



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

Processo nº 10314.001474/00-44
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-002.781 – 3ª Turma
Sessão de 22 de janeiro de 2014
Matéria Processo Administrativo Fiscal
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado Unilever Brasil Ltda.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 03/12/1997

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.

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.

Recurso Especial do Procurador Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do relator. Vencido o conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda que negava provimento. A conselheira Nanci Gama declarou-se impedida de votar

Marcos Aurélio Pereira Valadão – Presidente Substituto.

JOEL MIYAZAKI - Relator.

EDITADO EM: 12/03/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente Substituto)

Relatório

Adoto o relato do acórdão recorrido, com as devidas adições:

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\$ 24.297,98 (vinte e quatro mil duzentos e noventa e sete reais e noventa e oito centavos), conforme documentos às fls. 02/07, inerente à Declaração de Importação no 97/1131150-0 (fls. 19/20), registrada em 03/12/1997.

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 — 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. 32/33), 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.31), 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 peticionária informa que a partir desta autuação passou a adotar o código apontado pela fiscalização, e consequentemente, 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/8^a RF nº319, de 29/06/1998 (fls. 21/25), 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 97/1131150-0 (fls. 19/20), registrada em 03/12/1997, 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. 35/36, 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/8^a 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 ate 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 a DISIT/SRRF/8^a RF, nos seguintes termos (fl. 39):

- "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 090/2003 (fls. 48/49), 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/8^a RF nº 005, tornando insubstancial a DECISÃO DIANA/SRRF/8^a RF nº 319, de 29/06/1998, ii) de acordo com a manifestação do SEFIA/GRED (fls. 35/36), foi efetuada a revisão da DI 97/1131150-0, de 03/12/97, 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. 52, a interessada apresentou sua manifestação de inconformidade (fls. 53/63) em 13/01/2004, por meio de representação (fls. 64/66),

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/2^aR, 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 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 consequente reforma da decisão recorrida.

Dante 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 531, de 19/12/2005 (fls. 83/89).

Em atendimento às providências solicitadas por este órgão julgador, foram juntados aos autos os documentos de fls. 92/141, tendo sido dado ciência à interessada do resultado da diligência, conforme fls. 109/110, culminando com sua manifestação às fls. 112/118, acompanhada dos documentos de outorga de poderes ao signatário às fls. 128/129.

Cabe aqui destacar a existência de outros processos (conforme numeração relacionada no cabeçalho do despacho às fls. 44/45 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/8^a RF 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.

A DRJ em FORTALEZA/CE julgou improcedente a solicitação, alicerçando seu entendimento de acordo com a ementa:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 03/12/1997

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: 03/12/1997

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 consultante, 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 insubstancial 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.

Discordando da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário, fls. 154 e seguintes onde reproduz os argumentos alinhavados em primeiro grau e requer a reforma da decisão recorrida.

A Repartição de origem, considerando a presença do recurso voluntário, encaminhou os presentes autos para apreciação do Conselho, fl. 191.

E o Relatório.

O Colegiado *a quo*, decidindo o feito, reformou a decisão da primeira instância, dando provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito à restituição/compensação nos termos solicitados pelo contribuinte. Abaixo transcrevo a ementa para maior clareza:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
Data do fato gerador: 03/12/1997

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

SOLUÇÃO DE CONSULTA. ALTERAÇÃO DE ENTENDIMENTO ANTERIOR. EFEITOS.

A decisão que responde à consulta fiscal vem a ser norma individual e concreta que expressa o entendimento da Administração Tributária sobre a classificação fiscal da mercadoria, num determinado período de tempo, durante o qual a Administração está plenamente vinculada aos termos de sua conclusão; não porque a interpretação dada naquele momento seja a mais correta, mas sim porque é a interpretação legítima e legalmente instituída em nosso sistema jurídico. 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 sobreprincípio da segurança jurídica e o precioso princípio da moralidade administrativa.

A questão fundamental neste contencioso não é identificar qual o código TEC correto no momento da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, e sim quais são os códigos TEC corretos nos diversos momentos dos atos e fatos que alteraram a classificação da mercadoria importada pela recorrente, para se saber se, de fato, a recorrente possuía direito subjetivo à classificação fiscal pretendida na data do pedido de restituição cumulado com compensação. Trata-se de questão eminentemente de direito intertemporal, em que os códigos corretos são alterados no tempo, de acordo com as decisões administrativas, as quais geram direitos, que uma vez exercitados passam a fazer parte do patrimônio da pessoa como direito subjetivo ou direito adquirido.

Recurso Voluntário Provido.

A Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial às fls. 202 a 225 em que.....

Despacho de fls. 247/248 (da numeração eletrônica) examinou a admissibilidade do especial fazendário, dando seguimento ao referido recurso.

Regularmente intimado, a contribuinte deixou de apresentar suas contrarrazões e o processo foi encaminhado a este conselheiro para relatar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Joel Miyazaki

O especial fazendário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, de forma que merece ser apreciado.

A questão posta em debate resume-se aos efeitos da Solução de Consulta, conforme previsto no PAF – Processo Administrativo Fiscal.

A cronologia dos fatos se revela esclarecedora:

1. Até de 29/06/1996, a contribuinte adotava o código 2922.30.90, com alíquota de II de 2%;
2. Em 29/05/1996, a Fiscalização lança Auto de Infração indicando o código 3823.90.90, com alíquota de 14%.
3. Em 03/12/1997, registro da DI 97/1131150-0, código 3824.90.90, alíquota II de 17%;
4. Em 18/06/1998, protocolização do Processo de Consulta no. 10880.014252/98-80;
5. Em 29/06/1998, Solução da Consulta – Decisão DIANA/SRRF/8^a RF no. 319, Código 2922.30.90 (alíquota de 5% em 03/12/1997);
6. Em 10/04/2000, pedido de Restituição/Compensação com base no código 2922.30.90 (alíquota 5% em 03/12/1997);
7. Em 29/01/2001 – Nova decisão : Decisão DIANA/SRRF/8^a RF no. 005, torna insubstancial a decisão de no. 319, concluindo : código 3824.90.89 , alíquota II 17%;
8. Em 24/11/2003, a unidade preparadora nega o pleito.

Pela cronologia acima, fica claro que no momento do registro de DI aqui analisada, em 03/12/1997, a contribuinte já tinha um posicionamento oficial da autoridade tributária quanto à correta classificação fiscal, qual seja, o código 3823.90.90.

Apenas em 18/06/1998, ou seja, mais de 6 meses depois, decidiu protocolizar uma consulta cuja solução , num primeiro momento (29/06/1998) lhe foi “favorável”, mas que foi tornada insubstancial em 29/01/2001.

Com a devida vénia ao relator do acórdão recorrido, ouso discordar de suas conclusões, para adotar as conclusões do voto da ilustre Conselheira Maria Teresa Martínez López, a quem peço vénia para transcrever excertos de seu brilhante voto no acórdão de número 9303-002.362 – 3^a Turma na sessão de 13 de agosto de 2013, que trata de caso semelhante, diferenciando-se apenas quanto à data do fato gerador, naquele caso, 24/11/1997.

No entender desta Conselheira, a questão aqui presente não se refere à retroatividade dos efeitos da Decisão Diana/SRRF/8^a RF nº 5, de 2001, decisão que adotou posição prejudicial ao

contribuinte se comparada à Decisão DIANA/SRRF/8^a RF nº 319, de 29 de junho de 1998, mas sim se os efeitos desta última poderiam abranger 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.

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/8^a 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 insubstancial pela posterior Solução de Consulta SRRF/8^a 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 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, dispondo 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 autolançado 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.

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 § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

1 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.

Ressalte-se o fato de que não se trata de DI registrada durante a vigência da Decisão DIANA/SRRF/8^a RF no. 319, de 29/06/1998, pois a DI em análise foi registrada em 03/12/1997.

Com estas considerações, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional de forma a indeferir o pedido de restituição/compensação formulado pela contribuinte.

Joel

Miyazaki

-

Relator

CÓPIA