



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10314.001468/00-41
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-006.836 – 3ª Turma
Sessão de 17 de maio de 2018
Matéria EFEITOS DA CONSULTA FISCAL - II/IPI VINCULADO
COMPENSAÇÃO/RESTITUIÇÃO
Recorrente UNILEVER BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 27/05/1998

RESTITUIÇÃO.IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.EFEITOS DA CONSULTA FISCAL.

O objetivo da Consulta Fiscal é de resguardar a Contribuinte em caso de dúvida acerca de legislação tributária, no presente caso, quanto à correta classificação fiscal ser adotada, o que se torna um procedimento preventivo, não retroativo, para recuperação de tributo, os efeitos da consulta em discussão tem apenas o condão de surtir efeitos a partir da decisão, admitindo-se somente e por força de lei sua aplicação, portanto, não há o que se falar em restituição de impostos.

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 unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as

conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Tatiana Midori Migiyama.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Contribuinte com fundamento no artigo 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria MF 256, de 22 de junho de 2009, contra acórdão nº 3202-000.622, proferido pela 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que decidiu, em negar provimento ao Recurso Voluntário, por entender que a solução de consulta exarada pela DIANA/SRRF/8ª RF em 2001 tornou insubsistente a decisão anterior, de 1998, vindo assim a esta se sobrepor. Ressalta ainda o voto, que a data do despacho (de importação) era anterior à vigência da solução de consulta de 1998.

Transcrevo, inicialmente, parte que interessa do excerto do relatório da decisão de primeiro grau:

"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\$ 33.728, 45 (trinta e três mil setecentos e vinte e oito reais e quarenta e cinco centavos), conforme documentos as fls. 02/07, inerente à Declaração de Importação nº 98/0509652-1 (fls. 18/22), registrada em 27/05/1998. Consta dos autos que, através de uma outra DI, sob nº 069865, registrada em 20/06/1995, a requerente procedeu à importação de mercadoria "MYKON ATC WHITE" (N,N,N,N — tetraacetiletildenodiamina estabilizado com carboximetil-celulose sódica), classificando-a no código NCM 2922.30.90 (aliquota do II -2%).

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.

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 j pagamento do Imposto de Importação relativo A mercadoria objeto da Declaração de Importação IV 98/0509652-1 (fls. 18/22), registrada em 27/05/1998, o qual defende ter sido pago maior".

Após os trâmites de estilo, o pleito restou indeferido administrativamente, pelas razões constantes na "decisão SAORT n.º 051/2002", de fls. 47-9, datada de 24/04/2002.

O acórdão recorrido restou assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 27/05/1998

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E SUBSEQÜENTE COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS. DISCUSSÃO SOBRE A CLASSIFICAÇÃO FISCAL. CRÉDITO INEXISTENTE. RECURSO IMPROVIDO.

Inexiste imposto a restituir se a mercadoria importada consta classificada adequadamente no código Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e a alíquota praticada, à época, corresponde com o valor do tributo recolhido, inerente à alíquota da correta classificação fiscal.

Recurso voluntário a que se nega provimento."

Cientificada do resultado do julgamento, a Contribuinte apresentou recurso especial de divergência, em 17/01/2011. (fls. 276/287).

A divergência foi suscitada pela Contribuinte diz respeito ao indeferimento de seu pedido de restituição, cujos créditos tem origem na diferença de alíquotas do Imposto de Importação entre as posições tarifárias que o recorrente utilizava anteriormente e as que passou a utilizar em face do resultado de solução de consulta que realizou junto à DIANA/SRRF/8ªRF em 1998, sendo que em 2001 a mesma DIANA/SRRF/8ª RF emitiu nova decisão, onde mudou o entendimento anterior, passando a classificar o mesmo produto em outra posição, que possui a mesma alíquota da posição utilizada antes da decisão de 1998, o que originou o indeferimento do pedido em questão.

Para comprovar o dissenso foram colacionados, como paradigmas no recurso, os Acórdãos nºs **3101-00.249** e **3101-00.247**, onde o própria Contribuinte figura como interessada.

Em seguida, o Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF, deu seguimento ao Recurso, por ter sido comprovada a divergência, conforme se extrai do despacho de admissibilidade, fls. 330/332

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões.

No essencial é o Relatório.

Voto

Conselheiro Demes Brito - Relator

O Recurso foi tempestivamente apresentado e atende os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Neste sentido, adoto como fundamento em minhas razões de decidir o voto condutor do Processo nº **10314.001472/00-19**, acórdão nº **9303-006.837**, julgado em 17 de maio de 2018, por esta E. Câmara Superior, de minha relatoria, versando sobre a mesma matéria, que passa a fazer parte integrante deste voto. Vejamos:

"Primeiramente, se faz necessário lembrar e reiterar que a interposição de Recurso Especial junto à Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao contrário do Recurso Voluntário, é de cognição restrita, limitada à demonstração de divergência jurisprudencial, além da necessidade de atendimento a diversos outros pressupostos, estabelecidos no artigo 67 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

Por isso mesmo, essa modalidade de apelo é chamado de Recurso Especial de Divergência e tem como objetivo a uniformização de eventual dissídio jurisprudencial, verificado entre as diversas Turmas do CARF.

Neste passo, ao julgar o Recurso Especial de Divergência, a Câmara Superior de Recursos Fiscais não constitui uma Terceira Instância, mas sim a Instância Especial, responsável pela pacificação dos conflitos interpretativos e, conseqüentemente, pela garantia da segurança jurídica dos conflitos, não tendo espaço para questões fáticas, que já ficaram devidamente julgadas no Recurso Voluntário.

Passo ao julgamento.

No caso em espécie, a Contribuinte foi autuada pela equivocada classificação fiscal adotada, na classe 2922.30.90 do Decreto nº 1767195, referente ao produto denominação comercial "MYKON ATC WHITE" (N,N,N,N) tetraacetiletilenodiamina estabilizado com carboximetil-celulose sódica), importado pela empresa.

*A partir da lavratura do auto de infração, a Contribuinte que recolhia o Imposto de Importação à alíquota de 2% conforme classe **2922.30.90**, passou a recolher o imposto à alíquota de 14%, nos termos da **292230.30**, considerada correta pela Autoridade Fiscal.*

*Entrementes, com este procedimento a Contribuinte protocolizou em 18/06/1998 junto a Secretaria da Receita Federal, consulta fiscal sob nº **10880.014252/98- 80**, com objetivo de esclarecer a correta classificação dos produtos, acima descritos, determinando sua correta classificação fiscal.*

Em 29/06/1998: é proferida a Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 319, de 29/06/1998, concluindo que o código correto seria TEC 2922.30.90 (Alíquota de II = 2%). Vejamos:

"Com base no exposto, proponho que se informe à consulente para adotar, para o produto sob exame, o código 2922.30.90 da Tarifa Externa (TEC), do Mercosul, aprovada pelo Decreto nº 1.767, de 28/12/95".

Com efeito, em 10/04/2000: A Interessada protocoliza Pedido de Restituição/Compensação com fundamento na Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 319, de 29/06/1998 concluindo que o código correto seria TEC 2922.30.90 (Alíquota de II = 2%).

Nada obstante, em 29/01/2001: É proferida a Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 005, de 29/01/2001, que reforma o entendimento inicial e torna insubsistente a Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 319, de 29/06/1998 (Conclusão: código TEC 3824.90.89 — Alíquota II de 14% em 11/07/1997).

Como se vê, a Contribuinte recolhia o Imposto de Importação à alíquota de 2%, nos termos da classe 2922.30.90, passou então, a recolher o imposto à alíquota de 14%, nos termos da 292230.30, considerada correta pela Autoridade Fiscal. Instou o Fisco por meio de Consulta Fiscal, a qual foi por meio da Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 319, de 29/06/1998, entendeu que o código correto seria TEC 2922.30.90 (Alíquota de II = 2%).

Compulsando aos autos, verifico que a Contribuinte solicitou a Restituição e a Compensação de tributo, sob a alegação de ter efetuado classificação tarifária errada, recolheu o Imposto de Importação em valor superior ao devido, relativo à Declaração de Importação N° 97/0595065-2, registrada em 11/07/97, às fls. 18/20.

Repiso, em 29/06/1998: é proferida a Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 319, de 29/06/1998, concluindo que o código correto seria TEC 2922.30.90 (Alíquota de II = 2%). já em 29/01/2001: é proferida a Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 005, de 29/01/2001, que reforma o entendimento inicial e torna insubsistente a Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 319, de 29/06/1998 (Conclusão: código TEC 3824.90.89 — Alíquota II de 14% em 11/07/1997).

O decisão recorrida merece reparos.

Sem embargo, os efeitos da Consulta estariam vigentes entre a data de 29/06/1998 até 29/01/2001, como se pode retroagir uma resposta consulta de 29/06/1998, para atingir um pagamento indevido de 1997 ? (Declaração de Importação N° 97/0595065-2).

Neste sentido, o ponto fulcral da lide, não reside quanto à retroatividade dos efeitos da Decisão Diana/SRRF/8ª RF nº 5 de 2001, decisão esta, que adotou posição prejudicial a 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 ocorreu em 1997.

Com efeito, o art. 10 da IN 2/97, vigente à época da decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 319, de 29 de junho de 1998, determinava que os efeitos da Consulta seriam apenas prospectivos, alcançando apenas os períodos posteriores à sua protocolização e enquanto vigente. Vejamos:

Efeitos da Consulta

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"

Destarte, o objetivo da Consulta Fiscal é de resguardar a Contribuinte em caso de dúvida acerca de legislação tributária, no presente caso, quanto à correta classificação fiscal ser adotada, o que se torna um procedimento preventivo, não retroativo, para recuperação de tributo, resta evidente, que os efeitos da consulta guerreada tem apenas o condão de surtir efeitos a partir da decisão, admitindo-se somente e por força de lei sua aplicação, portanto, não há o que se falar em restituição".

Diante de tudo que foi exposto, nego provimento ao Recurso da Contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Demes Brito

Declaração de Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama

Em atenção, peço vênia ao ilustre relator Demes Brito, que tanto admiro, para expor meu entendimento acerca da matéria sob lide.

Para tanto, recordo que a lide trazida em recurso ressurgue com a discussão acerca dos efeitos da reforma de decisão em processo de consulta. O que, para melhor elucidar meu entendimento, é de se trazer os fatos envolvendo esse processo:

- Antes de 29.5.96, o sujeito passivo adotava o código 2922.30.90, que correspondia à tributação pelo II à alíquota de 2%;
- Em 29.5.96, solicitou laudo, inferindo, posteriormente à sua elaboração, que o correto poderia ser o código 3823.90.90, que correspondia à tributação pelo II à alíquota de 14%;
- Em 11.7.97, o sujeito passivo utilizou 3824.90.90, que correspondia à tributação pelo II à alíquota de 14%;
- Em 18.6.98, o sujeito passivo formalizou consulta à Receita Federal do Brasil para sanar com a r. dúvida;
- Em 29.6.98, a Receita Federal do Brasil publicou a Decisão Diana RFB 19/98, que atestava que a classificação correta era a de nº 2922.30.90, que correspondia à tributação pelo II à alíquota de 2%;
- Em 10.4.00, considerando a orientação dada pela Solução de Consulta, efetuou pedido de restituição;
- Em 29.1.01, porém, a Receita Federal emitiu nova Solução de Consulta - Decisão Diana 5, que trouxe que o código a ser utilizado era o de nº 3824.90.89 – que corresponde à alíquota de 14% de II.

Depreendendo-se da análise dos fatos, impossível ignorar que a emissão de Solução de Consulta expressa o entendimento da Administração Tributária sobre dúvida concreta colocada pelo sujeito passivo – nesse caso, sobre a classificação fiscal da mercadoria – **em um determinado período de tempo, durante o qual a Administração está plenamente vinculada aos termos de sua conclusão.**

Independentemente de a interpretação dada naquele momento pela autoridade administrativa não ser a mais correta, **vê-se que o entendimento emanado não perde a legitimidade dada pela pessoa competente.** Eis que, com a sua publicação, fica efetivamente instaurada tal esclarecimento em nosso sistema jurídico.

Vê-se que ainda que haja alteração do critério jurídico para ser emitido novo entendimento sobre a mesma matéria, a Solução de Consulta anteriormente dada observou todos os critérios para ser considerada consistente e legítima perante o sujeito passivo consulente, quais sejam:

- Identificação do órgão expedidor, número do processo, nome, CNPJ, CEI ou CPF, e domicílio tributário do consulente;

- Número, assunto, ementa e dispositivos legais;
- Relatório;
- Fundamentos legais;
- Conclusão; e
- Ordem de intimação.

Além disso, pela inteligência do art. 9º da IN RFB 1.396/13 (que disciplina e regulamenta, entre outros, os arts. 46 a 53 do Decreto 70.235/72), que dispõe sobre o processo de consulta relativo à interpretação da legislação tributária e aduaneira e à classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, **a Solução de Consulta tem efeito vinculante no âmbito da Receita Federal do Brasil, respaldando o sujeito passivo que as aplicar.**

Em relação à manifestação da interpretação por autoridade competente, importante elucidar que as normas são geradas de sua interpretação.

Nessa linha, ensina Celso Antônio Bandeira de Mello: *“é a interpretação que especifica o conteúdo da norma. Já houve quem dissesse, em frase admirável, que o que se aplica não é a norma, mas a interpretação que dela se faz.”*

A Solução de consulta que manifesta a interpretação da autoridade administrativa tem caráter normativo a ser observado pelo sujeito passivo, pois seu conteúdo expressa o resultado da interpretação da legislação tributária ao caso concreto.

Com efeito, nota-se que o art. 9º da IN RFB 1.396/13 mencionado esclarece que a solução de consulta respalda, ou seja, resguarda o sujeito passivo – protege/abriga o sujeito passivo em relação aos procedimentos já adotados e a adotar. Possui efeito de norma individual e concreta ao sujeito passivo.

Ou seja, respalda o sujeito passivo que as aplicar, inclusive se as aplicar para se pedir a restituição de valores recolhidos a maior, desde que o pedido de restituição considere fatos geradores ocorridos até o momento de eventual reforma da solução de consulta. Eis que até o momento da reforma da solução de consulta, essa “norma” estava produzindo efeitos no tempo.

Em relação aos efeitos da solução de consulta, vê-se, além de respaldar o sujeito passivo em relação aos procedimentos já adotados para a mesma situação analisada pela autoridade competente, garante a proteção também para fatos ainda não concretizados – conforme preceitua o art. 12 da IN RFB 1.396/13:

“ Art. 12. Os efeitos da consulta que se reportar a situação não ocorrida somente se aperfeiçoarão se o fato concretizado for aquele sobre o qual versara a consulta previamente formulada. ”

Não obstante, apenas para elucidar, cabe trazer também que a Administração Tributária está autorizada a modificar a sua interpretação a respeito da matéria consultada, entretanto, os efeitos dessa nova interpretação não podem atingir os atos praticados sob os efeitos da Solução de Consulta exarada anteriormente, sob pena de desconstituir o próprio instituto da consulta e malferir o sobre princípio da segurança jurídica.

Em respeito à esse procedimento, trago também o art. 17 da IN RFB 1.396/13 – que traz essa inteligência:

“ Art. 17. Na hipótese de alteração de entendimento expresso em Solução de Consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira, a nova orientação alcança apenas os fatos geradores que ocorrerem depois da sua publicação na Imprensa Oficial ou depois da 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. ”

Com esse dispositivo, resta claro que a nova interpretação dada pela autoridade fazendária deverá somente ser observada pelo sujeito passivo em relação aos fatos geradores que ocorrerem posteriormente à sua publicação ou depois da ciência do consulente.

Com efeito, esse enunciado estaria em conformidade com o disposto no art. 146 do CTN (Grifos meus):

“ Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução. ”

Ademais, proveitoso trazer os dizeres da Lei 13.655/18, que incluiu no Decreto-Lei 4.657/42 – LINDB – disposições sobre segurança jurídica e eficiência na criação e na aplicação do direito público. Eis o art. 1º, que contemplou o art. 24 ao Decreto-Lei (Grifos meus):

“ *Art. 24. A revisão, nas esferas administrativa, controladora ou judicial, quanto à validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa cuja produção já se houver completado levará em conta as orientações gerais da época, sendo vedado que, com base em mudança posterior de orientação geral, se declarem inválidas situações plenamente constituídas.*

Parágrafo único. Consideram-se orientações gerais as interpretações e especificações contidas em atos públicos de caráter geral ou em jurisprudência judicial ou administrativa majoritária, e ainda as adotadas por prática administrativa reiterada e de amplo conhecimento público.”

Vê-se que tal dispositivo resguarda, em respeito à segurança jurídica, o sujeito passivo que aplicou a Solução de Consulta (orientação dada pela autoridade administrativa) vigente à época para efetuar o pedido de restituição de IPI.

Tenho, dessa forma, que a Solução de Consulta que reformou a antiga deve somente ser aplicada para fatos geradores ocorridos posteriormente à sua publicação, em respeito à segurança jurídica que tanto merece o sujeito passivo e a própria administração tributária responsável pela fiscalização.

Nesse ínterim, peço vênia ao ilustre conselheiro, para dar razão ao sujeito passivo.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama