



Processo nº 17747.000493/2009-01
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-015.299 – CSRF / 3^a Turma**
Sessão de 11 de junho de 2024
Recorrente LG ELECTRONICS DO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 09/02/2009 a 05/03/2009

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. DISPLAY DE CRISTAL LÍQUIDO (LCD). PARTE DE TV OU MONITORES. CÓDIGO NCM 8529.9020.

Correta a classificação fiscal para a importação de Display de Cristal Líquido (LCD) no código NCM 8529.9020 ("Partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 85.25 a 85.28. de aparelhos das posições 85.27 ou 85.28"), quando os produtos importados se destinam exclusiva ou principalmente aos aparelhos da posição 85.28. No caso, além de o produto não se tratar de mero dispositivo de cristal líquido, mas de um módulo integrado também por outros componentes, ele tem destinação específica aos monitores da posição 8528, conforme demonstra o Laudo técnico, o que desloca a sua classificação para a posição 8529 ("Partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 85.25 a 85.28"), que é a mais específica.

EXCLUSÃO DE PENALIDADES E JUROS DE MORA. APLICAÇÃO DO ART. 100, DO CTN. SITUAÇÃO NÃO CONFIGURADA.

Pela categorização dada pelos incisos do art. 100 do CTN, as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa são tratadas no seu inciso II, e somente podem ser consideradas normas complementares quando a lei lhes atribua eficácia normativa, o que não é o caso de Acórdãos proferidos pelo Conselho de Contribuintes, pelos Colegiados do CARF ou pela Câmara Superior de Recursos Fiscais. As Soluções de Consulta vinculam a própria consulente, o que não ocorreu no caso em questão, não se aplicando ao presente caso os incisos I e III, ou o parágrafo único, do art. 100 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo **Contribuinte**, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3402-006.415**, de 23/04/2019 (fls. 937 a 973)¹, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário apresentado.

Breve síntese do processo

O processo trata de **Autos de Infração** (fls. 2 a 51), lançados para exigência de Imposto sobre a Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados-importação, Contribuição para o PIS/PASEP-importação e COFINS-importação, acrescidos de juros de mora e de **multas** por falta de recolhimento dos tributos, em função e ter a empresa submetido a despacho aduaneiro as mercadorias por ela descritas nas Declarações de Importação (DI) relacionadas nos Autos de infração como “Dispositivos de cristal líquido (**LCD**)”, classificando-as com a **NCM 9013.80.10**, relativa a dispositivos de cristais líquidos, tendo a Fiscalização entendido como correta a classificação no código **NCM 8529.90.20** (“Displays - partes de monitores ou de televisores”) em razão de Laudo técnico (Unicamp) e das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH).

Cientificada do Despacho Decisório, a empresa autuada interpôs **Impugnação** (fls. 354 a 376 e 403 a 416) alegando, em breve síntese que: (a) apresentou Laudo técnico elaborado pela UNICAMP, no sentido de dirimir quaisquer dúvidas sobre os produtos importados, insistindo que a classificação específica prevalece sobre a genérica, e que a maior especificidade deve ser analisada inicialmente ao nível de posição; (b) a posição 9013, relativa a dispositivos de cristal líquido, é aplicável conforme aspectos técnicos analisados pela instituição pericial; (c) a única finalidade dos dispositivos de cristal líquido é a exibição de imagens, mas os dispositivos de cristal líquido podem ser aplicados em diversas finalidades; (d) a NCM 9013.80.10 é a classificação adequada para os dispositivos de cristal líquido, não havendo posição mais específica; (d) a seção XVI prevê que nela não se incluem os artefatos do Capítulo 90, tendo havido equívoco na aplicação da Nota 2 da Seção XVI, pois existe decisão do

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

Conselho de Contribuintes, atual CARF, classificando os dispositivos na NCM 9013.80.10; (e) como havia soluções de consulta prevendo a NCM 9013.80.10 para os dispositivos de cristal líquido, essa era a classificação a ser adotada; e (f) não são cabíveis as penalidades por ter a empresa respeitado as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas, aplicando-se ao caso o inciso III e o parágrafo único do art. 100 do CTN, cabendo o cancelamento dos autos de infração.

