

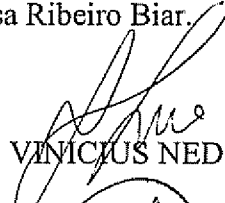


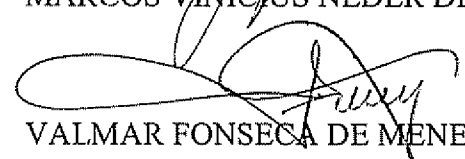
MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10680.007307/2005-04
Recurso nº 160.777 Voluntário
Resolução nº 1401-00.012 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de maio de 2009
Matéria CSLL - ANOS-CALENDÁRIO: 2002 a 2004
Recorrente CONSTRUTORA EFERCO LTDA.
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do relator. Ausente, justificadamente a Conselheira Silvia Bessa Ribeiro Biar.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA - Presidente


VALMAR FONSECA DE MENEZES - Relator

EDITADO EM: 09 JUL 2010

Participaram, da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Marcos Vinicius Neder de Lima, Albertina Silva Santos de Lima, Hugo Correia Sotero, Valmar Fonseca de Menezes, Silvia Bessa Ribeiro Biar, Marcos Shigueo Takata e Carlos Alberto Gonçalves Nunes

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir.

"O Auto de Infração lavrado contra a empresa acima identificada (fls. 03/12) formaliza a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, relativa aos exercícios de 2002, 2003 e 2004, e de multa isolada pela falta de recolhimento da CSLL devida sobre a base estimada dos períodos relacionados dos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003, com enquadramento legal indicado na folha de continuação do AUTO DE INFRAÇÃO (fls. 04/05).

O TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL que acompanhou o auto de infração discorre com detalhes acerca dos fatos apurados e desenvolve uma análise circunstanciada das determinações legais, administrativas e jurisprudenciais observadas no lançamento (fls. 13/19). Encontra-se acompanhado dos demonstrativos APURAÇÃO DA CSLL – BALANÇO-BALANCETE DE SUSPENSÃO/REDUÇÃO dos anos de 2001, 2002 e 2003 (fls. 20/22).

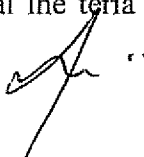
Os autos foram instruídos pela fiscalização com cópia de petições e sentenças extraídas de processos judiciais, nos quais se discutiu a cobrança da CSLL (fls. 53/80).

Cientificada em 31/05/2005, conforme declaração de ciência e recebimento de cópia do auto de infração (fl. 03), a interessada apresenta impugnação em 28/06/2005 (fls. 226/233 do volume 2), alegando que a autuação não pode prosperar em virtude de decisões judiciais, transitadas em julgado, que liberam a impugnante da obrigação de recolher a CSLL.

Alega que, por intermédio do Mandado de Segurança Coletivo nº 89.1256-8, requereu o direito de não recolher a CSLL com base na Lei nº 5.689, de 15 de dezembro de 1988, que lhe foi assegurado por decisão transitada em julgado em 04/02/1992.

Sobre a exigência da CSLL com base na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, alega que, por intermédio do Sindicato da Indústria da Construção de Estradas, Pavimentação e Obras de Terraplenagem em Geral do Estado de Minas Gerais – SICEPOT/MG, interpôs novo Mandado de Segurança Coletivo nº 96.0036458-3, que teve por objeto impugnar o procedimento levado a efeito pela Fazenda Nacional que considerava que a CSLL havia sido reinstituída pela Lei de Custeio da Previdência Social. Informa que, também neste processo, lhe fora concedida a segurança em decisão que transitou em julgado no dia 22/04/1999, cuja prova inconteste é o fato de que a Fazenda Nacional interpôs a ação rescisória nº 2001.01.00015071-8/DF, que aguarda julgamento do Tribunal Regional Federal da 1ª Região (TRF1).

Alega que a fiscalização ignorou a decisão judicial transitada em julgado, pela qual lhe teria sido assegurado o fato de que a CSLL não havia sido reinstituída pela Lei de



Custeio da Previdência Social, diferentemente dos acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuinte, cujas ementas transcreve (fl. 228).

A empresa invoca a proteção dos arts. 165, 458 e 485, inciso IX, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil – CPC, para argumentar que, no caso dos autos, enquanto não for prolatada a decisão final na ação rescisória nº 2001.01.00.015071-8/DF, é imperiosa a obediência à decisão judicial que afastou a obrigatoriedade de recolhimento da CSLL, por parte da impugnante.

Sobre a exigência da multa isolada (item 002 do auto de infração), a impugnante alega impossibilidade de cobrança cumulada com a multa que acompanha a exigência da CSLL e após o encerramento do ano-calendário em que a CSLL com base na estimativa deveria ter sido recolhida. Transcreve ementas de acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 230/233) favoráveis ao seu entendimento.

