



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
TERCEIRA TURMA

Processo n.º : 10715.006494/94-97  
Recurso n.º : RD/302-D.366  
Matéria : CLASSIFICAÇÃO FISCAL  
Recorrente : TOWER COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA  
Recorrida : 2a. CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Interessada : FAZENDA NACIONAL  
Sessão de : 14 DE AGOSTO DE 2000  
Acórdão n.º : CSRF/03-03.133

CLASSIFICAÇÃO FISCAL - TELEFONE CELULAR - O telefone celular é classificado no Código TIPI/TAB 8525.20.0199, podendo aproveitar o benefício do "Ex-004" constante da Portaria MF nº 785, de 22/12/92, repetida na Portaria MF nº 269, de 18/06/93, por ser ele um "sistema de transceptores para telefonia celular na versão portátil", na forma que instruiu o requerimento do "ex".

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TOWER COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Henrique Prado Megda.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
NILTON LUIZ BARTOLI  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 DEZ 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇAVES NUNES, MOACYR ELOY DE MEDEIROS, MARCIA REGINA MACHADO MELARÉ, PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES e JOÃO HOLANDA COSTA.

Processo n.º : 10715.006494/94-97  
Acórdão n.º : CSRF/03-03.133

Recorrente : TOWER COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA.  
Recorrida : 2a. CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES

## RELATÓRIO

O presente feito alçou, para julgamento, a esta E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, em decorrência de Recurso Especial Divergente, interposto pelo sujeito passivo, contra Acórdão proferido, por maioria de votos – dentre os vencidos o relator-, pela Eg. Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, que, em síntese, julgou procedente a autuação fiscal, entendendo que, a mercadoria importada declarada como "Sistema de Transceptores para Telefonia Celular", não se enquadra no "EX 004", da posição TIPI/TAB 8525.20.0199, criado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 785/92, uma vez que não se trata de sistema, simplesmente, "Telefone Celular", cuja ementa é a seguinte:

"CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIA - "EX". A mercadoria importada, identificada como "telefone celular", não se enquadra no "ex" (destaque) criado pela Portaria MF 785/92 para "sistema de transceptores para telefonia celular na versão portátil"."

A recorrente apresentou como decisão divergente prolatada pela Eg. 1ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em processo em que figurava como sujeito passivo da obrigação a própria ora Recorrente, o Acórdão nº 301-28.403, de 24/06/97, que por maioria de votos, acatou sua tese, com os fundamentos que se encontram consubstanciados na seguinte ementa:

"1. O "ex" é um mecanismo tarifário de política aduaneira e não um benefício fiscal. A ele se aplicam todas as regras de



Processo n.º : 10715.006494/94-97  
Acórdão n.º : CSRF/03-03.133

classificação tarifário. 2. Os atos normativos são normas complementares da legislação tributária e entram em vigor na data de sua aplicação. Até 11.05.94, quando foram expressamente mencionados pelo Ato Declaratório COSIT 28 todos os aparelhos portáteis para telefonia celular se enquadravam no "ex" da posição 8525.20.01.99. Dado Provimento ao recurso voluntário."

Articula a Recorrente os pontos de divergência entre o acórdão recorrido e o trazido à colação, sendo que, com base no julgado divergente, aduz quanto ao texto do "ex" pleiteado que é genérico e não discriminara quais os equipamentos que não integrariam o "sistema de transceptores para telefonia celular na versão portátil", sendo que isso somente ficou explícita para excluir os aparelhos de telefonia celular quando da publicação do Ato Declaratório COSIT n.º 28/94, que dispôs expressamente.

Argumenta a Recorrente, que a exigência do tributo de forma retroativa fere: (i) o art. 146 do Código Tributário Nacional, uma vez que aplica-se a fato pretérito à vigência da norma, o que ofende o princípio da irretroatividade da norma tributária; e (ii) o parágrafo único do art. 100 do Código Tributário Nacional, que subsidiariamente protege o contribuinte contra a mudança de critério jurídico na aplicação da norma.

Ao complementar seus argumentos de Recurso, a Recorrente lança mão dos fundamentos do voto vencido do Conselheiro Relator, do Acórdão recorrido, que reportou-se ao Acórdão n.º 301-28.571, de 25/09/97, no qual houve a conversão do julgamento em diligência na busca de informações da SECEX que se pronunciara a respeito da descrição do "EX 004", da posição em apreço, como segue:

"A descrição do "EX 004" da Portaria MF n.º 785, de 22/12/92, código 8525.20.1099 da TAB, repetida no "EX 003" da Portaria MF 269 de 18/06/93, "Sistemas de transceptores para telefonia celular na versão portátil", originou-se na



Processo n.º : 10715.006494/94-97  
Acórdão n.º : CSRF/03-03.133

Portaria MEFP n.º 526, DOU de 21/06/91; e trata do aparelho portátil para comunicação celular, com as seguintes partes:

- monofone, composto de transmissor-receptor, lógica e bateria de alimentação;
- carregador de baterias e transformador AC/DC; e,
- amplificador de sinais (booster)

A função do sistema é de permitir conversação telefônica celular portátil e sua adaptação ao uso em veículos automotores.

Portanto, abrange o telefone celular, como parte do sistema de telefonia."

Diante desses argumentos, a Recorrente formula pedido de julgamento procedente de seu Recurso Especial.

Intimada a Procuradoria da Fazenda Nacional, esta se pronunciou em contr-razões de recurso (fls. 119/121), na qual aduz, primordialmente, que não se trata de "mudança de critério jurídico porque de acordo com o Parecer Normativo COSIT n.º 5/94, que trata da eficácia temporal do Ato Declaratório Normativo, o Ato Declaratório não tem o poder de instituir normas e sim de 'explicitar o sentido e o alcance das normas integrantes dos atos constitutivos que interpretam', e por possuir 'natureza declaratória, sua eficácia retroage no momento em que a norma por ele interpretada começou a produzir efeito', por último, 'sua normatividade funda-se no poder vinculante do entendimento nele expresso em relação aos Órgãos da Administração Tributária e aos sujeitos passivos alcançados pela orientação que propiciam'.

Ratificando a posição do v. acórdão recorrido e da decisão da Delegacia da Receita Federal do Rio de Janeiro, requer a manutenção do *decisum*.

É o Relatório.



Processo n.º : 10715.006494/94-97  
Acórdão n.º : CSRF/03-03.133

## VOTO

### COSELHEIRO NILTON LUIZ BARTOLI - RELATOR

O Recurso Especial apresenta-se bem articulado com a devida confrontação do v. acórdão recorrido com o acórdão divergente trazido à colação.

Preliminarmente, entendo cabível analisar a manifestação da D. Procuradoria da Fazenda Nacional que, em bem formulada contra-razões, tenta desqualificar a pretensão da Recorrente.

Se é certo que o Ato Declaratório Normativo não tem o poder de instituir normas, mas sim “explicitar o sentido e o alcance das normas integrantes dos atos constitutivos que interpretam”, e por possuir ‘natureza declaratória, sua eficácia retroage no momento em que a norma por ele interpretada começou a produzir efeito”, o Ato Declaratório (Normativo) COSIT, somente poderia se restringir ao conteúdo e alcance da Portaria do Ministério da Fazenda nº 28. Daí, tal entendimento deveria reportar-se à substância da solicitação do EX, na forma explicitada pela SECEX.

Nesse diapasão, o princípio da Verdade Material norteia o julgador para que descubra qual é o fato ocorrido e, a partir daí, qual a norma aplicável, ou seja, a verdade objetiva dos fatos, independente das alegações da impugnação do contribuinte.

O princípio da verdade material teve início no Direito Penal, da fase inquisitória, no procedimento de averiguação dos fatos relativos ao crime com o fim de se determinar sua materialidade e autoria, tendo sido transpassado ao processo, como direito de defesa do acusado.

Para Alberto Xavier, “a instrução do procedimento tem como finalidade a descoberta da verdade material no que toca ao seu objeto com os corolários da livre apreciação das provas e da admissibilidade de todos os meios



Processo n.º : 10715.006494/94-97  
Acórdão n.º : CSRF/03-03.133

de prova. Daí a lei fiscal conceder aos seus órgãos de aplicação meios instrutórios vastíssimos que lhes permitem formar a convicção da existência e conteúdo do fato tributário".

Podemos deduzir, assim, que o dever de prova no procedimento administrativo de lançamento tributário é da Administração Pública, de modo que em caso de subsistir a incerteza por falta de prova, esta deve abster-se de praticar o ato de lançamento, pois, sendo a atividade vinculada, o princípio da verdade real é norteado pelo princípio da tipicidade e da estrita legalidade. O fato típico deve estar completo para aplicação da norma.

Por outro lado, o Processo Administrativo, na sua essência é procedimento de ratificação e conferência do ato administrativo do lançamento, tanto que este último somente se constitui definitivamente após o transcurso do processo administrativo no caso de impugnação.

Assim, incabível a colação de que muitas importações de aparelho celular portátil ocorreram com a aplicação de alíquota zero, em razão da confusa descrição, dos "ex" criados pelas portarias em foco, muito menos dizer que esta questão foi resolvida com a edição no Ato Declaratório (Normativo) nº 28, de 09.05.94, da Coordenação Geral do Sistema de Tributação, que veio esclarecer a correta classificação dos aparelhos para rebater as razões da impugnação, vez que entendo que esta controvérsia só poderia ser esclarecida pela Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo, por seu Departamento de Negociações Internacionais o qual foi o órgão responsável pela análise e criação de tais "Ex" tarifários.

A matéria não é nova neste Conselho ao contrário, sobre ela muito já se pesquisou, discutiu e decidiu, ensejando a formação de copiosa jurisprudência.

Nesse sentido, a decisão estampada no Acórdão nr. 301-28.566, em julgamento na Primeira Câmara, mostra-se valioso para o deslinde deste processo, cuja ementa transcrevo:



Processo n.º : 10715.006494/94-97  
Acórdão n.º : CSRF/03-03.133

"TELEFONE CELULAR - O telefone celular é classificado no Código TIPI/TAB 8525.20.0199, podendo aproveitar o benefício do "ex-004" constante da Portaria MF 785, de 22/12/92, repetida na Portaria MF nº 269, de 18/06/93, por ser ele um "sistema de transceptores para telefonia celular na versão portátil".

O Relatório que norteou tal decisão, de emissão da Ilustre Conselheira **MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ**, está assim redigido:

"Trata-se de retorno de diligência ao Secex, feita em cumprimento à diligência determinada pela Resolução nº 301-1034.

Em complementação ao relatório já constante de fls. 41/42, que ora se ratifica, relato que a Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo, por seu Departamento de Negociações Internacionais, atendendo à Resolução nº 301.1034 deste Conselho, informou que:

"A descrição do "Ex 004" da Portaria MF nº 785, de 22/12/92, código 8525.20.0199 da Tab., repetida no "Ex 003" da Portaria MF nº 269, de 18/06/93, "Sistemas de transceptores para telefonia celular na versão portátil", originou-se na Portaria MEFP nº 526, DOU de 21/06/91, e trata de aparelho portátil para comunicação telefônica celular, com as seguintes partes:

- monofone, composto de transmissor-receptor, lógica e bateria de alimentação;
- recarregador de baterias e transformador AC/DC, e,
- amplificador de sinais (booster).

A função do sistema é de permitir conversação telefônica celular portátil e sua adaptação ao uso em veículos automotores.

Portanto, abrange o telefone celular, como parte do sistema de telefonia."

Anexou-se ao processo, ainda, cópia do pedido de redução de alíquota do Imposto de Importação, formulado pela Nec do Brasil S.A., junto ao Departamento de Comércio Exterior - Decex - Coordenadoria Técnica de Tarifa - CTT, que deu origem ao "ex" da posição 8525.20.0199."

Destacamos, para ilustração, parte do Voto da Ilustre Relatora no acórdão acima mencionado:



Processo n.º : 10715.006494/94-97  
Acórdão n.º : CSRF/03-03.133

"O provimento ao recurso, em meu entendimento, se deve em razão de, efetivamente, os telefones celulares se enquadrarem no destaque da Portaria MF 785/92, por se caracterizarem como um sistema de transceptores para telefonia celular na versão portátil, conforme também afirmado pela própria Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo, por seu Departamento de Negociações Internacionais, às fls. dos presentes autos.

Sistema ou Unidade Funcional se caracteriza quando equipamentos ou maquinários devem ser agrupados para poderem desempenhar a função que lhe são próprias.

Os aparelhos portáteis devem ser caracterizados como parte integrante do sistema de telefonia móvel celular, já que não desempenham qualquer outra função fora desse sistema. Não ligados ao sistema, não se prestam para qualquer outra finalidade.

Dou, pois, provimento ao recurso, cancelando-se as exigências constantes do auto vestibular."

Igual decisão é encontrada em diversos outros Julgados desta Câmara e, de outras, como é o caso dos Acórdãos nº 301-28403, cuja ementa se lê:

"1. O "ex" é um mecanismo tarifário de política aduaneira e não um benefício fiscal. A ele se aplicam todas as regras de classificação tarifária. 2. Os atos normativos são normas complementares da legislação tributária e entram em vigor na data de sua publicação. Até 11.05.94, quando foram expressamente mencionados pelo Ato declaratório COSIT 28 todos os aparelhos portáteis para telefonia celular se enquadravam no "ex"

Destacamos, para ilustração, alguns dos inúmeros Acórdãos proferidos pelas Colendas Câmaras mencionadas, como se verifica: da posição 8525.20.01.99. Dado provimento ao recurso voluntário.

Compulsando-se, ainda, os arquivos do Egrégio Terceiro Conselho de Contribuintes, constata-se que a mesma matéria foi exaustivamente examinada, discutida e julgada por todas as três Câmaras que a integram, sempre resultando em Decisões favoráveis à tese defendida pelos Contribuintes.

Este, portanto, o entendimento que vem norteando, ao longo de muitos anos, as Decisões da maioria dos integrantes das diversas Colendas



Processo n.º : 10715.006494/94-97  
Acórdão n.º : CSRF/03-03.133

Câmaras do Egrégio Terceiro Conselho de Contribuintes, a respeito da matéria aqui sob exame.

Diante do exposto julgo PROCEDENTE o Recurso Especial.

Sala das Sessões, Brasília, 14 de agosto de 2000.

  
NILTON LUIZ BARTOLI