O recurso foi apresentado à **DRJ em São Paulo I/SP** que, proferiu o **Acórdão nº 16-45.821**, de 17/04/2013, (fls. 595 a 601), considerando **improcedente** a Impugnação, mantendo-se o lançamento, sob o entendimento de que as telas de LCD destinadas a produção de monitores importadas pela interessada foram incorretamente classificadas no código NCM 9013.80.10, quando o correto seria 8529.90.20, pois “aos Displays de cristal líquido, aplica-se a NCM 8529.90.20 quando forem partes de monitores ou de televisores”.

Cientificada do Acórdão da DRJ, a empresa apresentou, **Recurso Voluntário** (fls. 607 a 643), em que repisa os argumentos apresentados em sede de Impugnação, apresentando mais dois laudos que corroborariam o já apresentado na peça inicial de defesa (fls. 354 a 376 e 403 a 416), acerca da classificação fiscal das mercadorias.

Os autos, então, vieram para **julgamento do Recurso Voluntário** por este CARF, sendo exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3402-006.415**, de 23/04/2019, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário apresentado, **para excluir** da base de cálculo do PIS - importação e da COFINS - importação, o valor do ICMS e das próprias Contribuições; e também negar provimento ao recurso quanto à classificação fiscal das mercadorias e quanto a aplicação do art. 100, I e III, do CTN. Quanto à classificação, a Turma julgadora entendeu que: (a) o texto da posição 9013 tem caráter nitidamente residual, de forma que abriga somente os “dispositivos de cristais líquidos” que não tenham outra posição mais específica; e (b) no caso, além de o produto não se tratar de mero dispositivo de cristal líquido, mas de um módulo integrado também por outros componentes, ele tem destinação específica aos monitores da posição 8528, conforme demonstra o laudo técnico, o que desloca a sua classificação para a posição 8529 (“partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 85.25 a 85.28”), que é a mais específica.

Cientificada do Acórdão nº 3402-006.415, de 23/04/2019, a empresa opôs **Embargos de Declaração** (fls. 995 a 1001), suscitando vício de **omissão** do julgado quanto à análise do artigo 100, inciso I, do CTN. Após análise do recurso, e compulsando o voto condutor da decisão, não restou caracterizada a omissão, conforme as considerações tecidas no Despacho de Embargos de 12/09/2019, às fls. 1.009 a 1.012, que **rejeitou** em caráter definitivo os Embargos de Declaração opostos.

Da matéria submetida à CSRF

Cientificada do Acórdão nº 3402-006.415, de 23/04/2019 e do Despacho que rejeitou os embargos opostos, o **Contribuinte** apresentou **Recurso Especial** (fls. 1.023 a 1.077), suscitando divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária com relação às seguintes matérias: **1) Classificação fiscal de dispositivos de cristal líquido - LCD; 2) Exclusão de juros e multa - Art. 100, I e parágrafo único, do CTN e, 3) Exclusão de juros e multa - Art. 100, III e parágrafo único, do CTN.**

Indicou como paradigmas os seguintes Acórdãos: nº 303-33.326, para a matéria 1; nº 3401-003.252 e nº 3101-000.415, para a matéria 2; e nº 3201-002.026 e nº 3401-003.107, para a matéria 3.

Na Matéria 1 (Classificação fiscal de dispositivos de cristal líquido - LCD), no **Acórdão recorrido**, a Turma julgadora entendeu que, no caso, além de o produto não se tratar de mero dispositivo de cristal líquido, mas de um módulo integrado também por outros componentes, ele tem destinação específica aos monitores da posição 8528, conforme demonstra o laudo técnico, o que desloca a sua classificação para a posição 8529 (“Partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 85.25 a 85.28”), que é a mais específica. De outro lado, no paradigma (do mesmo contribuinte), assevera-se que, no Capítulo ou nos Capítulos 84, 85 ou 91 (exceto os artefatos das posições 84.85, 85.48 ou 90.33) classificam-se nas respectivas posições, quaisquer que sejam as máquinas, aparelhos ou instrumentos a que se destinem, restando 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, e que, é na posição específica que devem ser classificados ‘quaisquer que sejam as máquinas, aparelhos ou instrumentos a que se destinem’, concluindo estar incorreta a classificação adotada pelo Fisco no código NCM 8473.30.99.

Sobre a Matéria 2 (Exclusão de juros e multa - Art. 100, I e parágrafo único, do CTN), no **Acórdão recorrido**, a Turma julgadora entendeu que o fundamento para afastar a aplicação do art. 100, I do CTN, foi considerar que as soluções de consulta não são “*atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas*”. De outro lado, no **paradigma 1** (Acórdão nº 3401-003.252, que trata do mesmo Contribuinte, mercadoria, infração e tributos) entendeu-se que a existência de “solução de consulta e decisão administrativa em contencioso fiscal em processo da própria recorrente” seria circunstância suficiente para a aplicação do artigo 100, I, do CTN. O **paradigma 2** (Acórdão nº 3101-000.415) também diverge do recorrido, posto que entendeu por afastar as multas e juros, com base no art. 100, I do CTN, por causa da existência de solução de consulta de terceiro no qual a classificação fiscal pretendida pela recorrente fora albergada. Logo, ambos os paradigmas divergem do Acórdão recorrido na interpretação do artigo 100, I, do CTN.

Por fim, em relação à Matéria 3 (Exclusão de juros e multa - Art. 100, III e parágrafo único, do CTN), no **Acórdão recorrido**, a Turma julgadora concluiu que no caso dos autos, sob o argumento de que o conjunto fático normativo não poderia ser considerado como prática reiterada das autoridades administrativas, não haveria razão para se considerar como aplicável ao caso a previsão do art. 100, III do CTN. Por seu turno, no **paradigma 1** (Acórdão nº 3201-002.026, referente ao mesmo Contribuinte, sendo idênticos os tributos, a acusação, a mercadoria e os argumentos apreciados), houve resultado diferente quanto à aplicação do artigo 100, III do CTN. No caso do **paradigma 2** (Acórdão nº 3401-003.107), trata-se de outra empresa, mas do mesmo tipo de mercadoria, com lançamento decorrente de reclassificação fiscal, em relação aos mesmos tributos, sendo o fundamento utilizado a existência de soluções de consulta de terceiros com a classificação fiscal pretendida pela recorrente, e, ainda, a existência de diversos desembaraços aduaneiros do recorrente sem reclassificação fiscal.

Posto isto, com as considerações tecidas no **Despacho de Admissibilidade** de Recurso Especial, expedido pela **4ª Câmara / 3ª Seção** de julgamento, de 22/04/2020 (fls. 1.229 a 1.240), exarado pelo Presidente da 4ª Câmara, foi **dado seguimento** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Cientificada do Despacho de Admissibilidade que deu seguimento ao recurso, a **Fazenda Nacional** apresentou suas **Contrarrazões** de fls. 1.249 a 1.256, requerendo que seja negado provimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, mantendo-se o Acórdão proferido pela Turma *a quo*, uma vez que, “mostra-se correta a reclassificação fiscal procedida no código 8529.90.20 (de aparelhos das posições 85.27 ou **85.28**) do NCM 85.29.90 (outros), subposição residual da posição 8529 (peças reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 85.25 a **85.28**).

Em 23/11/2023, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise do Recurso Especial do Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial - **4ª Câmara**, de 22/04/2020 (fls. 1.229 a 1.240), exarado pelo Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, sendo evidente a divergência jurisprudencial, à vista do mesmo contexto, pelo que cabe endossar os fundamentos da admissibilidade.

Portanto, cabe o conhecimento do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Do Mérito

A controvérsia tratada neste Recurso Especial diz respeito às seguintes matérias: **(1) Classificação fiscal de dispositivos de cristal líquido - LCD; (2) Exclusão de juros e multa - Art. 100, I e parágrafo único, do CTN; e (3) Exclusão de juros e multa - Art. 100, III e parágrafo único, do CTN.**

(1) Classificação fiscal de dispositivos de cristal líquido - LCD

Como relatado nos autos, o Contribuinte importou o produto “Display de Cristal Líquido (LCD)”, conforme DI registradas no ano de 2009 (fl. 56):

“Descrição do Importador nas DIs: "DISPOSITIVO DE CRISTAL LÍQUIDO (LCD) PARA TV: LM170E03-TLG3 EAJ44187401"

Para dirimir a questão da especificidade, a Fiscalização solicitando Laudo pericial a perito técnico credenciado, tendo o engenheiro emitido o Laudo LO 090205 LG, anexo B1, informando que os produtos importados se tratariam de painéis de cristal líquido, utilizados na montagem de monitores Desktop (fl. 133):

“O display, modelo LM171WX3 versão A1 ou C1, está customizado em nível de Hardware **especificamente para a montagem de monitores desktop** de 17.1”, apresentando-se na forma de um módulo integrado, com diversos componentes

elétricos, eletrônicos e estruturais, dentre eles, um dispositivo de cristal líquido. (*grifo nosso*)

Ainda no mesmo laudo se esclarece, à fl. 135:

“Com base nos subsídios apurados, posso afirmar que **este produto se trata de um painel de cristal líquido "LCD"**, customizado especificamente para ser utilizado na montagem de monitores desktop coloridos de 17", para uso como unidade de saída de máquinas automáticas de processamento de dados”.

A Fiscalização informa que essas peças (LCD) foram utilizadas na montagem de aparelhos eletrônicos que possuíam monitores embutidos, entendendo por reclassificar as mercadorias importadas (LCD) do código NCM 9013.80.10 para o 8529.90.20.

Assim, enquanto o Contribuinte entende como correta a classificação no código NCM 9013.80.10, para o qual a alíquota do imposto de importação era, à época da importação, zero, a Fiscalização entende que a mercadoria deveria ter sido classificada no código NCM 8529.9020 (“Partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 85.25 a 85.28 - de aparelhos das posições 85.27 ou 85.28”, para o qual a alíquota do imposto de importação (II) era de 12 % (doze por cento).

No Auto de Infração, a reclassificação fiscal foi assim motivada pelo Fisco:

(...) Quanto à posição 9013. da NESH, extrai-se o seguinte contexto da posição 9013, item 1: “(...) a presente posição comprehende 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 pega ou recortados em formas determinadas, e que não consistam em artefatos compreendidos mais especificamente em outras posições da Nomenclatura...”

Quanto a nota 2 da Seção XVI:

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

- a) as partes que constituam artefatos compreendidos em qualquer das posições dos Capítulos 84 ou 85 (exceto as posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 84.87, 85.03, 85.22, 85.29, 85.38 e 85.48) incluem-se nessas posições, qualquer que seja a máquina a que se destinem;
- b) quando se possam identificar como exclusiva ou principalmente destinadas a uma máquina determinada ou a várias máquinas compreendidas em uma mesma posição (mesmo nas posições 84.79 ou 85.43), as partes que não sejam as consideradas na alínea a) anterior, classificam-se na posição correspondente a esta ou a estas máquinas ou, conforme o caso, nas posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 85.03, 85.22, 85.29 ou 85.38; todavia, as partes destinadas principalmente tanto aos artefatos da posição 85.17 como aos das posições 85.25 a 85.28, classificam-se na posição 85.17;”

Pelo que se depreende das transcrições do item 1, da posição 9013, e da alínea "b", nota 2, da Seção XVI, ambas da NESH, a classificação estaria perfeita desde que o artefato importado não seja compreendido mais especificamente em outras posições da Nomenclatura. Para dirimir tal questão, a da especificidade, a fiscalização pode, de acordo com o artigo 813 do decreto 6.759/09, lançar mão de perito técnico, devidamente credenciado, para emitir laudo pericial. Assim, convocado o engenheiro Sergio de Campos Gomes, foi emitido o laudo LO 090205 LG, anexo B1. Desse laudo, percebe-se pela descrição do perito que se trata de algo mais que um simples dispositivo de cristal líquido, como declarado. Há no dispositivo um CI (Círculo Integrado).

modelo TL2299ML da LG Philips LCD, e diversos componentes passivos e ativos dispostos em uma PCI (Placa de Circuito Impresso). Nos quesitos para confecção do laudo, o perito foi instado declarar o emprego da mercadoria em análise, respondeu da seguinte forma:

“Com base nos subsídios apurados, posso afirmar que este produto se trata de um painel de cristal líquido “LCD”, customizado especificamente **para ser utilizado na montagem de monitores desktop coloridos de 17”, para uso como unidade de saída de máquinas automáticas de processamento de dados.”**

Assim, consubstanciado no laudo pericial lavrado para nosso caso em tela e valendo-me das notas explicativas do sistema harmonizado, posso afirmar que a mercadoria constante da DI 09/0164741-6 é **parte de um monitor “desktop” de 17”, isto é, trata-se de um artefato destinado principalmente a uma máquina determinada compreendida na posição 8529.** (...)” (*grifo nosso*)

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) foram introduzidas no ordenamento jurídico nacional através do Decreto nº 435, de 27 de janeiro de 1992, e sofrem constantes atualizações. Trata-se de material extenso e pormenorizado, que estabelece, detalhadamente, o alcance e conteúdo da Nomenclatura abrangida pelo SH. A base legal é a **Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias**, promulgada pelo Decreto nº 97.409/1988 (DOU de 28/12/1988).