A Delegacia de Julgamento proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita adiante:

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
- CSLL

Exercício: 2002, 2003, 2004

Ementa: Legislação Superveniente à Sentença

A sentença que declarou inconstitucional a cobrança da CSLL com base na Lei nº 7.689, de 1988, não abrange fatos geradores regidos por legislação superveniente.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

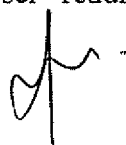
Exercício: 2002, 2003, 2004

Ementa: Normas Gerais - Multa de Lançamento de Ofício e Multa isolada

A multa de lançamento de ofício é decorrência imediata da aplicação da lei, nos casos de infrações à legislação tributária apuradas pela fiscalização.

A multa de ofício deve ser exigida isoladamente, no caso de a pessoa jurídica sujeita ao pagamento mensal da CSLL deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente.

A multa aplicada isoladamente no percentual de 75% deve ser reduzida para 50%, em obediência ao



princípio da retroatividade benigna da lei, que comine penalidade menos severa.

Lançamento procedente

"

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, conforme petição de fl. xx, inclusive repisando argumentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro VALMAR FONSECA DE MENEZES, Relator

O presente processo trata, conforme relatado, de auto de infração lavrado para cobrança da CSLL, havendo, por todo o processo, uma referência clara a uma ação judicial transitada em julgado, segundo a qual o contribuinte estaria dispensado do recolhimento da referida contribuição. O litígio se estabelece justamente nas considerações sobre os efeitos da coisa julgada, do trânsito da referida ação. Verifico, no entanto, que ao longo de todo o processo não há documentação suficiente para que se analise quais os efeitos da decisão do Poder Judiciário.

O contribuinte, à fl. 67, alega que não recolheu a CSLL por conta da ação judicial. Por outro lado, o autuante expõe, à fl. 14, as ações judiciais ainda pendentes quando da lavratura do auto de infração.

Desta forma, à época da autuação, o Fisco não detinha uma posição definitiva do Poder Judiciário. Por outro lado, até a data de hoje, não consta dos autos nenhum elemento esclarecedor do resultado daquelas pendências judiciais.

Não há elementos suficientes para que o julgador se posicione sobre tais efeitos, que se constitui o cerne da questão posta aos senhores Conselheiros.

Sendo assim, voto no sentido de que seja o presente julgamento convertido em diligência, para que o processo retorne à origem e seja providenciada a juntada aos autos de cópia da certidão de objeto e pé ação judicial a que se refere o contribuinte e também o autuante, bem como de outras peças que, a critério da autoridade diligenciante, possam interessar ao desfecho da lide.

É como voto.


VALMAR FONSECA DE MENEZES

Data do fato gerador: 09/09/1997

SOLUÇÃO DE CONSULTA ALTERAÇÃO DE ENTENDIMENTO ANTERIOR. EFEITOS

A alteração de entendimento expresso em Solução de Consulta alcançará apenas os fatos geradores que ocorreram após a sua publicação ou após a ciência do consulente, exceto se a nova orientação lhe for mais favorável, caso em que esta atingirá, também, o período abrangido pela solução anteriormente dada.

Contudo, se constatado que o fato gerador objeto do pedido de restituição ou compensação ocorreu anteriormente à Solução de Consulta tornada insubsistente e superada por uma nova orientação, que, por sua vez, não acarreta em tratamento mais favorável, incabível será a aplicação do princípio da retroatividade mais benigna

Solicitação Indeferida"

Irresignado, o Contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 160/168), no qual argumenta, em síntese, que no período compreendido entre a Declaração de Importação e a publicação da nova Resolução DIANA/SRRF/8ª RF nº 005, de 29 de janeiro de 2001, ele estaria amparado em decisão administrativa que declarava, para todos os efeitos, que a classificação correta do produto era o código NCM 2922.30.90, sujeita à alíquota do Imposto de Importação de 2% (dois por cento). Aponta como violado o art. 106 do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Celso Lopes Pereira Neto, Relator

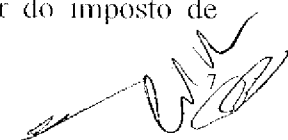
O recurso voluntário é tempestivo: a recorrente tomou ciência da decisão hostilizada em 29/11/2007 (AR de fls. 159v) e apresentou sua peça recursal em 14/12/2007 (fls. 160)

Dos fatos

Em 09/09/1997, a recorrente registrou a Declaração de Importação nº 97/0812893 (fls. 19/21), amparando a importação de 10 toneladas do composto orgânico de função mista amina e amida – tetraacetiletilenodiamina, utilizado na fabricação de detergente em pó, nome comercial MYKON ATC WHITE, classificando-o no código NCM 3824.90.90 - alíquota do II - 14%.

