



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

Processo nº 10111.000427/2004-46
Recurso nº 343.902 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.631 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2010
Matéria II – classificação fiscal
Recorrente AUTOTRAC COMÉRCIO E TELECOMUNICAÇÕES S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Ano-calendário: 2004

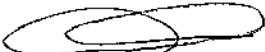
CLASSIFICAÇÃO FISCAL. MCT.

Máquina móvel para sistema de controle e acesso dos serviços móveis de processamento de texto e posicionamento de veículos, constituído por antena móvel de transmissão e recepção de satélite, de sistema de posicionamento GPS, unidade de controle receptor GPS, acionador de veículo com tela de cristal, designada comercialmente como MCT - Terminal Móvel de Comunicação, classifica-se no código TEC 8525.20.13.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.


Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente


Celso Lopes Pereira Neto - Relator

EDITADO EM: 15/04/2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, José Fernandes do Nascimento, Celso Lopes Pereira Neto, Nanci Gama, Beatriz Veríssimo de Sena e Nilton Luiz Bartoli.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza – DRJ/FOR, através do Acórdão nº 08-14.176, de 30 de setembro de 2008.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório componente da decisão recorrida, de fls. 112/119, que transcrevo a seguir:

“Contra o sujeito passivo de que trata o presente processo foram lavrados os autos de infração a seguir relacionados:

I. Imposto sobre Produtos Industrializados, fls. 01/04, no valor total de R\$ 256.285,70, incluindo encargos legais.

II. Multa Regulamentar, fls. 05/07, no valor total de R\$ 51.257,14.

III. Pis/Pasep Importação e Cofins Importação, fls. 08, nos valores de R\$ 353,44 e R\$ 1.627,98, respectivamente.

IV. Multas sobre o Pis/Pasep Importação e Cofins Importação, fls. 09, nos valores de R\$ 265,08 e R\$ 1.220,99, respectivamente.

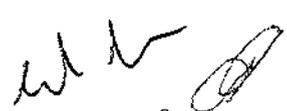
De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 02 e 06 os lançamentos decorreram da infração indicada a seguir.

1. Falta de Recolhimento.

O Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI foi pago com base na alíquota de 15%, relativo a NCM 8525.20.13. Entretanto, considerando o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 014, de 02/09/2003 e, levando-se em consideração também o acórdão da 1ª turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, DRJ, nº 6.607, de 23/04/2004, a correta classificação na NCM para a mercadoria em tela é 8526.91.00, a qual apresenta alíquota de 20% do IPI. Portanto, cobra-se a diferença de IPI relativa à nova classificação NCM.

Enquadramento legal: Arts. 2º, 15, 16, 17, 21, 24, 30, 32, 34, 122, 123, 125, 127, 130, 131, 138, 200, 201, 202, 465, 466, 467, 469, 470, 471, 472, 473, 474, 476, 478 e 488 do Decreto nº 4.544/2002 – RIPI/2002.

2. Mercadoria Classificada Incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul



O contribuinte, quando do registro da Declaração de Importação, DI, classificou a mercadoria em tela na NCM 8525.20.13. Entretanto, considerando o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 014, de 02/09/2003 e, levando-se em consideração também o acórdão da 1ª turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, DRJ, nº 6.607, de 23/04/2004, a correta classificação na NCM para a mercadoria em tela é 8526.91.00. Portanto, considerando-se o erro na classificação fiscal cobra-se a multa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria, de acordo com o art. 84 da Medida Provisória nº 2.458-35/2001. A essa multa não se aplica a redução prevista no art. 6º da Lei nº 8.218/91, conforme art. 81, IV, da Lei nº 10.833/2003.

Enquadramento legal: Arts. 2º, 97, 482 a 485, 489, 491, 504, 602, 603, inciso I e IV, 604, inciso IV, 636, inciso I, e §§ 3º a 5º, e 684 do Decreto nº 4.543/2002; art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158/2001.

Inconformado com as exigências, das quais tomou ciência em 17/08/2004, fls. 27, apresentou o contribuinte impugnação em 16/09/2004, fls. 30/51, contrapondo-se ao lançamento com base nos argumentos a seguir sintetizados.

Nulidade por Inépcia

No que tange à descrição do fato, o auto de infração é extremamente lacônico, limitando-se a afirmar que o IPI foi pago com base na alíquota de 15%, relativo à NCM 8525.20.13, mas que a correta classificação na NCM para a mercadoria em tela é 8526.91.00, com a alíquota de 20% de IPI. Não especifica todavia, qual a mercadoria em tela, nem a razão explícita pela qual a NCM adotada pela impugnante seria incorreta.

Quanto à disposição LEGAL infringida, de menção obrigatória no auto de infração, cita o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 014, de 02/09/2003, que não tem força de disposição legal e o acórdão da 1ª turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, DRJ, nº 6607, de 23.04.2004, sem indicação do processo administrativo no qual foi proferido e igualmente sem força de lei; já os artigos do decreto nº 4.544/02, nos quais enquadra a exigência, cujo conteúdo é anexado a esta impugnação, não mostram qualquer relação com o fato descrito no auto de infração, o mesmo ocorrendo com os dispositivos legais citados para justificar a exigência dos acessórios com exceção do art.16, que ratifica os fundamentos de defesa da Impugnante, dispondo que será feita a classificação - DOS PRODUTOS - de conformidade com as Regras Gerais para interpretação (RGI), Regras Gerais Complementares (RGC) e Notas Complementares (NC), todas da Nomenclatura Comum do

MERCOSUL (NCM), integrantes do seu texto (Decreto-lei nº 1.154, de 1º de março de 1971, art. 3º), e não em conformidade com Atos Declaratórios Interpretativos ou com precedentes decisórios adotados no julgamento de casos específicos.

Diante do exposto, requer a Impugnante, em preliminar, que seja julgado nulo o auto de infração ora impugnado.

No Mérito

No mérito, que se discute por cautela, a exigência é totalmente improcedente; com efeito, a Impugnante importou, dos Estados Unidos da América do Norte, através da Declaração de Importação nº 04/0721573-0, os equipamentos que nela assim descreveu:

Descrição Detalhada da Mercadoria.

Máquina móvel para sistema de controle e acesso dos serviços móveis de processamento de texto e posicionamento de veículos P/N do sistema 10-J1537-1, constituído por antena móvel de transmissão e recepção por satélite, de sistema de posicionamento GPS, unidade de controle receptor GPS P/N 10-J1462-1 e acionador de veículo com tela de cristal (unidade de display) teclado P/N CV90-53152-2, e acessórios antenas móvel de transmissão e recepção por satélite de sistema de posicionamento GPS, unidade de controle, receptor GPS P/N 10-J1537-I cujos os NRS são:

(...)

De acordo com a seção XX do Manual de Instalação do MCT, ou IMCT abreviatura que designa a máquina móvel acima descrita, suas características são as seguintes:

O Terminal de Comunicações Móveis (IMCT) é a parte móvel do sistema OminTRACS que é instalado no veículo do cliente. Ela dá ao motorista a habilidade de enviar mensagens para a central de despacho e recebê-las do mesmo. O IMCT também envia informação de localização para a central da Autotac (NMF). O IMCT consiste nos seguintes componentes:

- Unidade de comunicação-antena (ACU) - contém a antena que se comunica com o satélite e contém circuitos de operações e memória.
- Dispositivo de interface de usuário - Este pode ser um teclado (DU), teclado expandido (EDU) ou um MVÍPC.
- MVPc - Um computador de bordo com uma tecla sensitiva a toque, teclado integrado, microfone e alto-falante que pode rodar programas próprios ou comerciais.
- Teclado (DU) - Consiste em um Teclado e um display que o motorista usa para se comunicar com o despachante.
- Teclado estendido (EDU) - A versão mais nova do DU que consiste em um teclado e um display que o motorista usa para se comunicar com o despachante.

Cada IMCT tem o seu próprio endereço de unidade que é o serial number do ACU. Esse endereço é usado pelo NMC para rotear as mensagens para o veículo correto. O endereço de unidade de um caminhão em particular vai mudar se o ACU do caminhão for trocado.

O operador do IMCT usa as telas do display para criar, mandar e ler mensagens, verificar o sistema e descobrir problemas.

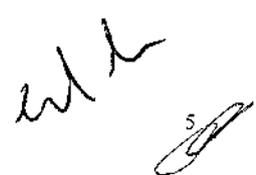
A máquina cuja importação se constituiria no fato gerador do imposto é utilizada exclusivamente integrada a um sistema denominado OminiSat, cuja função é propiciar a comunicação de mensagens e textos entre um ponto fixo e um ponto móvel, basicamente entre a administração de uma empresa ou entidade e seus veículos. Informações do manual do fabricante transcritas às págs. 06/07 (fls. 35/36).

Encontram-se enumeradas no manual as várias funções, desempenhadas pelo Sistema, todas derivadas de Telecomunicação. Ora, é evidente que a "máquina móvel" tem destinação específica definida, qual seja a de se integrar ao Sistema OminiSat para funcionar em conjunto, com ele constituindo um corpo único, para executar funções diferentes, mas complementares, entre as quais predomina (como principal) a de telecomunicações que caracteriza e define o sistema.

A Impugnante, ao buscar o correto enquadramento fiscal da máquina importada para efeito de recolhimento dos tributos devidos, seguiu a orientação constante da seção XVI e respectivas notas da tabela de incidência do II e do IPI aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26/12/2002, em especial as notas 3, 4 e 5, que definem os seguintes parâmetros para a identificação das posições e códigos da NCM:

3. Salvo disposições em contrário, as combinações de máquinas de espécies diferentes, destinadas a funcionar em conjunto e constituindo um corpo único, bem como as máquinas concebidas para executar duas ou mais funções diferentes, alternativas ou complementares, classificam-se de acordo com a função principal que caracteriza o conjunto.

4. Quando uma máquina ou combinação de máquinas seja constituída de elementos distintos (mesmo separados ou ligados entre si por condutos, dispositivos de transmissão, cabos elétricos ou outros dispositivos), de forma a desempenhar conjuntamente uma função bem determinada, compreendida em uma das posições do Capítulo 84 ou do Capítulo 85, o conjunto classifica-se na posição correspondente à função que desempenha.

Handwritten signature and a circular stamp with the number 5 inside.

