



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

Processo n° 10314.001222/2003-11
Recurso n° 139.094 Voluntário
Acórdão n° **3102-00.211 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de maio de 2009
Matéria II/CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente PROMON IP S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 20/12/2000


Ementa: MATÉRIA IMPUGNADA. APRECIÇÃO. OBRIGATORIEDADE.


É nula a decisão tomada no processo administrativo fiscal que deixa de apreciar matéria impugnada pelo sujeito passivo, por preterição ao direito de defesa.

Recurso do Contribuinte Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em anular a decisão de primeira instância, nos termos do voto da relatora. Vencido o Conselheiro Corinθο Oliveira Machado.


Mercia Helena Trajano D'amorim - Presidente


Judith do Amaral Marcondes Armando - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira, Beatriz Verissimo de Sena, Ricardo Paulo Rosa e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância que passo a transcrever.

Estes autos de infração, fls.01/80, foram lavrados contra o contribuinte em epigrafe, com a exigência do Imposto de Importação, do Imposto sobre Produtos Industrializados, da Multa ao Controle Administrativo das Importações, da Multa de Ofício, da Multa ao Controle Administrativo das Importações e dos Juros de Mora, no valor de R\$ 19.283.326,56, pelos motivos a seguir expostos.

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, o AFRF designado apurou divergência na classificação tarifária adotada pelo importador. As mercadorias, processadas pelas DIs identificadas às fls.3, foram identificadas como – Roteadores Digitais - marca CISCO, em quantidades variadas e diferentes modelos, classificadas na TEC/NCM no código 8517.30.62, com alíquotas do imposto de importação de 4% (2000-,2001) e 3% (2002).

Segundo o AFRF, a correta classificação fiscal da mercadoria é no código 8517.30.69, conforme definido nas Soluções de Consulta DIANA/SRRF/8ª RF nº 57, 58, 59, 60 e 61, de 31 de julho de 2002, exaradas nos processos nºs 10880.005910/2001-63, 10880.005912/2001-52, 10880.005914/2001-41, 10880.005915/2001-96 e 10880.005916/2001-31, respectivamente; e, 73, 74, 75, 76, 77, 78, 79 e 80 de 31 de outubro de 2001, exaradas nos processos nºs 10880.005908/2001-94, 10880.005909/2001-39, 10880.005913/2001-05, 10880.006254/2001-16, 10880.006255/2001-61, 10880.006256/2001-13, 10880.006258/2001-02, e 10880.006259/2001-49, respectivamente.

Na classificação adotada pela fiscalização, TEC/NCM 8517.30.69, a alíquota do imposto de importação é de 20% (2000) e 19% (2001 e 2002), do que resultou uma diferença de crédito tributário que está sendo exigido nestes autos de infração.

O contribuinte foi cientificado em 24/03/2003, fls. 197 v., e apresentou impugnação às fls. 198/287, alegando que:

1) o AI é nulo por não conter a descrição dos fatos e fundamentação suficiente, impedindo o regular direito de defesa da impugnante, conforme preceitua o art. 5º, LIV e LV e art. 93,X, CF, bem como art. 142 do CTN e art.10, inciso III, do Decreto nº 70.235/72;

2) o AI não especificou quais equipamentos cujos valores aduaneiros teriam sido utilizados para apuração das importâncias lançadas;