Em 18/06/1998, o contribuinte formalizou de Processo de Consulta (processo nº 10880.014252/98-80), solucionado em 29/06/1998 - Solução da Consulta - Decisão DIANA/SRRF/8ªRF nº 319 (fls. 22/26) - em que se concluiu que a mercadoria em questão deveria ser classificada no código NCM 2922.30.90.

Em 10/04/2000, foi protocolado o Pedido de Restituição/Compensação (fls. 2/3), objeto do presente processo, com fundamento no pagamento a maior do imposto de



importação em relação à classificação fiscal no código NCM 2922.30.90, ao qual se aplicaria, à época da importação, a alíquota de 2%.

Em 29/01/2001, a Solução de Consulta SRRF/8ºRF/DIANA nº 005 tornou insubsistente a Decisão DIANA/SRRF/8ºRF nº 319, de 29/06/1998, concluindo que a mercadoria importada pela recorrente - preparação constituída por tetraacetililenodiamina (92% em peso) e carboximetilcelulose de sódio (7% em peso) destinada à formulação industrial de detergentes em pó, com a função de ativar substâncias denominadas perboratos, responsáveis pelo efeito de branqueamento dos tecidos (remoção de manchas coloridas), uma preparação da indústria química, acondicionado em sacos de 25 kg ou em "big bags" de 500 a 750 kg, marca MYKON ATC WHITE, fabricante Warwick International Limited - tem correta classificação fiscal no código NCM 3824.90.89, cuja alíquota do II era de 14%, em 09/09/1997 (data do registro da DI nº 97/0812893).

Da correta classificação da mercadoria importada

Inicialmente, é necessário estabelecer a correta classificação fiscal da mercadoria importada, objeto do presente processo.

A Decisão DIANA/SRRF/8ºRF nº 005, de 29/01/2001, baseada em sólidos fundamentos, concluiu como aplicável à mercadoria em questão o código NCM 3824.90.89. Adoto tal decisão, a qual passo a transcrever:

RELATÓRIO

1. Versa a presente sobre a classificação fiscal na Tarifa Externa Comum (TEC), do Mercosul do produto a seguir caracterizado pela interessada

Nome vulgar, comercial, científico e técnico.

Nome comercial: MYKON ATC WHITE,

Nome técnico: ativador de perborato TALED,

Nome científico: N,N,N,N-tetraacetililenodiamina estabilizado com carboximetilcelulose sódica.

Marca registrada, modelo, tipo e fabricante:

Marca registrada: Mykon,

Tipo: ATC White;

Fabricante: Warwick International Limited

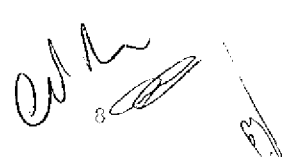
Mostyn, Holywell, Flintshire CH8 9HE

United Kingdom

Função principal e secundária:

Função principal: ativador de agente de branqueamento/alveijamento (ativador de perboratos) de matérias têxteis

Princípio e descrição resumida do funcionamento:



Este composto químico N,N,N,N-tetraacetililenodiamina é utilizado na produção de detergentes, com a função específica de um ativador (ativador de perboratos) de agente de branqueamento de matérias têxteis.

Obs. o princípio de todos os ativadores de perborato baseia-se em uma agressão nucleófila do ânion da peridroxila a compostos contendo nitrogênio (N) ou oxigênio (O)

A potencialização do alvejamento/branqueamento de matérias têxteis é alcançada através da reação entre a tetraacetililenodiamina (TAED) e o perborato sódico, reação essa que aumenta a produção de oxigênio ativo, responsável pelo branqueamento

Aplicação, uso ou emprego:

Utilizado na indústria química como ativador de agente de branqueamento/alvejamento (ativador de perboratos) de matérias têxteis, na formulação de detergentes em pó

Dimensões e peso líquido:

MYKON ATC WHITE é embalado e comercializado em sacos contendo 25 kg de produto (peso líquido) ou "big bags" de 500 kg a 750 kg (peso líquido)

Peso molecular, ponto de fusão e densidade (cap. 39):

Peso molecular (produto ativo) 228,25

Ponto de fusão (produto ativo) 152 °C

Densidade aparente (produto ativo) 550 ± 30 kg/m³

Obs.: densidade aparente: aprox. 420 kg/m³

Forma e apresentação:

Forma grânulos brancos

Apresentação sacos contendo 25 kg de produto (peso líquido) ou "big bags" de 500 kg a 750 kg (peso líquido)

Matéria constitutiva e suas percentagens em peso ou em volume:

a) tetraacetililenodiamina: 92 ± 2 %

b) carboximetilcelulose sódica: 7 ± 2 %

Processo de obtenção:

A mercadoria em questão é obtida a partir das seguintes etapas:

a) primeiramente, há a reação química entre as matérias primárias: etilenodiamina e o anidrido do ácido acético, obtendo-se o TAED (tetraacetililenodiamina) em forma cristalina e altamente pura;

b) posteriormente, o TAED passa em uma unidade de compactação onde é incrustado (adicionado) num estabilizador/protetor (material inerte carboximetilcelulose sódica), obtendo-se o produto final na forma de grânulos (MYKON ATC WHITE)

Classificação fiscal adotada e pretendida com os correspondentes critérios utilizados:

a) a Empresa consulente pretende adotar a classificação da mercadoria pela posição 2922 da NCM/TEC, por se tratar de “compostos aminados de funções oxigenadas”. Entre esses, na subposição 2922.30, encontram-se as “aminocetonas”. No código residual NCM/TEC 2922.30.90 estão compreendidas as aminocetonas Outros

No Capítulo 29 (Produtos Químicos Orgânicos), a Nota 1 dispõe que estão compreendidas no presente Capítulo apenas

a) os compostos orgânicos de constituição química definida apresentados isoladamente, mesmo contendo impurezas;

b) os produtos das alíneas “a”, “b”, “c”, “d” ou “e” acima, adicionados de um estabilizante (incluído um agente antiaglomerante) indispensável a sua conservação ou transporte;

Por se tratar de um composto orgânico (N,N,N,N-tetraacetil-etilenodiamina) adicionado de um estabilizante (carboximetilcelulose) indispensável a sua conservação, esse produto MYKON ATC WHITE, atende perfeitamente as Notas 1a e 1f do Capítulo 29

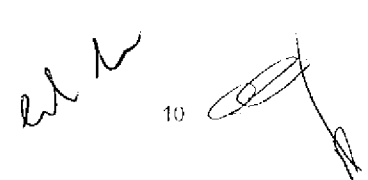
b) por se tratar, a mercadoria em consulta, de um composto orgânico de constituição química definida (N,N,N,N-tetraacetil-etilenodiamina) adicionado de um estabilizante (carboximetilcelulose sódica), indispensável à conservação da mercadoria sob consulta, cabe aplicar-se no caso o disposto na Nota 1, letras “a” e “f” do Capítulo 29

c) dúvidas poderiam surgir que levariam a classificação da mercadoria para o código TEC/NCM 3824.90 89, em boa hora descartada, uma vez que a mistura das duas matérias constitutivas atende ao disposto nas letras “a” e “f” do Capítulo 29, daí o acerto da classificação adotada (2922.30.90).

FUNDAMENTOS LEGAIS

2 Consoante as informações prestadas pela Consulente e documentos anexados, além dos laudos de análise fornecidos pelo Laboratório de Análises da Alfândega do Porto de Santos (LABOR) (fls 57 e 58, fls 60 a 70) em resposta aos Pedido de Exame nº 10831/001/2000/LADI-COLUMBIA (fls 56) e seu aditamento (fls 59) o produto objeto do presente processo trata-se de uma preparação constituída de tetraacetil-etilenodiamina (92% em peso) e carboximetilcelulose de sódio (7% em peso) destinada à formulação industrial de detergentes em pó com a função de ativar substâncias denominadas perboratos,

10



responsáveis pelo efeito de branqueamento dos tecidos (remoção de manchas coloridas), uma preparação da indústria química

3 O parágrafo 3º do artigo 30 do Decreto 70.235/72, alterado pelo art. 67 da Lei 9.532/97 estabelece:

“§ 3º. Atribuir-se-á eficácia aos laudos e pareceres técnicos sobre produtos, exarados em outros processos administrativos fiscais e trasladados mediante certidão de inteiro teor ou cópia fiel, nos seguintes casos:

a) quando tratarem de produtos originários do mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação;”

Seguindo essa orientação os laudos de análise fornecidos pelo Laboratório de Análises da Alfândega do Porto de Santos (LABOR) (fls. 57 e 58, fls. 60 a 70), são válidos para a caracterização do produto objeto do presente processo pois referem-se a produto originário do mesmo fabricante, com igual denominação e marca.

4 A Nota 1 do Capítulo 29 estabelece:

“1 - Ressalvadas as disposições em contrário, as posições do presente Capítulo apenas compreendem:

a) os compostos orgânicos de constituição química definida apresentados isoladamente, mesmo contendo impurezas,

f) os produtos das alíneas “a”, “b”, “c”, “d” ou “e” acima, adicionados de um estabilizante (incluído um agente antiaglomerante) indispensável à sua conservação ou transporte;”

E as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado em suas Considerações Gerais sobre o Capítulo 29 esclarecem:

“Os compostos de constituição química definida apresentados isoladamente contendo substâncias que foram acrescentadas deliberadamente durante ou após a sua fabricação (incluída a purificação) estão excluídos do presente Capítulo. Por consequência, um produto constituído, por exemplo, por sacarina misturada com lactose, a fim de que possa ser utilizado como edulcorante, está excluído do presente Capítulo (ver Nota Explicativa da posição 29.25)

