presente Capítulo, as partes e acessórios reconhecíveis como **exclusiva ou principalmente** destinados às máquinas, aparelhos ou instrumentos do presente Capítulo, classificam-se com estas máquinas, aparelhos ou instrumentos.*

*Faz-se **exceção**, contudo, a esta regra no que diz respeito:*

*1) As partes e acessórios que constituam, por si próprios, artigos classificáveis em uma posição determinada do presente Capítulo ou dos **Capítulos 84, 85 ou 91**. Deste modo, **exceto no que se refere às posições 84.87, 85.48 ou 90.33**, uma bomba de vácuo para microscópio eletrônico continua a classificar-se como bomba da **posição 84.14**, um transformador, um eletroímã, um condensador, uma resistência, um relé, uma lâmpada ou válvula, etc., não deixam de ser artigos do **Capítulo 85**, os elementos de óptica das **posições 90.01 ou 90.02** não deixam de pertencer a estas duas posições, qualquer que seja o instrumento ou aparelho a que se destinem, um mecanismo de relógio pertence, em todos os casos, ao **Capítulo 91**, um aparelho fotográfico classifica-se sempre na **posição 90.06**, mesmo que seja de um tipo especialmente concebido para ser utilizado com outro instrumento (microscópio, estroboscópio, etc.).*

*2) As partes e acessórios que possam servir, indistintamente, para várias categorias de máquinas, instrumentos ou aparelhos incluídos em diferentes posições do presente Capítulo, classificam-se na **posição 90.33**, **exceto quando**, tratando-se de partes ou acessórios que constituam por si próprios artigos nitidamente especificados noutra posição, seja aplicável a regra prevista no parágrafo 1) acima.*

Não há como entender de forma diferente. Se a conclusão for a de que as mercadorias objeto dos autos constituem artigos compreendidos em uma posição específica do Capítulo 84, 85, 90, 91 devem classificar-se nessa posição e não como partes e peças das máquinas a que se destinam. Em outras palavras, se as mercadorias importadas podem ser identificadas como dispositivos de cristais líquidos (LCD) na acepção da Nomenclatura destinada à NCM 9013.80.10, é aí que deveriam classificar-se.

Examinemos, então, essa possibilidade.

As Notas Explicativas da NCM 9013.80.10 assim delimitam seu grau de abrangência.

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

À e-folha 16.468 e seguintes, a empresa anexou ao processo Laudo técnico do Departamento de Semicondutores, Instrumentos e Fotônica da Faculdade de Engenharia Elétrica e de Computação da Universidade Estadual de Campinas – UNICAMP, no qual são especificadas as características técnicas dos produtos importados.

A leitura do Laudo não deixa qualquer margem de dúvidas de que os produtos em análise são indefinidamente mais complexos do que uma simples camada de cristal líquido encerrada entre duas placas ou folhas de vidro ou de plástico, mesmo contendo condutores elétricos (vide ilustração à e-folha 16.473). Elas contêm inúmeros outros elementos, tais como selante, transistores, polarizadores, filtro de cor, filme protetivo, eletrodos, capacitores, refletores, espaçador, difusor de luz etc.

A toda evidência, a residual NCM 9013.80.10 destina-se a mercadorias de complexidade limitada, de desenvolvimento tecnológico muito inferior ao das mercadorias ora em análise. Por força disso, uma vez que os bens objeto da lide não tratem de *partes e acessórios que constituam, por si próprios, artigos classificáveis em uma posição determinada* do Capítulo 90, descarta-se de imediato a aplicação da Nota 2-1 do Capítulo, como também da Nota 1, letra "m", da mesma Seção XVI⁵, devendo-se aplicar ao caso concreto a Nota 2 "b" da Seção XVI antes reproduzida, que determina a classificação das mercadorias na posição correspondente aos equipamentos a que se destinam.

⁵ 1.- A presente Seção não compreende:
(...)
m) Os artigos do Capítulo 90;

A inevitável conclusão a que se chega é a de que o procedimento fiscal releva-se preciso ao classificar cada uma das telas importadas como partes e peças das mercadorias a que se destinam.

A esse respeito, abordando agora algumas questões suscitadas em sede de recurso especial, que não se diga, como advoga a recorrente, que uma mercadoria não pode ser classificada em função de sua destinação. Ora, se isso fosse verdade, não haveria porque existirem códigos tarifários específicos para as partes e peças de cada equipamento. Outrossim, é enganosa a afirmação de que é impossível precisar os equipamentos nos quais foram empregados os produtos importados. Como sobejamente demonstrado nos autos, essa informação foi prestada pela própria recorrente em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal. Observe-se (e-folhas 14.988).

Em resposta ao item 4 do referido Termo de Início de Procedimento Fiscal, o contribuinte informa que os referidos dispositivos de cristal líquido importados podem ter inúmeras aplicações embora, no caso específico, tenham sido concretamente utilizados conforme discriminado na tabela do arquivo magnético do Anexo I. (grifos no original)

Para concluir, releva acrescentar que se as mercadorias do tipo das que foram importadas estivessem compreendidas no texto da NCM 9013.80.10, não faria nenhum sentido que houvesse descrições específicas para elas como partes e peças de determinados equipamentos, já que a Nota 2 - 1 do Capítulo 90 e a Nota 1 "m" do Seção XVI atrairiam-nas sempre para a NCM 9013.80.10.

Por força de todas essas premissas, acolho as conclusões da decisão recorrida acerca da correta classificação tarifária das mercadorias objeto da lide expressa nos fragmentos a seguir transcritos.

(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 LCDTFT)", no código NCM de subitem 8529.90.20. A recorrente defende o enquadramento no código 90.13.80.10.

(...)

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 3A, pretendida pela Recorrente.

(...)

(b) Das telas para aparelhos celulares

A autoridade fiscal reclassificou os itens identificados pela Recorrente como "Módulos montados com mostrador de cristal líquido (LCDTFT), 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 3A, pretendida pela Recorrente.

(...)

(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.

3 - Aplicação Retroativa de Novo Critério Jurídico

Ante todas as considerações até aqui feitas, o argumento de que tenha sido aplicado novo critério jurídico fica até mesmo prejudicado.

A correta classificação tarifária das mercadorias importadas não está associada à edição do Decreto nº 7.600/2011, como quer fazer crer a recorrente, mas a todo arcabouço normativo acima esposado.

As regras de classificação tarifária de mercadorias são perenes e não se alteraram ao longo do período objeto da autuação. Por outro lado, o direito de reexaminar a classificação tarifária admitida no despacho aduaneiro é consagrado no texto do Regulamento Aduaneiro - Decretos nº 4.543/02 e nº 6.759/09 e no próprio Código Tributário Nacional e não excepciona nenhum canal de verificação.

Também não é verdade que na vigência do Decreto nº 6.233/2007 os displays de cristal líquido estivessem classificados "*sob a rubrica dos 'Dispositivos de cristais líquidos (LCD)' na NCM 9013.80.10*", o que, segundo a recorrente, demonstraria claramente a mudança de critério jurídico da Administração Pública. O Decreto nº 7.600/2011 incluiu as mercadorias classificadas na Posição 85.29, identificadas como Displays de cristal líquido (LCD), no Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores - PADIS, mantendo também a concessão já antes prevista às mercadorias classificadas na NCM 9013.80.10.

O contribuinte argumenta em seu recurso que para proceder com a classificação fiscal adotada por ele, seguia de certa forma orientações reiteradas dadas pela administração pública. Informa que possuía uma decisão do CARF, da qual era parte, dispondo que a classificação correta era a adotada por ela e também algumas soluções de consulta regionais, deliberando no mesmo sentido. Ocorre que o Acórdão recorrido já reconheceu esta ocorrência, aplicando-lhe a solução prevista na legislação para tanto. Vejamos parte da ementa do acórdão recorrido em que assim se decidiu:

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.

Agora transcrevo trecho do voto do relator no acórdão recorrido:

(...)

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.

(...)

Portanto, o acórdão recorrido já deu o efeito esperado e previsto no art. 100 do CTN para aquilo que o contribuinte chama de práticas reiteradas da administração tributária. Ou seja, cancelou a exigência das multas de ofício e dos juros de mora.

4 - Observações quanto à petição apresentada pelo contribuinte em 09/05/2018, e-fls 17702/17706

Em 09 de maio do corrente ano, e-folhas 17.702, a ora recorrente peticionou nos autos, interpondo considerações acerca de "Fato novo: art. 24, § único, da LINDB" aplicável para a administração pública.

De início, rememora as ocorrências que permeiam a lide e que já são do conhecimento deste Colegiado. A existência de soluções de consulta regionais atestando a

classificações adotada nas importações, processo administrativo fiscal decidido no CARF em seu favor, declarações de importação parametrizadas em canal vermelho e a alegada alteração na legislação de regulamentação do PADIS - Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores.

Alega a peticionária, com a recente introdução no ordenamento jurídico da Lei nº 13.655/2018, mas especificamente o disposto em seu art. 24, § único, os fatos narrados no processo devem receber outro tratamento.

Veja como ela defende a questão em sua petição:

No dia 26 de abril do presente ano, foi inserido alguns artigos à LINDB, prevendo regras sobre segurança jurídica e eficiência na criação e na aplicação do direito público, quanto a possibilidade de revisão de atos na esfera administrativa, judicial.

14. Nesses termos, foi inserido o art. 24 que tem o intuito de nortear a aplicação do direito, tendo em vista a revisão de determinado ato da própria administração pública, atos que produziram efeitos jurídicos para as partes. O artigo visa aplicar o entendimento de considerar válida a conduta do agente em razão de orientações gerais da época e as situações sob a legislação vigente. Veja:

(...)

15. O artigo acima, visa conceder segurança jurídica e impossibilitar a retroatividade da norma para casos constituídos sob fatos jurídicos perfeitos. Exatamente o que pretende a Recorrente com a demonstração histórica do caso ao longo de todo o seu processo administrativo. (grifos acrescidos)

O teor do dispositivo legal de que trata é o seguinte (grifado por mim).

Art. 24. A revisão, nas esferas administrativa, controladora ou judicial, quanto à validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa cuja produção já se houver completado levará em conta as orientações gerais da época, sendo vedado que, com base em mudança posterior de orientação geral, se declarem inválidas situações plenamente constituídas.

Parágrafo único. Consideram-se orientações gerais as interpretações e especificações contidas em atos públicos de caráter geral ou em jurisprudência judicial ou administrativa majoritária, e ainda as adotadas por prática administrativa reiterada e de amplo conhecimento público.

Com a devida vênia, não está correta a interpretação proposta ao dispositivo legal introduzido pela Lei nº 13.655/2018, acima transcrito.

De plano, vê-se que o texto legal refere-se à revisão quanto à validade de ato, processo ou norma e não genericamente, como afirmado, quanto a possibilidade de revisão de atos na esfera administrativa. É de ser perguntar. Em que momento, neste processo, está-se discutindo a validade de ato praticado por servidor público, de processo administrativo fiscal ou de norma vigente à época dos fatos?

O processo que verte trata de procedimento regular, previsto em lei, de revisão aduaneira, que em nada se assemelha a um procedimento de revisão da validade dos atos praticados pela autoridade aduaneira. Os atos foram válidos, regularmente praticados, nos termos da competência que atribuída por lei a autoridade aduaneira, mas, também por força de lei, estão sujeitos a procedimento revisional.

A ora recorrente poderia insurgir-se, com base na novel legislação a que faz referência, se estivéssemos pretendendo invalidar a decisão tomada no processo administrativo fiscal nº 10860.000559/2005-86, acórdão nº 303-33.326, que, como noticiado repetidas vezes nos autos, lhe foi favorável. Esta, sim, é definitiva, pois não houve apelo à instância superior, não há norma que preveja a revisão do ato, e o Erário não tem autorização para ingressar perante o poder judiciário.

Já o caso em apreço trata de situação diametralmente oposta.

Ao contrário do que sugere, a produção de efeito não se completou, justamente porque as decisões tomadas no curso do despacho aduaneiro sujeitam-se à revisão. O procedimento não está baseado em mudança posterior de orientação geral. Como dito na própria petição de e-folhas 17.702, as soluções de consulta a que insistentemente faz referência eram regionais. A orientação geral foi dada pela COANA, muito mais tarde e nem dela depende a revisão, pois as regras de classificação fiscal aplicáveis à lide não se modificaram, como por vezes acontece. Outrossim, a recorrente não logrou êxito em demonstrar que a jurisprudência administrativa majoritária lhe era favorável, apenas que havia uma decisão que lhe era favorável. Se o processo subiu a essa instância, necessário que outras tenha dado à lei tributária interpretação divergente.

Como se sabe, das circunstâncias descritas nos autos já surtiram os efeitos favoráveis à recorrente. Tivesse a empresa ingressado com uma consulta, que, tal como sugere a decisão definitiva da COANA, resultaria contrária aos seus interesses, e estaria em situação idêntica a que ora se verifica. Obrigada a recolher os tributos sem os acréscimos legais devidos.

Não vislumbro nenhum prejuízo ao contribuinte ou ilegalidade que tenha sido praticada. Não se discute validade de ato levado a efeito pela Administração.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal

Declaração de Voto

Conselheira Vanessa Marini Cecconello

Com a devida vênia ao voto do Ilustre Conselheiro Relator, ousou-se divergir do seu posicionamento quanto à negativa de provimento ao recurso especial da Contribuinte, por se entender assistir razão à Contribuinte quanto à classificação fiscal das mercadorias importadas pela mesma, consistentes em dispositivos de cristal líquido (LCD) utilizados na fabricação de diversas mercadorias, no período de 24/05/2007 a dezembro de 2011, pelas razões expostas na presente declaração de voto.

A empresa importava os dispositivos de cristal líquido (LCD) classificando-os na Nomenclatura Comum do Mercosul – **NCM 9013.80.10**. Aduziu ainda que a partir de junho de 2009, parte do período objeto da autuação, as importações estavam sob o regime de suspensão do IPI – Imposto sobre Produto Industrializado, nos termos do art. 11 da Instrução Normativa nº 948/2009.

No entanto, a Fiscalização, em procedimento de revisão aduaneira, entendeu por certo reclassificar as mercadorias em referência nos seguintes códigos da NCM: (a) **8529.90.20**, para as partes e peças exclusiva ou principalmente destinadas a aparelhos das disposições 85.27 ou 85.28; (b) **8517.70.99**, aplicável a outras partes de aparelhos telefônicos; (c) **8531.20.00**, aplicável a painéis indicadores com dispositivos de cristais líquidos (LCD) ou de diodos emissores de luz (LED), na subposição correspondente a aparelhos elétricos de sinalização acústica ou visual; e (d) **8473.30.92**, aplicável a partes de máquinas portáteis de processamento de dados (notebook).

Assim, no mérito, centra-se a controvérsia na correta classificação fiscal dos dispositivos de cristal líquido (LCD) e a interpretação da NCM 90.13 e das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado - RGI e da NESH – Notas Explicativas do Sistema Harmonizado.

A Recorrente justifica o enquadramento dos produtos na NCM 9013.80.10 com base em suas características técnicas, pois seriam dispositivos ópticos de cristal líquido com diversas aplicações, constituindo-se em artefatos do Capítulo 90. Além disso, de acordo com a Regra Geral de Interpretação (“RGI”) nº 1, a classificação deve ser feita de acordo com o texto das posições, sendo que a posição 90.13 traz a descrição precisa dos produtos em análise. A RGI nº 3, por sua vez, determina que as posições mais específicas prevalecem sobre as mais genéricas, sendo a posição 90.13 mais específica que as posições indicadas pela Fiscalização, por serem aplicáveis a diversas partes e peças de produtos. Defende, ainda, que a Nota 1.m da Seção pretendida pela Autoridade Fiscal exclui do seu alcance os “artefatos classificados no capítulo 90”, bem como que a classificação deve ser efetuada de acordo com o estado que o bem se encontra quando importado, conforme apresentado no despacho, independentemente de sua destinação.

Para demonstrar as características técnicas dos produtos importados, a Contribuinte juntou aos autos Laudos Técnicos da Universidade Estadual de Campinas – UNICAMP (fls. 15.265 a 15.306), da Divisão de Engenharia de Avaliações, do Instituto

Nacional de Tecnologia – INT, do Ministério da Ciência e Tecnologia (“MCT”) (fls. 15.732 a 15.809) e do Departamento de Engenharia de Sistemas Eletrônicos da Escola Politécnica da Universidade de São Paulo (“POLI-USP”) (fls. 15.810 a 15.839).

Para fins de classificação fiscal das mercadorias, o julgador não fica vinculado aos Laudos Técnicos apresentados nos autos. No entanto, com a finalidade de se verificar as características técnicas dos produtos importados e cuja classificação fiscal foi discutida no julgamento do recurso especial, entende-se pertinente transcrever algumas conclusões dos referidos documentos.

Na perícia realizada pela UNICAMP, as respostas quanto aos quesitos apresentados quanto à destinação dos produtos foram as seguintes:

“3. Queira V.Sa esclarecer se os produtos, da forma como foram importados, poderiam ser de aplicação para mais de uma finalidade. Em caso afirmativo, exemplificar as possíveis aplicações.

Resposta: Sim. 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. [...]

A mercadoria mostrador de cristal líquido LCD-TFT colorido apresenta-se na configuração de dispositivo endereçável e pronto ao uso, em aplicações que podem ser as mais diversas possíveis. Tomamos como exemplo o modelo LM171wx3 da amostra fornecida pela LG Eletronics, o mesmo é otimizado por aplicações não portáteis. Porém, se o projeto permitir, poderá por exemplo ser utilizado na fabricação de notebooks sem nenhuma restrição. [...]

Como podemos observar nos exemplos acima, inúmeras aplicações podem incorporar um dispositivo mostrador de cristal líquido LCD-TFT. [...] Os dispositivos de cristal líquido de matrizes ativas são então desenvolvidos para serem passíveis de múltiplas aplicações, nos mais diversos produtos.”

“4) Considerando que a resposta ao terceiro quesito tenha sido afirmativa para o fato de que os produtos na forma como são apresentados, têm aplicação para mais de uma finalidade, pergunta-se: é possível identificar um único tipo de equipamento do qual os produtos sejam 'parte' ?

Resposta: Não é possível. Na forma como é apresentado, os produtos permitem aplicações muito diversificadas, conforme podemos mostrar na resposta ao terceiro quesito. Tratam-se de produtos que podem ser utilizados em qualquer projeto de máquinas ou equipamentos que necessitem de um dispositivo de exibição de informações. [...] Desde que as especificações elétricas, mecânicas e ambientais sejam atendidas, o dispositivo irá operar satisfatoriamente em qualquer tipo de equipamento. Diante desse cenário, não é possível identificar um único tipo de equipamento do qual a mercadoria dispositivo de cristal líquido LCD-TFT possa ser descrita como 'parte' desse equipamento. [...]”

Das respostas aos quesitos reproduzidos acima, depreende-se que os dispositivos de cristal líquido podem ser utilizados em diversos equipamentos.

Conforme mencionado no voto do nobre Conselheiro Relator, a Contribuinte, em resposta a Termo de Intimação Fiscal, identificou a destinação das mercadorias objeto das importações daquele período. No entanto, tal informação não tem o condão de desnaturar o critério da especificidade para a classificação fiscal previsto na RGI nº 1, segundo a qual a posição mais específica prevalece sobre a mais genérica. Por esta regra, classificam-se os dispositivos de cristal líquido na posição 90.13, por ser mais específica do que aquelas pretendidas pela Fiscalização.

Para elucidar a assertiva, transcreve-se os textos das RGI nº1 e nº 3 “a”, da Instrução Normativa RFB nº 807, de 2008, vigente à época da autuação:

REGRA 1**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 e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes:

NOTA EXPLICATIVA

I) A Nomenclatura apresenta, sob uma forma sistemática, as mercadorias que são objeto de comércio internacional. Essas mercadorias são agrupadas em Seções, Capítulos e Subcapítulos que receberam títulos os mais concisos possíveis, indicando a categoria ou o tipo dos produtos que se encontram ali classificados. Em muitos casos, porém, foi materialmente impossível, em virtude da diversidade e da quantidade de mercadorias, englobá-las ou enumerá-las completamente nos títulos daqueles agrupamentos.

II) A Regra 1 começa, portanto, por determinar que os títulos “têm apenas valor indicativo”. Desse fato não resulta nenhuma consequência jurídica quanto à classificação.

III) A segunda parte da Regra prevê que se determina a classificação:

- a) de acordo com os textos das posições e das Notas de Seção ou de Capítulo, e
- b) quando for o caso, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, de acordo com as disposições das Regras 2, 3, 4 e 5.

IV) A disposição III) a) é suficientemente clara, e numerosas mercadorias podem classificar-se na Nomenclatura sem que seja necessário recorrer às outras Regras Gerais Interpretativas (por exemplo, os cavalos vivos (posição 01.01), as preparações e artigos farmacêuticos especificados pela Nota 4 do Capítulo 30 (posição 30.06)).

V) Na disposição III) b) a frase “desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas”, destina-se a precisar, sem deixar dúvidas, que os dizeres das posições e das Notas de Seção ou de Capítulo prevalecem, para a determinação da classificação, sobre qualquer outra consideração. Por exemplo, no Capítulo 31, as Notas estabelecem que certas posições só englobam determinadas mercadorias. Consequentemente, o alcance dessas posições não pode ser ampliado para englobar mercadorias que, de outra forma, aí se incluiriam por aplicação da Regra 2 b).

[...]

REGRA 3 a)

III) O primeiro método de classificação é expresso pela Regra 3 a), em virtude da qual a posição mais específica deve prevalecer sobre as posições com um alcance mais geral.

IV) Não é possível estabelecer princípios rigorosos que permitam determinar se uma posição é mais específica que uma outra em relação às mercadorias apresentadas; pode-se, contudo, dizer de modo geral:

- a) que uma posição que designa nominalmente um artigo em particular é mais específica que uma posição que compreenda uma família de artigos: por exemplo, os aparelhos ou máquinas de barbear e as máquinas de tosquiador, com motor elétrico incorporado, classificam-se na posição 85.10 e não na 84.67 (ferramentas com motor elétrico incorporado, de uso manual) ou na posição 85.09 (aparelhos eletromecânicos com motor elétrico incorporado, de uso doméstico).
- b) que se deve considerar como mais específica a posição que identifique mais claramente, e com uma descrição mais precisa e completa, a mercadoria considerada.

Podem citar-se como exemplos deste último tipo de mercadorias:

- 1) os tapetes tufados de matérias têxteis reconhecíveis como próprios para automóveis devem ser classificados não como acessórios de automóveis da posição 87.08, mas na posição 57.03, onde se incluem mais especificamente.
- 2) os vidros de segurança que consistam em vidros temperados ou formados por folhas contracoladas, não encaixilhados, com formato apropriado, reconhecíveis

para serem utilizados como pára-brisa de aviões, devem ser classificados não na posição 88.03, como partes dos aparelhos das posições 88.01 ou 88.02, mas na posição 70.07, onde se incluem mais especificamente.

*V) Contudo, quando duas ou mais posições se refiram cada qual a uma parte somente das matérias que constituam um produto misturado ou um artigo composto, ou a uma parte somente dos artigos no caso de mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, essas posições devem ser consideradas, em relação a esse produto ou a esse artigo, como igualmente específicas, mesmo se uma delas der uma descrição mais precisa ou mais completa. Neste caso, a classificação dos artigos será determinada por aplicação da Regra 3 b) ou 3 c).
(grifou-se)*

A análise conjunta das Regras nº 1 e 3 “a” levam à conclusão de que as mercadorias importadas pela Contribuinte devem ser classificadas na posição mais específica – qual seja da NCM 90.13 – e afastado o critério da destinação do produto em questão, conforme se extrai da Nota Explicativa “2.a” do Capítulo 90:

Capítulo 90

Instrumentos e aparelhos de óptica, de fotografia, de cinematografia, de medida, de controle ou de precisão; instrumentos e aparelhos médico-cirúrgicos; suas partes e acessórios

Notas.

[...]

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 os artefatos das posições 84.87, 85.48 ou 90.33) classificam-se nas respectivas posições, quaisquer que sejam as máquinas, aparelhos ou instrumentos a que se destinem;

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

c) as outras partes e acessórios classificam-se na posição 90.33.

[...]

POSIÇÃO 90.13

90.13 - Dispositivos de cristais líquidos que não constituam artigos compreendidos mais especificamente em outras posições; “lasers”, exceto diodos “laser”; outros aparelhos e instrumentos de óptica, não especificados nem compreendidos em outras posições do presente Capítulo.

9013.10 - Miras telescópicas para armas; periscópios; lunetas para máquinas, aparelhos ou instrumentos do presente Capítulo ou da Seção XVI

9013.20 - “Lasers”, exceto diodos “laser”

9013.80 - Outros dispositivos, aparelhos e instrumentos

9013.90 - Partes e acessórios

De acordo com a Nota 5 do presente Capítulo, as máquinas, aparelhos e instrumentos ópticos de medida ou de controle excluem-se desta posição e são classificados na posição 90.31. Entretanto, em virtude de Nota 4 do Capítulo, algumas lunetas são classificadas na presente posição e não na posição 90.05. Por outro lado, considerando-se que, independentemente das posições 90.01 a 90.12,

outras posições do Capítulo compreendem aparelhos ou instrumentos de óptica (posições 90.15, 90.18 e 90.27, em particular), 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.

[...]

(grifou-se)

Portanto, para a discussão estabelecida no presente recurso especial quanto à classificação fiscal dos dispositivos de cristal líquido que foram importados pela Contribuinte prevalece o critério da especificidade, consoante as normas transcritas acima. Aliás, a Nota Explicativa 2, “a” do Capítulo 90 deixa claro que as partes e acessórios ali especificados, dentre eles os dispositivos de cristais líquidos, devem ser classificados na respectiva posição dentro do Capítulo 90, sendo no caso a posição NCM 90.13. Afasta-se, portanto, o critério da destinação para os artefatos englobados pelo Capítulo 90.

No julgamento do processo administrativo nº 10860.000559/2005-86, do qual resultou o Acórdão nº 303-33.326, figurando como Sujeito Passivo o mesmo Contribuinte – LG ELETRONICS – igualmente prevaleceu o entendimento de que deve ser aplicado o critério da posição mais específica para os dispositivos de cristal líquido. Segue trecho da fundamentação daquela decisão ao comentar a Nota Explicativa 2, “a”, do Capítulo 90, para amparar a assertiva, *in verbis*:

[...]

Da leitura dessa nota, resta evidente que a solução da lide é um típico caso de sua aplicação, pois a mercadoria a ser classificada é um artefato da posição 90.13 ou da posição 84.73. Logo, é na posição específica que deve ser classificado, “quaisquer que sejam as máquinas, aparelhos ou instrumentos a que se destinem”.

Ademais, a Regra Geral 3.a determina: “A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas”.

Ora, entre “parte e acessórios [...] destinados às máquinas e aparelhos - [...]” e “dispositivos de cristais líquidos que não constituam artigos compreendidos mais especificamente em outras posições; [...]”, a segunda alternativa é a eleita tanto pela Nota 2.a do Capítulo 90 quanto pela Regra 3.a, visto que é específica para a mercadoria, ao revés da primeira [partes e acessórios], explicitamente excluída pela Nota 2.a do Capítulo 90.

[...]

Diante dessas considerações, deu-se provimento ao recurso especial da Contribuinte entendendo-se como correta a classificação fiscal adotada pela mesma.

É o voto.

(assinado digitalmente)
Vanessa Marini Cecconello