



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

Processo nº 10314.001456/00-62
Recurso nº 341.240 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.568 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2009
Matéria Restituição do Imposto sobre a Importação
Recorrente UNILEVER BRASIL LTDA.
Recorrida DRJ-Fortaleza/CE

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 18/06/1998


CLASSIFICAÇÃO FISCAL. RESTITUIÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO E COMPENSAÇÃO. DESCABIMENTO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO

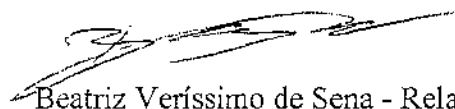
O produto MYKON ATC WHITE (N,N,N,N - tetraacetiletilenodiamina estabilizado com carboximetil-celulose sódica) classifica-se no código NCM 3824.90.89, com alíquota do imposto de importação de 14% à época da importação realizada. Tendo o importador pago a alíquota correta, não há que se falar, portanto, em pagamento de tributo indevido ou maior que o devido, não havendo direito à restituição e, conseqüentemente, à compensação pretendida, por inexistência de crédito.

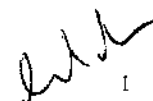
Recurso Voluntário Negado.


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Beatriz Veríssimo de Sena (Relatora) e Nilton Luiz Bártoli. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Celso Lopes Pereira Neto.


Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente


Beatriz Veríssimo de Sena - Relatora


1


Celso Lopes Pereira Neto - Redator Designado

EDITADO EM: 02/02/2010

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

Ausente justificadamente a Conselheira Nanci Gama.

Relatório

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra decisão que indeferiu pedido de restituição do Imposto de Importação, acompanhado de pedido de compensação, referente à Declaração de Importação nº 98/0587012-0 (fls. 18/21), registrada em 18/06/1998.

Por meio de outra Declaração de Importação, de nº 069865, registrada em 20/06/1995, a Requerente procedeu à importação da mercadoria "MYKON ATC WHITE" (N,N,N,N – tetraacetililenodiamina estabilizado com carboximetil-celulose sódica), classificando-a no código NCM 2922.30.90, sujeito a alíquota do Imposto de Importação de 2% (dois por cento). Naquela ocasião, com base nos exames procedidos pelo Laboratório Nacional de Análises – LABANA, a Autoridade Fiscal discordou do código adotado pela requerente e entendeu que o correto seria o código NCM 3823.90.90, sujeito a recolhimento de Imposto de Importação à alíquota de 14% (catorze por cento). A partir desta autuação, a Requerente começou a adotar o código apontado pela fiscalização, e conseqüentemente, passou a recolher o imposto de importação com base na alíquota de 14% (catorze por cento).

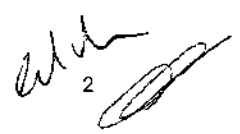
Concomitantemente, por meio do processo administrativo nº 10880.014252/98-80, a Requerente efetuou consulta fiscal com o intuito de esclarecer a classificação do produto. Como resposta, foi expedida a Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 319, de 29/06/1998 (fls. 22/26), na qual se decidiu que a classificação correta era aquela inicialmente adotada pelo contribuinte, qual seja, a posição NCM 2922.30.90, sujeita a alíquota de II de 2% (dois por cento). O presente pedido de restituição e compensação ampara-se nessa decisão DIANA.

O pedido, contudo, foi indeferido pela colenda DRJ de Fortaleza/CE ao fundamento de que a Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 005, de 29 de janeiro de 2001, teria concluído que a classificação correta do produto de nome comercial "MYKON ATC WHITE" seria o código 3824.90.89, sujeito à alíquota de 17% (dezessete por cento) (fl. 200).

Irresignado, Contribuinte interpôs recurso voluntário, 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 a alíquota do Imposto de Importação de 2% (dois por cento). Aponta como violado o art. 106 do CTN.

É o relatório.

V


2

Voto Vencido

Conselheira Beatriz Veríssimo de Sena, Relatora

Conforme já relatado, o Imposto de Importação sobre o qual a Requerente requer a devolução refere-se à Declaração de Importação, de n° 98/0587012, registrada em 18/06/1998. A partir de autuação ocorrida em maio de 1996, na qual a Autoridade Fiscal entendeu que o correto seria o código NCM 3823.90.90, a Requerente passou a adotar o código apontado pela fiscalização, e conseqüentemente, o imposto de importação passou a ser calculado e recolhido com base na alíquota de 14% (catorze por cento). Entretanto, em 29/06/1998, foi expedida a Decisão DIANA/SRRF/8ª RF n° 319, de 29/06/1998 (fls. 22/26), na qual o órgão administrativo competente declarou que a classificação correta era aquela inicialmente adotada pelo contribuinte, qual seja, a posição NCM 2922.30.90, sujeita a alíquota de II de 2% (dois por cento). O presente pedido de restituição/compensação, datado de 05/04/2000, ampara-se nessa decisão DIANA.

Em que pese o entendimento da Autoridade Fiscal ter se modificado após a Decisão DIANA/SRRF/8ª RF n° 319, de 29/06/1998, entendo que, no período anterior à revisão desse entendimento, a Requerente encontrava-se amparada por decisão administrativa da DIANA, devendo recolher o imposto de importação tal como determinado pela autoridade administrativa competente.

Ocorre que, ao expor entendimento mais favorável ao contribuinte, em 29/06/1998, a Decisão DIANA/SRRF/8ª RF n° 319, de 29/06/1998 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 2% (dois por cento).

Em face da Decisão DIANA/SRRF/8ª RF n° 319, de 29/06/1998, 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;

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

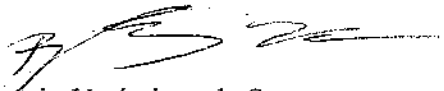
VII - quando o fato for definido como crime ou contravenção penal;

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, por meio da Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 005, de 29 de janeiro de 2001, 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, entendo que o recolhimento de imposto de importação a alíquota de 14% (catorze por cento), na operação referente à Declaração de Importação, de nº 98/0587012, registrada em 18/06/1998, foi indevida. A alíquota correta, a época, era de 2% (dois por cento). Defiro, portanto, o pedido de restituição e compensação.

Isto posto, **dou provimento ao recurso voluntário.**



Beatriz Veríssimo de Sena

Voto Vencedor

Conselheiro Celso Lopes Pereira Neto, Redator Designado

Com o respeito e admiração de sempre, divirjo do entendimento da ilustre Conselheira-relatora Beatriz Verissimo de Sena.

Dos fatos

Conforme muito bem relatado pela i. Relatora, em 18/06/1998, a recorrente registrou a Declaração de Importação nº 98/0587012-0, amparando a importação de um composto orgânico de função mista amina e amida – tetraacetililenodiamina, utilizado na fabricação de detergente em pó, nome comercial MYKON ATC WHITE, classificando-o no código NCM 3824.90.90 - alíquota do II - 17%.

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/8°RF n° 319 – em que se concluiu que a mercadoria em questão deveria ser classificada no código NCM 2922.30.90.

Em 05/04/2000, foi protocolado o Pedido de Restituição/Compensação, 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 5%.

Em 29/01/2001, a Solução de Consulta SRRF/8°RF/DIANA n° 005 tornou insubsistente a Decisão DIANA/SRRF/8°RF n° 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 17%, em 18/06/1998 (data do registro da DI n° 98/0587012-0).

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/8°RF n° 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 TAED;

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/alvejamento (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:

V

a) *primeiramente, há a reação química entre as matérias primárias: etilenodiamina e o anidrido do ácido acético, obtendo-se o TAED (tetraacetiletilenodiamina) 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-tetraacetiletilenodiamina) 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-tetraacetiletilenodiamina) 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/EADI-COLUMBIA (fls. 56) e seu aditamento (fls. 59) o produto objeto do presente processo trata-se de uma preparação constituída de tetraacetiletenodiamina (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.

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 transladados 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:

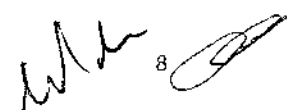
a) os compostos orgânicos de constituição química definida apresentados isoladamente, mesmo contendo impurezas;

.....
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 conseqüência, 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

 8

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 cloropicrina)." (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 tetraacetilietenodiamina 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 tetraacetilietenodiamina possibilita que o branqueamento possa ser realizado em temperaturas mais baixas. O composto tetraacetilietenodiamina 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

al h ←
[assinatura]

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 componente ativo tetraacetililenodiamina, mas um componente necessário em função da utilização a que se destina o produto sob análise, não atendendo, portanto, o disposto na Nota 1f 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 tetraacetililenodiamina 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.

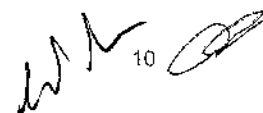
5. O composto tetraacetililenodiamina se apresentado isoladamente classifica-se no código 2922.30.90, mas o produto em questão, MYKON ATC WHITE, sendo uma preparação contida de tetraacetililenodiamina (92% em peso) e carboximetilcelulose de sódio (7% em peso), não se encontra compreendido entre aqueles 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 1f do Capítulo 29.

6. Assim, o produto sob análise, MYKON ATC WHITE, constituindo-se em uma preparação de tetraacetililenodiamina (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 RGI's 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 n.º 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

 10

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 17%, em 18/06/1998 (data do registro da DI nº 98/0587012-0).

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 (PAF).

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 17% (e não de 5%), por ocasião da importação realizada, mesma alíquota aplicável (17%) às mercadorias da NCM 3824.90.90, classificação utilizada pela recorrente em sua declaração de importação.

A alíquota de 17% 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 5%, 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, dispondo 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 98/0587012-0 de 18/06/1998) 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:

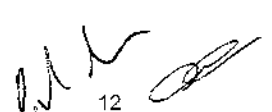
*I - cobrança ou pagamento espontâneo de **tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável**, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;*

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 18/06/1998, da mercadoria MYKON ATC WHITE, à alíquota de 17%, 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 discorrer 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 consulente 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 consulente 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

13

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 consulente, 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 transcrito, 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 17%, 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