5. Para aplicação destas notas, a denominação máquinas compreende quaisquer máquinas, aparelhos, dispositivos, instrumentos e materiais diversos citados nas posições dos Capítulos 84 a 85.

Associadas as características técnicas e a destinação funcional da máquina importada com a orientação legal para a respectiva classificação, codificação e tributação de acordo com a NCM adotada para efeito de incidência do IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO e do IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, chega-se necessariamente ao Código 8525.20.13, que descreve aparelho com características rigorosamente iguais ao MCT, conforme se vê do respectivo texto:

8525 - APARELHOS TRANSMISSORES (EMISSORES) PARA RADIOTELEFONIA, RADIOTELEGRAFIA, RADIODIFUSÃO/OU TELEVISÃO, MESMO INCORPORANDO UM APARELHO DE RECEPÇÃO OU UM APARELHO DE GRAVAÇÃO OU DE REPRODUÇÃO DE SOM; CÂMARAS DE TELEVISÃO; CÂMARAS DE VIDEO DE IMAGENS FIXAS E OUTRAS CÂMARAS ("CAMCORDERS").

...

852520 - Aparelhos transmissores (emissores) com aparelho receptor incorporado.

85.25.20.1 - De telecomunicações por satélite.

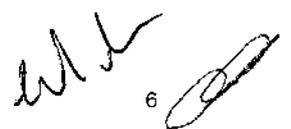
...

85.25.20.13 - Digital, para transmissão de voz ou dados operando em banda C, Ku ou L(2).

Repetindo-se que o equipamento importado é uma máquina móvel para sistema de controle e acesso dos serviços móveis de processamento de texto com um acessório para posicionamento de veículos através do GPS, transmitindo e recebendo mensagens por satélite, não há, data vênua, como encontrar classificação mais adequada na NCM.

A Impugnante já vem sendo constrangida há algum tempo pelas autoridades fiscais a adotar a classificação do equipamento na NCM por elas definida arbitrária e aleatoriamente, assim se afirmando diante da necessidade de um exame técnico da mercadoria, necessário para subsidiar os parâmetros legais orientadores da correta classificação.

Na falta do exame técnico do MCT por parte das Autoridades Alfandegárias do Aeroporto Internacional de Brasília, procedimento elementar para a legalidade do ato e que seria necessário e imprescindível para a exigência da alteração da N.C.M. após 10 anos de desembarços mensais regulares envolvendo valores significativamente elevados, a Impugnante procurou a Universidade de Brasília-UnB, terceira parte independente e detentora de corpo técnico reconhecidamente com notório saber, para elaboração de laudo técnico do MCT e do Sistema OmniSAT, com vistas a esclarecer às Autoridades



Alfandegárias a classificação correta do MCT, definitivamente, de forma clara, neutra, inconteste e documental.

O laudo anexo não deixa dúvidas acerca da correção do entendimento da Impugnante sobre a matéria. A defesa transcreveu às págs. 11/14 (fls. 40/43) trechos de alguns quesitos e respectivas respostas.

Não bastasse o laudo, os serviços prestados pela Impugnante, através do Sistema OmniSAT, são objeto de outorga do Minicom/Anatel, nos termos da Portaria 904/93 (doc. de fl. 53 anexo) e processos complementares, classificados na Portaria como serviços de comunicação, recolhendo a Impugnante todos os impostos de telecomunicações, tais como ICMS, FUST, FUNTEL, TFF, TFI e outros. Ou seja, o próprio órgão máximo regulador das telecomunicações brasileiras definiu, através do ato da outorga, portaria 904/93, que os serviços prestados pela Impugnante são de comunicação. Ressalte-se que os serviços de comunicação são prestados através do Sistema OmniSAT, do qual o MCT é parte integrante, sendo, conseqüentemente, o MCT, um equipamento de comunicação.

Ainda com o objetivo de não pairar dúvidas sobre a questão, solicitou a Impugnante declarações do fabricante e fornecedor do MCT e da empresa de Auditoria Externa Independente que subscreveu anualmente as Demonstrações Financeiras da Autotrak (docs. de fls. 54 e 55), com vistas a identificar e comprovar, respectivamente, o custo de importação do GPS embutido no preço FOB do MCT e a participação da receita gerada pelo uso do GPS na receita total de comunicação. A defesa fez às págs. 15/16 (fls. 44/45) transcrição de ambas as declarações.

Está, pois, demonstrado e comprovado que, pelo critério de engenharia, com base nas características, funções, aplicações e utilidades, conforme comprovado pelo laudo emitido pela Universidade de Brasília-UnB, a função principal do MCT é a de comunicação, sendo acessória a de posicionamento viabilizada pelo GPS, bem como que o GPS é opcional no MCT.

Está igualmente demonstrado e comprovado que, pelo critério econômico e financeiro, conforme certificado pelas declarações do fornecedor externo do PACT, Qualcomm Incorporated, e da empresa de Auditoria Independente, Moore Stephens, a composição do GPS no custo e na receita da Autotrak é irrelevante, representando apenas 4% do custo FOB do MCT e 11,7% do total da receita de comunicação gerada, bem como que a própria Anatel já classificou os serviços prestados pela Autotrak como de comunicação (doc. de fl. 53), sendo, conseqüentemente, o MCT, um equipamento de comunicação.



Conclui-se, pois, que razão não assiste às Autoridades Alfandegárias do Aeroporto Internacional de Brasília ao exigirem que o MCT seja classificado na N.C.M. 8526.91.00 e que a classificação correta é a que a Autotrac vem praticando há 10 anos, ou seja, a 8525.20.13.

O agente fiscal, todavia, embora não explicitando a razão pela qual estaria incorreta a classificação do equipamento na NCM 8525.20.13, indicou como correta a NCM 8526.91.00, também sem explicar porque esta seria a correta, menciona como justificativa o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 014, fazendo presumir que, no seu entendimento, o equipamento seria caracterizado como de rádio navegação, uma vez que é esta a espécie descrita no Código 8526.9100, por ele reputada correta. Este entendimento, no entanto, é totalmente desprovido de suporte técnico e de amparo legal.

Em 04 de setembro de 2003 foi publicado o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 14, de 02 de setembro de 2003, que dispõe em seu artigo único:

"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", (doc. de fl. 01) anexo.

O referido Ato Declaratório teve como origem a "Nota nº 244 Coana/Cotac/Dinom", que dispõe, na segunda parte de seu parágrafo nº 2:

"Por trinta votos (quorum de 32 votantes) o GPS foi classificado na posição 85.26, como aparelho de radionavegação, considerando que desempenha a única e bem determinada função de autolocalização em coordenadas de altitude, latitude e longitude, por meio de sinais de rádio emitidos por uma constelação de satélites" (docs. de fls. 02 e 03) anexo.

Pela simples leitura dos instrumentos normativos acima citados, ato declaratório nº 14 e nota número 244, constata-se de forma clara e incontestada que o ato declaratório ultrapassou a orientação contida na Nota, possuindo abrangência muito superior à nota que lhe deu origem, senão vejamos:

Diz a Nota: "Por trinta votos (quorum de 32 votantes) o GPS foi classificado na posição 85.26, como aparelho de radionavegação, considerando que desempenha a única e bem determinada função de autolocalização em coordenadas de altitude, latitude e longitude, por meio de sinais de rádio emitidos por uma constelação de satélites", (grifou-se).

Diz o Ato:

..... 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 ". (grifou-se)

A Nota n° 244 Coana/Cotac/Dinom concluiu, expressamente, que o GPS deve ser classificado na posição 85.26. Não trata a nota de aparelhos ou equipamentos que façam uso ou contêm o GPS, mas do GPS em si. Essa é a única conclusão que se pode extrair do claro texto da mencionada Nota.

No entanto, o Ato Declaratório Interpretativo combatido, fundamentando-se expressamente na Nota n° 244, conferiu a esta interpretação muito mais extensa, incluindo na posição 85.26 também os "aparelhos e equipamentos que fazem uso do GPS" que se trata, evidentemente, de conceito distinto.

Ou seja, o ato interpretativo foi além do conteúdo da Nota, ao classificar na posição 8526.91.00 os aparelhos que fazem uso do GPS para o desempenho genérico da função de autolocalização, quando só poderia fazê-lo para os aparelhos que desempenham a função específica de autolocalização, como faz concluir a expressão "única e bem determinada função de autolocalização", contida na Nota.

Está demonstrada e comprovada, pois, uma inconsistência técnica relevante (erro material) entre o Ato Declaratório e a Nota que lhe deu origem, merecedora de imediata correção (retificação do ato), sob pena de elevados prejuízos ao contribuinte importador, como está ocorrendo com a Autotrac.

Corroborando a necessidade da correção, o fato da interpretação literal do ato declaratório levar a situações inusitadas e absurdas, inclusive para abranger na classificação os aparelhos e máquinas dotados do GPS para funções acessórias e complementares das funções básicas, tais como veículos e colheitadeiras, telefones celulares (doc. de fl. 57 anexo) e outros aparelhos fabricados com o GPS embutido para fazer uso dessa tecnologia já integrada no cotidiano das atividades empresariais e até pessoais, que nem por isso são classificáveis na posição determinada pelo ato interpretativo.

É importante salientar que as gritantes incorreções no Ato Declaratório Interpretativo n° 14, conduziram-no a revogação pelo Ato Declaratório Interpretativo n° 22, de 20/08/2004, publicado no DOU de 23/08/2004.

A ora Impugnante vem promovendo a importação dos MCT's desde o início de suas operações na década passada. Durante todo esse período, o desembaraço das importações da Impugnante ocorreu sem nenhuma contestação por parte dos fiscais da alfândega.

Também importante notar que, por diversas vezes, o desembaraço da mercadoria importada se deu através do chamado canal vermelho. Como se sabe, nesses casos o produto importado é detidamente examinado pelos fiscais alfandegários. Reforçando seus argumentos, a defesa transcreve às págs. 19 (fls. 48) o art. 20 da Instrução Normativa nº 206/02.

A título de exemplo, a impugnante listou às págs. 20 (fls. 49) algumas das DI's da autuada que foram submetidas a essa detida análise (canais amarelo e, em especial, vermelho) e, posteriormente, liberadas sem qualquer restrição por parte da Receita.

