



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

Processo nº 10314.001474/00-44
Recurso nº 341.225 Voluntário
Acórdão nº 3101-00.248 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de outubro de 2009
Matéria REST/COMP II
Recorrente UNILEVER BRASIL LTDA.
Recorrida DRJ-FORTALEZA/CE

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. O Conselheiro Henrique Pinheiro Torres votou pelas conclusões.


Henrique Pinheiro Torres - Presidente


Corinto Oliveira Machado - Relator

EDITADO EM: 05/11/2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Tarásio Campelo Borges, Corinto Oliveira Machado, Luiz Roberto Domingo e Valdete Aparecida Marinheiro.

Ausente a Conselheira Vanessa Albuquerque Valente.

Relatório

Adoto o relato do órgão julgador de primeiro grau até aquela fase, 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 n° 97/1131150-0 (fls. 19/20), registrada em 03/12/1997.

Consta dos autos que, através de uma outra DI, sob n° 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 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. 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/8ª RF não se aplica ao presente caso, uma vez que, nos termos do Decreto 70.235/72 (PAF), o Decreto 2.227/85 e IN SRF 59/85, a nova classificação somente será aplicada aos fatos geradores ocorridos até a data da protocolização da consulta e aos fatos geradores ocorridos a partir da data em que a consulente for notificada da decisão que **RESULTE EM AGRAVAMENTO DA TRIBUTAÇÃO**”.

Em decorrência, foi proposto o encaminhamento do processo ao SESIT/IRF/SP, para apreciação. Em 08/11/2000, ao apreciar a questão, o SESIT solicitou a realização de consulta à DISIT/SRRF/8ª 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/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. 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/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 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/8ªRF nº 319, de 29/06/1998, que o auto de infração já se encontrava extinto por pagamento. Frisou que

o pagamento objeto do pleito foi comprovado no sistema SINAL, e ao final, solicitou a restituição conforme petição inicial.

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

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 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.

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.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Corinto Oliveira Machado, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

Em não havendo preliminares, passa-se, de plano, ao mérito do litígio.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento, após diligência efetuada, esclareceu que:

ii) o ato que tornou insubsistente a Decisão DIANA/SRRF/8ªRF nº 319, de 29/06/1998 (processo nº 10880.014252/98-80), objeto da Decisão DIANA/SRRF/8ªRF nº 005, de 29/01/2001, não foi, tal como discorreu o despacho da SEFIA/IRF/SP às fls. 35/36, ter havido vício de forma, ou seja, pelo fato de que, (...) ao formalizar o pedido de consulta, a interessada deixou de informar que havia sido intimada a cumprir obrigação tributária relativa ao fato objeto da consulta (...), e sim, em decorrência de mudança de entendimento em relação ao código TEC correto para a mercadoria em questão, tendo concluído pelo código 3824.90.89, cuja alíquota do II, à época do registro da DI 97/1131150-0, de 03/12/1997, era de 17%;

Em primeiro plano, cumpre dizer o que significa, sob a ótica tributária, a resposta a uma Consulta sobre classificação de mercadorias, feita por uma sociedade empresária, pois disso depende, ao meu ver, a solução deste contencioso, na medida em que a base de sustentação do pedido de restituição/compensação, formulado pela recorrente, é a resposta a uma Consulta desse tipo.

A decisão que responde à consulta fiscal patrocinada pela recorrente vem a ser uma norma individual (vale apenas para a recorrente) e concreta (acerca de mercadoria importada ou em vias de o ser) que expressa o entendimento da Administração Tributária sobre a classificação fiscal da mercadoria descrita na consulta, 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 (por quem tem competência) e legalmente instituída em nosso sistema jurídico.

A esse passo, releva dizer, outrossim, 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 (que visa proteger o sujeito passivo diligente e cauteloso em momento de indagação ao Estado-Fisco acerca de sua interpretação autorizada sobre classificação de mercadorias) e malferir o sobreprincípio da segurança jurídica e o precioso princípio da moralidade administrativa. Não é por menos que à época dos fatos figurava na Instrução Normativa SRF nº 230/2002, os seguintes preceitos:

Art. 14. 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 Solução de Consulta.



(...)

§ 6º Na hipótese de alteração de entendimento expresso em Solução de Consulta, a nova orientação alcança apenas os fatos geradores que ocorrerem após a sua publicação na imprensa oficial ou após a ciência do consulente, exceto se a nova orientação lhe for mais favorável, caso em que esta atingirá, também, o período abrangido pela solução anteriormente dada.

§ 7º Na hipótese de alteração ou reforma, de ofício, de Solução de Consulta sobre classificação de mercadorias, aplicam-se as conclusões da solução alterada ou reformada em relação aos atos praticados até a data em que for dada ciência ao consulente da nova orientação.

Dito isso, reporto-me aos fatos significativos do processo, de forma bem sintética:

Em 03/12/1997 - Registro DI 97/1131150-0 - código 3824.90.90 - Alíquota II - 17%;

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 (alíquota 5%);

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 - Alíquota II de 17%;

Em 24/11/2003 - Unidade preparadora nega o pleito;

Em 28/09/2007 - Acórdão 08-11.734, da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em FORTALEZA/CE mantém o indeferimento do pleito.

O julgado lastreou-se no seguinte pensamento - (...) a questão fundamental a ser analisada, de modo a solucionar a presente demanda, é identificar qual é o código TEC correto para a mercadoria importada pela interessada. E neste sentido, cabe destacar a Decisão DIANA/SRRF/8ºRF nº 005, de 29/01/2001, que alicerçada em robustos fundamentos, aos quais me vinculo, concluiu como correto o código TEC 3824.90.89 (...).

Com a devida vênia do entendimento expresso supra, já manifestei-me anteriormente no sentido de que a questão fundamental aqui é a significação, sob a ótica tributária, da resposta a uma Consulta sobre classificação de mercadorias, feita por uma sociedade empresária, incluindo, obviamente, os efeitos temporais dessa resposta, ou seja, o fundamental, ao meu sentir, não é identificar qual é 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 (momento em que o código correto era o da Solução de Consulta eficaz). 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.

Forte nas premissas acima, volto à cronologia:

Em 03/12/1997 - Registro DI 97/1131150-0 - pergunta-se: Qual o código correto? É o TEC 2922.30.90, em virtude da Solução de Consulta, e do exercício, por parte da recorrente, do seu direito à classificação de mercadorias tal como na Solução de Consulta;

Em 18/06/1998 - Formalização de Consulta - o código correto é o da Solução de Consulta eficaz (TEC 2922.30.90), pois certamente os efeitos daquela decisão aplicam-se retroativamente;

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

Em 10/04/2000 - Pedido de Restituição/Compensação - Fundamentação -> código correto TEC 2922.30.90 (alíquota 5%) - a recorrente exercita o seu direito à classificação de mercadorias tal como na Solução de Consulta e adquire direito subjetivo;

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 correto é o TEC 3824.90.89, porém somente para fatos geradores posteriores à ciência da alteração da Solução de Consulta, por parte da recorrente ;

Em 24/11/2003 - Unidade preparadora nega o pleito sem levar em consideração o direito intertemporal, pois o código correto foi alterado somente após a recorrente exercitar o seu direito à classificação de mercadorias tal como na Solução de Consulta;

Em 28/09/2007 - Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em FORTALEZA/CE mantém o indeferimento do pleito incidindo no mesmo equívoco da Unidade preparadora .

Nessa moldura, voto pelo PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Corintho Oliveira Machado