As NESH constituem elemento subsidiário de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo das posições e subposições, bem como das Notas de Seção, Capítulo, posições e subposições da Nomenclatura do Sistema Harmonizado, anexas à citada Convenção. Por meio de Instruções Normativas, a RFB consolida o texto da NESH, incorporando todas as alterações efetuadas pela Organização Mundial das Aduanas (OMA).

As NESH da posição 9013 estabelecem:

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

As NESH posição 8528, por seu turno, dispõem:

“Entre os aparelhos da presente posição, podem citar-se: 1) Os monitores e projetores que não incorporem um aparelho receptor de televisão. 2) Os aparelhos receptores de televisão, incorporem ou não um aparelho receptor de radiodifusão ou um aparelho de gravação ou de reprodução de som ou de imagens, para a visualização de sinais (televisores). 3) Os aparelhos receptores de sinais de televisão, sem função de visualização (como os receptores de emissões de televisão retransmitidas por satélite). Os monitores, os projetores e os aparelhos receptores de televisão utilizam diferentes tecnologias, como as dos tubos de raios catódicos (CRT), **cristais líquidos (LCD)**, dispositivos digitais de visualização por micro espelhos (DMD), diodos orgânicos eletroluminescentes (OLED) ou o plasma, a fim de visualizar imagens. Os monitores e projetores podem ser capazes de receber uma variedade de sinais provenientes de diversas fontes. Contudo, se incorporarem um sintonizador de televisão, consideram-se aparelhos receptores de televisão.

B. OUTROS MONITORES QUE NÃO DOS TIPOS EXCLUSIVA OU PRINCIPALMENTE UTILIZADOS NUM SISTEMA AUTOMÁTICO PARA PROCESSAMENTO DE DADOS DA POSIÇÃO 84.71 (Nova redação do título dada pela IN RFB 1.260/12)

Este grupo compreende os monitores que são receptores ligados diretamente por cabos coaxiais à câmera de vídeo ou ao aparelho de videocassete, nos quais tenham sido

suprimidos todos os circuitos de radio frequência. Apresentam-se como aparelhos de uso profissional utilizados em centros de controle de estações de televisão ou na televisão em circuito fechado (aeroportos, estações ferroviárias, fábricas, salas de cirurgia, etc.). Estes aparelhos consistem essencialmente em dispositivos que permitem criar e defletir um ponto luminoso na tela (écran), em sincronismo com os sinais da fonte, e de um ou vários amplificadores de vídeo, que permitem variar a intensidade do ponto luminoso. Podem, além disso, ter entradas separadas para vermelho (R), verde (G) e azul (B) ou codificadas de acordo com qualquer norma (NTSC, SECAM, PAL, DMAC ou outra). Para a recepção de sinais codificados, o monitor deve estar equipado para decodificação (separação) dos sinais R, G e B. O meio normalmente utilizado para a reconstituição da imagem é o tubo catódico para visão direta ou o projetor de três tubos de raios catódicos, mas existem monitores que utilizam outros meios para chegar ao mesmo objetivo (tela (écran) de cristais líquidos, difração de raios luminosos numa película de óleo, por exemplo). Estes monitores podem ser de tubos de raios catódicos ou de tela (écran) plana, como os de cristais líquidos (LCD), de diodos eletroluminescentes (LED), de plasma.

C. PROJETORES

Os projetores permitem projetar numa superfície externa a imagem normalmente recebida na tela (écran) de um receptor de televisão ou de um monitor. Estes projetores podem basear-se na tecnologia de tubo catódico (CRT) ou de telas (écrans) planas (por exemplo, dispositivos digitais de visualização por micro espelhos (DMD), telas (écrans) de cristais líquidos (LCD) ou de plasma).

D. APARELHOS RECEPTORES DE TELEVISÃO

Este grupo compreende os aparelhos, concebidos ou não para incorporar um dispositivo de visualização de vídeo ou uma tela (écran), tais como:

(...).

3) Os receptores de televisão de qualquer tipo (de cristais líquidos (LCD), plasma, tubo catódico (CRT), etc.) utilizados nas habitações (televisores), mesmo que incorporem um receptor de radiodifusão, um gravador de vídeo, um leitor de DVD, um leitor gravador DVD, um receptor de emissões retransmitidas por satélite, etc. (grifo nosso)

Destaque-se ainda:

“PARTES - Ressalvadas as disposições gerais relativas à classificação das partes (ver as Considerações Gerais da Seção XVI), **as partes dos aparelhos da presente posição classificam-se na posição 85.29.**” (grifo nosso)

A Nota 2 da Seção XVI disciplina a classificação das partes destinadas exclusiva ou principalmente a máquinas da referida Seção, que inclui a posição 85.28:

“2. Ressalvadas as disposições da Nota 1 da presente Seção e da Nota 1 dos Capítulos 84 e 85, as partes de máquinas (exceto as partes dos artefatos das posições 84.84, 85.44, 85.45, 85.46 ou 85.47) classificam-se de acordo com as regras seguintes: a) as partes que constituam artefatos compreendidos em qualquer das posições dos Capítulos 84 ou 85 (exceto as posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 84.87, 85.03, 85.22, 85.29, 85.38 e 85.48) incluem-se nessas posições, qualquer que seja a máquina a que se destinem; b) quando se possam identificar como exclusiva ou principalmente destinadas a uma máquina determinada ou a várias máquinas compreendidas em uma mesma posição (mesmo nas posições 84.79 ou 85.43), as partes que não sejam as consideradas na alínea a) anterior, classificam-se na posição correspondente a esta ou a estas máquinas ou, conforme o caso, nas posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 85.03, 85.22, **85.29** ou 85.38; todavia, as partes destinadas principalmente tanto aos artefatos da posição 85.17 como aos das posições 85.25 a 85.28, classificam-se na posição 85.17; c) as outras partes classificam-se nas posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 85.03,

85.22, 85.29 ou 85.38, conforme o caso, ou, não sendo possível tal classificação, nas posições 84.87 ou 85.48". (*grifo nosso*)

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

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

As NESH determinam expressamente a classificação fiscal da mercadoria em questão na posição 8529. Por serem partes da posição 85.28, o código NCM adequado para sua classificação é o 8529.90.20, por aplicação direta da Regra 1 c/c Regra 6 das Regras Gerais para interpretação do Sistema Harmonizado. A aplicação direta da Regra 1 inibe a aplicação das demais regras.

Da RGI nº 1 e Nota "l. m", da Seção XVI:

Também não socorre o Contribuinte a ressalva constante na parte inicial da Nota 2 da Seção XVI, a respeito da situação enumerada na Nota 1, alínea "m" dessa Seção ("1. A presente Seção não comprehende: (...) **m**) os artefatos do Capítulo 90"), vez que o que se exclui do enquadramento na Seção XVI e no Capítulo 85 são os artefatos que possam ser classificados no Capítulo 90, o que não é o caso.

Reitere-se que o texto da própria posição 9013 ("Dispositivos de cristais líquidos que não constituam artigos compreendidos mais especificamente noutras posições") somente abrigaria dispositivos de cristais líquidos que não tivessem posição mais específica em outro capítulo e, no caso, há posição mais específica no capítulo 85, tanto em relação à destinação do produto, como pelo fato de não se tratar de mero dispositivo de cristal líquido, mas de um conjunto de componentes, entre eles, um dispositivo de cristal líquido. Portanto, também não se aplica a Nota "l. m", da Seção XVI, pois o produto não é um artefato do capítulo 90.

Por fim, o argumento de que a característica de ser aplicável em diversos produtos exclui a classificação na posição 85.29 não se sustenta, pois foi apurado no Laudo técnico que o produto importado destina-se "especificamente para a montagem de monitores desktop de 17.1", apresentando-se na forma de um módulo integrado, com diversos componentes elétricos, eletrônicos e estruturais, dentre eles, um dispositivo de cristal líquido" de forma que o enquadramento no código da NCM 8529.90.20 está em consonância com o disposto na Nota 2, "b" da Seção XVI.

No mesmo sentido, a **Solução de Consulta COANA nº 4/2010**, que afasta a classificação na posição 90.13, por dois motivos. Primeiro (item 25 e 26), levando em consideração a Nota Explicativa do Sistema Harmonizado nº 1 da posição 90.13, a COANA entendeu que o produto em questão excederia o alcance da posição, pois, enquanto a posição se destina a "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", o produto em questão contém adicionalmente "dispositivos eletrônicos" e "um dispositivo de retro iluminação (*backlight*)".

Segundo motivo, por entender que os produtos em questão se destinariam exclusiva ou principalmente a uma máquina determinada, qual seja, monitores da posição 85.28, conforme as razões assentadas no item 31, a seguir reproduzido:

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

Em endosso, a Câmara de Comércio Exterior (CAMEX) publicou a Resolução CAMEX nº 84 de 09/12/2010, incluindo ‘Ex tarifários’ para a posição 8529.90.20 referindo-se justamente a “Displays (telas) de Cristal Líquido (LCD)” (partes e peças destinados exclusiva ou principalmente a aparelhos das posições 85.27 e 85.28), corroborando a interpretação acerca de sua classificação - ainda que tal órgão não detenha competência para dirimir consultas de classificação fiscal, conforme tabela constante na referida Resolução:

“Ex 001 - Tela de visualização, constituída de um painel de cristal líquido com matriz ativa de transistores de filme fino (Thin Film Transistor), circuitos eletrônicos de controle e acionamento dos transistores, dispositivo de retroiluminação (“backlight”) e tampas frontal e traseira - (“módulo LCD - TFT”).”

Por fim, nessa mesma linha decidiu esta Turma no Acórdão nº 9303-008.252, de 19/03/2019 (processo nº 12266.721968/2012-83 - da própria LG), de relatoria do Conselheiro Jorge Olmíro Lock Freire:

“ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

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

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

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

Portanto, não há reparos a serem efetuados no Acórdão recorrido, sendo correta a classificação adotada pelo Fisco (NCM 8529.90.20), cabendo a negativa de provimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, nesta matéria.

(2) Exclusão de juros e multa - Art. 100, I e parágrafo único, do CTN e (3) Exclusão de juros e multa - Art. 100, III e parágrafo único, do CTN

Contribuinte defende, no recurso especial, que o Auto de Infração combatido viola dispositivos do **artigo 100 do CTN**, por pretender aplicar penalidades e juros quando a empresa apenas seguiu os atos normativos emanados pela administração pública, bem como as práticas reiteradamente observadas pela Administração Pública, classificando os dispositivos de cristal líquido no código NCM 9013.80.10:

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

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

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

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - (...);

Parágrafo único. **A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.**" (grifo nosso)

Pode ser observado do dispositivo que os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas (art. 100, I do CTN) e as práticas reiteradas observadas pelas autoridades administrativas (art. 100, III do CTN) consistem em normas complementares das leis, tratados e decretos.

Segundo o Contribuinte, especificamente para o presente caso, as Soluções de Consultas que cita seriam **atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas**, e as **práticas reiteradas** estão evidenciadas especialmente nos seguintes pontos: (a) decisão administrativa da própria recorrente confirmando a classificação fiscal utilizada; (b) entendimentos exarados em Soluções de Consulta confirmando a classificação para “Displays de LCD”; e (c) desembaraços aduaneiros, inclusive pelo canal vermelho, confirmando a classificação utilizada pelo Contribuinte.

Decisões administrativas em processos julgados, relativos ao próprio recorrente, por óbvio, não são atos normativos aplicáveis a casos distintos. Aliás, isso não ocorre nem em decisões judiciais, que são vinculantes apenas nos casos previstos no CPC.

As Soluções de Consulta de terceiros, na época aqui tratada, também não possuíam força normativa em relação ao recorrente, e eram proferidas por distintas Superintendências da RFB (de caráter regional), que, muitas vezes, chegavam a conclusões diferentes sobre um mesmo produto, sem que uma das Soluções derrogasse ou afetasse a outra, até o advento de Solução de Divergência pelo órgão central.

Por fim, desembaraços aduaneiros efetuados por diferentes unidades da RFB, em distintos códigos NCM, igualmente não vinculam qualquer desembaraço subsequente.

Adicione-se que é igualmente pouco relevante o pronunciamento de órgãos sem competência para classificação de mercadorias, como a SUFRAMA e a CAMEX.

