

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

Processo nº 10314.001476/00-70
Recurso nº 341.400 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.638 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de abril de 2010
Matéria Restituição do Imposto sobre a Importação
Recorrente UNILEVER BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 04/03/1997

PROCESSO DE CONSULTA. DECISÃO PROVISÓRIA.
ENTENDIMENTO FAVORÁVEL AO CONSULTANTE. EFEITOS.
PERÍODO DE ABRANGÊNCIA.

O entendimento favorável ao consultante, expresso em Solução de Consulta sobre classificação fiscal de mercadorias na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), com vigência temporária, aplica-se apenas aos fatos geradores ocorridos no período de sua vigência, compreendido entre a data da sua publicação ou ciência ao consultante e a data da publicação ou ciência da nova Solução de Consulta definitiva.

Se desfavorável ao consultante, o novo entendimento exarado na Solução de Consulta definitiva aplica-se aos fatos geradores futuros (a partir da sua publicação ou ciência) e aos fatos geradores ocorridos anteriormente à data da publicação ou ciência da Solução de Consulta alterada ou declarada insubsistente.

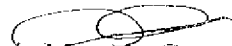
PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. CONFIRMADA A INEXISTÊNCIA DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO. INCABÍVEL.

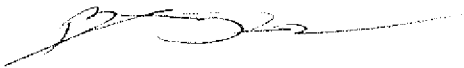
No âmbito dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), somente o crédito do sujeito passivo líquido e certo contra a Fazenda Nacional, decorrente do pagamento de tributo indevido ou maior do que devido, é passível de restituição e/ou compensação. A confirmação da inexistência do valor do indébito tributário pleiteado, impossibilita o atendimento dos pedidos de restituição e compensação formulados.

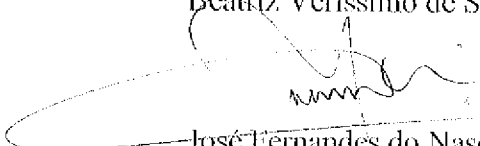
Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Beatriz Veríssimo de Sena (Relatora), Elias Fernandes Eufrásio e Nanci Gama. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Fernandes do Nascimento.


Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente


Beatriz Veríssimo de Sena - Relatora


José Fernandes do Nascimento - Redator Designado

EDITADO EM: 20/05/2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, José Fernandes do Nascimento, Celso Lopes Pereira Neto, Nanci Gama, Beatriz Veríssimo de Sena e Nilton Luiz Bartoli.

Relatório

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra decisão que indeferiu pedido de restituição do Imposto de Importação, acompanhado de pedido de compensação, referente à Declaração de Importação nº 97/0161355-4, registrada em 04/03/1997 (fls. 19-21).

Por meio de outra Declaração de Importação, de 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, sujeito a alíquota do Imposto de Importação de 2% (dois por cento). Naquela ocasião, com base nos exames procedidos pelo Laboratório Nacional de Análises – LABANA, a Autoridade Fiscal discordou do código adotado pela requerente e entendeu que o correto seria o código NCM 3823.90.90, sujeito a recolhimento de Imposto de Importação à alíquota de 14% (catorze por cento). A partir desta autuação, a Requerente começou a adotar o código apontado pela fiscalização, e conseqüentemente, passou a recolher o imposto de importação com base na alíquota de 14% (catorze por cento).

Concomitantemente, 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, foi expedida a Decisão DIANA/SRRI/8ª RF nº 319, de 29/06/1998 (fls. 22/26), na qual se decidiu que a classificação correta era aquela inicialmente adotada pelo contribuinte, qual seja, a posição NCM 2922.30.90, sujeita a alíquota de II de 2% (dois por cento). O presente pedido de restituição e compensação ampara-se nessa decisão DIANA.

O pedido, contudo, foi indeferido pela colenda DRJ de Fortaleza/CE ao fundamento de que a Decisão DIANA/SRRI/8ª RF nº 005, de 29 de janeiro de 2001, teria

concluído que a classificação correta do produto de nome comercial "MYKON ATC WHITE" seria o código 3824.90.89, sujeito à alíquota de 14% (dezesete por cento) (fl. 200).

Irresignado, Contribuinte interpôs recurso voluntário, no qual argumenta, em síntese, que no período compreendido entre a Declaração de Importação e a publicação da nova Resolução DIANA/SRRF/8ª RF nº 005, de 29 de janeiro de 2001, ele estaria amparado em decisão administrativa que declarava, para todos os efeitos, que a classificação correta do produto era o código NCM 2922.30.90, sujeita a alíquota do Imposto de Importação de 2% (dois por cento). Aponta como violado o art. 106 do CTN.

É o relatório.

Voto Vencido

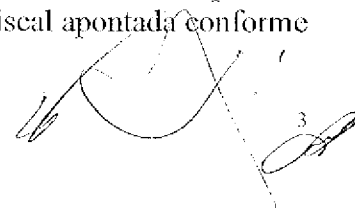
Conselheira Beatriz Veríssimo de Sena - Relatora

Conforme já relatado, o Imposto de Importação sobre o qual a Requerente requer a devolução refere-se à Declaração de Importação, de nº 97/0161355-4, registrada em 04/03/1997. A partir de autuação ocorrida em maio de 1996, na qual a Autoridade Fiscal entendeu que o correto seria o código NCM 3823.90.90, a Requerente 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% (catorze por cento). Entretanto, em 29/06/1998, foi expedida a Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 319, de 29/06/1998 (fls. 22/26), na qual o órgão administrativo competente declarou que a classificação correta era aquela inicialmente adotada pelo contribuinte, qual seja, a posição NCM 2922.30.90, sujeita a alíquota de II de 2% (dois por cento). O presente pedido de restituição/compensação, datado de 05/04/2000, ampara-se nessa decisão DIANA (fl. 2).

Em que pese o entendimento da Autoridade Fiscal ter se modificado após a Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 319, de 29/06/1998, entendo que, no período anterior à revisão desse entendimento, a Requerente encontrava-se amparada por decisão administrativa da DIANA, devendo recolher o imposto de importação tal como determinado pela autoridade administrativa competente.

Ocorre que, ao expor entendimento mais favorável ao contribuinte, em 29/06/1998, a Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 319, de 29/06/1998 analisou não apenas a classificação fiscal a ser utilizada no futuro, mas dispôs, também, sobre a classificação correta *naquele momento*, para as operações comerciais até então já realizadas, conforme a legislação então em vigor. A Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 319 tem força declaratória, constituindo o direito aplicável ao caso. Assim, a época da decisão DIANA/SRRF/8ª RF, a Administração Pública DIANA vinculou o contribuinte e a fiscalização, no sentido de determinar o recolhimento do Imposto de Importação a alíquota de 2% (dois por cento).

Em face da Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 319, de 29/06/1998, não poderia o Contribuinte, nem a fiscalização, deixar de obedecer à classificação fiscal apontada conforme resultado apurado no primeiro processo de consulta fiscal.



Por outro lado, entendo não ser possível aplicar retroativamente a Resolução DIANA/SRRF/8ª RF nº 005, de 29 de janeiro de 2001, porque, segundo o art. 50, inciso IV, do Decreto 70.235/1972 (Processo Administrativo Fiscal), a nova consulta formulada não se aplica a fato pretérito quando esse fato já tiver sido objeto de decisão de consulta anterior. Assim não poderia deixar de ser, sob pena de prejudicar-se os atos jurídicos perfeitos e a segurança jurídica, princípios basilares do ordenamento jurídico brasileiro. Com efeito, o Contribuinte não poderia ser surpreendido pela modificação unilateral – e em seu prejuízo – do entendimento fiscal, com efeitos retroativos. Além disso, antes dessa nova resolução, encontrava-se o contribuinte seguindo de boa-fé as orientações expedidas pela própria DIANA, não podendo ser por isso penalizado.

Transcreve-se o art. 52 do Decreto 70.235/1972 para melhor ilustrar a questão:

Art 52 Não produzirá efeito a consulta formulada

I - em desacordo com os artigos 46 e 47,

II - por quem tiver sido intimado a cumprir obrigação relativa ao fato objeto da consulta,

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

IV - quando o fato já houver sido objeto de decisão anterior, ainda não modificada, proferida em consulta ou litígio em que tenha sido parte o consulente;

V - quando o fato estiver disciplinado em ato normativo, publicado antes de sua apresentação;

VI - quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei,

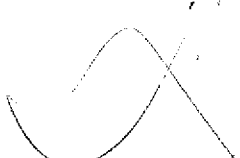
VII - quando o fato for definido como crime ou contravenção penal,

VIII - quando não descrever, completa ou exatamente, a hipótese a que se referir, ou não contiver os elementos necessários à sua solução salvo se a inexatidão ou omissão for escusável, a critério da autoridade julgadora. (destaque atual)

Desse modo, a modificação posterior do entendimento da DIANA, por meio da Decisão DIANA/SRRF/8ª RF nº 005, de 29 de janeiro de 2001, não alcançou as operações de comércio exterior já perfeitas e acabadas, definidas a luz da resolução anterior. Assim, o recolhimento de imposto de importação a alíquota de 14% (catorze por cento), na operação referente à Declaração de Importação, de nº 97/0161355-4, registrada em 04/03/1997, foi indevida. A alíquota correta, a época, era de 2% (dois por cento). Defiro, portanto, o pedido de restituição e compensação.

Isto posto, **dou provimento ao recurso voluntário.**


Relatora Beatriz Veríssimo de Sena

 4 

Voto Vencedor

Conselheiro José Fernandes do Nascimento - Redator Designado

Peço vênia à nobre Conselheira Relatora, para manifestar a minha discordância em relação ao entendimento e conclusões apresentados no Voto Vencido.

Inicialmente, é oportuno esclarecer que, embora a classificação fiscal tenha sido o motivo dos presentes pedidos de restituição e compensação, não há registro nos autos de discordância da recorrente quanto ao enquadramento tarifário do produto por ela importado, de nome comercial "*MYKON ATC WHITE*", no código NCM 3824.90.89, atribuído, em caráter definitivo, por meio da Decisão DIANA/SRRF/8ªRF nº 005, de 29 de janeiro de 2001, publicada no DOU em 19/03/2001, para o qual era fixado, em 04/03/1997, data do registro da Declaração de Importação (DI) nº 97/0161355-4 (fls. 19/21), alíquota de 14% (quatorze por cento) do Imposto sobre a Importação (II). Logo, é incontroverso que o produto em referência classifica-se no código NCM 3824.90.89.

Na verdade, o ponto fulcral da presente controvérsia diz respeito aos efeitos jurídicos decorrentes da solução de consulta não definitiva, formulada pela interessada, nos termos e condições estabelecidos nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que instituiu o Processo Administrativo Fiscal (PAF) federal. Especificamente, os efeitos resultantes da solução de consulta não definitiva, alterada por uma segunda decisão, esta em caráter definitivo, cuja conclusão resultou na majoração de alíquota do tributo exigido da consulente.

Segundo os membros da Turma julgadora de primeiro grau, os efeitos jurídicos da consulta dão-se a partir da sua formulação. Tratando-se de decisão provisória, tornada insubsistente por outra decisão definitiva, os seus efeitos alcançam apenas o período entre a sua formulação e a publicação ou ciência da decisão alteradora, a não ser que esta nova decisão seja mais favorável ao consulente.

Diversamente é o entendimento da recorrente, para quem sendo reformada a primeira decisão, a conclusão desta, ainda que mais benéfica ao consulente, deve prevalecer para todo o período anterior à publicação ou ciência da segunda decisão, incluindo o período anterior à data da formulação da primeira consulta.

Em suma, o cerne da presente controvérsia são os efeitos da solução de consulta declarada insubsistente. A recorrente alegou que, ainda que desfavorável, os efeitos da decisão alterada alcançam todo o período anterior à publicação ou ciência da decisão alteradora, ao passo que os membros da Turma julgadora *a quo* firmaram entendimento de que tais efeitos se aplicariam apenas ao período compreendido entre as datas da formulação da primeira e da segunda decisões.

No meu entendimento, a razão está com os integrantes da Turma julgadora de primeiro grau.

Previamente, cabe ressaltar que de acordo com o disposto no art. 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ao processo de consulta relativos à classificação fiscal de



mercadorias aplicam-se as disposições do art. 48 da referida Lei, bem como os arts. 46 a 53 do PAF.

É cediço que o processo de consulta sobre classificação fiscal é o meio utilizado pela Administração tributária para solucionar as dúvidas suscitadas pelo sujeito passivo e desta forma expressar o seu entendimento acerca do correto enquadramento tarifário do produto na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

Assim, não tem a solução de consulta efeito constitutivo, mas apenas declaratório do entendimento da Administração tributária acerca da matéria consultada. Neste sentido a doutrina de Leandro Paulsen¹, para quem: “a consulta tem a finalidade de obter, de parte da Autoridade Tributária, esclarecimento sobre o seu entendimento relativamente à aplicação de norma tributária existente”.

No presente caso, a questão a ser deslindada diz respeito ao efeito da solução consulta posteriormente alterada ou tornada insubsistente por outra decisão da mesma autoridade. O assunto encontra-se disciplinado no § 12 do art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996, a seguir transcrito:

Art. 48 No âmbito da Secretaria da Receita Federal, os processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única.

(...)

§ 12 Se, após a resposta à consulta, a administração alterar o entendimento nela expresso, a nova orientação atingirá, apenas, os fatos geradores que ocorram após dado ciência ao consulente ou após a sua publicação pela imprensa oficial

(...)

Por sua vez, complementando o disposto no referido preceito legal, o art. 50 do PAF, define o período em que se aplica os efeitos da consulta alterada ou reformada, nos termos a seguir reproduzidos:

Art. 50. A decisão de segunda instância não obriga ao recolhimento de tributo que deixou de ser retido ou autolancado após a decisão reformada e de acordo com a orientação desta, no período compreendido entre as datas de ciência das duas decisões.

Complementando o disposto nos referidos dispositivos legais, os §§ 4º e 5º do art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 2, de 9 de janeiro de 1997, que dispunha sobre os processos de consulta, vigente à época em que formulada e solucionada a consulta em destaque, nos seguintes termos, *in verbis*:

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.

(...)

¹ PAULSEN, Leandro. Direito processual tributário 4. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007, p. 120.

§ 5º Na hipótese de alteração de entendimento expresso em decisão proferida em processo de consulta já solucionado, a nova orientação atingirá apenas os fatos geradores que ocorrerem após a sua publicação na imprensa oficial ou após a ciência do consulente, exceto se a nova orientação lhe for mais favorável, caso em que esta atingirá, também, o período abrangido pela solução anteriormente dada

§ 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

De acordo com os comandos normativos em destaque, fica esclarecido que o efeito no tempo do entendimento esposado por solução de consulta sobre a classificação fiscal, posteriormente alterada ou reformada, de ofício, por Órgão competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), somente produzirá efeitos no período compreendido entre as datas de ciência ou publicação das duas decisões, a reformada e a reformadora, a não ser que a nova decisão confira tratamento tributário mais benéfico ao consulente, hipótese em que os seus efeitos também se aplicarão ao período alçado pela decisão anterior (alterada).

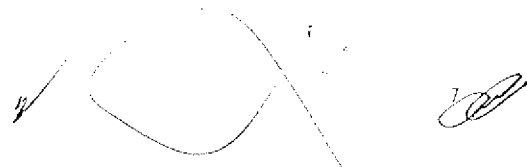
Em suma, somente o entendimento exarado em solução consulta definitiva tem efeito retroativo, aplicando-se aos fatos geradores futuros e pretéritos, com exceção do período que intermedeia as datas de publicação ou ciência das soluções de consulta alterada e alteradora, quando a primeira for mais favorável ao consulente.

No caso em tela, por meio do processo nº 10880.014252/98-80, em **18/06/1998**, a interessada formalizou consulta sobre a classificação fiscal do referido produto. Em resposta, foi editada a Solução de Consulta DIANA/SRRF/8ªRF nº 319, de 29 junho de 1998, que atribuiu ao produto o código NCM 2922.30.90, cuja alíquota do II era de 2% em 04/03/1997 (data do registro da DI).

Em **19/03/2001**, foi publicada a Solução de Consulta SRRF/8ªRF/DIANA nº 005, de 2001, que tornou insubsistente a Solução de Consulta anterior, alterando o entendimento consignado na Decisão anterior, atribuindo ao citado produto o código NCM 3824.90.89, cuja alíquota do II era de 14% em 04/03/1997, data do registro da mencionada DI.

Como a nova Decisão se tornou definitiva, tem-se que, juridicamente, o código NCM 2922.30.90 corresponde ao enquadramento tarifário correto do produto em destaque (inclusive sem contestação da recorrente), por conseguinte, a alíquota do II de 14%, fixada na Tarifa Externa Comum (TEC), para o referido código passou a ser devida para os fatos geradores do II ocorridos antes da publicação da Solução de Consulta alterada e após a publicação da Solução de Consulta alteradora.

Em decorrência, como no período de vigência da primeira Solução de Consulta a alíquota do II era benéfica à consulente, os efeitos da nova Solução de Consulta não se aplicam aos fatos geradores ocorrido no dito período, haja vista que, a recorrente, com suporte no entendimento exarado na Solução de Consulta DIANA/SRRF/8ªRF nº 319, de 29/06/1998, estava obrigada ao pagamento do II incidente sobre a importação do referido produto com base na alíquota de 2%.

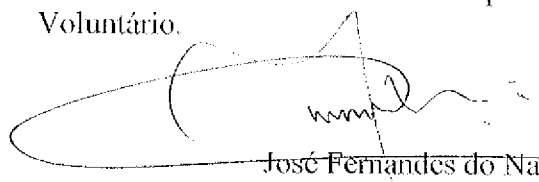
A handwritten signature is visible on the right side of the page, next to a faint, circular official stamp.

O valor do crédito tributário pleiteado nos presentes autos corresponde à diferença de alíquota do II ($14\% - 2\% = 12\%$), recolhido por ocasião da Declaração de Importação (DI) nº 97/0016341-5, registrada em 16/01/1997, portanto, fora do período coberto pelos efeitos da Solução de Consulta alterada. Em decorrência, tem-se o valor do II recolhido reputa-se integralmente devido.

Dessa forma, inexistindo pagamento de tributo indevido ou a maior que o devido (indébito tributário), nos termos do art. 165 do CTN, a interessada não tem direito à restituição do valor do crédito pleiteado.

Da mesma forma, em decorrência da falta do valor do crédito líquido e certo da requerente contra a Fazenda Nacional, condição necessária estabelecida no art. 170 do CTN, com vista à realização da compensação tributária, resta também demonstrada a impossibilidade da compensação dos débitos informados pela recorrente.

Ante todo o exposto, voto por negar provimento ao presente Recurso Voluntário.



José Fernandes do Nascimento