Os compostos de constituição química definida, apresentados isoladamente, classificados no presente Capítulo, podem apresentar-se em solução aquosa. Com as mesmas reservas que as indicadas nas Considerações Gerais do Capítulo 28, o presente Capítulo também compreende as soluções não aquosas e os compostos, ou respectivas soluções, adicionados de um estabilizante (por exemplo, butilcatecol terciário com estireno da

posição 29 02), substâncias antipoeiras ou de corantes. As disposições relativas à adição de estabilizantes, substâncias antipoeiras ou de corantes, que constam das Considerações Gerais do Capítulo 28, aplicam-se, mutatis mutandis, aos compostos químicos incluídos no presente Capítulo. Além disso, aos produtos deste Capítulo podem, nas mesmas condições e com as mesmas reservas previstas quanto aos corantes, adicionar-se substâncias odoríferas (por exemplo, bromometano da posição 29 03 adicionado de pequena quantidade de cloropícrina) ” (grifou-se)

E as Notas Explicativas em suas Considerações Gerais sobre o Capítulo 28 esclarecem:

“Os elementos químicos isolados e os compostos que, consoante as regras precedentes, se considerem compostos de constituição química definida, podem conter um estabilizante, desde que este seja indispensável à sua conservação ou transporte (por exemplo, o peróxido de hidrogênio estabilizado com ácido bórico inclui-se na posição 28 47, mas o peróxido de sódio, associado a catalisadores e destinado à produção de peróxido de hidrogênio, exclui-se do Capítulo 28 e classifica-se na posição 38 24)

Também se consideram como estabilizantes as substâncias que se adicionam a determinados produtos químicos no intuito de os manter no seu estado físico inicial, desde que a quantidade adicionada não ultrapasse a necessária para obtenção do que se pretende e que essa adição não modifique as características do produto de base nem o torne particularmente apto para usos específicos de preferência à sua aplicação geral. Os produtos do presente Capítulo, de acordo com as disposições precedentes, podem, por exemplo, apresentar-se adicionados de substâncias antiaglomerantes. Pelo contrário, excluem-se os produtos a que tenham sido adicionadas substâncias hidrófugas, dado que essa adição modifica as características do produto inicial ” (grifou-se).

O produto sob análise, MYKON ATC WHITE, é constituído por tetraacetiltilenodiamina e carboximetilcelulose de sódio e destina-se à formulação industrial de detergentes em pó nos quais exercerá a função de ativador de perborato. O perborato de sódio é a substância presente nos detergentes em pó responsável pela degradação de manchas coloridas, requerendo para tanto altas temperaturas ou um longo período de contato. A presença de uma substância como a tetraacetiltilenodiamina possibilita que o branqueamento possa ser realizado em temperaturas mais baixas. O composto tetraacetiltilenodiamina reage com agentes oxidantes sob condições alcalinas, presentes nas formulações de detergente em pó, necessitando, portanto, da adição da carboximetilcelulose de sódio, na forma de uma camada de proteção, para impedir que reaja prematuramente, de modo que somente quando em sua utilização doméstica, no momento de mistura do detergente em pó com a água, possa reagir com o perborato de sódio desencadeando as reações responsáveis pelo branqueamento dos tecidos. Assim, o composto carboximetilcelulose de sódio não se trata de um estabilizante indispensável à conservação ou transporte do

12

componente ativo tetraacetiltilenodiamina, mas um componente necessário em função da utilização a que se destina o produto sob análise, não atendendo, portanto, o disposto na Nota 1j do Capítulo 29. As Notas Explicativas dos Capítulos 29 e 28 em suas Considerações Gerais esclarecem que os estabilizantes que são adicionados a determinados produtos químicos não podem torná-los particularmente apto para usos específicos de preferência à sua aplicação geral. A presença de carboximetilcelulose de sódio revestindo o tetraacetiltilenodiamina de sódio torna este último composto adequado para ser empregado como ativador de perboratos em formulações de detergentes em pó, tornando-o particularmente apto para um uso específico de preferência à sua aplicação geral, pois permite que se mantenha intacto em presença de agentes oxidantes em meio alcalino, presentes nos detergentes em pó, até o momento da utilização destes últimos.

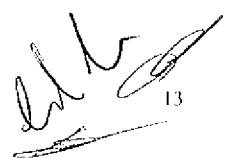
5. O composto tetraacetiltilenodiamina se apresentado isoladamente classifica-se no código 2922 30 90, mas o produto em questão, MYKON ATC WHITE, sendo uma preparação constituída de tetraacetiltilenodiamina (92% em peso) e carboximetilcelulose de sódio (7% em peso), não se encontra compreendido entre aqueles que se classificam no Capítulo 29 por não se tratar de um composto orgânico de constituição química definida apresentado isoladamente, nos termos da Nota 1a do referido Capítulo, não podendo o composto carboximetilcelulose de sódio ser considerado um estabilizante indispensável à sua conservação e transporte, nos termos da Nota 1j do Capítulo 29.

