



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

Processo nº 13771.000094/2001-27
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-003.123 – 3ª Turma
Sessão de 24 de setembro de 2014
Matéria Processo Administrativo Fiscal
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado Target Trading S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 09/07/1999 a 19/05/2000

NORMAS PROCESSUAIS. SOLUÇÃO DE CONSULTA. EFEITOS

As decisões em processo de consulta de classificação fiscal de mercadorias têm efeito declaratório e, por isso, caráter *ex tunc*, razão pela qual, as decisões de instância hierarquicamente superior que reformem pareceres das que lhe são inferiores têm efeito retroativo tanto para cobrar quanto para restituir diferenças no pagamento de tributos devidos, observados, respectivamente, os prazos de decadência e prescrição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do relator.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente.

JOEL MIYAZAKI - Relator.

EDITADO EM: 16/12/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (presidente), Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama Rodrigo da Costa Pôssas,

Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki, Ana Clarissa Masuko dos Santos (substituta convocada), Antonio Carlos Atulim (substituto convocado), Fabíola Cassiano Keramidas (substituta convocada) e Maria Teresa Martínez López. Ausente justificadamente o Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda.

Relatório

A matéria trazida ao debate pelo especial fazendário diz respeito à validade, no tempo, de decisões em solução de consulta emitidas pela Receita Federal do Brasil em matéria de classificação fiscal de sistemas de ar condicionado do tipo *split* em que uma unidade (evaporadora) funciona internamente (a um imóvel) e é ligada por cabos e tubos a unidade externa (condensadora), quando internalizados separadamente no país.

Em apertada síntese, entende a Fazenda Nacional que pareceres reformadores de decisões de consulta não podem ser aplicados retroativamente, devendo ser aplicados apenas aos fatos geradores ocorridos após a ciência do consultante sobre o teor dessas decisões, não havendo previsão legal para retroação, ainda que benéfica.

No entendimento da relatora expresso em seu voto na decisão do colegiado *a quo*, as soluções de consulta devem observar o instituto da retroatividade benigna. Abaixo reproduzo trecho de fls. 691, de autoria de integrante (vencida) da turma julgadora de primeira instância, mas adotado pela relatora:

Sendo assim, é inconteste que às soluções de consulta, inclusive as proferidas sobre classificação de mercadorias, quando objeto de nova orientação introduzida em face das hipóteses referidas no transcrito § 6º, deverá ser dispensado o tratamento ali previsto, o qual expressamente contempla a retroatividade benigna.

No caso em análise, em resposta ao processo de consulta no. 12466.002683/99-28, protocolado pela interessada em 26/10/1999, foram exarada três decisões, a saber: 1. Decisão DIANA/SRRF/7a. no. 359/99 de 28 de dezembro de 1999, 2. Parecer COANA no. 9/2000 de 18/05/2000 e 3. Parecer COANA no. 17/2000 de 8/11/2000.

	DIANA no. 359, 28/12/99	COANA no. 09, 18/05/00	COANA no. 17, de 08/11/00
Unidade interna	8415.90.000	8418.99.00 "Ex" 01	8415.82.10
Unidade externa	8415.90.000	8418.69.90 "Ex" 02	8418.69.90 "Ex" 02

Uma vez que o Parecer COANA no. 09 resultou em alíquotas menores do que aquelas estabelecidas com base na Decisão DIANA no. 359, a contribuinte protocolou (com base naquele parecer, posteriormente reformado) o presente processo de restituição/compensação de tributos em 08/02/2001 referente a importações realizadas entre 09/07/1999 a 19/05/2000.

O Parecer COANA no. 17/00 resultou em

O acórdão recorrido, da 1ª Turma da 2ª. Câmara do então 3º. Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em sessão de 12/11/2008, deu parcial provimento ao recurso voluntário reconhecendo-lhe o direito à restituição dos tributos recolhidos a maior, na importação de unidades condensadoras de sistemas de ar condicionado de tipo “split”, reconhecendo a validade do Parecer COANA no. 17/00. Abaixo reproduzo ementa da decisão atacada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Período de apuração: 09/07/1999 a 19/05/2000

RESPOSTA A CONSULTA. VINCULAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO.

A consulta, que deve ser solucionada por autoridade definida por lei, não consiste apenas em um ponto de vista da autoridade fiscal, mas obriga a Administração Tributária, corno orientação oficial sobre o caso consultado, até que venha de ser alterada.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

até então:
Reproduzo abaixo o relatório da decisão recorrida que bem resumiu os fatos

*Trata o presente processo do Pedido de Restituição cumulado com Compensação (fls. 01 e 02 a 04) da quantia de **R\$ 425.175,08** (quatrocentos e vinte e cinco mil cento e setenta e cinco reais e oito centavos) que a petionária teria pagado a mais nas importações de unidades evaporadoras e unidades condensadoras, conforme DIs relacionadas na planilha de fls. 05 a 16.*

A requerente diz na petição de fls. 02 a 04 que tendo dúvida quanto à correta classificação fiscal dos produtos que importava ingressou com o processo de consulta no 12466.002683/99-28, que definiu em última instância, através do Parecer IV 09, de 18/05/2000, publicado no DOU, em 28/07/00, que reformou a Decisão DIANA/SRRF/7 RF ri2 359/99, que o código TIPI/TEC dos produtos deveria ser 8418.99.00 "ex" 01, para a unidade evaporadora para sistema de ar condicionado, apresentadas com motor de ventilação e ventilador e 8418.69.90 "ex" 02 para unidade condensadora para sistema de ar condicionado, apresentada com compressor, motor de ventilação e ventilador.

A petionária argumenta que como as alíquotas para os "ex" relativos ao Parecer Coana n' 009, de 18/05/2000 eram menores que os indicados pela importadora, com base na Decisão reformada DIANA/SRRF/r RF n 359/99, houve recolhimento a maior de tributos.

*Pedi que fosse reconhecido seu direito à compensação no valor de **R\$ 425.175,08** (quatrocentos e vinte e cinco mil cento e setenta e cinco reais e oito centavos).*

O pedido foi julgado improcedente de acordo com o Despacho Decisório 11'- 13.771.000094/2001-27, exarado com base no parecer SAORT no 141/2003 (fls. 638 a 640).

O motivo do indeferimento teve por base o art. 48 da Lei nº 9.430/1996 e a IN/SRF nº 02/1997 com as alterações das IN/SRF nºs 49/1997 e 83/1997, além da IN/SRF nº 230, de 25/10/2002. Essa legislação dispõe que o processo de consulta do tipo interposto pela peticionária deve ser resolvido em instância única pelo órgão regional da Secretaria da Receita Federal, ou seja, na atual estrutura, pela DIANA/SRF. Dispõe, ainda, que eventual modificação posterior pela Coordenação-Geral do Sistema Aduaneiro — COANA, das conclusões postas na Decisão sobre o processo de consulta, somente surtirá efeito após a data de ciência ao consulente, aplicando-se as conclusões da decisão alterada ou reformada em relação aos atos praticados até a data dessa ciência.

Cientificada do Despacho Decisório em 25/03/2003 (fl. 640) a peticionária apresentou em 14/04/2003 (fl. 641) sua Manifestação de Inconformidade de fls. 642 a 646 argumentando que o entendimento da autoridade a quo não pode prevalecer tendo em vista que a solução sobre a consulta é um ato administrativo declaratório e não constitutivo e como tal declarou a correta aplicação das normas jurídicas aplicáveis à espécie desde sua entrada no ordenamento jurídico.

Que uma vez declarado o direito aplicável o contribuinte se depara com uma das duas situações, ou ele já fazia a correta interpretação dos dispositivos legais objetos da consulta, ou não. No caso de o recolhimento dos tributos haver sido menor que o devido, por causa da sua errônea interpretação, o contribuinte deverá pagar a diferença em até 30 (trinta) dias. Assim, para que não haja quebra do princípio da isonomia os tributos pagos a maior devem ser restituídos (combate as fls. 645/646 o entendimento da autoridade a quo a respeito das IN/SRF 230/2002 e 02/1997).

Pede a reforma da Decisão que indeferiu o pedido de restituição ou compensação.

O Acórdão nº DRJ/FNS nº 6.257/2005, indeferiu o pleito da Interessada, pelas razões sintetizadas na ementa abaixo transcrita:

"CONSULTA SOBRE CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIA IMPORTADA •

A consulta efetuada pela importadora, sobre o código de classificação fiscal, é solucionada em instância única pela DIANA de sua região. Na eventual modificação do código estabelecido pela DIANA, procedida pela COANA, 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.

TRIBUTOS RECOLHIDOS

Tributos. pagos, com base na classificação fiscal estabelecida em Decisão da DIANA, não são passíveis de: serem alterados, pelo fato de a COANA haver modificado, posteriormente, o código de classificação. Por esse motivo, nenhuma parte desses tributos pode ser considerada como indébito. Não existindo indébito, não há base fática para restituição ou compensação."

Regularmente intimada da decisão acima em 09 de dezembro 2005, a Interessada apresentou Recurso Voluntário de fls. 669/678, no dia 03 de janeiro do não (sic) subsequente. Nesta peça, alega, em síntese, os mesmos argumentos anteriormente aduzidos.

Cabe esclarecer, ainda, que, mediante o Parecer nº 829/2005 (fls. 664/666), o i. Serviço de Orientação e Análise Tributária se pronunciou no sentido de encaminhar cópia dos presentes autos à COANA para que a mesma anulasse os termos do - seu Parecer nº 09/2000, dando ciência a Interessada é à Procuradoria da Fazenda Nacional, no caso de interposição, pela primeira, de recurso a este Conselho.

Em decorrência, a i. Alfândega do Porto de Vitória/ES, se pronunciou como segue (fls..667):

"A instrução dos autos tratará de informação:

1. da existência do Parecer COANA nº 17, de 08 de novembro de 2000, que reformou, de ofício, o Parecer COANA nº 09, de 18 de maio de 2000. Registre-se que, em nosso entendimento, para fins de resguardar, definitivamente, os direitos da Fazenda Pública, o Parecer COANA nº 9 deveria ter sido anulado, em vez de reformado;

2. de novos fatos, constatados à luz da revisão aduaneira, envolvendo as importações tratadas no processo em questão. Não haveria direito a restituição ou compensação da quantia pretendida, ao interessado, por inexistência de base fática. Ocorre que o interessado, em verdade, promoveu a importação de unidades funcionais de ar-condicionado, com classificação fiscal na posição 8415 da Tarifa Externa Comum, através das Declarações de Importação relacionadas à planilha de fls. 05 a 16 dos autos do processo nº 13771.000094/2001-27, em vez da importação de, simplesmente, unidades condensadoras e unidades evaporadoras.

As unidades condensadoras e as unidades evaporadoras em questão são os elementos separados de unidades funcionais de ar-condicionado, e deveriam ter sido classificadas, pelo importador, na posição 8415 da TEC, de acordo com o

disposto na Nota 4 da Seção XVI da Nomenclatura do Sistema Harmonizado."

Voto

Conselheiro Joel Miyazaki

Em apertada síntese, a matéria trazida ao debate diz respeito aos efeitos jurídicos de consulta eficaz, em vista do fato de que a Administração proferiu, consecutivamente, três respostas à consulta da contribuinte sobre a correta classificação fiscal de mercadorias por ela importadas.

Conforme relatado, a decisão recorrida deu parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito à restituição sobre os tributos pagos a maior na importação de unidades evaporadoras de sistemas de ar-condicionado do tipo "split" por considerar que a solução de consulta de classificação de mercadorias vincula a administração quando favorável ao contribuinte. Tal solução consubstanciada no Parecer COANA no. 17/00, de 8 de novembro de 2000, (vigente quanto da apresentação do pedido de restituição pela Interessada), reformou o Parecer COANA no. 9, de 18 de maio de 2000 e a Decisão DIANA no. 359/99, esta, por sua vez, foi reformada pelo Parecer no. 9 retromencionado.

Com relação a esta matéria, já expressei meu entendimento de que as decisões em processos de consulta têm efeito meramente declaratório, interpretativo. Têm a finalidade de esclarecer o entendimento da Autoridade Tributária quanto à aplicação de norma tributária a um caso concreto, notadamente no caso em tela que se trata de consulta sobre classificação de mercadorias.

A solução não possui efeito constitutivo, não tem o condão de instituir, aumentar ou reduzir tributos. Apenas esclarece sobre a aplicação de norma já existente no mundo jurídico., conforme bem esclarece a ilustre Conselheira Maria Tereza Martinez Lopes, cujo excerto de voto adoto e peço venia para reproduzir abaixo:

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.

...

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.

Dessa forma, o Parecer no. 17/00 consubstancia a "palavra final", o parecer definitivo da mais alta instância da Autoridade Administrativa que tem a competência legal para definir a classificação fiscal das mercadorias no território nacional.

Processo nº 13771.000094/2001-27
Acórdão n.º **9303-003.123**

CSRF-T3
Fl. 5

Neste sentido, concordo com o resultado da decisão recorrida, não por causa da aplicação da retroatividade benigna, mas porque a decisão final da COANA tem sim aplicação retroativa, tanto para cobrar eventuais diferenças de tributos (sem penalidade, conforme disposto na regulamentação do processo de consulta), como para restituir aqueles comprovadamente pagos a maior pelo contribuinte, em ambos os casos, respeitados os prazos legais de prescrição e decadência.

Com estas considerações, voto no sentido de NEGAR provimento ao especial fazendário.

Joel Miyazaki - Relator