

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10715-007229/94-71  
SESSÃO DE : 22 de maio de 1997  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.392  
RECURSO Nº : 118.358  
RECORRENTE : THP IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E SERVIÇOS LTDA  
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ

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" da posição 8525.20.01.99. Dado provimento ao recurso voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. A conselheira Márcia Regina Machado Melaré fará declaração de voto, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 22 de maio de 1997



MOACYR ELOY DE MEDEIROS  
PRESIDENTE



LUIZ FELIPE GALVÃO CALHEIROS  
RELATOR

PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL  
Coordenação-Geral de Representação Extrajudicial

em 08 de Set. de 1997  


08 SET 1997 LUCIANA LURIEZ FORIZ PONTES  
Procuradora da Fazenda Nacional

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros : MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ, JOÃO BAPTISTA MOREIRA, ISALBERTO ZAVÃO LIMA, LEDA RUIZ DAMASCENO. Ausentes os Conselheiros FAUSTO DE FREITAS E CASTRO NETO e MÁRIO RODRIGUES MORENO.

RECURSO Nº : 118.358  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.392  
RECORRENTE : THP IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E SERVIÇOS LTDA  
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ  
RELATOR(A) : LUIZ FELIPE GALVÃO CALHEIROS

## RELATÓRIO

A empresa importou regularmente, através da Declaração de Importação 5.252, registrada na Inspeção da Alfândega do Aeroporto Internacional do Rio de Janeiro em 11 de fevereiro de 1994, aparelhos para telefonia celular, que classificou corretamente, o que no processo não se discute, na posição 8525.20.0199. Tal posição, que abriga "qualquer outro transmissor (emissor), com aparelho receptor incorporado para radiotelefonía ou radiotelegrafia", destacava através de "ex", os aparelhos denominados "sistema de transceptores para telefonia celular na versão portátil". Os importadores, inclusive a recorrente, vinham enquadrando os telefones celulares neste "ex", até porque as autoridades aduaneiras, pelo menos até 11 de maio de 1994, jamais contestaram o referido enquadramento tarifário.

Inesperadamente, na referida data, a Coordenação do Sistema de Tributação (COSIT) publica o Ato Declaratório Normativo 28, onde interpreta a Portaria MF 269/93, afirmando que o telefone celular portátil, constituído de aparelho transmissor e aparelho receptor, ambos de radiotelefonía, incorporados, formando corpo único, "não está enquadrado no "ex" (destaque) criado pela Portaria MF 785/92 (vigente até 31/1/93), prorrogada pela Portaria MF 269/93 (com vigência até 31.12.94) para sistema de transceptores para telefonia celular na versão portátil".

Assim, decorridos exatamente 11 meses da ocorrência do fato gerador (11/02/94), foi o importador autuado (11/11/94), em fiscalização realizada em seu estabelecimento comercial, "pela falta de recolhimento do II, IPI, e dos juros de mora e multas devidas, tendo em vista que a mercadoria importada na Adição 05 da DI 5252/94 (telefone celular) não se beneficia do "EX" -pleiteado na classificação tarifária 8525.20.01.99, de acordo com o Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 28/94. (O destaque é meu.)

Em sua impugnação tempestiva a interessada reafirma **que** o bem importado se enquadraria perfeitamente no "ex" da posição e que, por ocasião do fato gerador não havia sido publicado o Ato Declaratório Normativo COSIT 28/94. Destaca que a autoridade administrativa vinha aceitando o enquadramento no subitem proposto, tanto a nível de análise documental quanto de desembaraço aduaneiro.

O julgador de primeira instância, argumentando que o lançamento não é imutável por força do artigo 149 do CTN, até que ocorra o prazo decadencial de que trata o artigo 173 do mesmo diploma legal; destacando o artigo 455 do RA quando se refere ao "cabimento de benefício fiscal pleiteado"; afirmando que o ato em que se

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.358  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.392

baseou a autuação "por possuir natureza declaratória sua eficiência retroage ao momento em que a norma por ele interpretada começou a produzir efeitos, conclui que "houve sim, e tão somente, a revisão do lançamento com vistas a corretamente aplicar norma preexistente, ou seja, para não permitir que produtos, por erro na interpretação do texto de uma portaria viessem a ser indevidamente beneficiados por um tratamento tarifário reduzido, o qual, de fato, não pretendia a autoridade concedente". Com essas considerações a autoridade de primeira instância julgou procedente, em parte, a ação fiscal, apenas para excluir a multa prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei 8.218/91.

Inconformada, a atuada recorre a este Conselho, apresentando, basicamente, as mesmas razões de defesa.

E o relatório.

RECURSO Nº : 118.358  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.392

## VOTO

De início é de se destacar que, em seu texto básico (posição 8525.20), a tarifa não menciona a expressão "telefone celular" nem "telefonia celular", mas, simplesmente, "aparelhos transmissores com receptor incorporado para radiotelefonia ou...". Por sua vez, a portaria que criou o "ex" à mencionada posição é mais específica embora omissa e incompleta, vez que se refere apenas a "sistema de transceptores para telefonia celular na versão portátil". Esta expressão, por *si só*, não deixa a menor dúvida, no meu entender, que enquadra todos os telefones celulares seja qual for seu tipo ou modelo, porque a palavra transceptor nada mais é que:

"Verbete: transreceptor  
(Ô)[De trans(missor) + receptor.]  
S. m.

1. Equipamento com capacidade de transmitir e receber sinais;  
transceptor.

(Grifei)  
"In" Aurélio Buarque de Hollanda Ferreira

Se algum sutil mistério técnico porventura exista diferenciando o popular telefone celular e o transceptor para telefonia celular, tal fato deveria ter sido explicitado pela própria portaria que criou o "ex" e não meses depois através de um Ato Declaratório Normativo inovador e não meramente interpretativo.

Isto posto, acredito necessários ao entendimento da questão, alguns comentários sobre o chamado "ex". O "ex" é um mecanismo tarifário de política aduaneira, cuja manipulação é feita no interesse do país que o aplica, sempre a nível de subitem tarifário, e, portanto, aceito internacionalmente, vez que o Sistema Harmonizado considera apenas a nomenclatura a nível de posição e subposição e, jamais, a tarifa, cujos itens e subitens são estabelecidos, com as suas alíquotas, por cada país. Em outras palavras, a nomenclatura é internacional, a tarifa, nacional. Equivale o "ex" a um subitem da tarifa que, geralmente, é criado por um curto período, para atender a eventuais necessidades da política nacional de comércio exterior. Difere do subitem tarifário apenas porque é efêmero, mas segue e obedece às mesmas regras de classificação. Não se confunde, por outro lado, com qualquer benefício fiscal. É, apenas, um mecanismo tarifário que poderia ostentar tanto uma alíquota zero, quanto de duzentos por cento. Trata-se aqui, pois, de enquadramento na TAB e, na ocasião da importação, o "ex" era, no meu entender, o subitem indicado para o posicionamento da mercadoria importada.

Em sua douta decisão a autoridade julgadora de primeira instância defende a tese - e muito bem por sinal - que o lançamento não é imutável e está sujeito à revisão enquanto não for o crédito tributário extinto por decadência ou prescrição. Não há, neste aspecto, do que discordar. Por outro lado, no que respeita ao ato declaratório

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.358  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.392

normativo que, na realidade, está longe de ser meramente interpretativo como quer a autoridade de primeira instância, entendo que sua vigência, como norma complementar (inciso I do art. 100 do CTN) somente ocorre quando da sua publicação (art. 103 do CTN), mesmo que o parecer COSIT 5/94, pretenda, por serem tais atos meramente interpretativos, sua eficácia retroaja no tempo até o momento em que a norma por ele interpretada começara a produzir efeitos. Ora, se adotada tal prática a administração poderia; na medida de sua conveniência, baixar "atos declaratórios interpretativos" alterando legislação pretérita indiscriminadamente.

