MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10074.000507/2009-08**
RESOLUÇÃO	3402-004.130 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ANGO BRASIL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, sobrestar a apreciação do presente Recurso Voluntário, até a ocorrência do trânsito em julgado dos Recursos Especiais 2147578/SP e 2147583/SP, afetos ao Tema Repetitivo 1293 (STJ), nos termos do disposto no artigo 100, do RICARF/2023. Após retornem-se os autos, para julgamento do Recurso Voluntário interposto. Votou pelas conclusões o Conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles. Apresentaram declaração de voto os Conselheiros Arnaldo Diefenthaeler Dornelles e Mário Sérgio Martinez Piccini.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Cynthia Elena de Campos, Leonardo Honório dos Santos, Mariel Orsi Gameiro, Mario Sergio Martinez Piccini (substituto integral) e Arnaldo Diefenthaeler Dornelles (Presidente).

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 06-62.269, proferido pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação e manteve o lançamento de ofício.

O Acórdão recorrido foi proferido com a seguinte Ementa:

> **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**
>
> Período de apuração: 01/10/2002 a 20/05/2003
>
> DANO AO ERÁRIO, CAUSADO POR INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.
>
> Decorrido o prazo de sessenta dias, contado da ciência de intimação formulada pela SRF, sem o devido atendimento pela empresa, o procedimento especial será concluído sumariamente.
>
> Não comprovação da transferência lícita dos recursos empregados na importação, devendo o autuado suportar os efeitos previstos no artigo 23 do Decreto Lei nº 1455/76.
>
> Tal conduta gera duas penalizações: A declaração de inaptidão do CNPJ da empresa interposta e a pena de perdimento das mercadorias, através de procedimentos fiscais distintos.
>
> IMPORTAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.
>
> O não atendimento à intimação da RFB, feita durante procedimento especial de fiscalização, para a comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos nas operações de comércio exterior, admite a presunção legal de interposição fraudulenta, infração punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias.
>
> DANO AO ERÁRIO. CARACTERIZAÇÃO.
>
> A classificação das condutas descritas no art.23 - caput, do Decreto-Lei nº 1.455/76, como dano ao Erário decorre diretamente de uma opção do legislador, sendo inócua a discussão sobre o tema.
>
> O Dano ao Erário decorrente da ocultação das partes envolvidas na operação comercial que fez vir a mercadoria do exterior é hipótese de infração "de mera conduta", que se materializa quando o sujeito passivo oculta a intervenção de terceiro, independentemente do prejuízo tributário perpetrado.
>
> Impugnação Improcedente
>
> Crédito Tributário Mantido

Por bem descrever os fatos, reproduzo o relatório da r. decisão de primeira instância:

DOCUMENTO VALIDADO

Trata o presente processo de auto de infração face o contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência da multa equivalente ao valor aduaneiro (100% do V.A.), no valor de R$1.485.901,01, lavrado em 22/04/2009, em decorrência da interposição fraudulenta de terceiros com base no art. 23, inciso V do Dec-Lei nº 1.455/1976.

Em 19/12/2008 a empresa objeto dos autos teve sua inscrição perante o Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas - CNPJ declarada INAPTA em virtude da não comprovação da origem, da disponibilidade e da efetiva transferência de recursos empregados em operações de comércio exterior[1]. A empresa foi objeto de ação fiscal anterior, com rito estabelecido na IN RFB nº 228/2002, com base em expediente do Banco Central do Brasil que constatou possíveis irregularidades em operações de exportação de mercadorias promovidas pela empresa no que tange à vinculação a contratos de câmbio submetidos ao seu controle.

Em seguida foi emitido pela Inspetoria da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro o MPF/RPF, 0715400-2009-00161-0 que tinha como objetivo a aplicação da pena de perdimento ou a constituição de crédito tributário decorrente das importações e exportações realizadas pela empresa fiscalizada, no período de 2002/2003, tendo em vista que tais operações são consideradas irregulares, por ter sido a empresa declarada inapta por não comprovação de origem licita, disponibilidade e efetiva transferência de recursos utilizados em operações de comércio exterior.

