



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

**Processo n°** 10314.001465/00-53  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-001.439 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de setembro de 2013  
**Matéria** IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO  
**Recorrente** UNILEVER BRASIL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 03/07/1997

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Constatado que o produto classifica-se no código NCM 3824.90.98, e 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 classificação fiscal do bem importado, não há crédito tributário a ser restituído ou compensado.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 03/07/1997

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido(a)s o(a) Conselheiro(a) Luciano Lopes de Almeida Moraes. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto.

JOEL MIYAZAKI - Presidente.

LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES - Relator.

CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Joel Miyazaki (presidente), Mércia Helena Trajano Damorim, Daniel Mariz Gudino, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo e Luciano Lopes de Almeida Moraes.

## Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

### *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\$ 45.918,06 (quarenta e cinco mil novecentos e dezoito reais e seis centavos), conforme documentos às fls. 02/07, inerente à Declaração de Importação nº 414099 (fls. 19/23), registrada em 25/09/1996.*

*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 – tetraacetiletilenodiamina 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. 35/36), 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. 34), 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 autuação 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. 24/28), 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.*

*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 414099 (fls. 19/23), registrada em 25/09/1996, 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. 38/39, 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 **RESULTEM EM AGRAVAMENTO DA TRIBUTAÇÃO**”.*

*Em decorrência, foi proposto o encaminhamento do processo ao SESIT/IRF/SP, para apreciação. Em 26/12/2000, ao apreciar a questão, o SESIT solicitou a realização de consulta à DISIT/SRRF/8ª RF, nos seguintes termos (fls. 40/41):*

*“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 103/2003 (fls. 49/50), 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/8ºRF nº 005, tornando insubsistente a DECISÃO DIANA/SRRF/8ºRF nº 319, de 29/06/1998, ii) de acordo com a manifestação do SEFIA/GRED (fls. 38/39), foi efetuada a revisão da DI 414099, de 25/09/96, 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. 53, a interessada apresentou sua manifestação de inconformidade (fls. 54/64) em 13/01/2004, por meio de representação (fls. 65/67), 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 TRF/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 527, de 19/12/2005 (fls. 84/90).*

*Em atendimento às providências solicitadas por este órgão julgador, foram juntados aos autos os documentos de fls. 93/142, tendo sido dado ciência à interessada do resultado da diligência, conforme fls. 110/111, culminando com sua manifestação às fls. 113/119, acompanhada dos documentos de outorga de poderes ao signatário às fls. 129/130.*

*Cabe aqui destacar a existência de outros processos (conforme numeração relacionada no cabeçalho do despacho às fls. 45/46 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 MF 10880.014252/98-80 foi juntada ao processo MF 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/8ºRF 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.*

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza/CE indeferiu a solicitação realizada, conforme Decisão DRJ/FOR nº 11.939, de 10/10/2007:

*Assunto: Normas de Administração Tributária*

*Data do fato gerador: 25/09/1996*

*MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. CLASSIFICAÇÃO FISCAL.*

*Constatado que o produto MYKON ATC WRITE (N,N,N,N - tetraacetiletlenodiamina 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: 25/09/1996*

*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..*

Cientificado o contribuinte, apresenta recurso voluntário.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

Debate-se nos autos o direito à repetição de valores de Imposto de Importação pagos a maior.

A cronologia dos fatos foi bem resumida na decisão recorrida:

*Em suma, assim se pode expor os principais fatos atinentes à lide em epígrafe:*

*Antes de 29/05/1996 – A interessada adotava o código 2922.30.90 – Aliquota II – 2%;*

*Em 29/05/1996 – Lançamento DCLC 242/96 – Fundamentação - > código 3823.90.90;*

*Em 03/07/1997 – Registro DI 97/0571660-9 – código 3824.90.90 – Aliquota II – 14%;*

*Em 18/06/1998 – Formalização de Consulta - processo nº 10880.014252/98-80;*

*Em 29/06/1998 – Solução de Consulta - Decisão DIANA/SRRF/8ºRF nº 319, de 29/06/1998 – Conclusão -> código TEC 2922.30.90;*

*Em 10/04/2000 – Pedido de Restituição/Compensação - Fundamentação -> código TEC 2922.30.90;*

*Em 29/01/2001 – Decisão DIANA/SRRF/8ºRF nº 005, de 29/01/2001 – Reforma o entendimento inicial – Torna insubsistente a Decisão DIANA/SRRF/8ºRF nº 319, de 29/06/1998 - Conclusão -> código TEC 3824.90.89 – Aliquota II de 14% em 03/07/1997 (data do registro da DI 97/0571660-9);*

*Nov/2003 – Unidade preparadora nega o pleito.*

O que verificamos é que a recorrente sempre importou o produto em apreço no NCM 2922.30.90, tendo somente alterado sua classificação em virtude de determinação expressa da autoridade fazendária.

Logo após, realizando consulta, foi declarado que o NCM adotado pela recorrente era o correto, surgindo daí o seu direito a repetir os valores pagos a maior a título de imposto de importação.

Entendo que a revogação desta consulta no ano de 2001 não pode alterar o direito da recorrente, já que sempre agiu conforme predispunha a legislação e como a própria União entendia como correto.

Se após o protocolo do pedido de repetição o entendimento foi alterado, este não pode retroagir.

O art. 106 do CTN suporta este entendimento:

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

A IN 02/97, vigente à época, também dá guarida à pretensão da recorrente:

*Art. 10. A consulta eficaz impede a aplicação de penalidade relativamente à matéria consultada, a partir da data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte ao da ciência, pelo consulente, da decisão que a soluciona, desde que o pagamento ocorra neste prazo, quando for o caso.*

(...)

*§ 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.*

As decisões deste Conselho são neste sentido:

*Número do Recurso: 133690*

*Câmara: TERCEIRA CÂMARA*

*Número do Processo: 10711.003047/2003-13*

*Data da Sessão: 24/01/2007 10:00:00*

*Decisão: Acórdão 303-34003*

*Resultado: DPU - DADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE*

*Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, deu-se provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Luís Carlos Maia Cerqueira votou pela conclusão.*

*Ementa:*

*EFEITOS DA CONSULTA DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL.*

*O novo critério jurídico para a classificação, adotado pela administração em alteração do anterior, de maneira menos favorável ao contribuinte consulente, só é capaz de produzir efeitos ex nunc, isto é, a partir da ciência ao interessado ou da publicação oficial.*

Esta mesma Corte, em 17/06/2009, julgou caso idêntico, sendo dado provimento por unanimidade, tendo os Conselheiros Rosa Maria de Jesus da Silva Costa da Castro e Corinthians Oliveira Machado votado pela conclusão, nestes termos:

*Assunto: Normas de Administração Tributária*

*Data do fato gerador: 03/07/1997*

*PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO.  
CLASSIFICAÇÃO FISCAL. EFEITOS DA CONSULTA DE  
CLASSIFICAÇÃO FISCAL.*

*O novo critério jurídico para a classificação, adotado pela administração em alteração do anterior, de maneira menos favorável ao contribuinte consulente, só é capaz de produzir efeitos ex nunc, isto é, a partir da ciência ao interessado ou da publicação oficial.*

*RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.*

Assim, é devida a repetição à recorrente.

No vinco do exposto, voto no sentido de prover o recurso, para declarar o direito da recorrente à repetição dos valores bem como para que retorne o expediente à Receita Federal do Brasil de origem, onde devem ser analisadas as demais circunstâncias do pedido formulado pela Recorrente.

Sala das Sessões, em 25 de setembro de 2013

Luciano Lopes de Almeida Moraes

## **Voto Vencedor**

Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto

Com todo o respeito à posição externada pelo eminente relator, peço vênia para dele discordar, para adotar o entendimento da ilustre Conselheira Maria Teresa Martínez López, expendidos no acórdão nº 9303-002.362, na sessão plenária da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, cujo teor foi o seguinte:

*A matéria sob análise deste Colegiado prende-se a duas questões processuais que envolvem o processo de consulta:*

*I - da possibilidade de retroação dos efeitos da solução de consulta a fatos geradores anteriores ao seu protocolo;*

*II – da possibilidade de deferir restituição com fundamento em pedido de consulta, posteriormente superada por meio de outra solução de consulta, de interesse ao próprio contribuinte.*

**DOS FATOS:**

*Para uma melhor análise, veja-se síntese da ordem cronológica dos fatos de interesse à análise da lide.*

- *Antes de 29/05/1996 – A interessada adotava o código 2922.30.90 Alíquota do II 2%;*
- *Em 29/05/1996 – Auto de Infração Lançamento código 3823.90.90;*
- *Em 24/11/1997 Registro DI 97/010981250 código 3824.90.90 Alíquota do II 14%;*
- *Em 18/06/1998 Formalização de Processo de Consulta processo nº 10880.014252/9880;*
- *Em 29/06/1998 Solução da Consulta Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 319, de 29/06/1998 Conclusão código 2922.30.90;*
- *Em 05/04/2000 Pedido de Restituição/Compensação Fundamentação código 2922.30.90;*
- *Em 29/01/2001 Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 005, de 29/01/2001 Torna insubsistente a Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 319, de 29/06/1998 Conclusão acerca da classificação fiscal da mercadoria código 3824.90.89 cuja alíquota do II era de 14% em 09/09/1997 (data do registro da DI 97/08129305);*
- *Decisão SAORT nº 096/2003, de 24/11/2003 unidade preparadora indefere o pedido da interessada.*

*Como exposto, em 1998, por meio do processo MF 10880.014252/9880, a contribuinte procedeu a consulta fiscal com o intuito de esclarecer a correta classificação do produto. Como resposta, conforme a fundamentação contida na Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 319, de 29 de junho de 1998, o código correto era 2922.30.90, ou seja, o código adotado anteriormente ao evento do Demonstrativo de Cálculo de Lançamento Complementar, de 1996.*

*Assim, em 05/04/2000, por meio do processo em epígrafe e com fundamento na IN SRF nº 21/97, a contribuinte solicitou restituição acompanhada de pedido de compensação de parte do pagamento do imposto de importação relativo à mercadoria objeto da Declaração de Importação (DI) nº. 97/010981250, registrada em 1997, por entender ter havido pagamento a maior.*

*Porém, em 29 de janeiro de 2001, foi exarada a r. Decisão Diana/SRRF/8ª RF nº 5, tornando insubsistente a decisão da já*

*mencionada consulta e esclarecendo que a interessada tinha que adotar o código NCM 3824.90.89, aplicando-se a alíquota de 14%.*

*Dentro desse contexto fático a questão posta nos presentes autos refere-se basicamente à possibilidade de retroação dos efeitos da Solução de Consulta DIANA/SRRF/8ª RF nº 319, de 29 de junho de 1998, a qual adotou classificação mais favorável ao contribuinte, para abarcar fatos geradores ocorridos anteriormente.*

*Inexistem dúvidas quanto à classificação fiscal, no caso em análise. Antes da protocolização da Solução de Consulta o contribuinte sabia que a classificação correta a ser preenchida na DI em discussão para a mercadoria importada era o código NCM 3823.90.90 (alíquota do II 14%), uma vez que já havia sido autuada com fundamento em laudo pericial corroborando tal posição.*

*No entender desta Conselheira, a questão aqui presente não se refere à retroatividade dos efeitos da Decisão Diana/SRRF/8ª RF nº 5, de 2001, decisão que adotou posição prejudicial ao contribuinte se comparada à Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 319, de 29 de junho de 1998, mas sim se os efeitos desta última poderiam abarcar os fatos geradores anteriores à sua protocolização em 1998 já que a DI objeto do pedido de restituição data de 1997.*

*Vislumbra-se que não há que se discutir aqui qual era o Código TEC vigente à época do protocolo do pedido de restituição/compensação em 2000, por irrelevância, mas sim qual era o Código aplicável no momento do fato gerador, ou seja, no momento do registro da DI. Quanto a este tema insta salientar não haver qualquer dúvida nos autos uma vez que o próprio contribuinte reconheceu que, nesta época, estava sujeito ao recolhimento do II pelo Código NCM 3823.90.90, em razão de lançamento suplementar anterior referente ao mesmo produto. Retorno então aos efeitos da consulta.*

*O art. 48 do Decreto nº 70.235/72, aplicável a presente questão por força do disposto no art.50 da Lei nº 9.430/96, assim dispõe:*

*“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.*

*II - de decisão de segunda instância.”*

*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.<sup>1</sup>*

*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/8ª RF nº 319, de 29/06/1998, mostrou-se ser uma norma complementar equivocada, pois incompatível com a legislação que regia a determinação da classificação fiscal das mercadorias, razão pela qual foi tornada insubsistente pela posterior Solução de Consulta SRRF/8ª RF/DIANA nº 005, de 29/01/2001.*

*Ou seja, em nenhum momento a classificação correta das mercadorias importadas pela contribuinte foi a da primeira solução de consulta.*

*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 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 auto-lançado 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, não se poderia cobrar a diferença do imposto. Apenas isto.*

*Ponto relevante a se 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. São coisas distintas, disciplinadas por institutos distintos.*

---

<sup>1</sup> Sabe-se que o processo de consulta gera efeitos benéficos e protege o consulente: a) em relação aos atos ocorridos depois de sua protocolização e até a decisão, caso em que o crédito tributário não será acrescido de multas de qualquer espécie, nem de juros de mora, se pago no prazo de 30 dias de que trata o art. 48 do Decreto nº 70.235/72; e b) no caso de reforma, com nova decisão contrária à consulente, essa alteração não obriga ao recolhimento do tributo que deixou de ser pago após a decisão reformada, no período compreendido entre as datas de ciência das duas decisões (art. 50 do Decreto nº 70.235/72), e a nova decisão somente será aplicada em relação aos fatos geradores que vierem a ocorrer após a sua ciência (art. 48, § 12, da Lei nº 9.430/96).

*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.*

*Vejam os:*

*“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” 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 jato 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, envolvendo pedido de restituição, não se enquadra em nenhuma das hipóteses do art. 165 do CTN.*

*Isto posto, considerando que a classificação fiscal adotada para a mercadoria na DI 97/08129305, de 09/09/1997, foi 3824.90.90, cujo Imposto de Importação II foi declarado à alíquota de 14%, e, entendendo-se que o código de classificação correto para a mercadoria em apreço é 3824.90.89, e que sua alíquota do II, na data do fato gerador, ou seja, em 24/11/1997, era também de 14%, pode-se concluir que, ainda que divergentes, o código adotado e o correto, suas alíquotas de II são idênticas, e portanto, o valor recolhido foi o correto, inexistindo, assim, neste caso, qualquer valor a ser restituído ou compensado.*

*Outrossim, quanto aos argumentos de que se deve aplicar ao caso o princípio da retroatividade mais benigna como efeito da consulta, cumpre ressaltar que, de modo geral, à luz do artigo 161, § 2º, do CTN, e de acordo com a Lei nº 9.430/96, e com os artigos 46 e seguintes do Processo Administrativo Fiscal PAF (Decreto nº 70.235/72), os efeitos da consulta se dão a partir de sua formulação, sendo que, de fato, em casos de solução que lhe seja mais favorável, cabível será a retroatividade dos seus efeitos.*

*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 se discutem infrações nem penalidades aplicadas. Trata-se de restituição de tributo à luz de ocorrência de ter ou não havido pagamento maior que o devido.*

*No caso concreto, a Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 005, de 29/01/2001, tornou insubsistente a Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 319, de 29/06/1998, vindo assim a esta se sobrepor.*

*Note-se que o caso não se refere a despacho ocorrido durante a vigência da Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 319, de 29/06/1998, hipótese esta em que o novo entendimento expresso na Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 005, de 29/01/2001, somente alcançaria os fatos geradores ocorridos após a sua publicação ou após a ciência do consulente; e sim, a um despacho ocorrido anteriormente à Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 319, de 29/06/1998.*

*Caso a Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 319, de 29/06/1998 permanecesse em voga, ai sim, caberia a aplicação do princípio da retroatividade mais benigna. Contudo, como a mesma foi tornada insubsistente, tendo sido substituída pela Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 005, de 29/01/2001, não há que se falar da aplicação de tal princípio diante de um entendimento já superado.*

*Logo, o princípio da retroatividade mais benigna, se fosse o caso, caberia em relação a esta última. Como, segundo o entendimento da Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 005, de 29/01/2001, o código NCM correto para classificação fiscal da mercadoria é o 3824.90.89, e tendo este como alíquota do II a mesma alíquota do código aplicado na DI pela importadora (NCM 3824.90.90), ou seja, 14%, não há que se falar na aplicação do referido princípio.*

Desta forma, tendo em vista que a situação do presente processo é idêntica a do voto acima citado, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto – Redator designado



**Ministério da Fazenda**

## **PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO**

**O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.**

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

### **Histórico de ações sobre o documento:**

Documento juntado por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO em 17/01/2014 11:24:00.

Documento autenticado digitalmente por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO em 17/01/2014.

Documento assinado digitalmente por: JOEL MIYAZAKI em 31/01/2014, LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES em 28/01/2014 e CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO em 17/01/2014.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 04/11/2019.

### **Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:**

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP04.1119.15212.LM41**

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:**

**66C99647A38C92E3D167ABC29E1AAAB68858D626**