De resto, conforme já mencionado, o "ex" não é um incentivo fiscal, muito menos regime de tributação, mas apenas e nada mais um subitem efêmero da tarifa aduaneira e, como tal, deve ser tratado. No momento do fato gerador a mercadoria foi, no meu entender, corretamente classificada e sua alíquota devidamente aplicada. Se foi posteriormente alterada não retroage no tempo, já que a alíquota aplicável é aquela em vigor no momento do fato gerador da obrigação tributária conforme o Regulamento Aduaneiro:

"Art. 87 - Para efeito do cálculo do imposto, considera-se ocorrido o fato gerador (DL 37/66, art. 23 e seu parágrafo único):

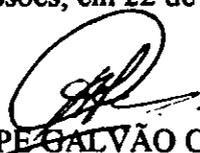
I - na data do registro da Declaração de Importação de mercadoria despachada para consumo...

Art. 99 - O imposto será calculado pela aplicação das alíquotas previstas na Tarifa Aduaneira do Brasil (TAB) sobre a base de cálculo de que trata o Capítulo III deste Título (DL 37/66, art. 22)."

Com essas considerações, concluo que, até 11/05/94, quando foram explicitamente banidos do "ex" da posição 8525.20.01.99 pelo Ato Declaratório Normativo COSIT 28, os telefones celulares portáteis, "constituídos de aparelho receptor e aparelho transmissor, ambos de radiotelefone, incorporados, formando corpo único", bem como os aparelhos transceptores (transmissor/receptor) para telefonia celular na versão portátil e similares, lá se incluíam, porque as portarias que criaram e prorrogaram o "ex", bem como o próprio texto da tarifa jamais os discriminaram.

Dou, pois, provimento ao recurso voluntário, para reformar a decisão recorrida.

Sala das Sessões, em 22 de março de 1997

  
LUIZ FELIPE GALVÃO CALHEIROS - RELATOR

RECURSO Nº : 118.358  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.392

## DECLARAÇÃO DE VOTO

Não resta dúvida de que os aparelhos de telefone celular devem ser classificados no Código TIPI/TAB 8525.20.0199. A questão que se põe é se eles estariam incluídos no "Ex"-004 da posição indicada, constante da Portaria MF 785/92, que alterou para zero por cento as alíquotas "ad valorem" do Imposto de Importação.

O Digno Relator enfoca a questão sob o prisma jurídico de o parecer Cosit 28, não poder ser aplicado retroativamente, dando, assim, provimento ao recurso.

Comungo o entendimento de que deve ser dado provimento ao recurso, porém, não sob esse fundamento, já que o Código Tributário Nacional, em seu artigo 106, inciso I, dispõe que a lei se aplica a ato ou fato pretérito quando a norma seja meramente interpretativa.

O provimento ao recurso, em meu entendimento, é de mister, porém, em razão de, efetivamente, os telefones celulares se enquadrarem no destaque da Portaria MF 785/92, já que se caracterizam como um sistema de transceptores para telefonia celular na versão portátil.

O Parecer Cosit nº 28 entende não serem os aparelhos transceptores para telefonia celular, na versão portátil, um sistema, ou uma unidade funcional, já que o transmissor para radiotelefonia e o aparelho receptor para radiotelefonia estão incorporados, formando um único equipamento.

Entretanto, os bens que foram importados são: telefones celulares e baterias para telefones celulares, que devem ser necessariamente integrados para que funcionem adequadamente.

Sistema ou Unidade Funcional se caracteriza quando equipamentos ou maquinários devem ser agrupados para desempenharem as funções que lhes são próprias.

No caso, os aparelhos transceptores sem bateria acoplada são absolutamente imprestáveis para o fim a que se destinam. Deve, necessariamente, a eles ser agregada uma bateria para o seu regular funcionamento.

Assim, sendo necessária a junção de dois itens para se que desenvolva a função, temos o que se denomina de sistema.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.358  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.392

Assim sendo, dou provimento ao recurso, cancelando-se as exigências constantes do auto vestibular.

Brasília-DF, 22 de maio de 1997.



MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ - CONSELHEIRA