



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13771.000094/2001-27
Recurso nº : 134.669
Sessão de : 16 de outubro de 2007
Recorrente : TARGET IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO E
REPRESENTAÇÃO LTDA
Recorrida : DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

R E S O L U Ç Ã O Nº 302-1.411

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência à Repartição de Origem, nos termos do voto da relatora.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO
Presidente


ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elizabeth Emílio de Moraes Chierogatto, Corinho Oliveira Machado, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira e Mércia Helena Trajano D'Amorim. Ausente o Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Paula Cintra de Azevedo Aragão.

Processo nº : 13771.000094/2001-27
Resolução nº : 302.1.411

RELATÓRIO

Por entender que bem espelha os acontecimentos ocorridos até aquela data, adoto o relatório constante da decisão de primeira instância:

“Trata o presente processo do Pedido de Restituição cumulado com Compensação (fl. 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 peticionária 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 nº 09, de 18/05/2000, publicado no DOU, em 28/07/00, que reformou a Decisão DIANA/SRRF/7ª RF nº 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 peticionária argumenta que como as alíquotas para os “ex” relativos ao Parecer Coana nº 009, de 18/05/2000 eram menores que os indicados pela importadora, com base na Decisão reformada DIANA/SRRF/7ª RF nº 359/99, houve recolhimento a maior de tributos.

Pediu 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 nº 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 nº 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

Processo nº : 13771.000094/2001-27
Resolução nº : 302.1.411

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 petionária 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 às 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.”

Processo nº : 13771.000094/2001-27
Resolução nº : 302.1.411

Regularmente intimada da decisão acima em 09 de dezembro de 2005, a Interessada apresentou Recurso Voluntário de fls. 669/678, no dia 03 de janeiro do não 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 à Interessada e 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 à 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.”

É o relatório.

Processo nº : 13771.000094/2001-27
Resolução nº : 302.1.411

VOTO

Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Relatora

O recurso interposto preenche os requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Conforme relatado, o litígio em análise cinge-se a Pedido de Restituição do Imposto de Importação (II) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), os quais, segundo defende a Interessada, teriam sido recolhidos a maior em função de orientação que lhe foi imposta pela Decisão DIANA/SRRF/7ª nº 359, de 28 de dezembro de 1999, posteriormente revogada por ato da administração tributária hierarquicamente superior, qual seja, Parecer COANA n.º 09, de 18 de maio de 2000).

Sobre o mérito da questão, faço minhas as palavras da i. Elizabeth Maria Violatto (a qual ficou vencida no julgamento de primeira instância):

“A controvérsia instalada nos autos do presente processo reporta-se a matéria de caráter exclusivamente interpretativo das normas gerais do direito tributário aplicáveis aos processos de consulta, especificamente no que se refere à vigência, no tempo, da legislação pertinente a esse assunto.

Assim, a solução do litígio em apreço reside em contextualizar o regramento contido nos parágrafos 6º e 7º, do art. 14, da Instrução Normativa nº 230, de 2004, cujas disposições, além de deverem obediência às normas que lhe são hierarquicamente superiores, não podem, como não pode qualquer ato integrante da legislação, ser objeto de interpretação que, conferindo ao ato normativo inequívoca incoerência, fira-o em sua própria e intrínseca lógica.

No caso, há que se reconhecer que do abandono da boa técnica legislativa resultou a flagrante dubiedade da norma e dessa dubiedade a franquia para interpretações diversas, dentre as quais a que ora manifesto.

Do dispositivo acima mencionado consta:

‘§ 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.**

Desses dizeres, especialmente do transcrito § 6º, sabe-se que todas as soluções de consulta, proferidas a respeito de toda e qualquer matéria, inclusive classificação de mercadoria, estão sujeitas a nova orientação, seja em decorrência de solução de divergência, seja em decorrência de solução de consulta interna ou de qualquer outro ato interpretativo acerca da espécie consultada que, expedido por órgão central da Secretaria da Receita Federal, uniformize nacionalmente eventual diversidade de entendimento.

Sabe-se, igualmente, que os processos de consulta serão solucionados em instância única, com exceção dos que versem sobre classificação de mercadorias, os quais, não obstante sujeitarem-se às demais hipóteses introdutórias de nova orientação a que estão sujeitas as soluções de consulta proferidas à vista de outras espécies consultadas, sujeitam-se também à revisão de ofício.

Sendo assim, é incontestável 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.

*Todavia, quanto à extensão dessa benignidade nos casos de revisão de ofício a que estão sujeitas as soluções de consulta que tenham por objeto a classificação de mercadorias, surgem, polêmicos, entendimentos diversos. E assim surgem porque do regramento em questão, especificamente do transcrito § 7º, deixou de constar, expressamente, a ressalva contida nas disposições que lhe antecedem, conforme fragmento final: **exceto se a nova orientação lhe for mais favorável, caso em que esta atingirá, também, o período abrangido pela solução anteriormente dada.***

A esse respeito, cumpre assinalar que, embora não tenha expressamente constado do referido dispositivo a ressalva de que se trata, esta circunstância não é suficiente para que reste obstado o direito da consulente, consagrado, aliás, no próprio ato normativo em comento, nas situações previstas no já comentado § 6º, as quais são aplicáveis também aos casos em que a espécie consultada reporte-se à classificação de mercadorias.

Processo n° : 13771.000094/2001-27
Resolução n° : 302.1.411

Ressalte-se que da norma em comento – § 7º do art. 14, da Instrução Normativa nº 230, de 2004 – também não consta expressamente qualquer vedação à retroatividade benigna. Dessa forma, resta ao interprete conjugar as disposições pertinentes e inferir concludente entendimento a respeito da matéria, o qual deve, necessariamente, ser fruto da sistematização dessas disposições.

Assim, exatamente, fez o legislador ao inserir no § 6º do mesmo dispositivo acima citado o excerto final que prevê literalmente a retroatividade benigna. Digo que assim o fez porque da matriz legal que embasa o ato normativo em foco igualmente não consta essa disposição expressa.

Dita matriz legal, consubstanciada na Lei nº 9.430, de 1996, ao re-disciplinar o instituto da consulta, dispôs no § 12 de seu artigo 48 que:

‘§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 dada ciência ao consulente ou após a sua publicação na imprensa oficial.’

O silêncio da lei a respeito da retroatividade da orientação mais benigna, idêntico ao silêncio da norma inserta no comentado § 7º, conquanto patente, não foi impeditivo de seu reconhecimento expresso na Instrução Normativa de que se trata - § 6º de seu art. 14. Note-se que a lei manteve-se silente, porém, não ousou vedar a observância desse princípio do direito, em respeito ao ordenamento jurídico que integra. Ouso dizer que a lei permitiu-se esse silêncio em razão da desnecessidade de referência expressa ao que está implícito em seu contexto.

Assinale-se que as soluções proferidas em processos de consulta constituem ato interpretativo da legislação afeta à espécie consultada e que os atos interpretativos são, via de regra, retroativos por sua própria natureza, independentemente de seu caráter benigno.

Contudo, considerando as peculiaridades que envolvem os processos de consulta e, sobretudo, seu efeito vinculante, a legislação impediu expressamente a retroatividade dos atos interpretativos de que se constituem suas respectivas soluções reformadoras. Ou seja, o consulente está obrigado a adotar o entendimento manifestado nessas soluções e a administração, por sua vez, está obrigada a honrar esse entendimento mesmo em face de nova orientação, a qual somente poderá ser adotada relativamente aos fatos geradores ocorridos depois de cientificado o contribuinte da modificação introduzida.

Processo nº : 13771.000094/2001-27
Resolução nº : 302.1.411

Entretanto, se a administração re-interpreta a matéria de forma mais favorável ao consulente, a irretroatividade da nova orientação marcaria a locupletação do ente público que, mesmo não se reconhecendo credor dos direitos antes firmados na solução de consulta reformada, cinicamente manter-se-ia exigente do crédito tributário decorrente do exercício dos tais direitos, por ela mesmo renegados.

Vê-se que, por força de seus efeitos e peculiaridades, os atos interpretativos prolatados nos processos de consulta fogem completamente, em sua aplicação, da regra que norteia a aplicação dos atos interpretativos em geral. Uma vez proferida decisão no processo de consulta, suas subseqüentes alterações terão efeito retroativo sempre que beneficiarem o consulente. Do contrário, todavia, jamais retroagirão para alcançar os atos praticados em obediência às determinações do consultado.

Causa espécie, por outro lado, o entendimento de que uma nova orientação mais benéfica ao consulente, introduzida para reformar anterior solução de consulta sobre classificação de mercadoria, tenha sua retroatividade condicionada à natureza do procedimento que lhe tenha dado origem. A vigência no tempo do novo ato interpretativo deve ser a mesma, seja nas reformas decorrentes da revisão de ofício, seja nas reformas decorrentes de solução de divergência ou de solução de consulta interna, de cujos pareceres nascem os atos declaratórios interpretativos correlatos.

Derradeiramente, cumpre registrar que o contribuinte não pode ser prejudicado meramente porque formulou consulta à administração, como o seria na prevalência do entendimento de que as orientações emanadas da revisão de ofício não estão sujeitas à retroatividade benigna. Observe-se que, editado o ato declaratório normativo correspondente à nova orientação, os demais contribuintes, em detrimento da consulente, poderiam da nova orientação beneficiar-se livremente, em face do caráter retroativo do ato interpretativo cujos efeitos vinculantes não os alcançariam. Em suma, negar a retroatividade benigna no caso em apreço, implica negar o princípio da isonomia, cuja preterição não encontra amparo em nosso ordenamento jurídico.

Em face do exposto, voto pelo deferimento do pedido formulado pela interessada.”

Processo nº : 13771.000094/2001-27
Resolução nº : 302.1.411

O feito, pelos fundamentos acima expostos, teria a meu ver uma solução correta e em perfeita harmonia com nosso ordenamento pátrio¹.

Contudo, não posso deixar de conhecer as informações trazidas aos autos pela i. Alfândega do Porto de Vitória, a qual, mesmo sem anexar qualquer documentação que lhe desse amparo e sem dar ciência dos seus termos à Interessada, abordou dois fortes argumentos para negar provimento à pretensão desta última:

1) o Parecer Coana nº 9 (sobre o qual se fundamenta o pleito) teria sido revogado por outro (Parecer Coana nº 17), NO MESMO ANO (ou seja, antes mesmo, da protocolização do Pedido de Restituição pela Interessada); e,

2) os bens importados pela Interessada seriam unidades funcionais de ar-condicionado, invés de unidades condensadoras e evaporadoras.

Conforme mencionado, aquela informação técnica (fls. 667) não veio acompanhada de qualquer documento comprobatório (cópia dos pareceres mencionados, em especial, do Parecer Coana nº 17/2000 ou de Laudo Técnico).

Assim sendo, dirigi-me ao sítio da Secretaria da Receita Federal, no qual verifiquei que, com efeito, o Parecer Coana nº 17, de 8 de novembro de 2000 revogou o Parecer em questão, emitido pelo mesmo órgão, nos seguintes termos:

“ASSUNTO: Classificação de Mercadorias

EMENTA: Reforma o Parecer COANA n.º 09, de 18 de maio de 2000 e a Decisão DIANA/SRRF/7ª n.º 359, de 28 de dezembro de 1999. - 2115 Código TIPI/TEC Mercadoria 8415.82.10 Unidade Evaporadora para Sistema de Ar-condicionado, desprovida de condensador, composta de evaporador, um ventilador e seu motor, filtros, carcaça e outros componentes, sem válvula de inversão de ciclo térmico. 8418.69.90 "Ex" 02 Unidade Condensadora para Sistema de Ar-condicionado, apresentada com compressor, motor de ventilação e ventilador, todos formando um corpo único.”

Nada obstante, conforme acima exposto, esta decisão também reformou a Decisão DIANA/SRFFF/7ª n.º 359/99, a qual embasou o recolhimento efetuado pela Interessada. De toda sorte, não se consegue afirmar, pela simples leitura dessa ementa, qual seria a classificação correta para os produtos importados pela Interessada.

Em função de todo o exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que a autoridade jurisdicionante:

¹ Afirmação que deverá, ainda, se submeter à análise do disposto no artigo 166 do Código Tributário Nacional (sobre o qual, se necessário for, me pronunciarei quando do retorno dos autos).

Processo nº : 13771.000094/2001-27
Resolução nº : 302.1.411

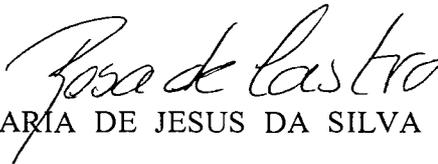
1) Junte o inteiro teor: (i) da Decisão DIANA/SRFFF/7ª nº 359/99; (ii) do Parecer Coana nº 9/2000; e, (iii) do Parecer Coana nº 17/2000;

2) Junte Laudo Técnico, pelo qual se identifique as características essenciais das mercadorias importadas pela Interessada e, em especial, responda ao seguinte questionamento: os produtos importados (objeto do presente pedido de restituição) seriam unidades funcionais de ar-condicionado ou unidades condensadoras e evaporadoras (*“elementos separados de unidades funcionais de ar-condicionado”*); e,

3) Após as providências supra, intime a Interessada para que, no prazo de trinta dias, se manifeste quanto aos documentos acostados aos autos e providencie, caso seja necessário e assim deseje, alegações e todas as provas a favor do seu pleito.

É como voto.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2007



ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO
Relatora