Em virtude da não localização dos bens foi lavrado o Auto de Infração com base no exposto no inciso XXII c/c §1º e 6º do art. 689 do Decreto nº 6.759/2009, para as mercadorias importadas e exportadas de 01/10/2002 a 20/05/2003.

A empresa autuada foi cientificada pessoalmente, na pessoa de sua procuradora, em 07/05/2009 e apresentou em 04/06/2009 impugnação tempestiva (fls. 63 e seguintes) em que alegou em síntese:

> Preliminarmente
>
> 1- Vício na Intimação da decisão de inaptidão
>
> Em virtude de ter sido feita via edital, meio de intimação utilizado quando resultarem improfícuas a pessoal e a postal, invalidou a declaração de inaptidão e consequentemente a aplicação da presente multa.
>
> 2- Improcedência da declaração de inaptidão
>
> Alega que apresentou toda a documentação requisitada e que a fiscalização se furtou de analisá-la sob o pretexto de não estar organizada. *Os fiscais não chegaram a qualquer conclusão no curso da fiscalização quanto à eventual prática de ilícito em operações de comércio exterior.* Não há demonstração de ilícito, todas as argumentações margeiam o campo das possibilidades e suposições. A impugnante foi condenada porque não comprovou a origem lícita dos recursos.

[1] Processo de Inaptidão 10074.001363/2008-18

Não poderia o fisco afirmar que tal movimentação indica utilização de recursos ilícitos no comércio exterior, pois como dito acima, a omissão de receita pode ser proveniente de diversas atividades, não necessariamente do comércio exterior, e, na dúvida, interpreta-se a legislação e os fatos a favor do contribuinte.

No Mérito

1 Cancelamento do auto por ser decorrente de declaração de inaptidão indevida

A declaração de inaptidão apresentou vício processual em razão de não ter ocorrido intimação válida no processo 10074.001363/2008-18 e material visto o fisco não ter apresentado qualquer indício da interposição fraudulenta de terceiros nas operações de comércio exterior da impugnante. Considerando que a declaração de inaptidão foi indevida a aplicação da multa em razão da pena de perdimento, derivada da mesma, deve ser cancelada.

2- Inexistência de dano ao erário

Conclui que além da eventual ocorrência de interposição fraudulenta de terceiros, é necessário o dano ao erário. E um não pode estar desconectado do outro, ou, como querem alguns, um não pode necessariamente significar e presumir o outro (interpretação torta e fiscalista), sob pena de ofender o dispositivo constitucional que permitiu a redação do citado Decreto-Lei.

Não foi levantada pelo fisco irregularidade nas operações de importação e exportação que realizou, não havendo dano ao erário. *Ainda que tais operações tivessem sido realizadas com recursos de terceiros, caracterizando interposição fraudulenta, a tributação das mesmas não se alteraria, nem seria devida qualquer taxa adicional, na medida em que operações de comércio exterior são taxadas em razão do bem exportado ou importado, e não em razão da pessoa do importador ou exportador.*

3- Atipicidade da conduta

A acusação de que não foi comprovada a origem dos recursos empregados não é verdadeira. *Os diários, por sua vez, comprovam que todas as operações de comércio exterior estavam lastreadas em seu caixa e bancos. Ou seja, os recursos aplicados não tiveram outra origem sendo o capital disponível pela própria impugnante, devidamente demonstrado em sua contabilidade, e, mais ainda, demonstrado em seus depósitos bancários.*

Ao final requer a improcedência do auto de infração em epígrafe, com o consequente cancelamento da multa imposta. Junto à impugnação foram juntados procuração, cópia dos documentos de identificação, cópia do Distrato Social e da última alteração do Contrato Social da empresa, assim como cópia do Auto de Infração e do Relatório fiscal, parte integrante dele.

A Autuada ANGO BRASIL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA declarou que foi intimada da decisão de primeira instância através de seu sócio proprietário em 28/05/2018 e apresentou Recurso Voluntário em 19/06/2018, o que fez com os mesmos argumentos da peça de impugnação, pedindo pela reforma do acórdão recorrido e o cancelamento da multa imposta.

