



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

Processo nº 10111.000229/2005-63
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-005.586 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de setembro de 2018
Matéria CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente AUTOTRAC COMÉRCIO E TELECOMUNICAÇÕES S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 26/04/2005

AÇÃO JUDICIAL. PROPOSITURA. EFEITOS. SÚMULA CARF Nº 01.

A propositura pelo contribuinte de ação judicial contra a Fazenda, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto deste importa em renúncia à instância administrativa na parte *sub judice*, sendo cabível a apreciação apenas da matéria não suscitada no processo judicial.

PROCEDIMENTOS FISCAIS DIVERSOS. ART. 146 DO CTN. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. IMPOSSIBILIDADE.

Para que haja a alteração de critérios jurídicos adotados no lançamento, vedada pelo art. 146 do CTN, deve ter havido um lançamento de ofício anterior em relação aos mesmos fatos geradores cujo posicionamento se pretende alterar.

Eventuais conclusões de procedimentos fiscais anteriores efetuados em face da contribuinte e seus atos decorrentes (glosas, lançamento ou decisão motivada de não lançar), ainda que em decisão administrativa definitiva, não vinculam a autoridade fiscal em ações fiscais posteriores, relativas a outros fatos geradores.

Recurso voluntário negado na parte conhecida

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário. Na parte conhecida, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencida a Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne que dava provimento ao Recurso por entender que houve violação ao art. 146, CTN, sendo aplicável a decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais proferida para o mesmo contribuinte.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Rodrigo Mineiro Fernandes e Renato Vieira de Ávila (Suplente convocado em substituição a Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz). Ausente justificadamente a Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da **Delegacia de Julgamento em Fortaleza** que julgou **improcedente** a impugnação da contribuinte.

Versa o processo sobre autos de infração referentes às diferenças de tributos em face da reclassificação fiscal de mercadoria importada mediante a Declaração de Importação (DI) nº 05/0423879-0, multas de ofícios correspondentes e multa administrativa por erro de classificação fiscal.

Entendeu a fiscalização que a classificação adequada para a mercadoria seria no código NCM/SH 8526.91.00, com fundamento no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 22¹, de 23 de agosto de 2004, e também no Acórdão da 1ª Turma da DRJ nº 6607, de 23 de abril de 2004, rejeitando a classificação adotada pela contribuinte na DI (NCM/SH 8525.20.13) para o produto descrito como máquina móvel para sistema de controle e acesso dos serviços móveis de processamento de texto e posicionamento de veículos.

A interessada impugnou o lançamento, alegando e requerendo, em síntese: a) nulidade do auto de infração por inépcia; b) a função predominante da "máquina móvel" é a de telecomunicações, e não de radionavegação (acessória); c) seguiu as orientações constantes na Seção XVI da NCM, em especial, as Notas 3, 4 e 5; d) inaplicabilidade do Ato Declaratório Interpretativo 14/2003²; e) laudo técnico apresentado confirma o enquadramento tarifário

¹ Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 22, de 20 de agosto de 2004 - DOU de 23.8.2004

Dispõe sobre a classificação fiscal dos aparelhos denominados receptores GPS, que desempenham a função de autolocalização em coordenadas de altitude, latitude e longitude, por meio de sinais de rádio emitidos por uma constelação de satélites.

O SECRETARIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF no 259, de 24 de agosto de 2001, e considerando o que consta no processo no 10168.002623/2004-08, declara:

Art. 1º Aparelhos receptores GPS (Global Positioning System - Sistema de Posicionamento Global), que desempenham a função de autolocalização em coordenadas de altitude, latitude e longitude, por meio de sinais de rádio emitidos por uma constelação de satélites (radionavegação), para quaisquer usos, classificam-se no código 8526.91.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul.

Art. 2º Fica Revogado o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 14, de 2 de setembro de 2003.

² Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 14, de 02 de setembro de 2003 - DOU de 4.9.2003

Dispõe sobre a classificação fiscal dos aparelhos e equipamentos que fazem uso do Sistema de Posicionamento Global (Global Positioning System - GPS) na Nomenclatura Comum do Mercosul.

Revogado pelo ADI SRF Nº 22, de 20 de agosto de 2004.

adotado pelo importador; f) argumentos de natureza econômica também confirmam a função principal do MCT (Terminal de Comunicação Móvel); e, g) por fim, requer o afastamento das penalidades e encargos moratórios, em conformidade com o disposto no inciso III e no parágrafo único do art. 100 do CTN.

A Delegacia de Julgamento converteu o julgamento em diligência para a verificação de eventual concomitância com a via judicial, tendo a fiscalização apresentado suas informações e a impugnante sua manifestação. Após, foi proferida decisão desfavorável à impugnante sob os seguintes fundamentos principais:

- Com base nos elementos trazidos aos autos por ambas as partes, o indício de concomitância com a via judicial foi afastado, vez que a classificação fiscal do MCT não está sendo discutida em nenhuma das ações judiciais em que se identificou tal possibilidade.

- Um aspecto crucial não foi devidamente valorado na definição da função mais importante do MCT. Trata-se da FINALIDADE ESPECÍFICA que levou à criação dele e que ainda hoje é o PRINCIPAL OBJETIVO desse tipo de equipamento: possibilitar a supervisão em movimento do veículo onde ele é instalado. A função de comunicação é importante, mas atua como MEIO para atingir os fins a que o aparelho se destina.

- Sendo o MCT caracterizado como uma combinação de máquinas para realizar diferentes funções e a autolocalização via GPS, considerada a função mais importante, é na classificação fiscal referente ao dispositivo que desempenha essa função que o equipamento como um todo deve ser enquadrado. Não é relevante o fato de o MCT poder ser utilizado sem esse aparelho, ainda mais quando se sabe que, mesmo assim, ele ainda poderia desempenhar a referida função, como deixou claro o laudo técnico apresentado pela impugnante.

- Diferentemente do que alega a impugnante, tanto seu Estatuto Social como a Autorização da Anatel, na realidade, comprovam a importância da função de autolocalização geográfica, que é desempenhada pela placa GPS, mas que o MCT também seria capaz de realizar mesmo sem essa placa, de acordo com os laudos técnicos trazidos pela própria impugnante.

- Conforme demonstrado, todas as Soluções de Consulta suscitadas pela defesa confirmam que a principal função dos equipamentos analisados é o rastreamento dos veículos em que eles são instalados. A definição de código para enquadramento diferente do adotado pela fiscalização deve-se a peculiaridades próprias dos aparelhos examinados ou das decisões. Ademais, nenhum dos aparelhos objeto das consultas trazidas pela impugnante foi considerado como uma combinação de máquinas, como é o caso do MCT.

O SECRETARIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, e considerando o que consta da Nota Coana/Cotac/Dinom nº 244, de 27 de agosto de 2003, declara:

Artigo único. Os aparelhos e equipamentos que fazem uso do Sistema de Posicionamento Global (Global Positioning System - GPS), desempenhando a função de autolocalização em coordenadas de altitude, latitude e longitude, classificam-se como aparelhos de radionavegação no código 8526.91.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul.

- A impugnante apresentou laudos técnicos emitidos pela Universidade de Brasília (UnB) que, embora concluem que a função principal do MCT é a de comunicação, **trazem informação que reforçam o entendimento quanto à relevância de função de autolocalização.** Ambos os pareceres afirmam que, **mesmo sem a placa receptora GPS, o equipamento ainda seria capaz de fornecer a localização do veículo,** conforme reproduzido a seguir. Ou seja, essa placa até pode ser um acessório, mas o mesmo não pode ser dito sobre a função de autolocalização.

- Independentemente da análise quanto à efetiva caracterização do costume jurídico em relação às importações do MCT anteriores ao ADI SRF nº 14/2003, fica evidente a inocorrência desse instituto para as operações realizadas após a edição desse Ato, como é o caso ora examinado. Portanto, indefere-se o pedido da impugnante para dispensa das penalidades e encargos moratórios.

Cientificada pela via postal em 15/05/2013, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 13/06/2013, suscitando as seguintes preliminares: i) impossibilidade de juntada tardia de documentos pela autoridade preparadora; ii) necessidade de desconsideração dos documentos em idioma estrangeiro; e iii) ilegalidade na referência à opinião da OMA. No mérito, as alegações da recorrente foram assim resumidas por ela:

1. Não se pode conceber a utilização de documentos juntados tardiamente pela fiscalização, em idioma estrangeiro e, ainda, que a autuação utilize como fundamento informações em *site* inexistente ou que tenham que ser traduzidos pelo contribuinte, via Google, do lituano para o português. Assim, havendo outros fundamentos não viciados para a autuação, apenas esses devem ser levados em consideração.

2. O MCT é equipamento que permite o envio e recebimento de mensagens alfanuméricas entre central e frota, ou a partir de pontos fixos distantes (ilhas, estações em florestas, etc), consulta a banco de dados (relevante para secretarias de segurança, empresas de energia elétricas, etc), telemetria, e localização. No conceito genérico de *rastreamento* (que não guarda real precisão técnica) inclui-se toda essa gama de atividades, que possuem como base a comunicação. A telecomunicação, por excelência, é sempre um **meio**, um **canal**, para permitir a comunicação entre dois pontos distantes entre si, razão pela qual o argumento do v. acórdão referenda o aqui alegado.

3. Essas funcionalidades, **inclusive a localização** (que é função acessória), **não caracterizam radionavegação.** O MCT não indica rota e direção para o motorista de um veículo. E tampouco permite, em termos práticos, sua utilização para a radionavegação nem mesmo com o auxílio à distância de um operador na central. Cogitar-se isso é desconhecer o funcionamento técnico do equipamento, a função para o qual foi projetado e, especialmente, a sua utilização prática.

4. Por essa razão, casos idênticos ao presente, envolvendo a Recorrente, já foram apreciados pelo **Conselho de Contribuintes, atual CARF.** A Egrégia Segunda Câmara do antigo Conselho de Contribuintes, por seis votos a um, e a Câmara Superior de Recursos Fiscais, **à unanimidade e quanto ao mérito**, entenderam como correta a classificação fiscal do MCT utilizada pela Recorrente no Recurso nº 130.748 (Recurso Especial nº 302130.748). E a Egrégia 2ª Turma da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF, também à unanimidade e sobre o mérito, entendeu da mesma forma quando do julgamento dos Recursos Voluntários n.s 143.883; 143.902; 143.903 e 143.905;

5. A Receita Federal já reconheceu, em **Solução de Consulta** relativa a equipamento em tudo semelhante ao MCT, como correta a classificação adotada pela Recorrente. E referida Solução de Consulta foi proferida **posteriormente ao recebimento da opinião da OMA** alegadamente sobre assunto idêntico;

6. Em equipamentos com **função de localização praticamente idêntica** à do MCT - e sem nenhuma função de comunicação a Receita Federal também

reconheceu, em **Soluções de Consulta**, que a classificação não é de radionavegação, aplicando enquadramentos semelhantes, com os devidos ajustes, ao utilizado pela Recorrente. Isso porque *localização e radionavegação* são distintos;

7. Por mais que se esforce o v. acórdão em distorcer a lógica adotada pelas Soluções de Consulta, as conclusões destas foram pela classificação dos equipamentos similares como de comunicação. É inverídico que a Solução de Consulta baseada no laudo do ITUFES - mencionado no acórdão mas não trazido aos autos, e que simplesmente informa que o equipamento é de rastreamento, conceito absolutamente distinto de radionavegação - concluiu que a finalidade do equipamento seria localização.

8. Para a Anatel e para os Estados, os serviços prestados por meio do MCT são de comunicação de dados, estando portanto sujeitos aos tributos daí decorrentes;

9. Conforme laudo técnico da Universidade de Brasília, a ser considerado nos termos do artigo 30 do Decreto nº 70.235/72, o MCT deve ser enquadrado nas posições 8525.20.13 (anterior à Resolução CAMEX nº 43/2006) ou 8517.62.71, por adequar-se, palavra por palavra, na descrição da NCM;

9.1 O laudo técnico atesta que a **função principal** do MCT é a de *comunicação*, e que o *posicionamento* ou *localização* do veículo constitui **função acessória**;

9.2 Para tanto, atesta que a **comunicação funciona independentemente da existência da placa GPS** (localização), mas que **a função de posicionamento ou localização torna-se inoperante sem a função de comunicação**;

9.3 O laudo conclui, ainda, que **o MCT não possui função de radionavegação**;

9.4 Não possui qualquer fundamento lógico ou técnico a tentativa do v. acórdão de valer-se de resposta do laudo para fundamentar sua tese. O MCT tão somente permite uma outra forma de localização, sem o uso do GPS, que não é utilizada em termos práticos e não significa em absoluto maior relevância da função de localização. Caso se queira trilhar essa linha irrelevante de argumentação, em realidade a Recorrente oferece redundância tripla e com utilização prática para a comunicação, o que denotaria então uma maior importância da comunicação pela lógica do v. acórdão.

10. Ainda que ultrapassados os óbices que impedem seja levada em consideração a opinião da OMA quando do julgamento deste Recurso, tem-se que aquela não é suficiente para abalar o direito da Recorrente à classificação fiscal adotada;

11. A opinião da OMA **não foi extraída no âmbito de procedimento vinculativo** aos países membros e **tampouco foi internalizada no ordenamento pátrio**, não estando inserida no anexo à Instrução Normativa SRF nº 873/08. Logo, a mera opinião pode, sim, ser desconsiderada pelas autoridades alfandegárias e pelas autoridades julgadoras;

12. A consulta **de 10 linhas formulada à OMA** pela COANA seria considerada ineficaz se apreciada no âmbito da IN SRF nº 740/07, uma vez que **não continha os elementos mínimos que permitissem uma completa análise do equipamento**. É possível que a forma lacônica da consulta e as informações contidas no *site* cujo conteúdo se desconhece tenham induzido a OMA a erro quanto à correta classificação do equipamento

11. Financeiramente, a receita de comunicação gerada pelo MCT no ano da primeira autuação, idêntica à presente, foi de 88,2967% contra 11,7033% da receita de localização (com uso do GPS). Assim, **a comunicação é a função principal** do equipamento não só tecnicamente, mas **também do ponto de vista econômico e de utilização pelo cliente**. **O v. acórdão nada dispõe sobre esse fundamento**;

12. O GPS corresponde a tão somente cerca de 4,5% do custo total do MCT, o que demonstra a inviabilidade comercial deste caso se tratasse de equipamento cuja

função principal fosse a localização. **O v. acórdão também nada dispõe sobre esse fundamento.**

Em 31/03/2015 foi juntada petição pela recorrente mediante a qual se aponta a "concomitância quanto ao mérito da demanda e requer-se o prosseguimento do feito administrativo no que diz respeito às mencionadas violações ao artigo 146 e ao artigo 100 do Código Tributário Nacional, ensejadoras, respectivamente, do cancelamento do auto ou ao menos do afastamento de multa e juros".

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Após a interposição do recurso voluntário, a interessada apresentou petição noticiando da propositura de ação judicial com os seguintes pedidos:

b) No mérito, sejam confirmadas as antecipações de tutela, julgando-se procedentes os pedidos para que:

b.1) seja declarada a inexistência de relação jurídico-tributária que autorize a Ré a exigir, da Autora, a classificação fiscal do MCT como *aparelho de radionavegação*, atualmente enquadrado na posição 8526.91.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul conforme legislação de regência indicada nesta ação; e

b.2) seja declarado o direito da Autora de classificar o MCT na posição reservada a aparelhos de comunicação, mais precisamente na atual posição 8517.62.71 da Nomenclatura Comum do Mercosul (anterior 8525.20.13 na vigência da Resolução CAMEX nº 42/01), conforme

legislação de regência indicada nesta ação; e

b.3) via de consequência dos pedidos b.1) e/ou b.2), sejam anulados os créditos tributários constituídos contra a Autora e impedida a lavratura de novos autos de infração para cobrança de diferença de tributos e de quaisquer penalidades pela não-classificação fiscal do MCT como *aparelho de radionavegação*, atualmente na posição 8526.91.00, cancelando-se assim os autos de infração n.s i) 10111.000686/2004-77; ii) 10111.000075/2005-18; iii) 10111.000106/2005-22; iv) 10111.000229/2005-63; v) 10111.000254/2005-47; vi) 10111.000443/2005-10; vii) 10111.000483/2005-61; viii) 10111.000535/2005-08; ix) 10111.000333/2006-39; x) 10111.000673/2006-60; xi) 10111.000803/2006-64; xii) 10111.000047/2007-54; xiii) 10111.000356/2007-24; xiv) 10111.000506/2007-08; xv) 10111.000752/2007-51; xvi) 10111.000459/2008-75; xvii) 10111.000669/2008-63; xviii) 10111.000727/2008-59; xix) 10111.000772/2009-94; xx) 10111.000383/2010-01; xxi) 10111.720163/2012-51; xxii) 10111.721346/2013-74;

b.4) sucessivamente, requer-se sejam anulados os autos de infração n.s
i) 10111.000686/2004-77; ii) 10111.000075/2005-18; iii) 10111.000106/2005-22; iv) 10111.000229/2005-63; v) 10111.000254/2005-47; vi) 10111.000443/2005-10; vii) 10111.000483/2005-61; viii) 10111.000535/2005-08; ix) 10111.000333/2006-39; x) 10111.000673/2006-60; xi) 10111.000803/2006-64; xii) 10111.000047/2007-54; (Doc. 15-A) por ausência de fundamentação mínima para sua constituição, conforme capítulo IV da presente inicial;

b.5) ainda em sede de pedido sucessivo, mesmo que julgados improcedentes os pedidos anteriores, requer-se sejam afastadas as penalidades, e em especial a multa do IPI, nos termos do art. 76, inciso II, alínea a da Lei nº 4.502/64 e do art. 567 do Decreto nº 7.212/10 (RIP).

(...)

Conforme determina o § 2º do art. 1º do Decreto-lei nº 1.737/1979, a "propositura, pelo contribuinte, de ação anulatória ou declaratória da nulidade do crédito da Fazenda Nacional importa em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto". Também o art. 38 da Lei nº 6.830/80 traz a mesma determinação em relação às ações judiciais de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida.

Nessa linha, o CARF aprovou o enunciado de Súmula CARF nº 01, publicada no DOU de 22/12/2009, no sentido de que "Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial".

O art. 87 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, no mesmo sentido, assim regulamentou a matéria:

Art. 87. A existência ou propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto do lançamento importa em renúncia ou em desistência ao litígio nas instâncias administrativas (Lei nº 6.830, de 1980, art. 38, parágrafo único).

Parágrafo único. O curso do processo administrativo, quando houver matéria distinta da constante do processo judicial, terá prosseguimento em relação à matéria diferenciada.

Dessa forma, tendo em vista que a matéria central discutida no presente processo, acerca da classificação fiscal, é objeto da ação ordinária nº 0047878-47.2014.4.01.3400, não se pode aqui conhecer da referida matéria. O mesmo acontece em relação ao requerimento de afastamento das penalidades como base no art. 76, II, "a" da Lei nº 4.502/64, que não deve ser conhecido no âmbito deste recurso voluntário.

Conhece-se, no entanto, o recurso voluntário na parte relativa às alegações de nulidades do auto de infração e de violações aos arts. 100 e 146 do CTN.

As alegações de nulidade não prosperam acerca da juntada tardia de Parecer da OMA em idioma estrangeiro, já que tal Parecer não tem caráter vinculante e a interessada pode se manifestar sobre ele, em observância ao princípio do contraditório.

As decisões anteriores prolatadas pelo CARF não possuem caráter vinculante para a Receita Federal em relação a outros lançamentos, ainda que em relação ao mesmo sujeito passivo, eis que não se trata de decisões para as quais a lei tenha atribuído eficácia normativa, nos termos do art. 100, II do CTN, nem tampouco de práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas (inciso III).

Ademais, para que haja a alteração de critérios jurídicos adotados no lançamento, vedada pelo art. 146 do CTN, deve ter havido um lançamento de ofício anterior em relação aos mesmos fatos geradores cujo posicionamento se pretende alterar.

Eventuais conclusões de procedimentos fiscais anteriores efetuados em face da contribuinte e seus atos decorrentes (glosas, lançamento ou decisão motivada de não lançar), ainda que em decisão administrativa definitiva, não vinculam a autoridade fiscal em ações fiscais posteriores, relativas a outros fatos geradores.

Assim, pelo exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente o recurso voluntário, e nessa parte, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula