



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15165.720270/2011-96
ACÓRDÃO	3002-004.066 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GELOPAR REFRIGERACAO PARANAENSE LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2009, 2010

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

A BARRA DE LED por tratar-se de uma associação de LEDs montados em módulos sobre uma placa, se encaixa perfeitamente dentro do texto da posição adotada, que abrange também os produtos em módulos e em painéis.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascareñas, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente)

RELATÓRIO

Por relatar, de forma minuciosa, os fatos que deram origem à presente autuação, adoto, na íntegra, o relatório do Acórdão de Manifestação **16-84.871 - 17ª Turma da DRJ/SPO**:

Trata o presente processo de Auto de Infração com exigência de II, IPI, PIS, COFINS bem como a respectiva multa de II prevista no RA.

Segundo a Fiscalização, o importador submeteu a despacho "Lâmpada LED para Montagem de Refrigeradores", classificando na Tarifa Externa Comum no código 8541.40.22, tendo sido pago o imposto de importação à alíquota de 0%.

A Fiscalização entendeu como correto o código 9405.40.90. Em razão do referido fato, cobrou-se a diferença de imposto, apurada em face de tal incorreção, somada aos acréscimos legais devidos.

Intimada do Auto de Infração em 17/06/2011 (fl.121), a interessada apresentou impugnação e documentos em 18/07/2011, juntados às fls. 123 e seguintes, alegando em síntese:

- O presente Auto de Infração é nulo por fundamentar-se em mera presunção fiscal sem amparo em laudo técnico ofendendo o princípio da legalidade, motivação e vinculação, além de se basear em argumentos contraditórios;
- A mercadoria importada não se constitui de produto acabado, não possuindo resistores e capacitores para conversão de corrente sem possibilidade de ligação direta com a rede de tensão;
- As Soluções de Consultas citadas pela autoridade fiscal tratam de produtos diferentes dos analisados nestes autos;
- Não há provas nos autos que justifique a revisão de entendimento da autoridade fiscal maculando de nulidade o presente Auto de Infração;
- Há nulidade do presente AI em razão de alteração de critério jurídico, pois é vedada a revisão ou lançamento. A interessada sempre importou a mercadoria no NCM com concordância da RFB;
- A pesquisa da Fiscalização baseou-se em sites de internet em língua estrangeira sem tradução juramentada, o que torna nulo o presente AI;
- O Fisco admite que os produtos em questão não estão relacionados entre os analisados neste PAF;

- A posição 9405.40.90 não é a mais específica e nem a do artigo que confere a característica essencial do produto;
- Como os produtos importados foram devidamente conferidos pela autoridade administrativa confirma-se que as NCM estavam corretas (com efeito de homologação nos moldes do art.150 do CTN e IN SRF nº 680/2006) não cabendo revisões posteriores;
- O erro de direito não dá possibilidade ao Fisco de proceder à revisão aduaneira com alteração de critério jurídico;
- Há violação do direito adquirido, da estabilidade dos negócios jurídicos e do livre comércio: Os atos comerciais foram todos seguidos com desembaraço das mercadorias tudo em conformidade com a legislação tributária e, assim, não podem ser alterados as situações já consolidadas pelo direito;
- O presente caso trata-se de ato jurídico perfeito, pois todas as providências foram tomadas pela requerente bem como todos os seus atos foram ratificados pela autoridade fiscal no momento do desembaraço aduaneiro não merecendo mais revisão;
- O presente Auto de Infração afeta o direito de propriedade da impugnante;
- Houve inobservância da exclusão da aplicação da penalidade administrativa prevista em ato normativo que declara que não constitui infração ao controle das importações a DI de mercadoria cuja classificação tarifária errada ou a indicação indevida de destaque "EX", desde que o produto esteja corretamente descrito (ADI SRF 13) devendo ser excluída a multa de ofício;
- A aplicação da multa do art.84, I, da MP 2158-35/2001 representa uma duplicidade de aplicação de penalidades;
- Referida exação não pode ser aplicada no presente caso, pois a obrigação da contribuinte é apenas descrever a mercadoria e não de classificá-la;
- São inaplicáveis a multa e dos juros de mora no presente caso em razão do disposto no art.100 do CTN;
- É inaplicável os juros de mora sobre a multa;
- A incidência de juros sobre a multa caracteriza enriquecimento ilícito da União;
- É ilegal o regramento da SELIC por meio de regulamento do Banco Central.

Todavia, em sede de julgamento, os membros da **17ª Turma da DRJ/SPO**, por unanimidade de votos, decidiram pela improcedência da Manifestação de Inconformidade apresentada pela ora Recorrente, conforme disposto no Acórdão nº **16-84.871**, cuja ementa foi assim redigida:

ASSUNTO:NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Ano Calendário: 2009, 2010

ERRO NA CLASSIFICAÇÃO FISCAL

É exigível a diferença de tributos e/ou contribuições bem como das multas regulamentares quando da ocorrência de erro na classificação fiscal na importação.

Impugnação Improcedente Crédito

Tributário Mantido

Inconformada com o teor do referido Acórdão, a Contribuinte interpôs o Recurso Voluntário ora em apreciação, reiterando as preliminares de nulidade do auto de infração e do lançamento e, no mérito, reforçando os argumentos de defesa já expostos em sede de manifestação, em especial:

- Não se ater as características técnicas do produto em si como reconhece no próprio auto às fls. 47 (fls. 4 do relatório fiscal);
- Faz referência a especificações coletadas no site do fabricante. Todavia, não indica quais seriam elas, tampouco nos endereços eletrônicos indicados estão apresentadas as ditas especificações.
- Não apresenta cópia traduzida dos documentos a que se remete nesses autos, em afronta ao art. 157 do CPC/73, então vigente, e ao devido processo legal (art. 5º, LIV da CF);
- Baseia suas convicções em fontes de consulta informais e sem qualquer credibilidade técnica, como o site “mercado livre”, uma vez que no referido site de compras virtuais as informações postadas cabem a parte anunciante que pode citar o que bem entender. Levar esse fato em consideração, qualquer afirmação de particular nesse site soaria como uma verdade absoluta para fins de fundamentação de qualquer autuação. Ou seja, qualquer informação lá descrita seria crível para qualquer fim que se desejasse.
- Usa imagens e dados do “mercado livre” para conceituar “LED MONTADO”, conceituando led montado como uma unidade de diodo com encapsulamento e terminais, como se o conceito de “leds montados” se resumisse em essa singela unidade montada, usualmente aplicada em sinais de trânsito.
- Indica o produto como possuindo componentes e funções que efetivamente não ostenta, evidenciando clara confusão técnica, como abordado anteriormente e como faz prova o laudo técnico em anexo do TECPAR - Instituto de Tecnologia do Paraná, às fls. 281, que contradiz a

conclusão fiscal, o que o próprio Acórdão reconhece, mas não se dobra a seu teor;

- Para justificar a reclassificação, discorre longamente acerca do fato de os LED's serem MONTADOS como consta no capítulo 85 da NCM e que isso não quer dizer que estejam embutidos em uma carcaça ou barra como se apresenta o produto ora em exigência. No entanto, esquece-se, por oportuno, de discorrer sobre as demais expressões constantes do capítulo 85.41, tais como, além de montados, poderem estar em MÓDULOS, PAINÉIS, etc;
- Faz menção a soluções de consulta e de divergência indicado apenas a fonte e número, mas sem indicar qual a correlação específica com o produto em questão e sem promover o traslado do seu inteiro teor ou cópia integral da ementa, como recomenda o Decreto 70.235/72;
- As soluções de consulta trazidas com a defesa em contraprova das alegações fiscais ratificam a correta classificação adotada pela Impugnante;
- Deixa de observar que para produto SIMILAR é adotado pela indústria nacional exatamente a mesma classificação fiscal adotada pela Recorrente (fls. 200 a 205 do PAF), além desse mesmo produto nacional fazer parte do LAUDO do TECPAR, o que demonstra a regularidade da classificação e por consequência a correta descrição da mercadoria e total falta de interesse de burla para justificar o auto e à aplicação de multa de ofício;
- Como razões de autuar, afirma que o produto importado (barras de LED) por ser “artefato eletrônico de iluminação”, seria incabível classificá-lo na posição 8541 da NCM como simples diodos emissores de luz. Todavia, deixou de considerar que a classificação adotada é para “outros”, e que o fato de se tratar de um aparelho emissor de luz, através de DIODOS, não atrai a classificação adotada pelo Fisco. As Notas da Seção XX do capítulo 94 da NCM/SH deixa claro que a posição adotada pelo contribuinte não alberga apenas os diodos (leds) ISOLADAMENTE, mas também os aparelhos de iluminação com LED's, uma vez que a nota “f” preceitua que o capítulo adotado pelo Fisco “NÃO COMPREENDE OS APARELHOS DE ILUMINAÇÃO DO CAPÍTULO 85.”

É o relatório.

VOTO

Conselheira Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

A RECORRENTE atua no ramo de comércio e indústria de refrigeração e para tanto promoveu operações de importação de produtos classificados na **NCM 8541.40.22**, que seriam LEDs – diodos emissores de luz – montados em placas, na forma de barras/tubos, os quais sempre foram regularmente objeto de declarações de importação e conferência aduaneira. Os produtos, quando de sua importação, foram designados como “LEDS UTILIZADO PARA MONTAGEM DE REFRIGERADOR”, “LAMPADA LED UTILIZADO PARA MONTAGEM DE REFRIGERADOR” e “LED-INDICADOR - DIODO EMISSOR DE LUZ (BARRAS DE LED).

Conforme se observa do auto de infração fiscal, entendeu a fiscalização que os referidos produtos importados pela recorrente estariam com classificação fiscal pretensamente equivocada, onde, ao invés de estarem aferidos com a classificação **8541.40.22**, a qual a recorrente entende ser correta e as quais sempre aplicou, apontou que a classificação atribuível aos referidos bens seria **9405.40.90**. Em face desse novo entendimento, houve a lavratura de auto de infração, para exigir o crédito tributário consistente em diferenças de impostos e multas em relação às importações realizadas pela recorrente, acrescido de juros.

A controvérsia dos autos cinge-se à classificação fiscal dos produtos importados pela Recorrente: se foram corretamente classificados no NCM **8541.40.22**, ou se a classificação atribuível aos referidos bens seria **9405.40.90**.

Passo à análise.

DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR FUNDAMENTAR-SE EM MERA PRESUNÇÃO FISCAL SEM AMPARO NA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA – OFENSA AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA LEGALIDADE

Preliminarmente, defende a nulidade do auto de infração nos seguintes termos:

Em que pese o esforço da auditora fiscal atuante ao efetuar este lançamento, a medida fiscal está eivada de nulidade, em face de que resulta única e exclusivamente de presunção fiscal decorrente de equívoco na interpretação e sem amparo em prova técnica suficientemente convincente para amparar a revisão do lançamento pelo Fisco.

Em estreita síntese, as importações questionadas se fizeram em conformidade com o Regulamento Aduaneiro, havendo diversas Soluções de Consulta da Receita Federal do Brasil e jurisprudências administrativas e judiciais que não autoriza a revisão do lançamento da forma em que se encontra.

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CONTRADIÇÕES E AUSÊNCIA DE FUNDAMENTO TÉCNICO

Para fundamentar a preliminar de nulidade do lançamento, defende a Recorrente:

Como ressaltado, as contradições no auto de infração são inúmeras e clamam pela sua nulidade.

No afã de fundamentar suas convicções no item II - 1 do relatório, a Fiscalização

relata que conclui pela reclassificação fiscal com base nas especificações técnicas dos produtos divulgadas no site do exportador, fazendo referência a endereço eletrônico que, quando consultado, além de não estar em vernáculo, não demonstra o produto e tampouco as apontadas especificações técnicas em que se baseou. Mais adiante às fls. 4 do relatório fiscal (fls. 47), no item 2, e para fundamentar suas razões de atuar, novamente remete a endereço eletrônico em língua estrangeira, e contrariando sobremaneira suas próprias convicções, admite que as referências do produtos importados pela Impugnante NÃO CONSTA dos produtos importados como referência!

Continuando no desiderato de contradições fiscais que maculam por si só de nulidade o lançamento, temos a fiscalização agindo, sem possuir qualquer fundamento técnico específico com base em laudo, faz ilações e afirmações de especificações e caracteres técnicos INEXISTENTES, e que não guardam qualquer relação com o produto reclassificado

(...) Às fls. 5 do relatório a Fiscal alega que: "... as fotografias digitais mostram que as barras de LED são constituídas....., contendo acoplados diversos componentes eletrônicos como LEDS, resistores e capacitores para conversão de corrente e de voltagem...". Pois bem, o produto importado não possui resistores e capacitores para conversão de corrente e voltagem.

Observe as imagens em referência, às fls. 119, que evidenciam apenas LED/diodos montados sobre barras, com simples fiação pré-soldada em terminais da placa:



Às fls. 8 do relatório a Fiscalização alega que: “...É evidente que barras de LED, sendo placas de circuito elétrico que contém Leds montados, além de diversos outros componentes...”. **Pois bem**, não existem os tais “diversos outros componentes”, apenas os LEDS montados em módulos.

Às fls. 11 do relatório a Fiscal alega que: “...Cabe esclarecer que termo “montados”, na acepção da posição 8541, não significa que os dispositivos esteja já embutidos em uma carcaça, barra ou corpo e agregados de outros componentes ou dispositivos eletrônicos para seu emprego definitivo...”. **Pois bem**, não existem outros elementos agregados no produto importado que permitam seu emprego definitivo, como se evidencia e se demonstrou.

Às fls. 12 do relatório a Fiscal alega que: “...são apenas conjuntos de LED montados dispostos em uma estrutura plástica, mas não agregados de outros dispositivos eletrônicos...”. **Pois bem**, novamente a Fiscal se refere à “outros dispositivos eletrônicos” agregados, o que não existe no caso!

Às fls. 13 do relatório a Fiscal alega que: “...essas barras ou tubos de led são artefatos eletrônicos que contém uma placa de circuito na forma de barra onde estão montados vários componentes eletro-eletrônicos, tais como diodos emissores de luz, dispositivos como resistores para conversão de corrente e voltagem...”. **Pois bem**, afirma novamente uma série de componentes que **não existem**, sendo principalmente os capacitores para conversão de corrente e voltagem, fonte alimentadora e etc., que não estão agregados ao produto!

Ao contrário das ilações fiscais não estamos diante de um produto pronto e acabado, sendo que o mesmo não possui nem fontes de tensão, e nem capacitores, nem conectores! É equivocada a concepção a respeito do produto ser acabado pronto para uso, como um instrumento de iluminação, sendo necessárias as adaptações e ajustes para seu funcionamento.

Em suma, o produto não se classifica na posição indicada pela fiscalização, pois não se classifica como um produto autônomo e independente, pronto para uso, como uma luminária. Necessita ser conectado em fontes com capacitores para conversão de corrente e não podem ser ligados diretamente na tensão de rede, **dependendo de demais acessórios para tanto, como por exemplo, fonte conversora AC/DC externa (dentre outros: terminais, cabo de alimentação, etc, tudo de acordo com a finalidade que será empregada).**

O artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235 de 1972, ao dispor sobre os vícios que acarretam a nulidade do ato administrativo, assim dispõe:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Não se caracterizou o cerceamento de defesa, pois o lançamento, objeto deste processo administrativo fiscal, foi formalizado mediante Auto de Infração e lavrado por ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, autoridade administrativa a quem compete privativamente a constituição do crédito tributário, fato que afasta a hipótese de nulidade prevista no inciso I, do art. 59, do decreto retromencionado.

O auto de infração contém, por sua vez, os requisitos formais exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Somente a ausência total dessas formalidades é que poderia invalidar o lançamento, sobretudo se desprovido da capitulação legal e da descrição dos fatos, uma vez que inviabilizariam o exercício da ampla defesa.

Portanto, a meu ver, não estamos diante de nenhuma dessas hipóteses legais acima enumeradas que configure nulidade do acórdão recorrido e tampouco do lançamento. Rejeito as preliminares suscitadas.

Importante destacar, no entanto, que as alegações do Recorrente para fundamentar as supracitadas nulidades se confundem com o mérito do processo, razão pela qual serão tratadas, de forma detalhadas, mais a diante.

Mérito

Segundo a Fiscalização, o importador submeteu a despacho "Lâmpada LED para Montagem de refrigeradores", classificando na Tarifa Externa Comum no código 8541.40.22, tendo sido pago o imposto de importação à alíquota de 0%.

A Fiscalização entendeu como correto o código 9405.40.90. O código NCM 8541.40.22 declarado pelo contribuinte diz respeito à "Outros diodos emissores de luz (LED), exceto diodos 'laser'".

Na posição 8541 da NCM adotada pela Recorrente, temos a seguinte classificação:

- **NCM 8541 - Diodos, transistores e dispositivos semelhantes semicondutores; dispositivos fotossensíveis semicondutores, incluídas as células fotovoltaicas, mesmo montadas em módulos ou em painéis; diodos emissores de luz, cristais piezelétricos montados**

E a subposição 40 e item 2 e subitem 2 adotada pelo contribuinte e ora recorrente engloba "outros".

- **NCM 8541.40.22 - Outros diodos emissores de luz (LED), exceto diodos "laser".**

Observe que para reclassificar a autoridade fiscal, além de se referir a componentes que inexistem no produto, menciona que a classificação 8541.40.22 só abrange o produto LED ISOLADAMENTE, e que a expressão “montado” previsto refere-se apenas ao encapsulamento e presença de conectores no LED, usando para tanto, como referência, o site do MERCADO LIVRE.

Contudo, como se verá, essa conclusão não possui qualquer sentido.

Esqueceu-se a fiscalização de observar, que a classificação é determinada pelos textos da POSIÇÃO 8541 que atrai essa classificação tanto aos produtos montados como em MÓDULOS e PAINÉIS.

Portanto, a BARRA DE LED por tratar-se de uma associação de LEDs montados em módulos sobre uma placa, se encaixa perfeitamente dentro do texto da posição adotada, que abrange também os produtos em módulos e em painéis, o que deixa claro que ao conjunto de leds sobre um placa (barra) de circuito impresso, se aplica a classificação fiscal adotada pela recorrente.

Não bastasse, note que reclassificar o produto à posição 9405.40.90, leva este a classificação que não é a mais específica e nem a que confere a característica essencial para o produto em questão, o que já evidencia o erro na reclassificação, classificando-o na posição genérica como “outros” da posição e subposição simples (9405.40) que define “aparelhos elétricos de iluminação”.

Contradiz inclusive a própria descrição da mercadoria, como “LAMPADA DE LED”, genericamente para fins de indicar sua finalidade de iluminação (diodo emissor de luz).

No roteiro para efetuar classificação NCM, 3ª Ed., Aduaneiras, pág. 07, temos que a posição mais específica prevalece sobre a mais genérica (regra 3ª) e que no caso de produtos com reunião de artigos classifica-se pelo artigo que lhe confere característica essencial (regra 3b).

Por sua vez, na posição 85.41 onde temos os DIODOS EMISSORES DE LUZ, que é o caso, temos na NOTA 8 na tabela de NCM que diz: “para fins de classificação dos artefatos definidos na presente nota, as posições 85.41 e 85.42 têm prioridade sobre qualquer outra posição da nomenclatura, exceto a posição 85.23.”

As próprias imagens dos produtos evidenciam que essa conclusão fiscal, quanto ao produto ser “barras ou tubos com 16mmX1200mm ou com 6mmX400mm, contendo acoplados diversos componentes eletrônicos como LEDS, resistores e capacitores para conversão de corrente e de voltagem, além de fios elétricos com conectores...” é falsa, não é verdadeira.

Observe que as fotos indicam que o produto não possui qualquer conector, nem capacitor, nem elemento de conversão de voltagem que os possibilite de serem prontamente usados como um instrumento de iluminação:



Temos apenas fios pré-soldados a terminais da placa de DIODOS/LEDS, dispostos em na forma de uma barra

Importante frisar que para funcionarem, essas barras demandam de uma fonte de energia externa, um conversor de voltagem que de fato, NÃO FAZ PARTE do produto, sendo inclusive, objeto de fabricante diverso.

Isso fica bastante claro, quando observamos a Nota Fiscal (INVOICE) de fls. 100, que faz parte do PAF, indicando a aquisição SEPARADA desse componente, denominados “DRIVERS” ou “DRIVE”:

VD24040D006	VD-24040D006/LED-Drive	450	9.20	4,140.00
-------------	------------------------	-----	------	----------

Eis a imagem do “diver” de código VD-24040D006, às fls. 120:



Figura 4. Conversor elétrico estático



Note por evidente que esse produto não faz parte integrante da barra de DIODOS/LEDS, e se trata de produto autônomo. Contudo, ele se mostra essencial para o funcionamento dos LEDs, mas é elemento que não faz parte das barras. Tanto que as próprias imagens identificam o produto como SEPARADO.

Logo, os tubos/barras de DIODOS/LEDS de nada se prestam, e não tem qualquer funcionamento autônomo, não sendo assim um produto pronto e acabado para uso, com “terminais” e “conversores de voltagem”. Note que os fios são simples, inclusive desencapados.

Ademais, veja que o laudo técnico anexo, (fls. 281), deixa claro que as barras de LED somente podem funcionar com a sua conexão ao referido Conversor Eletrico como indicado pela fiscalização, que na verdade é uma fonte de tensão:

5.2 Verificação de funcionamento

Todas as 4 barras de leds (conjuntos A e B) funcionaram adequadamente quando energizadas por uma fonte externa de tensão contínua de 24 V.

Evidenciou-se que as barras do conjunto A (fornecedor Ledtech - China) apresentaram um brilho mais intenso que as barras do conjunto B (fornecedor Inova - Brasil). Ver figuras 06 e 07.

Isso mostra que as barras questionadas somente funcionam quando conctadas nessas fontes externas de tensão de 24V. Mas elas não possuem essas fontes em sua composição.

Logo, resta evidente que essas barras não possuem, como dito pela fiscalização, “acoplados diversos componentes eletrônicos como LEDS, resistores e capacitores para conversão de corrente e de voltagem”. Não há nada nas placas de LED que faça essa função!

O DIODO por ENCAPSULAMENTO trata-se apenas e tão somente de uma ESPÉCIE de LED Note que no caso Recorrente, temos a disposição em um tubo de acrilico, fixados em uma barra.

Eles podem ter formatos diversos:



Montagens diversas



Poderia ser em fitas, com nas imagens acima.

O que podemos reparar, é que a descrição realizada no auto de infração, atrai muito claramente uma tentativa da fiscalização de enquadrar o produto da Recorrente naquilo que ele não é, ou seja, uma “Luminária de Led” pronta para uso, que não é o caso!

O produto é essencialmente uma placa constituída de agrupamento de DIODOS EMISSORES DE LUZ, com classificação específica no NCM 8541!

Repare, por exemplo, as diferenças entre os capítulos das classificações. A fiscalização objetiva incluir o produto da Recorrente na linha de produtos para iluminação, na linha de abajoures e luminárias comuns, inclusive de jardim:

9405.10	Lustres e outros aparelhos elétricos de iluminação, próprios para serem suspensos ou fixados no teto ou na parede, exceto os dos tipos utilizados na iluminação pública				
9405.20.00	Abajures de cabeceira, de escritório e lampadários de interior, elétricos	18	15	1,65	7,6
9405.30.00	Guirlandas elétricas dos tipos utilizados em árvores de Natal	18	15	1,65	7,6
9405.40	Outros aparelhos elétricos de iluminação				
9405.40.10	De metais comuns	18	15	1,65	7,6
9405.40.90	Outros	18	15	1,65	7,6

Contudo, como já especificado, o produto da recorrente tem classificação específica, pois trata-se de agrupamento de DIODO EMISSOR DE LUZ (LED), estando enquadrado dentro DO CAPÍTULO 85 da NCM:

85 - Máquinas, aparelhos e materiais elétricos, e suas partes; aparelhos de gravação ou de reprodução de som, aparelhos de gravação ou de reprodução de imagens e de som em televisão, e suas partes e acessórios:

8541	DIODOS, TRANSISTORES E DISPOSITIVOS SEMELHANTES SEMICONDUTORES; DISPOSITIVOS FOTOSSENSÍVEIS SEMICONDUTORES, INCLUÍDAS AS CÉLULAS FOTOVOLTAICAS, MESMO MONTADAS EM MÓDULOS OU EM PAINÉIS; DIODOS EMISSORES DE LUZ; CRISTAIS PIEZELÉTRICOS MONTADOS.
8541.40	- Dispositivos fotossensíveis semicondutores, incluídas as células fotovoltaicas, mesmo montadas em módulos ou em painéis; diodos emissores de luz
8541.40.2	Montados, exceto as células fotovoltaicas em módulos ou painéis
8541.40.22	Outros diodos emissores de luz (LED), exceto diodos "laser"

FISCALIZAÇÃO – Capítulo 94:

Móveis, mobiliário médico-cirúrgico; colchões, almofadas e semelhantes; aparelhos de iluminação não especificados nem compreendidos em outros Capítulos; anúncios, cartazes ou tabuletas e placas indicadoras luminosos, e artigos semelhantes; construções pré-fabricadas

Note que o CAPÍTULO 94 leva em consideração a finalidade e características externas do instrumento de iluminação, que na sua fonte geradora de luz, pode ou não ser gerado por leds. Regra geral são as Luminárias. As luminárias são classificadas na posição 94.05 que engloba, dentre outros, os aparelhos de iluminação e suas partes, não especificados nem compreendidos noutras posições. Entretanto, o produto em análise possui posição específica 85.41 que abrange os “Diodos, transistores e dispositivos semelhantes semicondutores; dispositivos fotossensíveis semicondutores, incluindo as células fotovoltaicas, mesmo montadas em módulos ou em painéis; diodos emissores de luz; cristais piezelétricos montados”.

As Nesh da posição 94.05, em relação às partes, esclarecem:

“As partes não elétricas de artigos desta posição combinadas com partes elétricas permanecem classificadas aqui. As partes elétricas desses artigos (suportes, comutadores, interruptores, transformadores, starters (arrancadores*), reatores (balastros*), por exemplo), apresentados isoladamente, incluem-se no Capítulo 85. (grifou-se)

Note que o produto questionado somente poderia ser enquadrado na NCM 94.05 caso ele tivesse uma estrutura física externa de aplicação específica, mas que, por uma opção técnica, usasse uma fonte de luz por meio de LEDs. Ex.: um refletor de LED tipo holofote para Jardim, com o caracter de “Luminária tipo holofote”:

Note que neste caso, o LED não é da essência do produto, mas sim uma simples opção como uma fonte geradora de luz, acoplado a outros elementos metálicos que dão característica ao produto, de luz direcionável em padrão de holofotes.

Somente se enquadrariam no Capítulo 94 da NCM, as luminárias, e somente entraria nessa classificação as de LED, que tenham aplicação específica, como as luminárias de jardim, ou então, os projetores LED, "refletor de LED tipo holofote", plafon de LED, em suma, naqueles caso em que a finalidade e a conformação do produto é o essencial, sendo a utilização de LED uma opção de fonte de iluminação, de mero detalhe no produto.

As Nesh da posição 94.05 assim esclarecem:

(...)

Os principais tipos de aparelhos de iluminação incluídos aqui são:

- 1) As luminárias (candeeiros) para iluminação de locais: luminárias (candeeiros) suspensas, de globo, plafoniês, lustres, apliques, colunas e lampadários (candeeiros de pé), tocheiros, abajures (candeeiros) de mesa, de cabeceira, de escritório (candeeiros-de-vela*), lampadários (lanternas*) à prova de água para locais úmidos, por exemplo.
- 2) As luminárias (candeeiros) para iluminação externa: para vias públicas, pórticos, jardins ou parques, refletores para iluminação de edifícios, monumentos, parques.
- 3) As luminárias (candeeiros) para usos especiais: para câmaras escuras, para máquinas (apresentadas isoladamente), para iluminação artificial de estúdios de fotografia e de cinematografia, gambiarras (excluídas as da posição 85.12), para balizagem, com luz fixa (para pistas de aeródromos, etc.), para vitrinas (montras) de lojas, guirlandas elétricas (mesmo com lâmpadas de fantasia para divertimento ou decoração de árvores de Natal).

Mesmo que pudessem os produtos serem classificados como “luminárias”, seriam quando muito, suspostamente, em um ato de industrialização hipotética, ser convertida em uma lâmpada de led, as quais, ainda assim estariam na NCM do capítulo 85: as lâmpadas e tubos a que se referem às posições 8539, 8540, 8541 (led), 8543 consistem em invólucros de vidro ou de

quartzo, de formas diversas, contendo os dispositivos necessários para transformação da energia elétrica em luz visível ou em raios ultravioletas ou infravermelhos, caracterizados por um DIODO EMISSOR DE LUZ. Contudo, como exposto, o produto da recorrente não possui “dispositivos necessários para transformação da energia elétrica em luz visível”, sendo apenas uma placa com diodos/leds fixados em placa de circuito impresso com fios em um terminal.

A Solução de Divergência nº 98.032 – Cosit, de 25 de agosto de 2017, fixou entendimento de que a classificação da referida mercadoria é na NCM 8541.40.22 e, com o advento da Instrução Normativa n. 1.434/2013, passou a ter efeito vinculante, desde que emitidas pela Coordenação Geral de Tributação – COSIT:

“Art. 9º A Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.”

Observe ainda que nesta mesma data, tivemos a publicação de uma série de soluções de consulta e de divergência publicadas em diário oficial, que pacificam a questão, onde verifica-se que a aplicação do capítulo 94 da NCM se reserva à categoria de produtos classificados como Luminárias. Nesse sentido, por exemplo, as Solução de Consulta nº 98.353, 98.354 e 98.355, todas de 28/08/2017, corroborando o que mais acima fora exposto.

Ingressando no mérito da questão, observe que a SD/COSIT nº 98.032/2017, fixa parâmetros interpretativos que podem ser diretamente aplicados aos produtos importados pela impetrante, onde extraímos, os seus principais pontos:

1 “ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Reforma de ofício a Solução de Consulta SRRF/9ªRF/Diana nº 5, de 6 de março de 2013.

1.1 CÓDIGO NCM: 8541.40.22

Mercadoria: Dispositivo composto por 40 diodos emissores de luz (LED), não próprios para montagem em superfície (SMD), montados sobre uma estrutura de cerâmica, resina e metal, de 28 mm x 52 mm x 3,3 mm, em que o arranjo de LED de 4 fileiras por 10 encontra-se num nicho de 15 mm x 20 mm localizado no centro do dispositivo coberto de resina transparente. Com função de iluminação e emprego em vários aparelhos, comercialmente denominado "LED de alta potência com 40W".

(...)

Identificação da mercadoria:

4. Trata-se de dispositivo composto por 40 diodos emissores de luz (LED), não próprios para montagem em superfície (SMD), montados em circuito, apresentando-se numa estrutura de cerâmica, resina e metal de 28 mm x 52 mm x 3,3 mm, em que o arranjo de LED de 4 fileiras por 10 encontra-se num nicho de 15 mm x 20 mm localizado no centro do dispositivo coberto de resina transparente. Com função de iluminação e emprego em vários aparelhos, denomina-se comercialmente ‘LED de alta potência com 40W’.

E nesse contexto, continua a referida SD, onde em seus parágrafos 5, 6 e 7 traz um apanhado a respeito das regras legais de interpretação da classificação fiscal, e em seu parágrafo 8, passa a discorrer o seguinte:

8. Os diodos emissores de luz estão nominalmente citados no texto da posição 85.41:

Diodos, transistores e dispositivos semelhantes semicondutores; dispositivos fotossensíveis semicondutores, incluindo as células fotovoltaicas, mesmo montadas em módulos ou em painéis; diodos emissores de luz; cristais piezelétricos montados.

(grifou-se)

9. A Nota 9 do Capítulo 85 dispõe o seguinte:

9.- Na acepção das posições 85.41 e 85.42, consideram-se:

a) “Diodos, transistores e dispositivos semicondutores semelhantes”, os dispositivos cujo funcionamento se baseie na variação da resistividade sob a influência de um campo elétrico;

b) Circuitos integrados:

[...]

Na classificação dos artigos definidos na presente Nota, as posições 85.41 e 85.42 têm prioridade sobre qualquer outra posição da Nomenclatura, exceto a posição 85.23, suscetível de os incluir, em particular, em razão de sua função.

(grifou-se)

10. Deste modo, pelas disposições da Nota 9 a) do Capítulo 85 acima, a posição 85.41 compreende os diodos emissores de luz, possuindo esta posição, para tais mercadorias, prioridade sobre qualquer outra posição da Nomenclatura.

Repare que o parágrafo 10 deixa claro aquilo que já vinha sendo defendido desde a impugnação apresentada, ou seja, que não se permite a classificação aleatória dos LEDs na NCM 94 como realizado pela fiscalização, pois o NCM 85.41, que abarca os diodos emissores de luz, que é o caso, possui prioridade sobre qualquer outra posição!

11. Contudo, por entender que a posição 85.41 não admitia LEDs já montados em circuito elétrico ou eletrônico, a Solução de Consulta SRRF/9ª RF/Diana nº 5, de 6 de março de 2013, classificou o produto em análise na posição 85.43.

12. Resta esclarecer, portanto, se a posição 85.41 abrange também circuitos elétricos ou eletrônicos com diodos emissores de luz já montados, caso da mercadoria em questão.

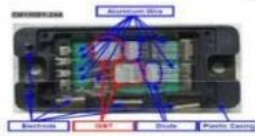
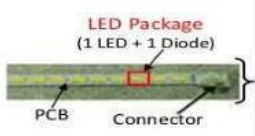
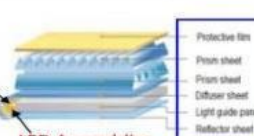

13. A esse respeito, o Comitê do Sistema Harmonizado (CSH) da Organização Mundial das Aduanas (OMA), em sua 55ª Sessão, realizada em março de 2015, pronunciou-se pela classificação de placas semelhantes na subposição 8541.40.

14. Está vigente no país a Instrução Normativa RFB nº 1.459, de 28 de março de 2014, que aprovou o texto dos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado (CSH) da OMA e adotou decisões correspondentes, sendo tais pareceres e decisões de cumprimento obrigatório no país. As classificações adotadas na 55ª Sessão do CSH ainda não foram internalizadas ao ordenamento jurídico pátrio. Ainda assim, é preciso observá-las quando da análise de processos de consulta no Brasil, uma vez que o país é signatário da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias. A decisão relativa às placas de circuito impresso com diodos emissores de luz montados dispõe:

8541.40

1. Assembly of 62 light-emitting diode (LED) packages mounted on a printed circuit board (with the dimension of 440 mm in length, 5 mm in width) in a row with an electric connector at the bottom of the printed circuit board. Each package consists of an LED chip and a diode combined inside. The surface of the package is coated with fluorescent material. The LED assembly is used, e.g., in the backlight unit of liquid crystal display (LCD) TVs, tubular-type LED lamps and exterior lighting. The device does not have the control circuitry necessary to rectify AC power and convert voltage to a level usable by the LEDs.

Application of GIRs 1 and 6.

Packaged IGBT device	LED Assemblies	LED Backlights	LED Lamps
 <p>Component : • 2 IGBTs • 2 Diodes • Electrode • Aluminum Wire • Plastic Casing → Module</p>	 <p>Component : • 62 LED Packages (1 LED + 1 Diode) • PCB • Connector → Module</p>	 <p>Component : • 48 LED Packages (1 LED + 1 Diode) • PCB • Connector → Module</p>	 <p>Component : • 32 LED Packages (1 LED + 1 Diode) • PCB • Connector → Module</p>
No Control Circuitry	No Control Circuitry	Optical Parts to adjust light intensity and the flow of light in a specific direction	Control Circuitry to rectify AC power and to convert voltage to a level useable by the LEDs.
Classification : Heading 85.41 (Classification Opinion 8541.29/1)	Appropriate Classification : Heading 85.41 (Light emitting diodes)	Classification : Heading 84.73 (Parts of a laptop computer)	Classification : Heading 85.43 (Electrical machines and apparatus)

15. O entendimento adotado pela OMA é que, na ausência dos circuitos de controle necessários para ajuste da corrente elétrica (conhecidos como “drivers”), a placa não apresenta funções específicas alheias à dos diodos emissores de luz nela contidos, qual seja a conversão da energia elétrica em luz. Dessa forma, a mercadoria consultada realmente se classifica na posição 85.41, que se desdobra nas seguintes subposições:

85.41	Diodos, transistores e dispositivos semelhantes semicondutores; dispositivos fotossensíveis semicondutores, incluindo as células fotovoltaicas, mesmo montadas em módulos ou em painéis; diodos emissores de luz (LED); cristais piezelétricos montados.
	fotovoltaicas, mesmo montadas em módulos ou em painéis; diodos emissores de luz (LED); cristais piezelétricos montados.

O parágrafo 15 acima resume e liquida a discussão. Eis o já comentado Driver referido pela SD, que não faz parte integrante do produto questionado, e adquirido de forma avulsa pela recorrente, conforme NF/INVOICE de fls. 100:



Ledtech Electronics Corp.

203 Lemon Creek Dr. Unit #D
Walnut, CA 91789
Tel: (909) 594-6957 Fax: (909) 594-6967
rita@ledtech.com

Date	Invoice #
7/13/2009	104197

Invoice

Bill To:
Gelopar Refrigeraçao Paranaense Ltd. R.Dr.Eli Volpato,250-Chapada CEP:83707-720-Araucaria-Parna Brazil

Ship To:
Gelopar Refrigeraçao Paranaense Ltd. R.Dr.Eli Volpato, 250-Chapada CEP:83707-720-Araucaria-Parna Brazil / CNPJ :75.109.074/0001-60 AttN:Stephano Ewen Tel;55-041-3641-1498

PO NO:	Terms	Due Date	Rep.	Ship Date	Via	FOB	S.O. No.
74885	TT	7/28/2009	LED	7/13/2009	Air Express	Walnut	

Item	Description	Q'ty	@	Amount
LGRD024W3030	LGRD024W3-030/LED-Indicator	900	32.00	28,800.00
LGRD024W3031	LGRD024W3-031/LED-Indicator	900	13.00	11,700.00
VD2404D006	VD-2404D006/LED-Drive	450	9.20	4,140.00

O DRIVER é claramente parte diversa, de marca e inclusive fabricante diverso das placas de LED. Sem o DRIVER, os diodos das placas não emitem luz. Esse drivers devem ser montados posteriormente para os LEDS funcionam, MAS NÃO FAZEM PARTE DAS PLACAS QUESTIONADAS, COMO EXAUSTIVAMENTE SE REPETE!

E os demais parágrafos da SD:

16. A RGI 6 estabelece que a classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de subposição respectivas, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições de mesmo nível. Tratando-se de diodos emissores de luz montados em placa de circuito impresso, a subposição adequada é a 8541.40 (“*Dispositivos fotossensíveis semicondutores, incluindo as células fotovoltaicas, mesmo montadas em módulos ou em painéis; diodos emissores de luz (LED)*” (grifou-se)), que abrange os seguintes itens:

8541.40	- Dispositivos fotossensíveis semicondutores, incluindo as células fotovoltaicas, mesmo montadas em módulos ou em painéis; diodos emissores de luz (LED)
----------------	---

17. A classificação nos desdobramentos regionais é comandada pela RGC 1, que determina que as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, *mutatis mutandis*, para determinar, dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente.

18. Como os diodos emissores de luz apresentam-se montados, aplica-se o item 8541.40.2 (“*Montados, exceto as células fotovoltaicas em módulos ou painéis*”), que por sua vez desdobra-se nos subitens a seguir:

8541.40.2	Montados, exceto as células fotovoltaicas em módulos ou painéis
------------------	--

19. Finalmente, uma vez que não se trata de diodos emissores de luz próprios para montagem em superfície (SMD); a mercadoria consultada classifica-se no subitem **8541.40.22** (“*Outros diodos emissores de luz (LED), exceto diodos laser*”).

Conclusão

20. Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI 1 (Nota 9 do Capítulo 85 e texto da posição 85.41), RGI 6 (texto da subposição 8541.40) e na Regra Geral Complementar RGC 1 (textos do item 8541.40.2 e do subitem 8541.40.22) da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) constante na Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, e na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 2016, a mercadoria CLASSIFICA-SE no código NCM **8541.40.22**.

Alteração do critério jurídico

Alega a Recorrente que o auto de infração decorre claramente de mudança de critério jurídico ou mudança da interpretação legal, em relação aos elementos do fato gerador. Nesse sentido, defende que ainda que fosse procedente uma nova interpretação do fisco, a alteração do lançamento somente poderia ser aplicada para os exercícios e fatos ocorridos depois da concretização da decisão que instituiu e consolidou tal alteração de critério interpretativo, ou seja, somente para exercícios fiscais posteriores ao trânsito em julgado da decisão; ou seja, para novos lançamentos.

No entanto, não assiste razão à Recorrente.

Nesse aspecto, o disposto no artigo 54 do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo art. 2º do Decreto-lei nº 2.472/1988, autoriza o fisco a reexaminar, no prazo de cinco anos, contados do registro da Declaração de Importação, a exatidão das informações prestadas pelo importador por ocasião do despacho aduaneiro, com vistas a apurar a regularidade do pagamento do imposto ou do benefício fiscal aplicado.

*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 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração** de que trata o art.44 deste Decreto-Lei. (destaques acrescidos)*

O Decreto nº 6.759/2009 assim regulamentou o procedimento, *in verbis*:

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

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

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

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

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

Cabe destacar que os procedimentos de conferência realizados no curso do despacho de importação não têm efeito homologatório, tampouco caracterizam lançamento.

A evidência disso é que, no caso dos impostos incidentes na importação, a lei obriga ao sujeito passivo a antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme dispõe o art. 27 do Decreto-lei nº 37/66, c/c o art. 107 do Decreto nº 6.759/2009. Essa característica insere o imposto na modalidade de lançamento por homologação, que se materializa, nos termos do art. 150 da Lei nº 5.172/1966, Código Tributário Nacional (CTN), quando a autoridade, tomando conhecimento do pagamento antecipado pelo contribuinte, expressamente o homologa (homologação expressa) ou, tendo havido o pagamento antecipado pelo contribuinte, após decorridos cinco anos do fato gerador sem que a Fazenda se tenha pronunciado (homologação tácita).

No presente caso, não se cogita de nenhuma das duas hipóteses acima. Homologação tácita não houve, uma vez que, por ocasião do lançamento de ofício ora discutido, não havia transcorrido o prazo de cinco anos do fato gerador (registro da DI). Homologação expressa também não, já que para configurá-la no despacho aduaneiro haveria de existir ato expresso nesse sentido, conforme exigência do artigo 150 do CTN.

O desembaraço aduaneiro desprovido de expressa homologação da autoridade fiscal antes de decorrido o prazo de cinco anos da data do registro da DI não constitui nem adoção de critério jurídico nem ato de homologação de lançamento.

Nesse mister, o reexame do despacho aduaneiro com a finalidade de verificar a regularidade da importação quanto aos aspectos fiscais, entre os quais a classificação das mercadorias em face da legislação vigente à época do despacho, constitui prerrogativa legal da Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme se verifica do dispositivo legal supratranscrito, sem que tal fato se configure mudança de critério jurídico nos termos do art. 146 do Código Tributário Nacional.

Assim, a alegação da Recorrente de que houve mudança de critério jurídico carece de amparo legal, pelo que deve ser afastada.

Conclusão:

Por todo o acima exposto, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, dou provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS

DOCUMENTO VALIDADO