

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

Processo nº 10314.001460/00-30
Recurso nº 341.237 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.594 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de fevereiro de 2010
Matéria II - RESTITUIÇÃO
Recorrente UNILEVER BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 27/10/1997

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

O produto MYKON ATC WHITE (N,N,N,N - tetraacetililenodiamina 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 voluntário. Vencidas as conselheiras Beatriz Veríssimo de Sena e Nanci Gama. A conselheira Beatriz Veríssimo de Sena apresentará declaração de voto.

Luís Márcelo Guerra de Castro - Presidente

Celso Lopes Pereira Neto - Relator

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

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza - DRJ/FOR, através do Acórdão nº 08-11.938, de 10 de outubro de 2007.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório componente da decisão recorrida, de fls. 148/152, que transcrevo a seguir:

"Do pedido de restituição e posterior compensação

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra decisão que indeferiu pedido de restituição do Imposto de Importação, acompanhado de pedido de compensação, no valor de R\$ 11.868,56 (onze mil oitocentos e sessenta e oito reais e cinquenta e seis centavos), conforme documentos às fls. 02/07, inerente à Declaração de Importação nº 97/0990928-2 (fls. 19/22), registrada em 27/10/1997.

Consta dos autos que, através de uma outra DI, sob nº 069865, registrada em 20/06/1995, a requerente procedeu à importação da mercadoria "MYKON ATC WHITE" (N,N,N,N - tetraacetil-etilenodiamina estabilizado com carboximetil-celulose sódica), classificando-a no código NCM 2922.30.90 (alíquota do II - 2%).

Naquela ocasião, com base nos exames procedidos pelo Laboratório Nacional de Análises - LABANA (fls. 34/35), a Equipe de Classificação e Valoração Aduaneira discordou do código adotado pela requerente e entendeu que o correto seria o código NCM 3823.90.90 (alíquota II - 14%). Desta forma, em 29/05/1996, a referida equipe deu ciência ao importador do Demonstrativo de Cálculo de Lançamento Complementar (fls. 33), onde o mesmo foi intimado a apresentar Declaração Complementar de Importação (DCI), a fim de recolher os tributos e acréscimos legais decorrentes da reclassificação fiscal.

Em seu requerimento (fls. 02/07), a petionária informa que a partir desta atuação 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%.

Todavia, 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, e conforme fundamentação contida na Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 319, de 29/06/1998 (fls. 23/27), concluiu-se que o código a ser adotado é 2922.30.90, ou seja, o código adotado pela contribuinte anteriormente ao evento do Demonstrativo de Cálculo de Lançamento Complementar acima mencionado.

*Est. N.
2*

Diante disso, através do presente processo e com fundamento na IN SRF nº 21/97, a recorrente solicita restituição acompanhada de pedido de compensação de parte do pagamento do Imposto de Importação relativo à mercadoria objeto da Declaração de Importação nº 97/0990928-2 (fls 19/22), registrada em 27/10/1997, o qual defende ter sido pago a maior

Do indeferimento do pleito

Ao apreciar o pleito da interessada, o SEFIA/IRF/SP, por meio do despacho às fls. 37/38, destacou que, "ao formalizar o pedido de consulta, a interessada deixou de informar que já havia sido intimada a cumprir obrigação tributária relativa ao fato objeto da consulta (...) razão pela qual, entendemos configurada a hipótese de não atendimento ao art. 52, II, do Decreto 70.235/72 (PAF)", para, em seguida, concluir que "a decisão DIANA/SRRF/8ª RF não se aplica ao presente caso, uma vez que, nos termos do Decreto 70.235/72 (PAF), o Decreto 2.227/85 e IN SRF 59/85, a nova classificação somente será aplicada aos fatos geradores ocorridos até a data da protocolização da consulta e aos fatos geradores ocorridos a partir da data em que a consulente for notificada da decisão que **RESULTE EM AGRAVAMENTO DA TRIBUTAÇÃO**".

Em decorrência, foi proposto o encaminhamento do processo ao SESIT/IRF/SP, para apreciação. Em 08/11/2000, ao apreciar a questão, o SESIT solicitou a realização de consulta à DIST/SRRF/8ª RF, nos seguintes termos (fls. 41):

"1. Qual a correta classificação tarifária a ser seguida para o produto de que trata a referida consulta ?

2. A partir de que momento a decisão de uma consulta referente à classificação tarifária produz efeitos ?

3. Uma decisão dessa natureza retroage para fins de retificação da classificação do mesmo produto já desembaraçado em situações anteriores à referida consulta ?"

O processo seguiu à SAORT/IRF/SP que, nos termos da Decisão nº 101/2003 (fls. 51/52), indeferiu o pedido da interessada, não reconhecendo o direito à restituição do crédito tributário pleiteado. Dentre outras considerações, referida decisão apresenta como fundamentos para negativa da restituição o fato de que i) em 29/01/2001, foi exarada a DECISÃO DIANA/SRRF/8ª RF nº 005, tornando insubsistente a DECISÃO DIANA/SRRF/8ª RF nº 319, de 29/06/1998, ii) de acordo com a manifestação do SEFIA/GRED (fls. 37/38), foi efetuada a revisão da DI 97/0990928-2, de 27/10/97, sem resultado, não tendo sido autorizada a sua retificação, concluindo, ainda, pela inexistência de valores a serem restituídos.

Da manifestação de inconformidade

Cientificada do despacho decisório em 22/12/2003, conforme Aviso de Recebimento juntado às fls. 55, a interessada



apresentou sua manifestação de inconformidade (fls 56/66) em 13/01/2004, por meio de representação (fls 67/69), oportunidade em que, após um breve relato dos fatos, discordou da decisão proferida, nos seguintes termos:

ao contrário do alegado na decisão impugnada, tem a requerente direito a restituição dos valores pagos a maior, diante da incorreta classificação fiscal adotada pelo agente do fisco,

foi protocolizada perante a própria Secretaria da Receita Federal consulta fiscal sob o nº 10880.014252/98-80, na qual esclareceu a classificação correta do produto, que seria a 2922 30 90, incidindo alíquota de 2%,

decisões do Conselho de Contribuintes demonstram restar claro o direito de restituição dos valores pagos a maior,

seu direito encontra fundamento em consulta fiscal respondida pela própria Receita Federal, que afirma a correta classificação para o produto,

em que pese o pedido de compensação haver sido indeferido, sob o argumento de que a Decisão nº 005 de 05/04/2001 tornou nula a Decisão nº 319 de 29/06/1998, esse fato não obsta o direito de restituição da requerente, uma vez que a mesma estava recolhendo o valor da alíquota a maior desde 24/05/1996 quando foi autuada e concomitantemente ao procedimento de autuação, a requerente protocolizou a consulta, que foi solucionada em 29/06/1998, permanecendo seu direito à restituição em face do lapso de tempo entre os dois procedimentos;

ressalta a questão da segurança jurídica para defender que a recorrente não pode ser penalizada por cumprir dispositivo exarado pela própria Receita Federal, e, pondera ainda que, negar o pleito é o mesmo que agir de modo contrário ao princípio da retroatividade mais benigna ao contribuinte,

transcreve trecho da obra de Valdir de Oliveira Rocha (Comentário ao Código Tributário Nacional, vol 2, Ed. Saraiva, p. 56), que se refere ao art. 5º, XL, da Constituição Federal ("a lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar réu"), além de texto da lavra de Celso Ribeiro Bastos, onde destaca o princípio expresso no art. 2º, caput, do Código Penal (Ninguém pode ser punido por fato que lei posterior deixa de considerar crime, cessando em virtude dela a execução e os efeitos penais da sentença condenatória), princípio este que entende deva ser aplicado por analogia ao caso presente; transcrevendo ainda outras ementas de julgados do STJ e TR1/2ªR, e ainda, suscitando o parágrafo único do artigo 100 do CTN;

destaca que na ocasião do pagamento e posterior pedido de restituição, a norma que estava em vigor era a da resposta à consulta expedida pela Decisão nº 319 de 29/06/1998, não cabendo a alegação de que a Decisão de nº 005, de 05/04/2001 retroage seus efeitos, sendo certo que a mesma somente tem validade e eficácia a partir de sua publicação datada de 19/03/2001, ou seja, a recorrente, em face do princípio da

temporalidade, se encontraria protegida sob a égide do efeito da consulta fiscal nº 319/98, no período de 18/06/1998 a 19/03/2001;

por fim, requer a restituição do Imposto de Importação pago a maior e a conseqüente reforma da decisão recorrida.

Diante da manifestação de inconformidade apresentada, e após a juntada da documentação pertinente, o processo foi encaminhado em 17/03/2004 à DRJ/SPO II/SP, unidade originalmente competente para julgar a lide

Por força da Portaria SRF nº 956, de 08/04/2005, D.O.U. de 12/04/2005, que transferiu a competência de julgamento, o processo foi encaminhado a esta DRJ/Fortaleza

Da conversão do julgamento em diligência

Submetido à apreciação desta 2ª Turma da DRJ/Fortaleza, por unanimidade dos votos de seus integrantes, esta resolveu pela conversão do julgamento em diligência, nos termos da Resolução DRJ/FOR nº 523, de 19/12/2005 (fls 86/92).

Em atendimento às providências solicitadas por este órgão julgador, foram juntados aos autos os documentos de fls 95/145, tendo sido dado ciência à interessada do resultado da diligência, conforme fls. 112/113, culminando com sua manifestação às fls 115/122, acompanhada dos documentos de outorga de poderes ao signatário às fls. 132/133.

Cabe aqui destacar a existência de outros processos (conforme numeração relacionada no cabeçalho do despacho às fls 47/48 dos autos) onde a matéria tratada é idêntica a deste, e, como tal, em atendimento à diligência solicitada, por uma questão de economia processual, uma cópia do processo de consulta MI 10880.014252/98-80 foi juntada ao processo MI 10314.001471/00-56

Quanto à nova manifestação apresentada pela interessada, esta, em síntese, ratificou o teor de sua manifestação inicial, ressaltando, quanto aos motivos que suscitaram a anulação da DECISÃO DIANA/SRRF/8ªRF nº 319, de 29/06/1998, que o auto de infração já se encontrava extinto por pagamento. Frisou que o pagamento objeto do pleito foi comprovado no sistema SINAL, e ao final, solicitou a restituição conforme petição inicial

Em 13/07/2007, o processo retornou a esta DRJ/FOR para prosseguimento do julgamento."

Os membros da 2ª Turma de Julgamento da DRJ/FORTALEZA, por unanimidade de votos, indeferiram a solicitação, através do referido Acórdão, cuja ementa transcrevemos, verbis:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 27/10/1997



5

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Constatado que o produto MYKON ATC WRITE (N,N,N,N - tetraacetiletilenodiamina estabilizado com carboximetil-celulose sódica) classifica-se no código NCM 3824.90.89, que sua correspondente alíquota do imposto de importação é igual a do código NCM aplicado no despacho aduaneiro, e que, via de consequência, o valor recolhido do imposto de importação coincide com o valor deste tributo inerente à da correta classificação fiscal do bem importado, não há crédito tributário a ser restituído ou compensado

ASSUNTO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Data do fato gerador 27/10/1997

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.

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"

Intesignado, o Contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 158/166), 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 06/11/2007 (AR de fls. 157v) e apresentou sua peça recursal em 06/12/2007 (fls. 158).

Dos fatos

Em 27/10/1997, a recorrente registrou a Declaração de Importação nº 97/0990928-2 (fls. 20/22), amparando a importação de 30 toneladas de mercadoria, cuja

descrição não consta da DI, classificando-a no código NCM 3824.90.90 - alíquota do II - 14%. Dos documentos acostados aos autos temos a informação de que a mercadoria tratava-se de composto orgânico de função mista amina e amida – tetraacetiletildenodiamina, utilizado na fabricação de detergente em pó, nome comercial MYKON ATC WHITE.

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/8ºRF nº 319 (fls. 23/27) 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 tetraacetiletildenodiamina (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 27/10/1997 (data do registro da DI nº 97/0990928-2)

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 TAED,

Nome científico. N,N,N,N-tetraacetiletildenodiamina 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*-tetraacetilētilenodiamina 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 alveijamento/branqueamento de matérias têxteis é alcançada através da reação entre a *tetraacetilētilenodiamina* (TÆED) 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/alveijamento (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) tetraacetiletilenodiamina 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 (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:

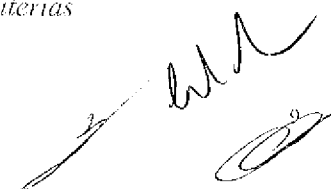
a) os compostos orgânicos de constituição química definida apresentados isoladamente, mesmo contendo impurezas;

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 tetraacetilètilenodiamina (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 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.

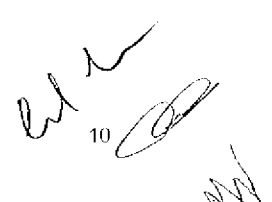
“1 - Ressalvadas as disposições em contrário, as posições do presente Capítulo apenas compreendem

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 conseqüência, um produto constituído, por exemplo, por sacarina misturada com lactose, a fim de que possa ser utilizado


10
MN

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 cloropierina)." (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 tetraacetililenodiamina 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

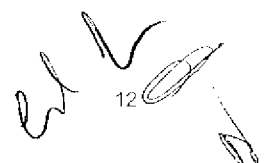


para tanto altas temperaturas ou um longo período de contato. A presença de uma substância como a tetraacetililenodiamina possibilita que o branqueamento possa ser realizado em temperaturas mais baixas. O composto tetraacetililenodiamina reage com agentes oxidantes sob condições alcalinas, presentes 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 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 constituída 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 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 27/10/1997 (data do registro da DI nº 97/0990928-2).

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/8ªRF 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 tomada insubsistente pela Solução de Consulta SRRF/8ªRF/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/S^oRF n^o 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 n^o 97/0990928-2 de 27/10/1997) não se refere a despacho realizado durante a vigência da Solução de Consulta DIANA/SRRF/S^oRF n^o 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 § 4^o 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 27/10/1997, 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 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 SRI 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 consulente, exceto se a nova orientação lhe for mais favorável, caso em que esta atingirá, também, o período abrangido pela solução anteriormente dada.

()”

“IN SRI 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 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.

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.



17

questão:

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

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 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