Desta forma, verifica-se que a Autoridade Alfandegária vem, reiteradamente, mormente nos casos de canal vermelho, em que obrigatoriamente há a vistoria aduaneira da mercadoria, confirmando como corretas as classificações utilizadas pela Impugnante para a importação dos produtos em questão, tendo o presente auto sido lavrado tão somente em razão de evidente desconhecimento do Sr. Fiscal acerca do produto importado e suas características.

Tamanha a incúria do Agente Fiscal, que não atentou para o fato de que, em casos de práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas, como a ora debatida, haveria que se afastar pelo menos as penalidades, os juros de mora e a atualização monetária dos tributos, de acordo com o parágrafo único do artigo 100 do CTN.

Esse também é o entendimento do Eg. Conselho de Contribuintes e do C. STJ (ementas transcritas às págs. 21 - fls. 50).

Do Pedido

Em conclusão, nem o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 014, norma de qualificação hierárquica inferior, já revogado por inconsistência jurídica através do ADI número 22, de 20/08/2004, nem qualquer regra legal que sirva de parâmetro para a classificação fiscal de mercadorias na NCM, apresenta-se como apta para dar suporte ao auto de infração ora impugnado, pelo que requer:

1. A declaração de NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO ora impugnado, por ausência dos requisitos legais e formais para sua subsistência;
2. Se ultrapassada a preliminar, no mérito, seja julgada improcedente a exigência, por falta de amparo na legislação tributária, já que os documentos anexos (laudo técnico, manual do equipamento, declaração do fabricante, declaração dos auditores da impugnante e a outorga MINICOM/ANATEL expressa na portaria Nº 904/93) comprovam a inexistência do fato gerador da diferença do imposto e das contribuições (PIS/COFINS), por ser tratar, na espécie, de equipamento de comunicação e não de radionavegação, como entendeu a autoridade fiscal.
3. Para o caso de serem rejeitados os pedidos anteriores, hipótese aventada pela impugnante em atenção ao princípio da

eventualidade, fica requerida a exclusão das penalidades, representadas pela atualização monetária, multas e juros, em obediência ao artigo 100, do CTN.”

Os membros da 3ª Turma de Julgamento da DRJ/FOR decidiram, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento, através do referido Acórdão, cuja ementa transcrevemos, *verbis*:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Ano-calendário: 2004

CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA DE MERCADORIAS. MCT.

“Máquina móvel para sistema de controle e acesso dos serviços móveis de processamento de texto e posicionamento de veículos, constituído por antena móvel de pro transmissão e recepção de satélite, de sistema de posicionamento GPS, unidade de controle receptor GPS, acionador de veículo com tela de cristal líquido” designado comercialmente como MCT - Terminal Móvel de Comunicação e que se caracteriza como hardware transmissor com receptor incorporado, digital, de telecomunicação por satélite, em banda C, o qual é integrante do Sistema OmniSAT e faz uso do sistema GPS, classifica-se no código NCM 8526.91.00.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Improcede a arguição de nulidade do auto de infração, por cerceamento do direito de defesa, quando o peticionante, na impugnação, demonstra pleno conhecimento da infração apontada pelo fisco.

Lançamento Procedente”

Irresignada com a decisão de primeira instância, a empresa apresentou recurso voluntário, de fls. 130/156, em que aduz, em resumo, que:

- a matéria é absolutamente idêntica àquela discutida nos autos do Recurso Voluntário nº 130.748 e do Recurso Especial 302-130.748, ambos julgados em favor da ora recorrente, consagrando como correta a classificação fiscal adotada pela contribuinte;

- a discussão gira em torno do equipamento denominado Terminal Móvel de Comunicação (MCT), que possui função principal de telecomunicação e função acessória de localização de veículo, conceito absolutamente distinto de radionavegação;

- a recorrente utilizou, para fins de classificação fiscal, a posição 8525.20.13 da NCM, enquanto a fiscalização entende que o equipamento deveria ser classificado na posição 8526.91.00 da NCM;

- o acórdão recorrido encontra-se em descompasso com precedente da Câmara Superior, desatende o entendimento da própria Receita Federal em Soluções de Consulta, diverge das conclusões do laudo pericial acerca do equipamento, desconsidera os demais elementos de prova trazidos aos autos e demonstra absoluto desconhecimento dos conceitos de localização e radionavegação;

- a própria Receita Federal já apreciou a questão da classificação fiscal de equipamentos semelhantes ao MCT, a exemplo das Soluções de Consulta nº 212, de 25/05/2005, nº 97, de 20/05/2002 e nº 201, de 10/07/2007;

- a função principal contida no serviço prestado pela recorrente é a telecomunicação, não havendo qualquer menção à radionavegação no Estatuto Social da Autotrac, na Portaria no Ministério das Comunicações que outorgou a permissão do serviço, nem no Ato de Autorização da ANATEL;

- em virtude da prestação de serviço de comunicação, encontra-se a recorrente obrigada a recolher o ICMS, imposto este que não seria devido caso o serviço prestado fosse de radionavegação e não o de telecomunicação;

- analisando-se o sistema Omnisat e sua relação com o MCT, verifica-se que todas as funções do sistema têm como fonte primária os meios de comunicação elementares utilizados, sendo relevante esclarecer que mesmo o uso do GPS só se justifica pelo fato do aparelho poder se comunicar, pois caso contrário a informação da posição ficaria restrita ao equipamento e para nada serviria;

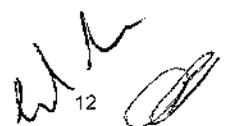
- a função principal do MCT é a telecomunicação (transmissão e recepção de dados) e não o posicionamento de veículos (que, ademais, não se confunde com radionavegação);

- a razão da autuação foi o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 14/2003 que estabeleceu que os equipamentos que fazem uso de GPS classificam-se como aparelhos de radionavegação no código 8526.91.00 da NCM;

- embora o Ato Declaratório faça menção à Nota Coana/Cotac/Dinom nº 244/2003, aquele flagrantemente extrapolou a conclusão da Nota, ao estender, equivocadamente, a classificação do aparelho de GPS em si para todos os equipamentos que fazem uso do GPS, tais como aviões, automóveis, celulares, relógios, etc. Por esta razão o ADI nº 14/2003 foi expressamente revogado pelo ADI nº 22, de 22/08/2004;

- não há controvérsia acerca do enquadramento no capítulo 85 da NCM. Acerca da posição 8525, tem-se que o laudo técnico elaborado pelo Departamento de Engenharia Elétrica da UnB concluiu que se trata de equipamento transceptor (transmissor e receptor), operando entre aproximadamente 4 a 6 GHz, sendo o MCT um aparelho de radiotelegrafia;

- também não há dúvida sobre o enquadramento do equipamento na sub-posição 8525.20, uma vez que o laudo concluiu que o MCT trata-se de um transceptor que contém transmissor, receptor e circuitos de processamento de dados;


12

- relativamente ao enquadramento no item 8525.20.1, também atesta o laudo técnico que se trata de equipamento de telecomunicações por satélite e ainda que a função básica do MCT é transmitir e receber dados para e a partir da estação terrena de comunicação via satélite da Autotrac;

- finalmente, sobre o subitem 8525.20.13, tem-se que o laudo concluiu que se trata de aparelho digital destinado à transmissão de dados, operando em banda C (4 a 6 GHz);

- ainda, sobre as conclusões do laudo, tem-se que: a função básica do MCT é transmitir e receber dados via satélite; os sinais de GPS são armazenados no MCT na forma de dados brutos, não tendo aplicação prática no veículo; o MCT possui função principal de comunicação e função acessória de captação de sinais de GPS, ou localização; a placa receptora de GPS é opcional e sua ausência não afeta a operação do equipamento; por outro lado, ausente a função de comunicação, o sistema OmniSat fica inoperante, o que significa a impossibilidade de obtenção da localização do veículo; o MCT não possui aplicação em radionavegação;

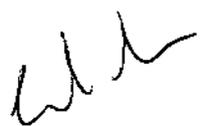
- empresa de auditoria externa atesta que a receita gerada pelo uso do GPS, chamado “pedido de posição” ou “localização do veículo”, equivale a 11% da receita total de comunicação da recorrente, os 89% restantes correspondem à telecomunicação pura, ou seja, envio e recebimento de mensagens;

- sob o ponto de vista econômico, a declaração do fabricante do MCT atesta que a participação do GPS no custo do equipamento é de tão somente 4%, o que bem demonstra seu caráter acessório;

- demonstrou-se que o equipamento em comento possui função acessória de localização de veículos, no entanto, ainda que a localização de veículos fosse a função principal do MCT, localização e radionavegação são conceitos absolutamente distintos;

- é impossível utilizar-se o MCT para navegação, já que este, mediante solicitação do cliente, tão somente indica à sua estação terrena o local em que se encontra o veículo, não fornecendo rota ou indicação de direção. Em outras palavras, o cliente ou o motorista de seu veículo jamais conseguirão utilizar o MCT como auxiliar para encontrar o seu ponto de destino. Portanto o MCT é imprestável para a radionavegação, ainda que possa ser utilizado subsidiariamente para a radio localização.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Celso Lopes Pereira Neto, Relator

O recurso voluntário é tempestivo: a recorrente tomou ciência da decisão hostilizada em 14/10/2008 (AR de fls. 129) e apresentou sua peça recursal em 11/11/2008 (fls. 130).

O presente litígio versa sobre a classificação fiscal de equipamentos importados pela recorrente. O equipamento encontra-se descrito na declaração de importação como “máquina móvel para sistema de controle e acesso dos serviços móveis de processamento de texto e posicionamento de veículos, constituído por antena móvel de transmissão e recepção de satélite, de sistema de posicionamento GPS, unidade de controle receptor GPS, acionador de veículo com tela de cristal”, e é designado comercialmente como MCT – Terminal Móvel de Comunicação.

Para este equipamento, a recorrente adotou a classificação fiscal 8525.20.13:

“8525 - APARELHOS TRANSMISSORES (EMISSORES) PARA RADIOTELEFONIA, RADIOTELEGRAFIA, RADIODIFUSÃO OU TELEVISÃO, MESMO INCORPORANDO UM APARELHO DE RECEPÇÃO OU UM APARELHO DE GRAVAÇÃO OU DE REPRODUÇÃO DE SOM; CÂMERAS DE TELEVISÃO; CÂMERAS DE VÍDEO DE IMAGENS FIXAS E OUTRAS CÂMERAS DE VÍDEO; CÂMERAS FOTOGRÁFICAS DIGITAIS.

8525.20 Aparelhos transmissores (emissores) com aparelho receptor incorporado.

8525.20.1 De telecomunicação por satélite

8525.20.13 Digital, para transmissão de voz de dados, operando em banda C, Ku, L ou S.”

A fiscalização desclassificou-os para o código NCM 8526.91.00:

“8526 - APARELHOS DE RADIODETECÇÃO E DE RADIOSSONDAGEM (RADAR), APARELHOS DE RADIONAVEGAÇÃO E APARELHOS DE RADIOTELECOMANDO.

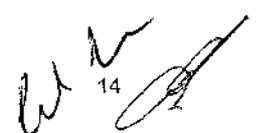
8526.9 - Outros

8526.91.00 - Aparelhos de radionavegação”

O MCT é constituído por mais de um produto com funções distintas, que podem ser exercidas simultânea ou alternativamente, quais sejam: de telecomunicação de dados entre o veículo e a base, e de radiolocalização (determinação do posicionamento) do veículo, esta última função a partir de utilização de placa GPS instalada no equipamento MCT.

A Regra Geral de Interpretação nº 1 (RGI (SH) 1) estabelece que:

“OS TÍTULOS DAS SEÇÕES, CAPÍTULOS E SUBCAPÍTULOS TÊM APENAS VALOR INDICATIVO. PARA OS EFEITOS



LEGAIS, A CLASSIFICAÇÃO É DETERMINADA PELOS TEXTOS DAS POSIÇÕES E DAS NOTAS DE SEÇÃO E DE CAPÍTULO E, DESDE QUE NÃO SEJAM CONTRÁRIAS AOS TEXTOS DAS REFERIDAS POSIÇÕES E NOTAS, PELAS REGRAS SEGUINTE.”

Portanto, as notas de Seção devem ser respeitadas na interpretação da Nomenclatura. No presente caso, observa-se que a classificação fiscal do equipamento, tanto a adotada pela recorrente quanto aquela que o fisco entende correta, encontra-se no capítulo 85, que está na Seção XVI da NCM. A Nota nº 3 desta seção dispõe:

“3. Salvo disposições em contrário, as combinações de máquinas de espécies diferentes, destinadas a funcionar em conjunto e constituindo um corpo único, bem como as máquinas concebidas para executar duas ou mais funções diferentes, alternativas ou complementares, classificam-se de acordo com a função principal que caracterize o conjunto.” (grifei)

Assim, para a correta classificação da mercadoria, é necessário determinar qual é a função principal do equipamento.

Foi anexado aos autos, já em sede de impugnação, Laudo Técnico referente à verificação de funcionamento do equipamento MCT (fls. 90/103), elaborado pelo Prof. Doutor Plínio Ricardo Ganime Alves, do Departamento de Engenharia Elétrica da Faculdade de Tecnologia da Universidade de Brasília.

Neste Laudo define-se que a função básica do MCT é “*transmitir e receber dados para e a partir da estação terrena de comunicação via satélite da Autotrac, conhecida como Central de Gerenciamento de Rede (NMF)*” (fls. 94).

Mais adiante, o Laudo afirma que “*O MCT possui duas funções distintas: a) Função principal – comunicar-se com a estação terrena de comunicação satelital da Autotrac. (...) b) Função acessória – captar sinais dos satélites GPS e armazená-los na forma de dados brutos de latitude e longitude.*” (fls. 96) (grifei)

Acrescenta o Laudo que “*Ao desabilitar, desativar ou mesmo retirar a placa receptora GPS do MCT ele continua operante em perfeitas condições técnicas de ser instalado no veículo, e a comunicação entre o MCT e a estação terrena não é afetada; Ao manter no MCT apenas o GPS, o sistema OmniSAT fica inoperante, uma vez que a função de comunicação é a parte essencial do sistema. Sem a comunicação, o cliente não pode ordenar qualquer ação de seu interesse ao veículo, e ainda sem a função de comunicação, todas as aplicabilidades do sistema deixam de existir, inclusive o posicionamento;*” (fls. 96)

E conclui que “*tecnicamente, pelo critério de engenharia e concepção do MCT, sua função principal é a de se comunicar com a estação terrena de comunicação satelital da Autotrac, a qual disponibiliza os dados recebidos do MCT ao cliente, e em situação inversa, transmite os dados recebidos do cliente ao MCT. Conclui-se ainda, que,*

pelos mesmos motivos acima, a função do MCT de captar os sinais dos satélites GPS através da placa receptora GPS e armazená-la na forma de dados brutos de latitude e longitude é função acessória.”(fls. 97) (grifei)

O Laudo ainda respalda a alegação da recorrente de que, mesmo que o GPS exercesse a função principal do equipamento, esta não seria de radionavegação e sim de simples posicionamento do veículo (radiolocalização) uma vez que o cliente ou motorista de seu veículo jamais conseguiriam utilizar o MCT como auxiliar para encontrar o seu ponto de destino. Vejamos o item 4.1.3 do Laudo (fls. 94/95):

“4.1.3 Identificar e detalhar as funções do GPS no MCT

O MCT possui placa receptora GPS. A função da placa é captar sinais dos satélites GPS e armazená-los (sempre que nova informação é recebida a anterior é descartada). Os dados estão na sua forma bruta, isto é, em latitude e longitude, ou seja, no MCT os dados não são transformados em posições georeferenciadas (posições baseadas em estradas e cidades), bem como não existe no MCT mapas ou software que transformem os dados brutos em informações acabadas, prontas para uso local (no veículo), tais como indicação de direção, distância percorrida, velocidade, guia de ponto de destino e indicador de caminho reverso usualmente disponibilizadas em GPS's convencionais.

(...)”(grifei)

O Laudo apresentado pela recorrente foi elaborado por órgão federal (Departamento da UnB) congênere ao Laboratório Nacional de Análises ou Instituto Nacional de Tecnologia, e não consta dos autos nenhum documento ou informação que comprove ou sequer alegue a improcedência daquele Laudo. Este deve ser, portanto, adotado nos aspectos técnicos de sua competência, segundo o art. 30, *caput*, do Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

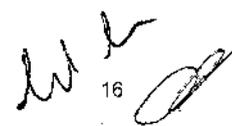
“Art. 30. Os laudos ou pareceres do Laboratório Nacional de Análises, do Instituto Nacional de Tecnologia e de outros órgãos federais congêneres serão adotados nos aspectos técnicos de sua competência, salvo se comprovada a improcedência desses laudos ou pareceres.

(...)”

Para fins de classificação fiscal, portanto, deve-se considerar que a função principal do equipamento MCT é a de telecomunicação, ou seja, possibilitar a transmissão de dados entre a estação da Autotrac e o veículo. A função de radiolocalização exercida por meio do GPS é acessória.

Conforme vimos anteriormente, segundo a Nota 3 da Seção XVI a mercadoria deve ser classificada de acordo com a sua principal função, que não é de radionavegação como julgou a fiscalização e sim de telecomunicação de dados via satélite. Assim, a mercadoria em questão não se classifica no código NCM 8526.91.00, como considerou a fiscalização e sim no código NCM 8525.20.13, classificação utilizada pela empresa.

A própria Receita Federal, através da Solução de Consulta SRRF/7ª RF/DIANA nº 212, de 25 de maio de 2005, decidiu por classificar no Código NCM


16

85235.20.13 um equipamento semelhante ao MCT, um rastreador de veículos, inclusive contendo um GPS. Vejamos parte da ementa desta Solução de Consulta:

“Assunto: Classificação de Mercadorias

Ementa: CÓDIGO TEC – 8525.20.13.

Equipamento Transceptor(transmissor e emissor) de sinais via satélite para Comunicação de Dados Digitais, operando na “L” transmitindo e recebendo sinais dos Satélites Inmarsat D+ e ainda com receptor GPS, marca registrada N e tipo NIHL, modelo SAT-101, fabricado por Satamatics, empregado para transmissão de dados digitais, por satélites tendo como principal objetivo o rastreamento de veículos, denominado vulgarmente e comercialmente “Rastreador” e tecnicamente “Transceiver”, dotado de Antena.

(...)”

A fiscalização baseou sua autuação no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 14 de 02/09/2003, conforme se deduz do campo “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” do Auto de Infração (fls. 02).

Na decisão recorrida, os julgadores *a quo* entenderam que, visto que à época da autuação vigorava o Ato Declaratório Interpretativo nº 14, de 02/09/2003, a fiscalização estava a ele vinculada e não havia como deixar de aplicá-lo.

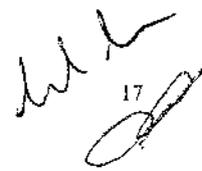
O referido Ato Declaratório estabelecia, em seu artigo único, que “*Os aparelhos e equipamentos que fazem uso do Sistema de Posicionamento Global (Global Positioning System - GPS), desempenhando a função de autolocalização em coordenadas de altitude, latitude e longitude, classificam-se como aparelhos de radionavegação no código 8526.91.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul.*”

A decisão de primeira instância considerou que o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 22, de 20/08/2004, que revogou o ADI SRF nº 14/2003, na prática, ratifica o anterior:

“Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 22, de 20 de agosto de 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 SECRETÁRIO 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


17

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."

Peço vênha para discordar da decisão recorrida, pois a expressão "aparelhos e equipamentos que fazem uso do GPS" não é equivalente a "aparelhos de GPS". Nem todos os aparelhos que fazem uso de GPS têm como função a radionavegação e mesmo quando a têm, esta pode não ser a sua função principal.

No presente caso, restou demonstrado que a função do GPS, no MCT, não é de radionavegação e sim de simples radiolocalização e, mesmo esta, não é a função principal do equipamento e sim a de telecomunicação de dados entre o veículo e a base da Autotrak, de tal forma que não se aplica ao equipamento em questão (MCT), o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 22/2004.

Conclui-se que a mercadoria deve ser classificada de acordo com a principal função do equipamento, que é a de comunicação via satélite, no código NCM 8525.20.13, relativo a aparelhos transmissores (emissores) com aparelho receptor incorporado (8525.20), de telecomunicação por satélite (8525.20.1), digital, para transmissão de dados, operando em banda C (8225.20.13).

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.


Celso Lopes Pereira Neto