Com o advento do CECLAM, órgão colegiado nacional responsável pela classificação de mercadorias, tende a ser reduzida a despadronização de classificação entre as regiões fiscais, ou entre as unidades da RFB, com manifestações *erga omnes*, mais consistentes que as análises feitas caso a caso, nos despachos aduaneiros.

Admitir que desembaraços aduaneiros ora em uma classificação na NCM ora em outra estabelecem uma prática reiterada levaria ao paradoxo de perguntar-se qual seria tal prática reiterada, a de desembaraçar a mercadoria em um ou a de desembaraçar a mercadoria em outro código NCM. Tal prova de prática reiterada demandaria caracterização mais detalhada e específica.

Revisitando o Acórdão 3401-003.252, em que acompanhei o relator na dispensa de aplicação da penalidade, percebo que possivelmente o que me convenceu na ocasião foi o cenário lá identificado, com grande conjunto de declarações e distintas descrições, o que, ainda que mantido aquele posicionamento (*ad argumentandum*) confronta-se com o universo reduzido

de declarações nestes autos, permitindo maior conclusividade para as seis declarações de importação aqui tratadas, com descrições que já informam, em regra, a utilização, corroborada posteriormente por laudo técnico:

"Descrição do Importador nas DIs:

09/0243041-0, 09/0274656-6:

"DISPOSITIVO DE CRISTAL LÍQUIDO (LCD) PARA TV: LM170E03-TLG3 EAJ44187401"

09/0249954-2, 09/0249953-4 e 09/0277907-3:

"DISPOSITIVO DE CRISTAL LÍQUIDO (LCD) PARA TV: LM171WX3-TLC1 EAJ52959401"

09/0164741-6 - Laudo LO 090205 LG

"DISPOSITIVO DE CRISTAL LÍQUIDO (LCD): LM171WX3-TLA1 EAJ38936201"

Descrição do perito credenciado:

...os equipamentos submetidos a despacho se tratam de módulos displays de cristal líquido "LCD" TFT coloridos com matriz RGB de (1440 x 900) pontos, de 16,7 milhões de cores com tela de 17,1" Widescreen (WXGA), configurados com CI (Circuito Integrado), modelo TL2299ML da LG Philips LCD, e diversos de componentes passivos e ativos dispostos em uma PCI (Placa de Circuito Impresso).

As principais características que determinam a especificidade do conjunto display como sendo conjunto display para monitores LCO "Desktops" são o tamanho da tela, de 17,1" Widescreen, a faixa de resolução (1440 x 900) e o circuito de controle e sincronismo para apresentação de informações na tela incorporado ao CI TL2299ML, fabricado pela LGPHIL1PS LCO, alem das especificações contidas no site da LG." (grifo nosso)

Endossamos a tese de que práticas reiteradas podem ocasionar a exclusão da aplicação de penalidades, mas não vemos, no caso em análise, a configuração efetiva de uma prática reiterada. Da mesma forma, estamos de acordo com a disposição da codificação tributária que assegura que atos normativos de órgãos com competência para se manifestar sobre classificação de forma vinculante (a RFB detém essa competência quando instada pelo contribuinte) possuem eficácia normativa. Contudo, à época dos fatos aqui analisados a empresa não estava albergada por Solução de Consulta, e as Soluções de Consulta de terceiros não produziam efeitos vinculantes em relação à empresa e/ou aos equipamentos aqui tratados especificamente.

Por derradeiro, cogitar que uma decisão em processo administrativo anterior vincularia o subsequente equivaleria a confundir as atividades deste CARF com a do CECLAM (esse sim um órgão que profere decisões que se alongam no tempo, inclusive a outros casos e sujeitos). O CARF limita-se a julgar o caso concreto a ele submetido, não exercendo qualquer força vinculante sobre caso distinto ou posterior. Nesse sentido minha declaração de voto no Acórdão 3403-003.186.

Portanto, no caso em análise não se visualiza nenhuma das condições previstas na codificação tributária para exclusão da penalidade, pelo que deve ser integralmente mantido o lançamento.

Nestes termos, deve ser **negado provimento** ao Recurso Especial interposto, para essas duas matérias, uma vez que as hipóteses ventiladas pelo Contribuinte não se enquadram em nenhum dos incisos dispostos no art. 100 do CTN.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, em **negar-lhe provimento**.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan