



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

**Processo n°** 10494.000440/2009-52  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3202-000.622 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 30 de janeiro de 2013  
**Matéria** II/IPI - CLASSIFICAÇÃO FISCAL  
**Recorrente** IRWIN INDUSTRIAL TOOL FERRAMENTAS DO BRASIL LTDA  
(atual denominação da empresa TOMKI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 08/06/2007 a 27/05/2009

CONSULTA FISCAL. EFEITOS. ALCANCE. NULIDADE DO LANÇAMENTO. ART. 48 DO DECRETO Nº 70.235/72.

O sujeito passivo tem direito subjetivo de não ter instaurado contra si nenhum procedimento fiscal relativamente à matéria consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência da decisão definitiva da consulta.

Por conseguinte, em decorrência de vício material, é nulo o auto de infração, lavrado para exigir tributo sobre a matéria objeto de consulta, em desrespeito às balizas temporais do art. 48 do Decreto nº 70.235/72. Precedente: Acórdão nº 201-77.473 da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, proferido no Processo nº 10920.000773/2002-38, em 16/02/2004.

Recurso Voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, anular o auto de infração, por vício material. Vencidos os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres e Luís Eduardo Garrossino Barbieri. Redator designado: o Conselheiro Thiago Moura de Albuquerque Alves.

Irene Souza da Trindade Torres – Presidente

Luís Eduardo Garrossino Barbieri – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Gilberto de Castro Moreira Junior, Monica Elisa de Lima, Luis Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza, Thiago Moura de Albuquerque Alves.

## Relatório

O presente litígio decorre de lançamento de ofício veiculado através de auto de infração (fls. 02/ss) para a cobrança da diferença do Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins incidentes na importação, acrescidos de juros de mora, de multa de ofício proporcional a 75% do valor não recolhido, além de multa regulamentar e proporcional a 1% do valor aduaneiro, no montante de R\$ 77.306,99, em decorrência da importação de mercadorias com suposto erro na classificação fiscal.

Para elucidar os fatos ocorridos transcreve-se o relatório constante da decisão de primeira instância administrativa, *verbis*:

### *Relatório*

*Versa o presente processo sobre Autos de Infração (fls. 01 a 113) lavrados com vistas à constituição de crédito tributário referente a falta de recolhimento de Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), contribuição para o PIS/Pasep e Cofins incidentes na importação, exigências essas acrescidas de multa de ofício proporcional a 75% do valor não recolhido e juros moratórios, além de multa regulamentar e proporcional a 1% do valor aduaneiro, em virtude de o interessado em epígrafe ter importado, no período entre 08/06/2007 a 27/05/2009, através das diversas declarações de importação listadas à fl. 29, conjuntos de balde-espremedor de diversos modelos, e suas partes, marca WAVEBRAKE, e classificado esses produtos no código NCM 8451.80.00 da TEC, ao passo que a classificação tarifária correta dá-se no código NCM 3926.90.90 da TEC.*

*Mais precisamente, no Relatório Fiscal colacionado às fls. 28 a 51, informam as autoridades autuantes que as máquinas e aparelhos da posição NCM 8451, adotada pelo importador, são utilizadas em operações industriais para, de alguma forma, beneficiar fios e tecidos, ao passo que os baldes-espremedores importados não possuem essa função, mas sim a de ferramentas de auxílio na limpeza de pisos em grandes áreas, tais como shopping centers e hospitais.*

*Aduz, ainda, a fiscalização que a classificação correta das mercadorias sob apreço, se dá no código tarifário NCM 3926.90.90, porque os baldes-espremedores em tela, e suas partes, constituem artefatos de plástico não especificados nem compreendidos nas demais posições do Capítulo 39 ou da Nomenclatura, com arrimo na 1ª e 6a. RGI, e I a. RGC e, bem assim, esclarecimentos contidos nas Nesh, entendimento esse*

*corroborado pela Solução de Consulta n.º 37 — SRRF /loa*

*RF/Diana, que foi exarada no processo administrativo nº 13003.000401/2009-28, autuado em face de consulta formulada pelo contribuinte, em 30/06/2009, e que versou sobre a classificação fiscal correta do produto descrito como balde e espremedor com ação lateral WAVEBRAKE, referência n.º 7580.88.*

*Regularmente cientificado da exação em 11/09/2009 (fl. 04), o sujeito passivo irresignado apresentou, em 13/10/2008, os documentos colacionados às fls. 1152 a 1179 e a impugnação de fls. 1149 a 1151, onde, em síntese:*

*Argüi a nulidade do Auto de Infração hostilizado, ao argumento de que, em razão de existir fundada dúvida acerca da classificação fiscal das mercadorias que importa, apresentou requerimento para solução de consulta à Receita Federal do Brasil, em 30/06/2009, tendo sido, então, surpreendido pela cobrança das exigências formalizadas no presente lançamento, e que dizem respeito à mesma matéria que foi objeto do processo consultivo, quando, ainda, não haviam sido ultrapassados trinta dias da ciência da Solução de Consulta nº 37/09, o que é vedado pelo art. 48 do Decreto n.º 70.235, de 1972.*

*Após o encaminhamento da petição impugnatória, o interessado juntou, ainda, ao processo (fl. 1180), em 08/11/2009, requerimento vindicando a declaração de nulidade do auto de infração, com base no entendimento veiculado pela Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, através do Acórdão n.º 108-05.542, de 26/01/1999, e segundo o qual é nulo o auto de infração lavrado para exigir tributo sobre a matéria objeto da consulta, enquanto pendente de solução e até trinta dias da data da ciência de sua decisão final.*

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis proferiu o Acórdão n.º 07-23.311 de 25 de fevereiro de 2011 (folhas 1.210/ss), o qual recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS*

*Período de apuração: 08/06/2007 a 27/05/2009*

*CONSULTA. EFEITO PROTETIVO. ALCANCE.*

*O efeito protetivo da consulta é eminentemente preventivo e, portanto, só alcança os fatos geradores posteriores à sua apresentação.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

A interessada foi cientificada do Acórdão da DRJ – Florianópolis em 18/04/2011 (folhas 1.238/1.245). Foi interposto Recurso Voluntário em 17/05/2011 (fls. 1.247/ss), onde a Recorrente repisa os argumentos trazidos em sua impugnação.

O processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este **Conselheiro Relator na forma regimental.**

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Luís Eduardo G. Barbieri, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

A controvérsia em discussão nestes autos refere-se à possibilidade de a autoridade fiscal instaurar procedimento fiscal em relação à matéria objeto de consulta fiscal antes de transcorridos o prazo de 30 dias da ciência da solução de consulta, nos termos do que prescreve o artigo 48 do Decreto nº 70.235/72.

Para facilitar a análise da matéria, convém inicialmente transcrever o dispositivo legal objeto da discussão, *verbis*:

*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:*

*I - de decisão de primeira instância da qual não haja sido interposto recurso;*

*II - de decisão de segunda instância.*

(grifei).

A redação do dispositivo legal acima transcrito, a meu sentir, é clara ao prescrever que **nenhum** procedimento fiscal será instaurado sobre a matéria objeto da consulta fiscal, até o 30º dia subsequente à data da ciência da solução da consulta.

O instituto da consulta fiscal garante ao contribuinte o direito de obter manifestação formal da Administração Tributária, em caso de dúvida sobre a interpretação de dispositivo específico da legislação tributária, e, até que obtenha essa manifestação, o consulente fica “protegido”, no que se refere à matéria objeto da consulta, contra sanção pelo não pagamento ou pelo pagamento a menor de tributos.

Ainda sobre o instituto da consulta, transcrevemos trecho do voto proferido pelo ilustre Conselheiro Corinto Oliveira Machado (Acórdão nº 3101-00.247, de 19/10/2009), com o qual concordo inteiramente:

*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 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.*

(grifei)

No caso em tela, a Recorrente protocolou pedido de consulta em 30/06/2009 e a solução da consulta foi exarada em **12/08/2009** (fl. 1.135). O procedimento fiscal iniciou-se em **06/07/2009** (fl. 1.132) e a ciência da autuação fiscal ocorreu em **11/09/2009** (fl. 04). Portanto, a meu sentir, somente poderia ser iniciado procedimento fiscal contra a contribuinte **a partir de 12/09/2009** (se é que foi cientificada neste dia), e não como ocorreu no caso sob análise.

O aplicador ao interpretar a norma não deve, a seu exclusivo alvitre, estabelecer condições ou limitações onde a lei não o fez, *ex vi* do artigo 97/CTN (“princípio da reserva legal”). O artigo 48 do PAF não especificou que não seriam instaurados procedimentos fiscais **apenas** para consultas sobre “fatos geradores posteriores à sua apresentação”, como entendeu o voto vencedor do acórdão recorrido. A norma é clara ao prescrever que “**nenhum procedimento fiscal será instaurado**”, de modo que no prazo de 30 dias a fiscalização não pode instaurar procedimento fiscal sobre a matéria objeto da consulta.

Destaque-se, ainda, que a consulta foi efetuada sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a “fato determinado” (a correta classificação fiscal para os denominados baldes-espremedor), como prescreve o artigo 46 do Decreto nº 70.235/72, independentemente se para fatos passados ou fatos futuros.

O artigo 49 do mesmo Decreto informa que a consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo “auto lançado” (lançamento por homologação), antes ou depois de sua apresentação. Muito bem, o contribuinte ao preencher as declarações de importações recolheu os tributos com a alíquota que entendia correta naquele momento e, posteriormente, solicitou ao Fisco que se manifestasse sobre a correta alíquota aplicável. Portanto, recolheu o tributo, muito embora não de acordo com o entendimento posteriormente exarado na Solução de Consulta.

A meu sentir, o contribuinte poderia regularizar sua situação no prazo de 30 dias após a ciência da solução de consulta. A diferença que deve ser feita, entretanto, em relação aos fatos geradores anteriores e aos posteriores à formulação da consulta, refere-se à incidência da mora. Neste sentido, vejamos a lição de Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martinez López (in *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado*, p. 441):

*A legislação que dispõe sobre o processo administrativo de consulta não delimita o momento da sua apresentação, extraindo-se do feito que, uma vez presente a dúvida, **poderá o interessado formulá-la, independentemente se a situação de fato já tiver ocorrido.** (...) Nesta hipótese, entendemos que, ao interessado, é garantido o direito de consultar a Administração Pública, envolvendo, **inclusive, os fatos ocorridos antes do início da consulta, a qual sendo ocorrida, protegido estará de uma eventual instauração de procedimento fiscal.***

**Os efeitos, no entanto, no que pertine aos juros e à multa de mora, serão distintos.** Na pendência de consulta eficaz, além de não estar sujeita à instauração de procedimento fiscal sobre a matéria consultada, o artigo 161 do CTN veda a cobrança de juros de mora no eventual pagamento posterior de tributos decorrente de decisão desfavorável em consulta. Assim, por exemplo, advindo posteriormente, resposta desfavorável, deverá o consulente pagar, no prazo de 30 dias da ciência da decisão sem qualquer acréscimo de juros de mora ou multa, os tributos vencidos após o início da apresentação da consulta. **Se o prazo para pagamento do tributo estiver vencido antes da consulta, sua ineficácia acarreta a cobrança de acréscimos moratórios proporcionais ao atraso.**

Conclui-se, destarte, que não poderia ser instaurado procedimento fiscal contra o sujeito passivo, em relação à matéria consultada, a partir da apresentação da consulta até o 30º dia subsequente à data da ciência da solução de consulta.

Corroborá este entendimento a Solução de Consulta COSIT Nº 222, de 30/07/2007, *verbis*:

*ASSUNTO: Normas Gerais de Direito Tributário*

*EMENTA: CONSULTA. A CONSULTA EFICAZ SOMENTE PRODUZ OS EFEITOS DEFINIDOS EM LEI. Não suspende o prazo para recolhimento de tributo retido na fonte ou auto lançado, antes ou depois de sua apresentação, nem para a entrega de declaração de rendimentos. Assegura, porém, ao sujeito passivo que nenhum procedimento fiscal será instaurado contra ele relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência. Também impede, no mesmo lapso temporal, a aplicação de multa de mora e de juros de mora, relativamente à matéria consultada. Incluído dentre os "Direitos e Garantias Fundamentais", ao sujeito passivo será sempre assegurado o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder, observados, naturalmente, os princípios estabelecidos na legislação tributária acerca da prescrição, decadência, compensação, restituição e efeitos da consulta.*

*DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 9.430, de 27/12/1996, arts. 48 a 50; Instrução Normativa RFB nº 740, de 02/05/2007, arts. 14 e 15; Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, arts. 48 e 49; Constituição, art. 5, XXXIV.*

*PAULO JOSÉ FERREIRA MACHADO E SILVA*

*Chefe Substituto*

Em outro giro, concordo inteiramente com a argumentação trazida pela Recorrente no sentido de que a Administração Tributária tem o dever de lealdade para com os

administrados, não devendo valer-se da boa fé do contribuinte, que se socorreu dela para obter a correta classificação fiscal de seus produtos, fazendo instaurar procedimento fiscal, inclusive com a cobrança de multas punitivas, antes da comunicação da decisão exarada na solução da consulta.

De todo o exposto, conclui-se que como não poderia ter sido instaurado o procedimento fiscal enquanto não transcorridos o prazo de 30 dias, previsto no artigo 48 do Decreto nº 70.235/72, o ato administrativo do lançamento de ofício efetuado deve ser declarado **nulo por vício formal**.

Registre-se, por oportuno, que na eventualidade de a interessada não houver adotado os procedimentos descritos na solução de consulta, aplicar-se-á ao caso o disposto no art. 173, II, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966).

Ante o exposto, voto por **dar provimento ao Recurso Voluntário**.

É como voto.

Luís Eduardo Garrossino Barbieri

## **Voto Vencedor**

Conselheiro Thiago Moura de Albuquerque Alves, Redator.

A divergência em relação ao voto do ilustre Conselheiro Relator refere-se exclusivamente em relação ao tipo do vício, de que padece o auto de infração.

O Conselheiro Relator votou por dar provimento ao Recurso Voluntário, entendendo que o auto de infração padeceria de vício formal. A Turma, entretanto, por maioria de votos, entendeu que lançamento padece de vício material, sendo este Conselheiro designado para elaborar o voto vencedor, nesta parte.

Pois bem. Como bem observado pelo douto Relator, a contribuinte ora recorrente tem o direito subjetivo de não ter instaurado contra si nenhum procedimento fiscal em relação à matéria objeto de consulta fiscal, antes de transcorridos o prazo de 30 dias da ciência da solução de consulta, nos termos do 48 do Decreto nº 70.235/72, sendo inválido o auto de infração que violou tal norma jurídica.

Assim, o referido vício de ilegalidade não se subsume ao desrespeito de questões formais atinentes ao *ato* do lançamento. Ao contrário, enquadra-se em invalidade do próprio conteúdo do lançamento, devendo ser qualificado, portanto, como vício material.

Nesse sentido, trago à colação trecho do Acórdão nº 201-77.473 da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, proferido no Processo nº 10920.000773/2002-38, em 16/02/2004 (mantido posteriormente pela 2ª Turma do CSRF, Acórdão CSRF/02-02.098), assentando que caracteriza reconhecimento de vício material a anulação de auto de infração, lavrado na pendência de consulta. Leia-se:

*VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ROGÉRIO GUSTAVO  
DREYER*

[...]

*Em leitura atenta, não há literal disposição quanto à natureza da anulação do auto, se por vício material ou se por vício formal.*

*No entanto, **a decisão é clara quanto ao fato de que o auto lavrado colide com expressa disposição legal, contida no art. 48 Decreto nº 70.235/72. Em nenhum momento refere vício de forma. Deixa claro o Acórdão que o auto foi lavrado ao arrepio de sustentação legal. Material, portanto, o fundamento da decisão.***

*Por este ângulo, não se pode determinar a contagem do prazo decadencial nos termos do inciso II do art. 173 do CTN.*

Ante o exposto, voto para DAR provimento ao recurso voluntário, anulando o lançamento por vício material.

É como voto.

Thiago Moura de Albuquerque Alves