6. Assim, o produto sob análise, MYKON ATC WHITE, constituindo-se em uma preparação de tetraacetiltilenodiamina (92% em peso) e carboximetilcelulose de sódio (7% em peso), uma preparação da indústria química não compreendida em posição específica do Sistema Harmonizado, inclui-se entre aquelas que se classificam na posição 3824. No âmbito dessa posição encontra-se compreendida na subposição 3824 90, na falta de subposição específica. Tratando-se de uma preparação à base de compostos orgânicos classifica-se no código 3824 90 89.

7. Portanto, o produto deve ser classificado, com base nas RGLs 1.ª e 6.ª (textos da posição 3824 e da subposição 3824 90), c/c RGC-1, todas da TEC, do Mercosul, com os esclarecimentos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Decreto nº 435/92 alterado pela IN SRF nº 123/98, 005/99, 054/99 e 059/00), no código 3824 90 89 da mesma TEC (Decreto nº 2.376/97).

CONCLUSÃO

8. Com base no exposto, proponho que se informe à consulente para adotar, para o produto sob exame, o código 3824 90 89 da Tarifa Externa Comum (TEC), do Mercosul, aprovada pelo Decreto nº 2.376, de 12/11/97 (D.O.U. de 13/11/97) - Retificação (D.O.U. de 12/12/97). "(grifos originais)"



Vale ressaltar que a recorrente não discorda da classificação fiscal constante da Solução de Consulta anteriormente descrita, apenas alegando que, à época do pedido de restituição, estava em vigor outra solução de consulta que adotava classificação diversa.

Portanto, a mercadoria importada pela recorrente, cujo nome comercial é MYKON ATC WHITE, tem correta classificação fiscal no código NCM 3824.90.89, cuja alíquota do II era de 14%, em 09/09/1997 (data do registro da DI nº 97/0812893-7).

Dos efeitos das soluções de consulta sobre classificação de mercadorias e do direito à restituição

O processo de consulta é regido pelos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430/96 e, no caso de processos de consulta relativos à classificação de mercadorias, aplicam-se, também, as disposições dos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAI).

O *caput* do art. 46, do Decreto nº 70.235/72 dispõe que o sujeito passivo poderá formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado. O objetivo do processo de consulta é justamente este: que a Administração declare o seu entendimento sobre o alcance, conteúdo, objeto, ou seja, interpretação de dispositivos da legislação tributária.

Não tem a solução de consulta efeito constitutivo mas apenas declaratório, interpretativo. Como leciona Leandro Paulsen: “*a consulta tem a finalidade de obter, de parte da Autoridade Tributária, esclarecimento sobre o seu entendimento relativamente à aplicação de norma tributária existente.*” (Leandro Paulsen, *Direito Processual Tributário*, Livraria do Advogado, 4ª ed., 2007, p.120)

A solução de consulta tem o caráter de norma complementar, nos termos do art. 100 da Lei nº 5.172/1966 - CTN, mas não revoga nem modifica a legislação interpretada de tal forma que, se uma determinada mercadoria, pela aplicação da lei e decretos pertinentes, tem uma correta classificação fiscal, tal classificação não poderá ser alterada por uma decisão em sede de processo de consulta.

Portanto, a Solução de Consulta DIANA/SRRF/8ºRF nº 319, de 29/06/1998 era uma norma complementar ilegal, pois incompatível com a legislação que regia a determinação da classificação fiscal das mercadorias, razão pela qual foi tornada insubsistente pela Solução de Consulta SRRF/8ºRF/DIANA nº 005, de 29/01/2001.

Ou seja, **em nenhum momento** a classificação correta das mercadorias importadas pela recorrente foi a do código NCM 2922.30.90, e sim a do código 3824.90.89, ao qual era aplicável a alíquota do Imposto de Importação - II de 14% (e não de 2%), por ocasião da importação realizada, mesma alíquota aplicável (14%) às mercadorias da NCM 3824.90.90, classificação utilizada pela recorrente em sua declaração de importação.

A alíquota de 14% seria, inclusive, a correta para as mercadorias importadas no período entre as duas soluções de consulta. No entanto, a recorrente, amparada pela Solução de Consulta DIANA/SRRF/8ºRF nº 319, de 29/06/1998, pagou apenas o imposto à alíquota de 2%, neste período entre consultas.

O art. 100, parágrafo único do CTN estabelece que a observância das normas complementares exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo. Mas não proíbe a cobrança de eventuais tributos pagos a menor, por ter o sujeito passivo agido de acordo com aquelas normas.

No entanto, o art. 50 do Decreto 70.235/72, dispendo de maneira mais favorável ao contribuinte que o CTN, estabelece que *“a decisão de segunda instância não obriga ao recolhimento de tributo que deixou de ser retido ou autolancado após a decisão reformada e de acordo com a orientação desta, no período compreendido entre as datas de ciência das duas decisões.”*, de tal forma que, para as importações realizadas entre as duas Soluções de Consulta, entendo que não se poderia cobrar a diferença do imposto

Mas a importação em tela (DI nº 97/0812893-7 de 09/09/1997) não se refere a despacho realizado durante a vigência da Solução de Consulta DIANA/SRRF/8ºRF nº 319, de 29/06/1998.

Outro ponto a considerar, é que não estamos tratando de exigência de diferença de tributo que teria sido pago a menor e sim de restituição de tributo que teria sido pago a maior.

O art. 165, do CTN estabelece os casos em que o sujeito passivo tem direito à restituição total ou parcial do tributo, cujo pagamento era indevido ou maior que o devido. Vejamos:

“Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

*I - cobrança ou pagamento espontâneo de **tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável**, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido,*

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento,

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.”(grifei)

O caso presente não se enquadra em nenhuma das hipóteses do art. 165 do CTN. O imposto de importação pago pela importação, em 09/09/1997, da mercadoria MYKON ATC WHITE, à alíquota de 14%, era exatamente o imposto devido em face da legislação tributária aplicável à época do fato gerador.

Não há que se falar, portanto, em pagamento de tributo indevido ou maior que o devido, não havendo direito à restituição e, conseqüentemente, à compensação pretendida, por inexistência de crédito.

Também não há que se falar em aplicação da retroatividade benigna prevista no artigo 106 do CTN, uma vez que as disposições deste artigo referem-se à aplicação de penalidades menos gravosas a infrações cometidas. No presente processo, não tratamos de infrações nem de penalidades aplicadas, nem sequer de exigência de qualquer crédito tributário.

Por último, cabe discurrir sobre as Instruções Normativas SRF nº 02/97 e nº 230/2002 que, no entender de alguns, respaldariam o presente pedido de restituição.

Tanto a Instrução Normativa SRF nº 2, de 09 de janeiro de 1997, que dispunha sobre os processos de consultas relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal à época da consulta relacionada ao presente processo, quanto a Instrução Normativa SRF nº 230, de 25 de outubro de 2002, que revogou a IN SRF nº 2/97 e passou a dispor sobre a consulta acerca da interpretação da legislação tributária e da classificação de mercadorias, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, trazem dispositivos que falam da não retroatividade das consultas sobre classificação de mercadorias que alteraram ou reformaram decisão anterior. Vejamos:

"IN SRF nº 2/97

Art. 10

()

§ 6º Na hipótese de alteração ou reforma, de ofício, de decisão proferida em processo de consulta sobre classificação de mercadorias, aplicam-se as conclusões da decisão alterada ou reformada em relação aos atos praticados até a data em que for dada ciência ao consultante da nova orientação

()"

"IN SRF nº 230/2002

Art. 14

()

§ 7º Na hipótese de alteração ou reforma, de ofício, de Solução de Consulta sobre classificação de mercadorias, aplicam-se as conclusões da solução alterada ou reformada em relação aos atos praticados até a data em que for dada ciência ao consultante da nova orientação.

()"

Ou seja, estes dispositivos falam de irretroatividade e não de retroatividade benigna das consultas.

Só para argumentar, analisemos os dispositivos destas mesmas Instruções Normativas que versam sobre outros processos de consultas, que não aqueles sobre classificação de mercadorias. Tratam-se dos arts. 10, §5º e 14, §6º das INs nº 02/97 e nº 230/2002, respectivamente:

"IN SRF nº 02/97

Art. 10

()

§ 5º Na hipótese de alteração de entendimento expresso em decisão proferida em processo de consulta já solucionado, a nova orientação atingirá apenas os fatos geradores que ocorrerem após a sua publicação na imprensa oficial ou após a ciência do consultante, exceto se a nova orientação lhe for mais

favorável, caso em que esta atingirá, também, o período abrangido pela solução anteriormente dada

()”

“IN SRF nº 230/2002

Art. 14

(-)

§ 6º Na hipótese de alteração de entendimento expresso em Solução de Consulta, a nova orientação alcança apenas os fatos geradores que ocorrerem após a sua publicação na imprensa oficial ou após a ciência do consulente, exceto se a nova orientação lhe for mais favorável, caso em que esta atingirá, também, o período abrangido pela solução anteriormente dada

(-)”

Tais dispositivos, que não se referem a consultas sobre classificação de mercadorias, que têm **dispositivo específico** anteriormente transcritos, falam sobre a retroatividade da solução mais favorável, ao período abrangido pela consulta anterior.

Mesmo que estes dispositivos pudessem ser aplicados a soluções sobre classificação de mercadorias, o que entendo não ser possível, não seria aplicável ao presente caso pois a nova solução de consulta não foi mais favorável que aquela reformada e também a importação realizada não ocorreu no período de vigência da consulta anterior.

Em resumo, uma vez que o imposto de importação pago, por ocasião da importação realizada, considerou a aplicação de alíquota de 14%, exatamente aquela devida em face da legislação tributária aplicável, não há que se falar em pagamento de tributo indevido ou maior que o devido, não havendo direito à restituição e, conseqüentemente, à compensação pretendida, por inexistência de crédito.

Ante todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

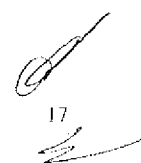


Celso Lopes Pereira Neto

Declaração de Voto

Conselheira Beatriz Veríssimo de Sena

Peço licença para, respeitosamente, abrir divergência.


17

Conforme já relatado, o Imposto de Importação sobre o qual a Requerente requer a devolução refere-se à Declaração de Importação anterior ao correspondente Processo de Consulta, protocolado com a finalidade de esclarecer a classificação do produto importado.

Antes de obter a solução de consulta, o Contribuinte passou a recolher o Imposto de Importação em alíquota maior, conforme classificação feita pela Autoridade Fiscal em autuação. Posteriormente, foi expedida decisão DIANA/SRRF na qual o órgão administrativo competente declarou que a classificação correta era aquela inicialmente adotada pelo contribuinte, sujeita a alíquota de II menor, seria a correta. O presente pedido de restituição/compensação, ampara-se nessa decisão DIANA.

A Autoridade Fiscal, no entanto, entende ser indevida a restituição porque, posteriormente, foi expedida nova decisão pela DIANA/SRRF sobre o mesmo produto, reformando o entendimento relativo a classificação. De acordo com essa nova decisão, a classificação correta seria aquela da primeira autuação, anterior ao início do processo de consulta.

Contudo, entendo que reside razão ao Contribuinte. No período anterior à nova revisão do entendimento sobre a classificação do produto a Requerente encontrava-se amparada por decisão administrativa da DIANA, cabendo-lhe recolher o imposto de importação tal como determinado por aquela solução de consulta. Tem, portanto, direito à restituição ou compensação.

Ocorre que, ao expor entendimento mais favorável ao contribuinte, a primeira Decisão DIANA/SRRF analisou não apenas a classificação fiscal a ser utilizada no futuro, mas dispôs, também, sobre a classificação correta nas operações comerciais até então já realizadas. Em outras palavras, naquele momento, a DIANA passou a dispor sobre a questão, vinculando o contribuinte e a fiscalização, no sentido de determinar o recolhimento do Imposto de Importação a alíquota de menor.

Em face da primeira Decisão DIANA/SRRF, não poderia o Contribuinte, nem a fiscalização, deixar de obedecer a classificação fiscal apontada pelo resultado apurado no primeiro processo de consulta fiscal. Ademais, depreende-se do art. 50, inciso IV, do Decreto 70.235/1972 (Processo Administrativo Fiscal), que a nova consulta formulada não se aplica a fato pretérito quando esse fato já tiver sido objeto de decisão anterior, proferida em consulta. Trata-se, exatamente, do caso em tela.

Transcreve-se o art. 52 do Decreto 70.235/1972 para melhor ilustrar a questão:

Art. 52 Não produzirá efeito a consulta formulada

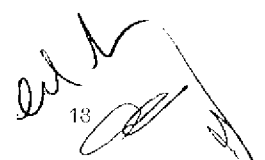
I - em desacordo com os artigos 46 e 47,

II - por quem tiver sido intimado a cumprir obrigação relativa ao fato objeto da consulta;

III - por quem estiver sob procedimento fiscal iniciado para apurar fatos que se relacionem com a matéria consultada,

IV - quando o fato já houver sido objeto de decisão anterior, ainda não modificada, proferida em consulta ou litígio em que tenha sido parte o consulente;

V - quando o fato estiver disciplinado em ato normativo, publicado antes de sua apresentação,


18

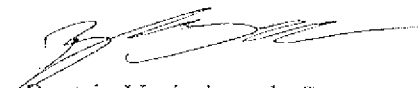
VI - quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei,

VII - quando o fato for definido como crime ou contravenção penal,

VIII - quando não descrever, completa ou exatamente, a hipótese a que se referir, ou não contiver os elementos necessários à sua solução salvo se a inexatidão ou omissão for escusável, a critério da autoridade julgadora (destaque atual)

A modificação posterior do entendimento da DIANA não alcançou as operações de comércio exterior já perfeitas e acabadas, definidas a luz da resolução anterior. Por um lado, não poderia o Contribuinte ser surpreendido pela modificação unilateral - e em seu prejuízo - do entendimento fiscal, com efeitos retroativos. Por outro lado, antes dessa nova resolução, encontrava-se o contribuinte seguindo de boa-fé as orientações expedidas pela própria DIANA, não podendo ser por isso penalizado.

Isto posto, dou provimento ao recurso voluntário.



Beatriz Veríssimo de Sena

