



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13819.902242/2014-71
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-013.520 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 16 de novembro de 2022
Recorrente FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

DESPACHO DECISÓRIO REVISOR. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. NULIDADE. OCORRÊNCIA.

Não presentes as hipóteses elencadas no art. 149 do Código tributário Nacional, não há que se falar em revisão de ofício de despacho decisório original emitido devidamente por autoridade competente.

No presente caso, a revisão do despacho original, com novo despacho revisor, que ocorreu especificamente por conta de Solução de Consulta, publicada posteriormente ao despacho decisório primitivo, mediante conversão em diligência motivada pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal, implicaria mudar de ofício o próprio entendimento original do auditor fiscal que, por sua vez, seria imutável e definitivo.

Ademais, independentemente de o primeiro despacho ser imutável e definitivo, não há que se falar em refazimento do despacho original com a emissão de um despacho revisor aplicando Solução de Consulta publicada posteriormente ao referido despacho original, pois a aplicação de novo ato de forma retroativa estaria vedada, nos termos do art. 48, § 12, da Lei 9.430/96, art. 2º, parágrafo único, inciso XIII, da Lei 9.784/99 e art. 100 do Decreto 7.574/11.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, nos termos do despacho em agravo. Por voto de qualidade, deu-se provimento parcial ao recurso do contribuinte, para declarar a nulidade do despacho decisório revisor, proferido após a diligência, devendo os autos retornarem à DRJ, para apreciação da manifestação de inconformidade apresentada em relação ao despacho decisório original, vencidos os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinicius Guimaraes e Liziane Angelotti Meira, que entenderam não haver nulidade do despacho decisório revisor. Em

função da decisão, restou prejudicada a análise da parte do recurso especial referente ao direito de crédito.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinicius Guimarães, Érika Costa Camargos Autran, Liziane Angelotti Meira, Vanessa Marini Cecconello, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo contra acórdão 3401-005.799, da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por maioria de votos, afastou a preliminar de nulidade em relação à revisão do despacho decisório e, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso.

O colegiado *a quo*, assim, consignou a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO/ COMPENSAÇÃO.

FALTA DE PREVISÃO NORMATIVA ESPECÍFICA. DESCABIMENTO.

Descabido, por falta de falta de previsão normativa específica, o ressarcimento/compensação dos créditos presumidos de IPI criados pelos art.

11A e 11B da Lei nº 9.440, de 1997, que não se confundem com o crédito

presumido do imposto previsto no inciso IX, do art. 1º, e art. 11, IV, da Lei nº

9.440/1997.”

Insatisfeito, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r acórdão, suscitando divergências em relação às seguintes matérias:

- Nulidade e ilegalidade da Resolução 11.002.003 e do Despacho Decisório Revisor 0261-2017, por violação ao suposto nos arts. 149, II, do CTN e no art. 74, e §§ 2º, 9º a 11, da Lei 9.430/96;
- Nulidade e ilegalidade da Resolução 11.002.003 e do Despacho Revisor 0261-2017, por violação ao disposto no art. 18, do Decreto 70.235/72;
- Nulidade e ilegalidade da Resolução 11.002.003 e do Despacho Decisório Revisor 0261-2017, por violação ao disposto no art. 146, do CTN;
- Existência de previsão legal para o ressarcimento/compensação do crédito presumido de IPI, por violação aos artigos 1º, IX, 11-A e 11-B da Lei 9.440/97.

Traz, entre outros, que:

- O Acórdão ora recorrido, ao decidir pela validade da Resolução da DRJ/REC afronta o disposto no artigo 149, 156, II do CTN e o artigo 74 e § 2º, 9º a 11º, da Lei nº 9.430/96 pois:
 - ✓ A revisão do despacho decisório não encontra guarida em nenhuma das hipóteses de modificação do lançamento previstas nos incisos I a IX do art. 149, do CTN;
 - ✓ A homologação da compensação por despacho decisório acarreta a extinção do crédito tributário, conforme o artigo 156, II, do CTN, tanto que não prevê a Lei 9.430/96 a interposição de recurso de ofício, sendo a decisão definitiva, na forma do § 2º do artigo 74, da Lei nº 9.430/96; e
 - ✓ O procedimento previsto no artigo 74 e §§, da Lei nº 9.430/96, que (§ 2º) atribui à compensação o efeito de extinção do crédito tributário, mormente após sua homologação formal e que (§§ 9º a 11º) abre ao contribuinte o direito a manifestação de Inconformidade contra a decisão na parte em que não homologada a compensação e atribui à

DRJ competência somente para julgar a matéria controvertida, sob o rito do PAF do Decreto nº 70.235/72.

- A Resolução da DRJ/REC ao determinar a realização de diligência para permitir a revisão do despacho decisório, com o acolhimento de outros fundamentos constantes de posterior solução de consulta interna, introduziu modificação no critério jurídico que presidira a homologação parcial de compensações. Assim, violado foi o artigo 146, do CTN;
- O despacho decisório que homologa compensações é decisão definitiva, fazendo coisa julgada administrativa;
- Não admite a legislação processual administrativa fiscal possa a autoridade julgadora determinar diligência para que a autoridade fiscal re faça despacho decisório para adotar como fundamento outras razões de decidir, outros motivos que não mais os anteriores;
- Conforme exposto pela Recorrente em sua Manifestação de Inconformidade e Recurso Voluntário, a IN n.1300 ao tratar, em 20/12/2012, do crédito do art. 1º, inciso IX, que teve sua vigência encerrada em 31/12/1999, evidentemente o fez por considerar que os arts. 11-A e 11-B dele extensão o são;
- Desta forma, considerando que nos termos do artigo 1o, o crédito presumido de IPI, teria sua vigência até 31 de dezembro de 1999, o artigo 11 passou a prever a possibilidade de “extensão” desse dispositivo até 31/12/10;
- Terminando o prazo de vigência, do caput do artigo 11, o artigo 11-A da mesma lei, incluído pela Lei nº 12.218/2010, estabelece as hipóteses de apuração do crédito presumido de IPI, como ressarcimento do PIS/COFINS decorrentes das vendas no mercado interno, estabelecendo a forma e a quantificação de tais créditos;
- O artigo 11-B, por sua vez, incluído pela Lei nº 12.407/11, especificando o próprio §1º do artigo 1º, prevê os mesmos benefícios, apenas estabelecendo que as empresas habilitadas nos termos do art. 12 farão jus ao benefício *“desde que apresentem projetos que contemplem novos investimentos e a*

pesquisa para o desenvolvimento de novos produtos ou novos modelos de produtos já existentes”;

- Por sua vez, a IN n.º 1.300 de 20 de novembro de 2012 estabelece normas relativas à restituição, compensação, ressarcimento e reembolso no âmbito da SRF e, no capítulo III, trata especificamente do ressarcimento de créditos de IPI;
- Assim, as letras A e B do artigo 11 tratam tão somente de metodologias distintas de apuração do crédito, razão pela qual seus respectivos decretos regulamentadores previam somente tal metodologia diferenciada;
- Em harmonia com a conclusão acima, tem-se que os Decretos n.ºs 7.389/10 e 7.422/10 cuidam apenas e tão somente de regulamentar as alterações havidas quanto à metodologia de apuração dos créditos, não adentrando nem interferindo na regulamentação vigente da Lei n.º 9440/97;
- Significa dizer que o Decreto n.º 2.179/97, que regulamenta a Lei n.º 9440/97 e trata, entre outros, das definições e dos conceitos constantes da Lei, em especial o que define “beneficiários”, encontra-se em pleno vigor, não tendo sido revogado, quer expressa quer tacitamente, por nenhum dispositivo legal posterior.

Em despacho às fls. 2022 a 2035, foi dado seguimento parcial ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, admitindo a rediscussão apenas quanto à matéria do item (iv) existência de previsão legal para o ressarcimento/compensação do crédito presumido de IPI, por violação aos arts. 1º, IX, 11-A e 11-B da Lei 9.440/97.

Agravo contra o despacho foi interposto pelo sujeito passivo; mas, em despacho às fls. 2086 à 2091, o agravo foi parcialmente acolhido para dar seguimento parcial ao recurso especial em relação às matérias “nulidade e ilegalidade da resolução e do despacho decisório revisor, por violação ao disposto no art. 149, II, do CTN e no art. 74, e §§2º, 9º a 11º, da Lei n.º 9.430/96” e “nulidade e ilegalidade da resolução e do despacho decisório revisor, por violação ao disposto no art. 146, do CTN”.

Contrarrazões foram apresentadas pela Fazenda Nacional, trazendo, entre outros, que:

- O Recurso Especial não deve ser conhecido;
- Se mencionar alteração de critério jurídico posto que inexistente e não restou demonstrado entendimento sedimentado da Administração Tributária admitindo direito ao ressarcimento/ compensação de créditos presumidos de IPI. E nesse aspecto, ao revés, a SCI COSIT nº 25/2016 deixa estreme de dúvidas o entendimento da RFB quanto à impossibilidade de ressarcimento/compensação dos créditos presumidos de IPI previstos nos art. 11-A e 11-B, da Lei nº 9.440/97;
- De modo algum a resolução determinou a aplicação de multa sobre o caso vertente. Em verdade, buscou o órgão julgador informação a respeito de eventual aplicação de multa isolada em virtude das compensações não-homologadas para, tão-somente, promover o julgamento conjunto das manifestações de inconformidade;
- Evidencia-se que crédito presumido de IPI indicado nos arts. 11-A e 11-B, da Lei nº 9.440/97, são condicionados, respectivamente, à realização de investimentos em pesquisa, desenvolvimento e inovação tecnológica na região, inclusive na área de engenharia automotiva, correspondentes a, no mínimo, 10% (dez por cento) do valor do crédito presumido apurado; e, por outro lado, à apresentação de projetos que contemplem novos investimentos e a pesquisa para o desenvolvimento de novos produtos ou novos modelos de produtos já existentes;
- A base de cálculo do incentivo do inciso IX, do art. 1º, da Lei nº 9.440/97 - dobro da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS que incidiram sobre o faturamento - é totalmente diferente da base de cálculo do crédito presumido do art. 11-B - calculado a partir do "o valor das vendas no mercado interno, em cada mês, dos produtos constantes dos projetos de que tratam o caput", sobre o qual devem ser aplicadas as alíquotas "do art. 1 da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002", multiplicado por 2, 1,9, 1,8, 1,7 e 1,5);

- Em outro sentido, o benefício do crédito presumido do art. 11-A, da Lei nº 9.440/97, verifica-se que o coeficiente de multiplicação sobre o valor das contribuições devidas é variável no tempo (parte de 2,0, em 2011, e reduz gradativamente até 1,5, em 2015);
- Afasta-se também o argumento de que os incentivos dos arts. 11-A e 11-B, da Lei nº 9.440/97 terem sido operacionalizados mediante Termo de Rerratificação ao benefício do art. 11. Isso porque o documento que formaliza os referidos benefícios não tem o condão de igualá-los, ou ainda, a forma adotada não uniformiza a substância dos benefícios. E ainda vale lembrar que apenas os empreendimentos já habilitados ao benefício do art. 11 poderiam fazer jus aos benefícios estatuídos nos arts. 11-A e 11-B, ou seja, instituiu-se um benefício como pré-requisito para os demais, mas sem identidade na essência;
- Ressalta-se ainda que os Termos de Compromisso assinados não reconhecem a possibilidade de ressarcimento ou compensação do crédito presumido de IPI, o que expurga de plano a alegação de descumprimento unilateral do negócio jurídico.
- Por último, a alegação de que não há previsão de lançamento do crédito presumido do IPI na escrita fiscal do imposto nos Decretos nº 7.389/2010 e 7.422/2010 não possui suporte jurídico, pois o lançamento de crédito incentivado de IPI na escrita fiscal é inerente ao benefício, não exigindo determinação legal para tanto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, recorda-se as matérias admitidas em despachos:

- Nulidade e ilegalidade da resolução e do despacho decisório revisor, por violação ao disposto no art. 149, II, do CTN e no art. 74, e §§2º, 9º a 11º, da Lei nº 9.430/96;
- Nulidade e ilegalidade da resolução e do despacho decisório revisor, por violação ao disposto no art. 146, do CTN;
- Existência de previsão legal para o ressarcimento/compensação do crédito presumido de IPI, por violação aos arts. 1º, IX, 11-A e 11-B da Lei 9.440/97.

Para melhor elucidar o direcionamento ou não das matérias admitidas em despacho, importante refletir os fatos:

- Em 7.6.2016 foi proferido o despacho decisório eletrônico 115364870, deferindo parcialmente o pedido de ressarcimento do IPI, decorrente do PER nº 35800.96757.280814.1.1.01-8807, relativo ao 2º trimestre de 2014;
- Inconformada com tal decisão, por entender equivocadas as glosas efetivadas pela d. Fiscalização, dos créditos de PIS/COFINS que implicaram na redução dos valores de crédito presumido de IPI, bem como a reconstituição do saldo devedor de IPI, e a consequente determinação da cobrança de débito pela não homologação de compensações, em 8.7.16 foi apresentada a Manifestação de Inconformidade;
- Entretanto, a 2ª Turma da DRJ/REC, através da Resolução nº 11-002.009, converteu o julgamento em diligência a fim de que a d. Fiscalização tomasse *“as medidas que a respeito entender oportunas”*, em decorrência da SCI nº 25, expedida só em 23/09/2016;
- Foi determinado a verificação da eventual aplicação da SCI nº 25 para (i) as compensações já homologadas por despacho decisório anterior (07/06/16) à própria Consulta e que, portanto, nem faziam mais parte do litígio, conforme verificado pela própria decisão (item 143.1) bem como (ii) àquelas não homologadas e que foram objeto de impugnação protocolada também em data anterior à consulta, bem como determinou que fosse informada (iii) a eventual formalização da multa de ofício de que trata o §17, do artigo 74, da Lei nº 9.430/96;

- Assim, através da informação fiscal apresentada nos autos do Processo Administrativo de lançamento de ofício n.º 13502.721584/2015-36 (cujas conclusões foram aproveitadas no presente processo), concluiu-se que (i) em razão da SCI 25/2016 os créditos presumidos de IPI previstos nos artigos 11-A e 11-B da Lei n.º 9.440/97 não mais seriam ressarcíveis e (ii) somente seriam passíveis de ressarcimento créditos decorrentes da aquisição de insumos e transferências para industrialização.;

- Em consequência, concluiu a d. Fiscalização que os valores ora apurados como passíveis de ressarcimento são inferiores aos valores reconhecidos pelo Despacho Decisório Eletrônico nº 115364870 razão pela qual determinou-se a remessa dos autos para a DRF em Lauro de Freitas para emissão de Despacho Decisório Revisor;

- DRF/LFS, proferiu o Despacho Decisório Revisor nº 0267-2017, através do qual decidiu “*rever de ofício a decisão consubstanciada no Despacho Decisório Eletrônico, nº de rastreamento 115364870, de 07/06/2016, para RECONHECER PARCIALMENTE o pedido de ressarcimento de IPI, referente ao 2º trimestre/2014 (PER 35800.096757.280814.1.1.01-0606), no valor de R\$..., conforme apurado/demonstrado na informação fiscal de fls.*”
- A Recorrente apresentou nova Manifestação de Inconformidade em 30/08/2017;
- Entretanto, em 20/12/2017, a 2ª Turma da DRJ/REC julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, através do Acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 01/04/2014 a 30/06/2014

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO / COMPENSAÇÃO. FALTA DE PREVISÃO NORMATIVA ESPECÍFICA. DESCABIMENTO.

Descabido, por falta de falta de previsão normativa específica, o ressarcimento/compensação dos créditos presumidos de IPI criados pelos art. 11-A e 11-B da Lei nº 9.440, de 1997, que não se confundem com o crédito presumido do imposto previsto no inciso IX, do art. 11, IV, da Lei nº 9.440/1997.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI PREVISTO NO ART. 11-A, DA LEI Nº 9.440/97. APURAÇÃO SOBRE O FATURAMENTO DA REVENDA DE BENS IMPORTADOS. DESCABIMENTO.

É descabida a apuração do crédito-presumido de IPI de que trata o art. 11-A, da Lei nº 9.440/97, em relação à contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS incidentes sobre o faturamento auferido com a revenda de veículos importados.

ART. 11-A, DA LEI Nº 9.440/97. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. MÉTODO DE DETERMINAÇÃO DOS CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E

DA COFINS. VINCULAÇÃO AO MÉTODO ADOTADO PELA MATRIZ.

O método utilizado pelo estabelecimento beneficiado com o crédito presumido de IPI previsto no art. 11-A, da Lei nº 9.440/97, para determinar, no cálculo do incentivo, os créditos da não-cumulatividade de contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS referentes aos insumos aplicados na industrialização dos bens incentivados é vinculado àquele adotado pela matriz para calcular os créditos destes mesmos insumos [...]

- Embargos de Declaração foram opostos pelo sujeito passivo e rejeitados;
- Apreciado o recurso voluntário, a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção, no mérito, por maioria de votos, afastou a preliminar de nulidade em relação à revisão do despacho decisório e, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO/ COMPENSAÇÃO.

FALTA DE PREVISÃO NORMATIVA ESPECÍFICA. DESCABIMENTO.

Descabido, por falta de falta de previsão normativa específica, o ressarcimento/compensação dos créditos presumidos de IPI criados pelos art. 11A e 11B da Lei nº 9.440, de 1997, que não se confundem com o crédito presumido do imposto previsto no inciso IX, do art. 1º, e art. 11, IV, da Lei nº 9.440/1997.”

Sendo assim, da análise dos autos, em relação à discussão acerca da *“Existência de previsão legal para o ressarcimento/compensação do crédito presumido de IPI, por violação aos artigos 1º, IX, 11-A e 11-B da lei nº 9.440/97”* – conheço o recurso, pois concordo com o exame de admissibilidade constante em despacho. Ora, no **acórdão recorrido** restou decidido que não é cabível, por falta de falta de previsão normativa específica, o ressarcimento/compensação dos créditos presumidos de IPI criados pelos art. 11-A e 11-B da Lei nº 9.440, de 1997, que não se confundem com o crédito presumido do imposto previsto no inciso IX, do art. 1º, e art. 11, IV, da Lei nº 9.440/1997; por sua vez, nos **acórdãos paradigmas** a turma julgadora

reconheceu o direito de o contribuinte (MESMO SUJEITO PASSIVO) apurar crédito presumido do IPI, como ressarcimento das contribuições ao PIS e a Cofins, na forma prevista no art 11-A da Lei nº 9.440/97.

Quanto às nulidades suscitadas, entendo também que o recurso deva ser conhecido, eis que a discussão de per si se encontra no 1º aresto paradigma – na medida em que conclui, em interpretação diametralmente oposta, que o despacho decisório que homologa a compensação, extingue o crédito tributário, ex vi do art. 156, VII do Código Tributário Nacional, de tal sorte que, mesmo não escoado o prazo legal para revisão, não seria possível “reconstituir” o crédito tributário correspondente. E, em relação ao segundo, recordando que o acórdão recorrido reconhece que houve uma modificação de critério jurídico, no entanto, a partir da necessidade de se ajustar o despacho decisório às orientações da Solução de Consulta Interna COSIT nº 25/2016. O Acórdão nº 9101-003.446, em oposição, entende que o “(...) O Código Tributário Nacional não autoriza revisão do lançamento quando há (...) erro de direito”, como no caso.

Nesses termos, conheço o Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Quanto à discussão acerca da “Nulidade e ilegalidade da resolução e do despacho decisório revisor, por violação ao disposto no art. 149, II, do CTN e no art. 74, e §§2º, 9º a 11º, da Lei nº 9.430/96” e “Nulidade e ilegalidade da resolução e do despacho decisório revisor, por violação ao disposto no art. 146, do CTN”, sem delongas, entendo que assiste razão ao sujeito passivo.

Ora, no caso concreto, não houve apontamento de nenhum dos requisitos do art. 149 do CTN para justificar a revisão do despacho inaugural. A Delegacia de Julgamento ao determinar a revisão do despacho decisório através da Resolução nº 11002.001, extrapolou os limites da lide, converteu o julgamento em diligência a fim de que a Fiscalização pudesse tomar “as medidas que a respeito entender oportunas”, **em decorrência da SCI nº 25, expedida em momento posterior, em 23/09/2016;**

A conversão do julgamento em diligência induziu que outra decisão, através de despacho decisório revisor fosse tomada para que se passasse a aplicar o contido na Solução de

Consulta Interna nº 25/2016, ou seja, a adoção de outro entendimento firmado no âmbito da Receita Federal;

Tal prática acabou por culminar que a autoridade fiscal revisse (i) os créditos anteriormente reconhecidos pelo despacho decisório; (ii) os créditos em litígio e (iii) formalizasse a exigência de multa isolada, tudo ante o teor da então novel Solução de Consulta Interna nº 25/2016.

Ora, vê-se que a revisão ocorreu especificamente em função de Solução de Consulta (desfavorável ao sujeito passivo e contraditória ao despacho que aceitou em parte o crédito do sujeito passivo), **emitida posteriormente ao despacho decisório. A revisão, no presente caso, não foi motivada pelas hipóteses descritas no art. 149 do CTN.**

Caso aceitássemos esse procedimento motivado pela DRJ, implicaria mudar de ofício o próprio entendimento original do auditor fiscal reproduzido no primeiro despacho. E sabe-se que não caberia tal revisão, nesse caso, eis que tal ato (despacho) seria definitivo, não havendo previsão legal para tanto, eis que a motivação não decorreu de nenhuma das hipóteses elencadas no art. 149 do CTN.

Ademais, se a administração fiscal emite entendimento diferente ou esclarece seu novo entendimento de forma a trazer reflexos ao contribuinte, pois a legislação não é clara ou é omissa ou traz discussões no âmbito tributário, é de se considerar a inteligência do art. 39 da IN RFB 2058, de 2021 para as Soluções de Consultas emitidas pela administração fiscal:

“Art. 39. O recurso especial e a representação de divergência serão decididos pela Cosit por meio de solução de divergência.

§ 1º Reconhecida a divergência, será editado ato específico, de caráter geral, uniformizando o entendimento, com efeitos a partir da data da ciência ao destinatário da solução reformada [...]”

Ou seja, o entendimento trazido pela Solução de Consulta deveria ser aplicável a partir da data de sua publicação – que, nesse caso, ocorreu supervenientemente ao despacho.

Vê-se, com efeito, que a IN até traz que o novo entendimento proferido em Solução de Consulta somente produz efeitos após a data de sua publicação. Ou seja, os atos administrativos anteriores não estariam abarcados, a rigor, por um novo entendimento dado pela autoridade fiscal. Sendo, por conseguinte, imutável o despacho. Não poderia ser diferente, eis que o suporte legal, para tanto, traz:

Lei 9.430/96

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 dada ciência ao consulente ou após a sua publicação pela imprensa oficial. [...]"

Além disso, impossível ignorar os dizeres do art. 2º, parágrafo único, inciso XIII, da Lei 9.784/99 e art. 100 do Decreto 7.574/11:

"Art. 2º. A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

[...]

XIII – interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada a aplicação retroativa de nova interpretação."

"Art. 100. Se, após a resposta à consulta, a administração alterar o entendimento expresso na respectiva solução, a nova orientação atingirá apenas os fatos geradores que ocorrerem após ser dada ciência ao consulente ou após a sua publicação na imprensa oficial (Lei nº 9.430, de 1996, art. 48, § 12).

Parágrafo único. 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.”

Nesses termos, independentemente de o primeiro despacho ser imutável e definitivo, não haveria como a origem refazer o despacho original (com um despacho revisor) aplicando a Solução de Consulta que foi publicada posteriormente ao referido despacho original.

Em vista do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso do contribuinte para declarar a nulidade do despacho decisório revisor, proferido após a diligência, devendo os autos retornarem à DRJ, para apreciação da manifestação de inconformidade apresentada em relação ao despacho decisório original.

Considerando esse direcionamento na sessão de julgamento, a análise de outras matérias trazidas em Recurso Especial do sujeito passivo restou prejudicada.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama