



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

**Processo n°** 10314.001457/00-25  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 3201-001.598 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de março de 2014  
**Matéria** IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** UNILEVER BRASIL LTDA

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/11/1989 a 30/06/1991

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE. EFEITOS INFRINGENTES. CABIMENTO.

Verificada obscuridade no acórdão embargado, deve o mesmo ser saneado, nos termos da legislação vigente. Quando o saneamento do vício alegado importa na alteração do resultado do acórdão, devem ser emprestados efeitos infringentes aos embargos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por maioria de votos, embargos conhecidos e parcialmente acolhidos, com efeitos infringentes para reformar o acórdão embargado e não reconhecer o direito creditório pleiteado. Vencida a conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

JOEL MIYAZAKI - Presidente.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

DANIEL MARIZ GUDIÑO - Relator.

EDITADO EM: 26/12/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Joel Miyazaki, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Daniel Mariz Gudiño, Winderley Morais Pereira e Carlos Alberto Nascimento e Silva.

## Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional, doravante Embargante, contra o Acórdão nº 3201-00.278, de 14/09/2009. Isso porque o referido acórdão deu provimento ao recurso voluntário da Embargada para reconhecer o direito creditório pleiteado, tendo em vista que, no entender do colegiado do CARF, a solução de consulta favorável ao consulente implica na aplicação da regra da retroatividade benigna, nos termos do art. 14, § 6º, segunda parte, da Instrução Normativa SRF nº 230, de 2004. O acórdão embargado restou assim ementado:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Data do fato gerador: 18/11/1997*

*CLASSIFICAÇÃO FISCAL - EFEITOS DA REFORMA DE DECISÃO EM PROCESSO DE CONSULTA*

*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.*

*IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. RESTITUIÇÃO. TRANSFERÊNCIA DO RESPECTIVO ENCARGO FINANCEIRO.*

*Não se aplica ao Imposto de Importação (II), com relação à repetição de indébito, as disposições contidas no artigo 166 do Código Tributário Nacional, por serem incompatíveis com a natureza do tributo (Parecer/COSIT nº 4712003).*

Entretanto, segundo a Embargante, o acórdão está eivado de obscuridade, pois foi noticiada nos autos uma única consulta, não havendo informação de solução de consulta anterior menos favorável ao contribuinte para que se pudesse aplicar o art. 14, § 6º, segunda parte, da Instrução Normativa SRF nº 230, de 2004.

Além disso, o acórdão teria sido omissos quanto aos arts. 48, *caput*, e 52, inc. IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, que assim dispõem respectivamente:

*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:*

*[...]*

*Art. 52. Não produzirá efeito a consulta formulada:*

*[...]*

*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;*

Considerando que a Embargada foi autuada em razão do objeto de consulta posterior, na visão da Embargante, a consulta não deveria produzir efeitos, senão para fatos geradores futuros. Mesmo que uma consulta fosse formulada na pendência de decisão em processos de lançamento de ofício ou de pedido de restituição, o resultado da consulta não poderia influenciar os resultados dos outros processos autônomos, eis que os efeitos da consulta são prospectivos a partir da data da sua apresentação, não abrangendo, por óbvio, os fatos geradores discutidos em processos anteriores.

Com efeito, a Embargante pleiteou o saneamento dos vícios apontados.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Daniel Mariz Gudiño

Os embargos de declaração foram opostos em linha com os dispositivos regimentais pertinentes, razão pela qual devem ser conhecidos.

Assiste razão à Embargante quanto à alegação de obscuridade. De fato, compulsando os autos, não há duas soluções de consulta a viabilizar a aplicação do art. 14, § 6º, segunda parte, da Instrução Normativa SRF nº 230, de 2004. Houve, sim, a autuação de um determinado fato gerador em razão de divergência de classificação fiscal de mercadoria importada, e posteriormente uma solução de consulta confirmando a classificação fiscal que a Embargada aplicara quando da autuação.

No tocante às alegações de omissão, não assiste razão à Embargante. Isso porque os arts. 48, *caput*, e 52, inc. IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, não versam sobre as circunstâncias verificadas nos autos, de sorte que não é razoável exigir da relatora do acórdão embargado manifestar-se sobre dispositivos estranhos à realidade dos fatos examinados.

O art. 48, *caput*, do diploma legal exige da Administração Tributária uma postura ética, impedindo que seja iniciado procedimento fiscal para apurar infrações correlatas ao objeto da consulta. No caso concreto, não houve instauração de procedimento fiscal instaurado contra a Embargada; ao contrário, o presente processo administrativo foi uma iniciativa da Embargada dado que se trata de um pedido de restituição.

Já o art. 52, inc. IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, estabelece que a consulta não produzirá efeitos sobre matéria já decidida em processo de consulta ou litígio anterior. Pois bem, no caso concreto, não há processo de consulta anterior, conforme já mencionado. Tampouco há registro de que o lançamento sofrido pela Embargada teria sido impugnado. Com efeito, analisando os fatos à luz do art. 14 do diploma legal em tela –segundo o qual a fase litigiosa do processo administrativo inicia-se com a impugnação–, é possível afirmar que não houve litígio que permita aplicar o dispositivo.

Considerando que o saneamento do vício de obscuridade torna ininteligível o acórdão embargado, faz-se necessário analisar, de pronto, o mérito do recurso voluntário, ou seja, se realmente o fato de uma solução de consulta favorável à Embargante, proferida

posteriormente ao pagamento do imposto de importação exigido por meio de auto de infração decorrente de revisão aduaneira, poderia embasar pedido de restituição do valor supostamente pago a maior.

A questão meritória não é nova para este CARF, havendo, inclusive, decisão recente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ementa abaixo transcrita:

*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. 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. Recurso Especial do Procurador Provido.*

*(Acórdão nº 9303-002.362, Rel. Cons. Maria Teresa Martínez López, Sessão de 13/08/2013)*

Por bem ilustrar o entendimento da relatora do acórdão transcrito, convém transcrever também um trecho curto do seu voto, a saber:

*Não tem a solução de consulta, efeito constitutivo mas tão somente declaratório, interpretativo. Possui a finalidade de obter, de parte da Autoridade Tributária, esclarecimento sobre o seu entendimento relativamente à aplicação de norma tributária existente. Apenas isto.*

*Ainda, quanto aos seus efeitos, o instituto da consulta não retroage e não ampara a consulente em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente a sua protocolização. Assim, os efeitos benéficos do instituto da consulta só existem em relação a processos que se demonstrem eficazes e aos fatos geradores que vierem a acontecer após a instauração do processo.*

*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.*

Ecoando as palavras sábias da Conselheira Maria Teresa Martínez López, não pode ser reconhecido o direito creditório pleiteado pela Embargada haja vista que a D.I. nº 97/1070526-1 –documento que supostamente lastrearia o crédito– foi registrada em 21/11/1997, e o processo de consulta que alegadamente ampararia a pretensão da Embargada foi instaurado somente em 1998 (Processo Administrativo nº 10880.014252/98-80).

Processo nº 10314.001457/00-25  
Acórdão n.º **3201-001.598**

**S3-C2T1**  
Fl. 230

---

À vista do exposto, CONHEÇO e ACOLHO PARCIALMENTE os embargos de declaração em análise, emprestando-lhe efeitos infringentes para reformar o acórdão embargado e não reconhecer o direito creditório pleiteado.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Daniel Mariz Gudiño - Relator

CÓPIA