



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

Processo nº 10314.001466/00-16
Recurso nº 141.086 Voluntário
Acórdão nº 3202-00.047 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2009
Matéria II/IPI VINCULADO - COMPENSAÇÃO/RESTITUIÇÃO
Recorrente UNILEVER BRASIL LTDA.
Recorrida DRJ-FORTALEZA/CE

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 11/07/1996

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. IPI.

PROCESSO DE CONSULTA. EFEITOS DAS DECISÕES.

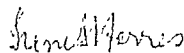
O instituto da consulta não tem efeito retroativo e não ampara a consulente em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente à sua protocolização.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os conselheiros Heroldes Bahr Neto e Rodrigo Cardozo Miranda que fará declaração de voto.


JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI - Presidente


IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Irene Souza da Trindade Torres, Rodrigo Cardozo Miranda e Heroldes Bahr Neto. Esteve presente Luis Eduardo Garrosino Barbieri (suplente da Fazenda) e Rodrigo de Macedo e Burgos. Ausentes os conselheiros João Luiz Fregonazzi e Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Tratam os autos de recurso apresentado contra decisão de primeira instância que indeferiu pedido de restituição cumulado com o de compensação de parte de pagamentos do Imposto de Importação.

Em 20/06/1995, por meio da DI nº. 069865, a recorrente procedeu à importação da mercadoria identificada como 'MYKON ATC WRITE' (N,N,N,N - tetraacetilileno-diamina estabilizado com carboximetil-celulose sódica), classificando-o no código NCM 2922.30.90, cuja alíquota do Imposto de Importação era 2%, à época.

Em 25/05/1996, em decorrência de resultado de exame laboratorial realizado pelo LABANA, a contribuinte foi intimada a apresentar Declaração Complementar de Importação, a fim de recolher os tributos, multas e acréscimos legais advindos da reclassificação da mercadoria, para o código NCM 3823.90.90, cuja alíquota do II era 14%. (fls.35/37)

Em 11/07/1996, por meio da DI nº. 409325 (fls. 19/24), a interessada passou a adotar o código NCM 3823.90.9999, cuja alíquota do II era 14%.

Em 18/06/1998, por meio do processo nº. 10880.014252/98-80, a contribuinte formulou consulta fiscal, para obter esclarecimentos quanto à correta classificação da mercadoria. Em 29/06/1998, a Decisão DIANA/SRRF/8ªRF nº. 319 (fls. 25/29) pronunciou-se favoravelmente à classificação inicialmente adotada pela empresa, concluindo que o código NCM 2922.30.90 era correto.

Em 10/04/2000, por meio destes autos, com fundamento na IN/SRF nº. 21/97, a contribuinte solicitou restituição/compensação de parte do pagamento do imposto de importação relativo à mercadoria objeto da DI nº. 409325, por entender ter havido pagamento a maior.

Em 22/09/2000, ao analisar referido pedido, a o Serviço de Fiscalização Aduaneira da Inspeção da Receita Federal em São Paulo - SEFIA/IRF/SP assim se pronunciou (fls. 39/40):

(...) 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.

Entretanto, entendemos, S.M.J., que a decisão DIANA/SRRF/8ªRF 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

Foi, então, proposto o encaminhamento dos autos ao Serviço de Tributação da Inspeção da Receita Federal em São Paulo – SESIT/IRF/SP, que, ao apreciar a questão, solicitou, em 30/11/2000, fosse formulada consulta à DISIT/SRRF/8ªRF, por meio do processo administrativo 10880.014252/98-80, para que fossem esclarecidas as seguintes questões levantadas:

(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?

Com base na Portaria nº. 333, de 03/10/2001, os autos foram encaminhados à Seção de Orientação e Análise Tributária da Inspeção da Receita Federal em São Paulo – SAORT/IRF/SP, a qual, em 16/10/2001, informou (fls. 43/44):

- que, em 29/01/2001, a decisão DIANA/SRRF/8ªRF nº. 005 tornou insubsistente a decisão DIANA/SRRF/8ªRF nº. 319 e concluiu que a interessada teria que adotar o código inicial pelo qual já havia sido autuada;
- que inexistia tributo a ser restituído, vez que o GRURED havia efetuado a revisão da DI nº. 96/409325, sem resultado (fls.39/40); e
- que, como os recolhimentos foram efetuados por meio de DARF manual, não caberia a aplicação do art. 4º da IN/SRF nº. 34/1998, a qual prevê a competência do titular da unidade de despacho aduaneiro para reconhecer o direito ao crédito nos casos de impostos pagos na forma da IN/SRF nº. 98/1997, isto é, por meio de débito automático em conta corrente, cabendo, portanto, tal tarefa, à unidade jurisdicionante da contribuinte, nos termos do art. 7º da IN/SRF nº. 21/1997.

Em 05/02/2003, a SEORT/DRF/Campinas encaminhou o processo à Alfândega do Aeroporto Internacional de Viracopos/CPS/SP (fl. 45), a qual, em 20/03/2003, devolveu-o à SEORT/DRF/Campinas (fl.46).

Após diversas providências administrativas de controle do processo terem sido tomadas pela SEORT/DRF/Campinas (fls. 47/49), os autos seguiram à SAORT/IRF/SP que, em 24/11/2003, por meio da Decisão/SAORT nº. 104/2003 (fls. 51/52), indeferiu o pedido da requerente, tomando por fundamento as informações prestadas pela SAORT/IRF/SP às fl. 43/44, já mencionadas neste Relatório.

Em 13/01/2004, a interessada apresentou manifestação de inconformidade (fls.56/66). A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, em 09/11/2005, por meio da Resolução DRJ/FOR nº. 505, decidiu por converter o julgamento em diligência (fls. 84/90), para que a autoridade preparadora adotasse diversos procedimentos.

Após cumprida a diligência requerida, os autos retornaram àquela autoridade julgadora, que decidiu indeferir a solicitação da interessada (fls. 144/153), em decisão cuja ementa abaixo se transcreve:

ASSUNTO NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do Fato gerador: 11/07/1996

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E COMPOENSAÇÃO. CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Constatado que o produto MYKON ATC WRITE Manaus ((N,N,N,N – tetraacetiletenodiamina estabilizado com carboximetil-celulose sódica) classifica-se no código NCM 3824.90.89; que sua correspondente alíquota do imposto de importação é igual ao 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: 11/07/1996

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.

Contudo, se 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."

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário a este Colegiado (fls. 156/164), onde alega, em síntese:

- que efetuou recolhimento a maior do imposto de importação no ato do desembaraço aduaneiro, vez que a resposta à Consulta Fiscal foi-lhe dada favoravelmente, por meio da Decisão nº. 319, de 29/06/1998;
- que o fato de a Decisão nº. 005, de 29/01/2001, ter tornado insubsistente a Decisão nº. 319 não lhe obsta o direito à restituição, vez que estava recolhendo a maior o tributo desde 24/05/1996;
- que, à época do pedido de restituição, vigia o disposto na Solução de Consulta nº. 319, pois somente em 2001 foi proferida a Solução de Consulta nº. 005, que a tornou insubsistente;

- que a decisão nº. 319, mesmo sendo posterior ao recolhimento, deve retroagir, já que implica em tratamento mais favorável ao contribuinte;
- que o mero erro formal, em usar código divergente daquele que consta no pedido de restituição, não exclui o seu direito à devolução dos valores pagos a maior.

Ao final, requereu a reforma do julgado *a quo*, com o conseqüente reconhecimento da procedência do pedido de ressarcimento e compensação efetuado.

É o Relatório.

Voto

Conselheira IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, razões pelas quais dele conheço.