- 3) muitos roteadores foram classificados nas Soluções de Consulta na posição TEC 8517.30.62, e que existem outros roteadores nas DIs (EXALINK e CISCO 1005) que não foram objeto de consulta (Planilha IV);
- 4) outros roteadores ainda pendem de decisão em processo de consulta (Planilhas II e III);
- 5) outros roteadores foram objeto de autos de infração anteriores (Planilhas I a IV) objeto de outros processos administrativos, com juntada de impugnação;
- 6) há roteadores cujas DIs foram desembaraçadas sem qualquer vício (Planilha IV);
- 7) dos valores aduaneiros devem ser deduzidos: o valor utilizado em autuação anterior; o dos roteadores que não são objeto de soluções de consulta e aqueles cujo processo de consulta ainda pendem de solução. E mesmo sendo possível a revisão do lançamento, de ofício, por força de erro (arts.145, III c/c 149,VI do CTN) esse erro não pode decorrer de alteração da interpretação ou de aplicação de determinada norma, pois assim sendo o lançamento será irreversível por força do art. 146 do CTN;
- 8) os roteadores - CISCO 2514, 2620, 6400 e 7505, pendem de decisão em processo de consulta, com base no art.49 e 50 da Lei nº9.430/96 e art.48 e 49 do Decreto nº 70.235/72;
- 9) ocorreu duplicidade de autuação (PLANILHA I), onde na mesma adição da mesma DI, o valor aduaneiro utilizado no auto de infração anterior é igual ao valor aduaneiro total daquela DI ou da adição;
- 10) há equívoco quanto à classificação tarifária, visto que os roteadores importados são dotados de interfaces pelas quais as unidades de informação são enviadas de forma seqüencial, uma de cada vez, sendo, portanto, seriais, e não paralelas, que são distintas;
- 11) a própria Solução de Consulta e o Relatório Técnico do INT nº 21 concluem sobre roteadores com funções similares aos objeto das DIs;
- 12) não muda a classificação o fato de interfaces como a "Ethernet" e a "Fast Ethernet" realizarem conexões entre equipamentos de redes locais. E as interfaces fazem conexão ponto multiponto utilizando uma Hub ou Swicht, mas entre um roteador e um Switch a conexão é ponto a ponto, sendo que a distinção entre as interfaces seriais e paralelas é a forma pela qual os sinais e os dados são transmitidos, se de forma seqüencial ou simultânea, e não se ponto a ponto ou multiponto;
- 13) há uma Solução de Consulta nº 160/2002-RJ, para o Roteador CISCO, modelo 7507, classificando-o no código tarifário 8517.30.62;

14) os roteadores GSR 12/60, 16/60, 8/40, são dotados de interfaces, e tais importações não foram objeto das soluções de consulta relacionadas no auto de infração;

15) os roteadores CISCO AS 5300 também não foram objeto das soluções de consulta mencionadas e não são classificados no código TEC 8471.80.19, conforme dispõem as IN SRF nº 157/123/98 e 157/2002, enquadrando-se na posição 8517, cuja função principal é a do roteamento;

16) houve nas decisões de consulta inobservância do art. 30 do Decreto nº 70.235/72;

17) descabe a aplicação da multa de ofício, com base no ADN Cosit nº 10/97;

18) a contagem dos juros em alguns casos foi indevida, visto que em alguns casos a consulta ainda não havia sido respondida, desatendendo o disposto no art. 161 do CTN, e não é devido a fixação unilateral dos juros pela autoridade fiscal, descumprindo o disposto no art. 161, § 1º, do CTN;

19) não foi apontado o dispositivo legal no qual estaria prevista a multa administrativa ao controle das importações, além do que a mercadoria foi corretamente descrita e com a emissão de licença de importação, conforme o amparo do ADN nº 12/97;

20) por ter sido corretamente descrita a mercadoria, também descabe a aplicação da multa de 1% sobre o valor aduaneiro prevista no art. 84 da MP nº 2.158, por considerar mudança de critério.

Requer também a realização de perícia técnica pelo Laboratório Nacional de Análises do Instituto Nacional de Tecnologia, indicando perito e formulando os quesitos.

Do exame dos autos de infração e das impugnações (II e IPI), esta julgadora propôs a conversão do julgamento em diligência (art.29 da Lei nº 9.748/99 e art.18 do Decreto nº 70.235/72), deferida por unanimidade por esta Turma, do que resultou a Resolução nº 148/2002, fls. 162/167.

O processo retornou à INSPETORIA DE SÃO PAULO/SP, com a formulação de quesitos para serem esclarecidos pela unidade de origem, fls. 887/892.

Às fls.895/989, foram juntadas cópias das Soluções de Consulta SRRF/8ª RF/Diana nº 61,79, 7/2002; 7, 59, 57, 58, 59, 77, 74, 60, 61, 42, 73/2003.

Em resposta aos quesitos, o AFRF designado, fls.990, informou que:

a) é correta a alegação do contribuinte quanto às autuações em duplicidade citada na folha 288, objetos do auto de infração nº 10314.002169/2002-94;

b) os processos de consulta relativos às DI's e mercadorias relacionadas pelo contribuinte às folhas 289 a 292 foram anexados a este processo, caso não conste não há conhecimento sobre a existência desta consulta ou sua solução;

c) todas as mercadorias objeto deste auto de infração foram relacionadas na planilha constante das folhas 81 a 102 deste processo;

d) algumas mercadorias foram autuadas apesar de não haver processo de consulta relativo às mesmas, devido à constatação da documentação técnica relativo a estas, sendo que os roteadores se classificam no código 8517.30.69 caso não atinjam a velocidade mínima da WAN de 4 Mbits/s e os Switch se classificam no código 8471.80.19, utilizando-se as regras de classificação do Sistema Harmonizado;

e) os modelos CISCO 7507, 3662, 2610 e 2611, foram objetos de autos de infração separados baseados nas Soluções de Consulta nº 76 e 79, de 31 de outubro de 2002, e 60 e 61 de 31 de julho de 2002, respectivamente;

f) os modelos Exalink-Exafon Corporate/Telecom Wap Router estão sendo autuados pelo mesmo motivo exposto anteriormente, ou seja, não atingem a velocidade mínima de 4 Mbits/s, e foram mencionados na planilha explicativa do auto e ao ser mencionada a DI 00/0678318-4, cujo único objeto de autuação é estes equipamentos;

g) os equipamentos da série CISCO AS5300 e AS5800 são enquadrados como Switch, recebendo o código 8471.80.19.

Diante dessas informações, foi proposta pela Relatora, e aprovada por unanimidade desta Turma, a conversão do julgamento em uma nova diligência (Resolução nº 350/2004, fls. 991/992), a fim de que o AFRF designado esclarecesse se, ao concluir pela duplicidade de autuações e considerando que o presente auto de infração foi lavrado posteriormente ao AI nº 10314.002169/2002-94, este auto de infração deveria ser objeto de retificação relativamente a exclusão de algumas DI's (mercadorias e valores), ou se já foram objeto de exclusão. E, finalmente, se necessário fosse promovida a devida retificação dos cálculos destes AIs,

Às fls. 993/1001, encontra-se o resultado da diligência, onde o AFRF designado informa que:

1- realizou os cálculos dos novos valores do AI, em virtude da exclusão dos modelos dos equipamentos CISCO 6400, CISCO 2514, CISCO 2620, AS5800 e AS5400, pela ocorrência da duplicidade de autuação;

2- foram excluídas total e parcialmente, da presente autuação, as DI's que relaciona, fls. 993, retificando o presente auto de infração e os valores exigidos de crédito tributário, fls. 994/1001.

O contribuinte foi cientificado e se manifestou às fls.1013, alegando que:

- a exclusão é incompleta por não ter alcançado a DI nº 01/0846681-1, a que faz menção a planilha II, anexa à Impugnação, alcançadas nas autuações que originaram os processos 10314.003872/2002-10, 10314.003871/2002-75, 10314.003878/2002-97, 10314.003876/2002-06 e 10314.003874/2002-17, fls.1018/1127.

Em decorrência dessa alegação da autuada, mais uma vez esta Turma aprovou a conversão do julgamento em diligência (Resolução nº 423/2005, fls. 1015/1016), para que a fiscalização se manifestasse sobre a alegação do contribuinte, fls.1013.

Atendendo a diligência solicitada, a AFRF informou às fls. 1137, que:

“não procede a alegação do contribuinte, uma vez que o item 003 da adição 001 da DI nº 01/0846681-1 (cuja cópia encontra-se anexa às fls.726/731, roteador modelo Cisco 2621, não foi objeto de autuação anterior, portanto não gerou duplicidade de lançamento”; “... em sua exposição de motivos acostada a este auto às fls. 290, o próprio impugnante deixa de relacionar processo de autuação ao bem supramencionado, como abaixo demonstrado:

01/0846681-1	Roteador	2610	Autuado no processo nº 10314. 003876/2002-06
		2611	Autuado no processo nº 10314. 003874/2002-17
		2621	
		1720	Autuado no processo nº 10314.003871/2002-75
		1750	Autuado no processo nº 10314.003878/2002-97.
		805	Autuado no processo nº 10314.003872/2002-10

A Delegacia de Julgamento proferiu Decisão que ficou assim ementada:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 20/12/2000

Ementa: MERCADORIA OBJETO DE SOLUÇÃO DE CONSULTA.

As mercadorias que foram objeto de processo de Consulta deverão ser classificadas no código NCM conforme definido na Solução de Consulta.

Diligência realizada na repartição autuante concluiu pela duplicação de autuações relativamente a mercadorias de algumas DIs, do que resultou redução no valor do crédito tributário exigido.

MULTA DE OFÍCIO DO II E IPI

Em decorrência da falta de pagamento dos impostos e declaração inexata deve ser exigida a multa de ofício relativo ao II, com base no art. 44, inciso I da Lei nº

9.430/96 e ao IPI, com fundamento no art. 80, inciso I da Lei nº 4.502/64 com a redação do art. 45 da Lei nº 9.430/96. Inaplicável o ADN Cosit nº 10/97.

MULTA AO CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES.

Cabível a multa e não aplicável o ADN Cosit nº 12/97.

MULTA POR CLASSIFICAÇÃO ERRÔNEA..

Cabível a aplicação da multa do art. 84 da MP nº 2.158-35/2001, regulamentada pelo art. 636 do RA (decreto nº 4.543/02), por ter ocorrido classificação incorreta da mercadoria na NCM.

JUROS DE MORA

Cabível a sua exigência com base no art. 161 da Lei nº 5.172/66-CTN e art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96.

Irresignado o Contribuinte recorre a este Conselho de Recursos Fiscais alegando o que se segue:

“Com base em Soluções de Consulta que supostamente classificaram os equipamentos importados na posição 8517.30.69, foi lavrado o Auto de Infração aqui discutido, exigindo a diferença dos tributos devidos na importação, acrescido de multa e juros.

Na 1ª instância administrativa, o Auto de Infração foi parcialmente mantido, sendo o crédito fiscal mantido sob o equivocado entendimento ali perfilhado, que “as mercadorias que foram objeto de processo de consulta deverão ser classificadas no código NCM conforme definido na Solução de Consulta.”

que os roteadores não objeto de consulta seriam classificados na posição apontada pelo auditor fiscal porque não atingiriam a velocidade mínima de 4 Mbits/s. E só, ou seja, foi somente este, e apenas este, o argumento para manter a autuação relativa aos roteadores sem consulta;

quanto aos roteadores objeto de suposta consultas a decisão recorrida não examina um só dos argumentos trazidos pela ora Recorrente na sua impugnação, limitando-se, como já se disse, a referir-se às soluções de consulta como razão de decidir;

curiosa e contraditoriamente a decisão recorrida afirma que ‘*não necessariamente as mercadorias desclassificadas devem ter sido objeto de solução de consulta. Pela aplicação da NCM, das RGI e das NESH, o auditor tem amparo legal para promover a aplicação de novo código tarifário em uma mercadoria, pelo seu livre convencimento*’ (fls. 1146, 5º parágrafo);

a DRJ negou-se, em total afronta ao princípio do devido processo legal a apreciar os argumentos deduzidos pela ora Recorrente, dado que no seu

entendimento a solução do Processo de Consulta teria encerrado o litígio a respeito da matéria;

essa Colenda 2º Câmara, por unanimidade, decidiu por anular acórdãos recorridos em outros três processos da própria Recorrente, em julgamentos realizados em dezembro de 2008, consoante se pode verificar nos processos administrativos n.ºs 10314.002170/2002-19, 10314.002169/2002-94 e 10314.003875/2002-53, o primeiro da relatoria do Conselheiro Marcelo Nogueira e os outros dois do Conselheiro Ricardo Paulo Rosa cujos resultados de julgamentos foram:

“Por unanimidade de votos, anulou-se o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive, nos termos do voto do relator”.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Relatora Judith do Amaral Marcondes Armando

O recurso é tempestivo. Trata-se de matéria de competência deste Terceiro Conselho. Dele tomo conhecimento.

Peço licença para me valer de voto proferido neste Colegiado pelo Conselheiro Ricardo Rosa, relativo a matéria em tudo semelhante a esta, que foi bastante discutido e debutou em matéria de apreciação da legislação de consulta:

“Reproduzo excertos da decisão a quo, na parte que versa sobre o mérito do litígio.

Entendo que a questão controversa, eminentemente técnica, resolveu-se a partir Solução de Consulta DIANA/SRRF/8ªRF nº 50, de 26/07/2002, carreada aos autos, segundo a qual a mercadoria objeto do presente processo deve ser classificada no código 8471.80.19 da NCM.

É um instituto [a consulta] que dá ao contribuinte a segurança jurídica de que, a partir daquele momento, se não for objeto de alteração ou reforma de ofício, o decidido na Solução de Consulta deverá ser adotado pela fiscalização da SRF e pelo próprio contribuinte, quer dizer, sempre que promover o despacho aduaneiro daquela mercadoria deverá adotar a classificação ali determinada.

No presente, a consulta é clara em afirmar, com base em perícias técnicas realizadas nas mercadorias em questão, que o produto caracteriza-se como distribuidor e direcionador de pacotes de

dados e, nos termos dos textos das posições e notas do capítulo 84, classificando-se na posição 8417.80.19.

Impende observar que os artigos 46, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, e 50, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, facultam ao contribuinte a formalização de consulta sobre a classificação fiscal de produtos, sendo a decisão proferida em instância única, a teor do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430/1996, devendo o consulente adotar a solução proferida.

Conclui-se, pois, que uma vez formulada a consulta, o sujeito passivo obriga-se ao cumprimento da decisão que a solucionar, disposição não observada pela interessada, originando a lavratura dos Autos de Infração em apreço.

Cumpre frisar que não cabe a esta autoridade julgadora apreciar os argumentos apresentados na peça de defesa, pelos quais pretende a interessada demonstrar que a classificação tarifária indicada pela autoridade lançadora é imprópria. Tais argumentos foram objeto de análise no processo de consulta, cuja solução encerra o litígio a respeito da matéria.

Esclareça-se, por sua vez, que enquanto não resolvida a consulta, não pode o contribuinte sofrer exigência, de ofício, relativamente a matéria consultada. No caso em comento, é de se notar que a mencionada norma foi plenamente atendida, pois a decisão da DIANA/SRRF 8ª RF que solucionou a consulta é datada de 26/07/2002, fl 17, tendo o contribuinte dela tomado ciência em 03/09/2002, e o lançamento em questão efetivado em 02/12/2002, data da ciência do contribuinte (fl. 21, verso).

Em suma, não tendo a interessada providenciado, no prazo improrrogável de trinta dias após a ciência da referida decisão, a adoção da classificação determinada e o recolhimento dos tributos correspondentes, ficou sujeita ao lançamento de ofício, em obediência à legislação vigente.

Peço vênia para discordar das conclusões a que chegou a i. Julgadora de primeira instância.

Ao contrário do que entende, penso que a solução de consulta não vincula o consulente e que o assunto classificação tarifária deve sempre ser apreciado pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

Assim entendo por várias razões.

Numa dimensão menos objetiva da questão, parece-me que seria um excesso admitir que o consulente, ao dirigir-se à administração tributária no intento de conhecer o entendimento da mesma a respeito de assunto de seu interesse, veja-se impedido de, oportunamente, expor as razões pelas quais não concorda com a solução proferida, justamente por ter tomado a iniciativa, no presumível intento de compatibilizar suas ações às exigências da administração, de perguntar qual era o entendimento da mesma a respeito do assunto.

É incontroverso que o instituto da consulta constitui-se em um instrumento de qualidade no alinhamento das ações do contribuinte aos interesses do Erário. Vincular o consulente ao entendimento manifesto pela administração, terminaria por caracterizá-lo, indesejavelmente, como fator excludente ao direito que o contribuinte tem de defender-se no processo tributário.

Além do mais, a experiência prática mostra que, com muita frequência, só os argumentos apresentados pelo contribuinte são capazes de abrir uma nova perspectiva sobre o assunto do litígio. Não fosse permitido ao mesmo apresentar suas contrarrazões e muitas atuações decididas em seu favor seriam mantidas sem qualquer ressalva, à luz dos elementos apresentados pela fiscalização nos autos. Afinal, é essa a finalidade do contraditório, condição sine qua non ao exercício da ampla defesa, tal como o é o duplo grau de jurisdição.

Por outro lado, não há nada de estranho em se admitir que a manifestação da administração sobre a correta interpretação de uma norma ou, como no caso, aplicação de regras de classificação de mercadorias possa conduzir o contribuinte a um entendimento em sentido oposto, na medida em que estejam nela contidos argumentos e fundamentos que agreguem novos conceitos capazes complementar o entendimento sobre o assunto e levar o consulente a formar sua convicção, mesmo que contrária ao entendimento manifesto na solução. É verdade que, ocorrendo isso, caberá ao contribuinte trazer aos autos argumentos capazes de desfazer a solução proposta pela administração, mas os possíveis efeitos contrários da adoção dessa medida devem ser limitados a este revés, jamais à hipótese de o consulente ver-se compelido a acatar a decisão, mesmo que em desacordo com o que lhe pareça razoável e sem direito a protesto.

Acrescente-se, ainda, que, hodiernamente, as decisões administrativas no processo administrativo fiscal são tomadas por colegiados, ao contrário do que acontece com as decisões proferidas no processo de consulta. Essas últimas, em certa medida, muito se assemelham à formação de convicção da própria autoridade autuante, já que singulares e não precedidas de manifestação do administrado.

Por outro lado, não se chega a conclusão diferente quando se aplica a legislação de regência. Aliás, de nada adiantariam todas essas considerações que, conforme disse, são de caráter menos objetivo, se ao final elas conduzissem a uma conclusão distinta da que se chega quando aplicada a lei tal qual ela se expressa.

Vejam, então, o teor da Lei 9.430/96 e Decreto 70.235/72, que disciplinam o processo de consulta.

Lei 9.430/96.

Processo Administrativo de Consulta

Art. 48 No âmbito da Secretaria da Receita Federal, os processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única.

§ 1º A competência para solucionar a consulta ou declarar sua ineficácia será atribuída:

I - a órgão central da Secretaria da Receita Federal, nos casos de consultas formuladas por órgão central da administração pública federal ou por entidade representativa de categoria econômica ou profissional de âmbito nacional;

II - a órgão regional da Secretaria da Receita Federal, nos demais casos.

§ 2º ...

§ 3º Não cabe recurso nem pedido de reconsideração da solução da consulta ou do despacho que declarar sua ineficácia.

§ 4º ...

§ 5º Havendo diferença de conclusões entre soluções de consultas relativas a uma mesma matéria, fundada em idêntica norma jurídica, cabe recurso especial, sem efeito suspensivo, para o órgão de que trata o inciso I do § 1º.

§ 6º

§ 7º

§ 8º ...

§ 9º ...

§ 10º ...

§ 11 ...

§ 12 Se, após a resposta à consulta, a administração alterar o entendimento nela expresso, a nova orientação atingirá, apenas, os fatos geradores que ocorram após dado ciência ao consulente ou após a sua publicação pela imprensa oficial.

§13 ...

Art. 49 Não se aplicam aos processos de consulta no âmbito da Secretaria da Receita Federal as disposições dos arts. 54 a 58 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Art. 50 Aplicam-se aos processos de consulta relativos à classificação de mercadorias as disposições dos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e do art. 48 desta Lei.

§ 1º O órgão de que trata o inciso I do § 1º do art. 48 poderá alterar ou reformar, de ofício, as decisões proferidas nos processos relativos à classificação de mercadorias.

§ 2º Da alteração ou reforma mencionada no parágrafo anterior, deverá ser dada ciência ao consulente.

§ 3º Em relação aos atos praticados até a data da ciência ao consulente, nos casos de que trata o § 1º deste artigo, aplicam-se as conclusões da decisão proferida pelo órgão regional da Secretaria da Receita Federal.

§ 4º ...

Decreto 70.235/72.

CAPÍTULO II Do Processo da Consulta

Art. 46 O sujeito passivo poderá formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado.

Parágrafo único. Os órgãos da administração pública e as entidades representativas de categorias econômicas ou profissionais também poderão formular consulta.

Art. 47 ...

Art. 48 Salvo o disposto no artigo seguinte, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência:

I - de decisão de primeira instância da qual não haja sido interposto recurso;

II - de decisão de segunda instância.

Art. 49 A consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo, retido na fonte ou autolancado antes ou depois de sua apresentação, nem o prazo para apresentação de declaração de rendimentos.

Art. 50 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.

Art. 51 ...

Art. 52 ...

Art. 53 ...

Como se vê, nenhuma das conseqüências previstas pelo legislador para o processo de consulta cuidou de determinar qualquer efeito na tramitação do processo de discussão do crédito tributário. Fosse a intenção que o primeiro sobrestasse o segundo ou suprimisse instância, e isso teria sido expressamente consignado em lei. Não foi.

Também não posso concordar que a decisão de não julgar o mérito do litígio decorra do dever do servidor de observar as normas legais e regulamentares (Lei 8.112/90) e da obrigação do julgador de primeira instância de observar o entendimento da SRF expresso em atos normativos (Portaria MF 58/06). Tal vinculação não pode ir além do entendimento expresso em atos normativos dirigidos à regulamentação da legislação tributária em caráter geral, de forma ampla e com efeito sobre todos os atos e fatos jurídicos por eles atingidos e não àquele contido no processo ou os que lhe são idênticos. Não se pode conceber que uma lei ou norma infralegal de observância obrigatória pelos tribunais administrativos decidam, elas próprias, o mérito de um processo.

Apenas para melhor ilustrar a questão, transcrevo ensinamento do professor Hely Lopes Meirelles, para o qual atos normativos:

[...] são aqueles que contêm um comando geral do Executivo, visando à correta aplicação da lei. O objetivo imediato de tais atos é explicitar a norma legal a ser observada pela Administração e pelos administrados. Esses atos expressam em minúcia o mandamento abstrato da lei e o fazem com a mesma normatividade da regra legislativa, embora sejam manifestações tipicamente administrativas. A essa categoria pertencem os decretos regulamentares e os regimentos, bem como as resoluções, deliberações e portarias de conteúdo geral.

*(MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 14 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1988. p. 154)*

Aspecto não menos relevante é o de que as Delegacias da Receita Federal de Julgamento não guardam qualquer relação de hierarquia com as Superintendências Regionais, não se admitindo que as primeiras devam vincular-se às decisões dessas. O que há na legislação é determinação em sentido contrário, como ocorre, por exemplo, nos casos de manifestação de inconformidade pela exclusão do SIMPLES decidida pelas Superintendências, cuja apreciação deve ser feita pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento. E não se diga que esse exemplo demonstra que a legislação foi omissa em relação ao processo de consulta. Ao contrário, é a impossibilidade de o PAF negligenciar o assunto que justifica a ausência de uma previsão específica.

Peço mais uma vez vênia para discordar também da afirmação contida no voto condutor da decisão de primeira instância de que a legislação vincula a mercadoria à classificação indicada na solução de consulta.

Não encontro na legislação de regência nenhuma menção a essa vinculação. Também não foi estabelecido que, na hipótese de inobservância da solução proferida, o lançamento do crédito tributário correspondente devesse ser feito com multa agravada.

Abaixo, redação contida no voto condutor da decisão recorrida.

‘Cabe recordar ao contribuinte a finalidade de uma consulta. Consiste ela em dirimir a dúvida e definir a correta classificação, segundo a NCM, de uma mercadoria. Quando da edição da Solução da Consulta, a mercadoria fica vinculada à classificação ali estabelecida. Essa é a regra disposta na IN SRF nº 569/05, vigente, e assim também prescreviam os atos anteriores’.

É o seguinte o teor da Instrução Normativa 569/05 (revogada pela IN 573/05) na parte em que disciplina os efeitos da solução de consulta:

Efeitos da Consulta

Art. 14. A consulta eficaz, formulada antes do prazo legal para recolhimento de tributo, impede a aplicação de multa de mora e de juros de mora, relativamente à matéria consultada, a partir da data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte ao da ciência, pelo consulente, da Solução de Consulta.

§ 1º Quando a solução da consulta implicar pagamento, este deve ser efetuado no prazo referido no caput.

§ 2º Os efeitos da consulta que se reportar a situação não ocorrida, somente se aperfeiçoam se o fato concretizado for aquele sobre o qual versou a consulta previamente formulada.

§ 3º Os efeitos da consulta formulada pela matriz da pessoa jurídica estendem-se aos demais estabelecimentos .

§ 4º No caso de consulta formulada por entidade representativa de categoria econômica ou profissional em nome dos associados ou filiados, os efeitos referidos neste artigo somente os alcançam depois de cientificada a consulente da solução da consulta.

§ 5º A consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo, retido na fonte ou auto-lançado, antes ou depois de sua apresentação, nem para entrega de declaração de rendimentos ou cumprimento de outras obrigações acessórias

§ 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.

§ 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 consulente da nova orientação.

§ 8º Havendo divergência de conclusões entre soluções de consultas relativas a uma mesma matéria, fundada em idêntica norma jurídica, proferida pela mesma autoridade administrativa, poderá a decisão ser revista pela autoridade que a proferiu aplicando-se, nesse caso, o disposto no § 6º.

Por fim, cumpre destacar que a prática administrativa tem sido no sentido de julgar em primeira instância, nas Delegacias da Receita Federal de Julgamento, o mérito sobre a classificação fiscal adotada pela fiscalização, mesmo que haja solução de consulta protocolada pelo contribuinte. Aceitássemos o entendimento neste adotado, e a consequência poderia chegar à declaração de nulidade de todas as decisões proferidas nestes termos, por tomadas por servidor sem competência legal para tanto.

Ante o exposto, voto por DECLARAR NULA A DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA, por preterição do direito de defesa do contribuinte.”

voto. Feitas as necessárias adaptações ao conteúdo fático deste processo, é como


Judith do Amaral Marcondes Armando