Diferentemente do posicionamento do Relator do brilhante voto condutor do Acórdão exarado pela instância julgadora *a quo*, entendo que, no caso em questão, não se encontra em discussão a correta classificação fiscal dada ao produto importado, identificado como "MYKON ATC WRITE" (N,N,N,N - tetraacetililenodiamina estabilizado com carboximetil-celulose sódica). Tal questão encontra-se pacificada, não havendo questionamento por parte da contribuinte quanto ao código 3824.90.89 indicado com sendo o correto na Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº. 005, de 29/01/2001.

O núcleo da lide diz respeito aos efeitos da consulta objeto da Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº. 319 (fls. 25/29), de 29/06/1998, que se pronunciou favorável à classificação inicialmente adotada pela empresa, concluindo que o código NCM 2922.30.90 era correto, o que conferia uma alíquota de 2% para o Imposto de Importação.

Em ordem cronológica, os principais fatos da lide, já relatados, podem ser assim postos, esquematicamente:

- 20/06/1995 → registro da DI nº 069.865. A interessada adota o código NCM 2922.30.90, alíquota II = 2%;
- 25/05/1996 → contribuinte é intimada a apresentar Declaração Complementar de Importação e a adotar o código NCM 3823.90.90. II = 14%.
- 11/07/1996 → registro da DI nº 409.325 (fls. 19/24). A contribuinte adota o código TAB 3823.90.9999, II = 14%;
- 18/06/1998 → interessada formaliza Consulta (PA nº 10880.014252/98-80);
- 29/06/1998 → Solução de Consulta - Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 319 conclui: código NCM 2922.30.90, alíquota II = 2%;
- 10/04/2000 → interessada entra com pedido de restituição/compensação, relativo ao II recolhido antes da solução de consulta, referente à DI 409.325. Fundamento: Decisão DIANA nº. 319/98.
- 29/01/2001 → Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº. 005 reforma o entendimento inicial. Declara insubsistente a Decisão DIANA nº 319/98 e conclui: código TEC 3824.90.89, II = 14% em 11/07/1996 (data do registro da DI 409325);

Assim, quando exarada a Decisão DIANA nº. 319 - que concluiu que o código correto era 2922.30.90, com alíquota do II = 2% - a contribuinte, na DI nº. 409.325, utilizava o código 3823.90.9999, cuja alíquota do II era de 14%, razão pela qual formulou o pedido de restituição/compensação ora em análise. Cabe ressaltar que referido pedido é relativo a fato gerador ocorrido em 11/07/1996 (data do registro da DI nº 409.325), enquanto que a Solução de Consulta DIANA/SRRF/8ª RF nº 319, que fundamenta o referido pedido, é de 29/06/1998, posterior, portanto, à ocorrência do fato gerador.

A partir daí, a questão que se sobrepõe para a solução da lide diz respeito à seguinte pergunta: a Solução de Consulta nº. 319, de 29/06/1998, retroagiria, aplicando-se a fatos geradores ocorridos em 11/07/1996? Se se entender que sim, tem-se o direito à restituição pleiteado pela contribuinte; caso contrário, a restituição será incabível.

Entende esta relatora que, na data do registro da DI (11/07/1996), não se encontrava a requerente acobertada pelos efeitos da Solução de Consulta nº. 319, datada de 29/06/1998. Isso porque os efeitos retroativos da solução de consulta benéfica ao contribuinte, previstos em lei, dizem respeito tão somente ao período compreendido entre a data de sua formulação (no caso, 18/06/1998) e a data em que foi proferida (29/06/1998): a Solução de Consulta retroagiria, sim, mas somente a partir da data em que foi formulada pelo contribuinte

Fundamentando tal posição, valho-me das palavras proferidas pelo Relator do voto condutor do Acórdão, o Conselheiro JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI, que, nos autos do processo administrativo nº. 10783.008356/98-35, assim se manifestou:

No que respeita aos reflexos das decisões proferidas em processos de consulta, entendo inteiramente equivocada a decisão recorrida, no sentido de que esse tipo de processo tenha o condão de abranger os fatos geradores ocorridos antes de sua protocolização. Cumpre ressaltar que sob a égide do Capítulo II do Decreto nº 70.235/72, que rege o processo de consulta sobre aplicação da legislação tributária federal, com a complementação que lhe foi dada pelos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430/96, o instituto da consulta jamais amparou fatos geradores ocorridos anteriormente à protocolização do respectivo processo

E no caso dos impostos devidos na importação ainda existe óbice maior, referente a restrição quanto à eficácia da consulta, expressa no art. 52, inciso III, do Decreto nº 70.235/72, que dispõe, verbis:

"Art. 52. Não produzirá efeito a consulta formulada

(..)

III – por quem estiver sob procedimento fiscal iniciado para apurar fatos que se relacionem com a matéria consultada;

(...)"

Cabe lembrar que o mesmo Decreto estabelece, em seu art. 7º, inciso III, que o procedimento fiscal tem início com o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada. Destarte, é inequívoco, em face da legislação de regência, que a consulta formulada pela recorrente não albergou os despachos aduaneiros de importação objeto do auto de infração que deu origem ao presente processo, porque ao efetuar o registro das declarações de importação, as mercadorias ficaram, pela lei vigente, afastadas dos efeitos da consulta posteriormente formulada.

O que a recorrente arguiu em seu recurso à DRJ só é válido para os fatos geradores ocorridos no curso do processo

administrativo de consulta, o que, cabe destacar, não foi objeto de ação fiscal. Com efeito, o que determina o art. 50, §§ 1º e 3º, da Lei nº 9.430/96, é que, nos casos de alteração ou reforma de decisões em processos de consulta sobre classificação de mercadorias, em relação aos atos praticados até a data da ciência da nova decisão ao consulente, devem ser aplicadas as conclusões da decisão anterior proferida pelo órgão regional.

Essa orientação é consentânea tanto com o disposto no § 12 do art. 48 da mencionada Lei, que determina "Se, após a resposta à consulta, a administração alterar o entendimento nela expresso, a nova orientação atingirá, apenas, os fatos geradores que ocorram após dada ciência ao consulente ou após a sua publicação na imprensa oficial.", como com o disposto no art. 50 do Decreto nº 70.235/72, que estabelece "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" (sublinhei)

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.

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).

Já os fatos geradores ocorridos anteriormente à protocolização não são alcançados pelos efeitos do processo de consulta, o que foi já objeto de claro e pacífico posicionamento da SRF no Parecer Normativo nº 67/77, do Coordenador do Sistema de Tributação, cuja ementa dispõe, verbis:

"Processo de consulta – Efeitos da consulta – Imposto sobre Produtos Industrializados

A decisão de consulta, contrária à orientação adotada pelo contribuinte, obriga-o a recolher, no prazo do art. 48 do Decreto nº 70.235/72, o imposto que deixou de ser registrado ou lançado a partir da consulta, sem os acréscimos relativos a multas e juros, mas com a respectiva correção monetária.

No que se refere aos fatos geradores verificados anteriormente à data da apresentação, sobre o crédito tributário incidirá, além da correção monetária e juros, a multa prevista no artigo 157 do RPI/67."

O mesmo Parecer Normativo, em seu item 6, trata especificamente dos casos relativos a fatos geradores ocorridos anteriormente à apresentação da consulta, dispondo o seu subitem 6.2 que "Como a referida suspensão do prazo de recolhimento tem como termo inicial a data da apresentação da consulta, não são por ela alcançados os débitos com prazos de recolhimento vencidos anteriormente àquela data.(...)"

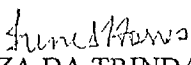
Pelos motivos aqui expostos, não posso concordar com as afirmações do relator do processo no julgamento de primeira instância e que culminou com a improcedência do lançamento, o qual considerou que as importações foram efetuadas em período anterior ao da formalização da consulta e, ao mesmo tempo, entendeu que as mercadorias estariam abrigadas pela Decisão SRRF/7ª RF – posteriormente reformada –, e ainda acrescentou que a fiscalização deveria ter alterado a classificação fiscal das importações para o código da decisão reformada. E não concordo por que, como acima explicitado, a consulta formulada pela recorrente não poderia produzir qualquer efeito em relação aos fatos pretéritos, em face da legislação de regência e, em especial, do disposto no art. 52, III, combinado com o art. 7º, III, do Decreto nº 70.235/72 e no Parecer Normativo CST nº 67/77.

Diante do exposto, e em face do crédito tributário constituído dizer respeito tão-somente a fatos geradores ocorridos antes da protocolização da consulta, entendo não terem alicerce lógico e jurídico as alegações retrocitadas contidas na decisão de primeira instância, relativas aos efeitos do processo de consulta, razão pela qual voto pelo provimento do recurso de ofício, para manter em sua integralidade o auto de infração.

Posto isso, cabe esclarecer que o fundamento de qualquer repetição de indébito é o de que o valor pago assim o tenha sido indevidamente, ou porque o débito não era sequer devido, ou porque o pagamento do débito fora realizado em valor maior ao devido, casos em que ter-se-ia, respectivamente, a restituição integral ou parcial do valor recolhido. No caso em questão, o que claramente se verifica é que não existe qualquer valor pago a maior. Estabelecida que a classificação correta da mercadoria é o código TEC 3824.90.89, cuja alíquota do II era de 14% quando do registro da DI objeto do pedido de restituição, e uma vez tendo sido pago o tributo pela recorrente a essa mesma alíquota, mesmo que sob código diferente (3823.90.9999), não há que se falar em valor pago a maior, não havendo, pois, qualquer repetição de indébito.

Pelo exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

É como voto.


IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES - Relatora

Declaração de Voto

Conselheiro RODRIGO CARDOZO MIRANDA, Redator

Em que pesem os doutos fundamentos expendidos pela Ilustre Conselheira relatora, entendo que eles não merecem prosperar.

Mais especificamente, considerando o conteúdo dos presentes autos, o preciso relatório e a cronologia dos fatos, e tratando dos efeitos das decisões proferidas no processo de consulta, entendo que a decisão nele proferida, em sendo positiva, tem efeito retroativo e ampara a consulente em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente à sua protocolização.

Com efeito, depreende-se dos autos que o pedido de restituição/compensação se seguiu à resposta à consulta formulada, consubstanciada na Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 319, de 29/06/1998. O pedido foi apresentado em 10/04/2000, referente ao tributo recolhido a maior quanto à DI nº 409235, registrada em 11/07/1996.

Somente após essa decisão, proferida em 29/06/1998, é que a contribuinte apresentou seu pleito de restituição. Ou seja, o fundamento para o seu pedido foi, nitidamente, o entendimento da administração a respeito da classificação fiscal da mercadoria importada, cristalizado na Decisão nº DIANA/SRRF/8ª RF nº 319.

A questão que se põe, assim, inicialmente, é saber se os efeitos dessa decisão são aplicáveis apenas aos fatos geradores ocorridos a partir do protocolo da consulta ou se alcança fatos geradores passados.

Meu entendimento é de que a resposta à consulta, no caso de decisão favorável ao contribuinte, retroage e alcança todos os fatos geradores passados, mesmo aqueles ocorridos anteriormente à data da formulação da consulta. Aliás, não existe qualquer dispositivo legal que impeça tal interpretação.

O que se pode entender que retroage até a data da consulta, efetivamente, é o benefício automático decorrente da sua protocolização, qual seja, a impossibilidade de instauração de procedimento fiscal contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, previsto no artigo 48 do Decreto nº 70.235/72. Mas não o alcance de eventual resposta favorável ao contribuinte, que vai além.

O único limitador temporal ao efetivo aproveitamento de decisão favorável ao contribuinte, a meu ver, é o próprio prazo para restituição insculpido no artigo 168 do CTN, de 5 (cinco) anos a partir do recolhimento indevido.

Ou seja, reconhecendo a administração tributária que o contribuinte, na hipótese em apreço, classificou equivocadamente a mercadoria e, com isso, recolheu tributo a

maior, tal entendimento retroage e permite que o contribuinte, dentro do interregno de 5 (cinco) anos, possa reaver quanto de tributo foi indevidamente pago através da repetição do indébito.

No caso em apreço, quando formulado o pedido de restituição, o Estado já havia informado ao contribuinte que a classificação fiscal da mercadoria, nos termos em que se deu o registro na DI, estava equivocada. Foi reconhecido, desta feita, o indébito, e, por consequência, o direito à restituição.

Não se permitir isso, aliás, acabaria por dar ensejo a uma situação em que o Estado reconhece que agiu equivocadamente, mas, ainda assim, não está obrigado a corrigir seus erros, ou seja, devolver o que foi pago a mais. Em outras palavras, acabaria por legitimar o enriquecimento ilícito do Estado.

Demais disso, a limitação temporal de 5 (cinco) anos para o pedido de restituição a partir do recolhimento indevido é a única que pode ser imposta ao contribuinte, até mesmo porque, da mesma forma, na importação, via de regra, o Fisco tem o prazo de 5 (cinco) anos para realizar a revisão aduaneira, o que eventualmente pode dar ensejo ao agravamento da tributação. O tratamento deve ser isonômico.

Entender que a decisão formulada no bojo da consulta fiscal não retroage em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente à sua protocolização, por conseguinte, uma vez que o Estado reconheceu o indébito (ainda que posteriormente venha a mudar de opinião), me parece consistir em negativa de vigência ao disposto no artigo 168 do CTN, que, como visto, é o único limitador temporal a ser aplicado, considerando que a resposta à consulta foi favorável ao contribuinte.

É certo que, quando a resposta à consulta implica em decisão desfavorável ao contribuinte, tal resposta só pode ser aplicada aos fatos geradores futuros. E isso é o que deve ser considerado na segunda parte da questão ora em apreço, visto que a Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 319 se tornou insubsistente em razão da Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 005, de 29/01/2001.

Com efeito, depreende-se dos autos que após o pedido de restituição/compensação, e apenas em decorrência desta solicitação, é que foi provocado um novo posicionamento da Administração, no sentido de se confirmar ou não a decisão anterior. Aparentemente, se nada tivesse sido feito, a primeira decisão teria se mantido incólume.

Fato é, de todo modo, que foi proferida nova decisão no bojo do processo de consulta contrária à contribuinte. Os efeitos dessa decisão, sem dúvida, só se aplicam aos fatos geradores futuros, nos exatos termos do § 12 do artigo 48 da Lei nº 9.430/96.

E isso é corroborado, inclusive, pelo disposto no artigo 50 do Diploma Legal acima, especialmente do seu § 3º, em que se aponta que até a data de ciência da consulente da decisão que reformou o entendimento anterior aplicam-se as conclusões da decisão proferida anteriormente. Ou seja, até o pedido de restituição, no caso ora em apreço, a classificação fiscal a ser reconhecida era a da Decisão nº DIANA/SRRF/8ª RF nº 319.

A Instrução Normativa SRF nº 02/1997, da mesma forma, aplicável à época dos fatos, assim reza no § 6º do seu artigo 10º:

§ 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.

Note-se que, em nenhum momento, o dispositivo acima aludido aponta que a decisão inicial aplica-se aos atos praticados entre o protocolo da consulta e a data em que for dada ciência ao consulente da nova orientação. Não há limitação. A decisão anterior aplica-se aos atos praticados até a ciência, o que inclui, indubitavelmente, os atos anteriores à data de protocolo da consulta.

Por último, mister destacar que também não me impressiona, *data maxima venia*, o contido no inciso III do artigo 52 do Decreto nº 70.235/72 como empecilho para que os efeitos da consulta possam retroagir.

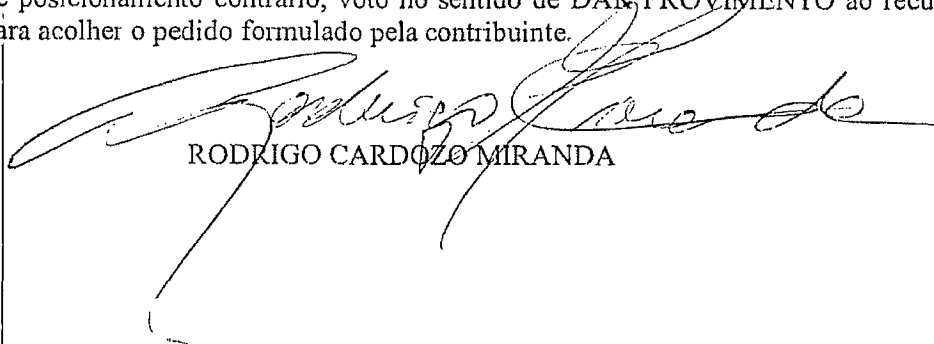
Com efeito, quando o dispositivo acima aludido reza que *não produzirá efeito a consulta formulada (inciso III) por quem estiver sob procedimento fiscal iniciado para apurar fatos que se relacionarem com a matéria consultada*, ele o faz para contrapor e impedir a utilização irregular da proteção prevista no artigo 48 do Decreto nº 70.235/72 – *nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada*. Ou seja, o que se pretende é impedir a utilização do instituto da consulta quando o que se visa é apenas inviabilizar o exercício pleno da atividade fiscalizatória. Não me parece que seja essa a hipótese dos autos, até mesmo porque, no presente caso, o tributo já foi recolhido, inclusive seguindo a orientação original da Fiscalização, emitida em ato de revisão de DI anterior, em que se importou a mesma mercadoria.

Além disso, se fosse possível entender que o artigo 52, inciso III, e especialmente o artigo 7º, inciso III, ambos do Decreto nº 70.235/72, impedem a retroação dos efeitos da resposta à consulta, tal raciocínio, ao fim e ao cabo, ensejaria a própria impossibilidade de formulação de consulta no tocante a qualquer questão referente a imposto de importação, visto que a contribuinte, a partir do registro da DI, estaria sempre sob procedimento fiscal.

De fato, na linha do entendimento esposado no voto condutor, o procedimento fiscal tem início com o começo do despacho aduaneiro de mercadoria importada (artigo 7º, inciso III). O artigo 52, inciso III, como visto acima, reza que a consulta não produz efeito quando já estiver iniciado o procedimento fiscal. Com isso, concluiu-se que, por já ter sido iniciado o procedimento fiscal com o registro da DI, os efeitos da consulta formulada nos presentes autos não poderiam ser aplicados a fatos geradores anteriores à data de formulação da consulta.

Parece-me, no entanto, com todas as vênias, que tal raciocínio acabaria por impedir, como aludido acima, a formulação de qualquer consulta quando se tratar de imposto de importação. Os efeitos da consulta, neste caso, serviriam apenas para as importações realizadas após a conclusão do processo de consulta, ou seja, para as DIs registradas após esse momento. Esse entendimento, aliás, me parece incongruente com o próprio espírito das normas referentes ao instituto da consulta, que são patentes no sentido de que, quanto aos efeitos da decisão, somente nas hipóteses em que ela é desfavorável ao contribuinte é que os efeitos só se dão em relação aos fatos geradores posteriores à decisão. No caso aqui tratado, como visto, a discussão gira em torno do alcance dos efeitos de decisão favorável.

Assim, em face de todo o exposto, e com todas as vênias aos que comungam de posicionamento contrário, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário para acolher o pedido formulado pela contribuinte.



RODRIGO CARDOZO MIRANDA