Após, o processo foi encaminhado para inclusão em lote e sorteio para julgamento.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cynthia Elena de Campos**, Relatora

1.Pressupostos legais de admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Da natureza da infração objeto deste litígio

Conforme relatório, versa o presente litígio sobre auto de infração lavrado para exigência de multa substitutiva equivalente 100% (cem por cento) do valor aduaneiro em decorrência da acusação de interposição fraudulenta de terceiros.

A empresa foi objeto de ação fiscal anterior, com rito estabelecido na IN RFB nº 228/2002, com base em expediente do Banco Central do Brasil que constatou possíveis irregularidades em operações de exportação de mercadorias promovidas pela empresa no que tange à vinculação a contratos de câmbio submetidos ao seu controle.

O lançamento de ofício teve por fundamento legal o art. 23, inciso V do Decreto-Lei nº 1.455/1976, que assim dispõe:

> **Art 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:**
>
> **V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.** (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)
>
> **§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.** (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)
>
> § 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)
>
> **§ 3º As infrações previstas no *caput* serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972.** (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

DOCUMENTO VALIDADO

> § 4º O disposto no § 3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

Sobre a análise da infração "ocultação do sujeito passivo", trago a este voto os ensinamentos do ilustre Doutrinador e ex-Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes[2]:

> **6.1.2. Ocultação do Sujeito Passivo Como Infração Aduaneira**
>
> Dando sequência às medidas de controle aduaneiro adotadas no início do século XXI, com a finalidade de combater a prática de ocultação do sujeito passivo nas operações de importação, foi editada, em 30 de dezembro de 2002, a Lei 10.637/2002. O artigo 59 da referida lei alterou a redação do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, incluindo, entre as infrações consideradas como "dano ao erário", a hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros:
>
> (...)
>
> Em exame ao texto do inciso V do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, após a alteração processada pela Lei 10.637/2002, percebe-se que se refere, entre outras, à conduta configurada como infração aduaneira de ocultar o real sujeito passivo da operação de importação, ou seja, aquele que promove a entrada de mercadoria estrangeira no território nacional, utilizando-se de artifícios fraudulentos ou de simulação, inclusive por interposição fraudulenta.
>
> Alguns julgadores administrativos e doutrinadores alegam que o aperfeiçoamento de tal infração, capitulada no art. 23, V, do Decreto-Lei nº 1.455/76, exigiria o dolo específico com a demonstração do objetivo de simulação ou da fraude na ocultação processada. Porém, em nosso entendimento, tal raciocínio não se mostra o mais correto, como será demonstrado a seguir:
>
> Ante a impossibilidade de prever, elencar e combater todas as consequências da ocultação das partes envolvidas na operação, o legislador optou por combater os meios de execução. **O dano ao erário, decorrente da ocultação das partes envolvidas na operação comercial, é hipótese de infração de mera conduta, que se materializa quando o sujeito passivo oculta a intervenção de terceiro, adquirente ou encomendante da mercadoria. Trata-se de medida de proteção ao controle aduaneiro e, dessa forma, foi instituída em sua matriz legal, dentro do sistema administrativo aduaneiro.**
>
> **De toda forma, ainda que não fosse caracterizada como infração de mera conduta, de natureza objetiva, a ocultação do sujeito passivo na importação, na quase totalidade dos casos, corresponde a uma operação na qual fica**

[2] FERNANDES, Rodrigo Minei159-ro. *Introdução ao Direito Aduaneiro*. São Paulo: Editora Intelecto, 2018, págs. 159-161.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

evidenciado o dolo por parte do importador, manifestado pela operação simulada.

O tipo infracional consiste na conduta de "ocultar o sujeito passivo, real vendedor, comprador ou responsável pela operação", mediante simulação ou fraude, inclusive por interposição de pessoas. Solon Sehn, em seu estudo sobre o tema, destaca a imprescindibilidade em se vincular o tipo infracional aduaneiro ao bem jurídico tutelado:

> Na interpretação da infração definida no artigo 23, V, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, na redação da Lei nº 10.637/2002, **a objetividade jurídica do tipo infracional consiste na tutela da regularidade do controle aduaneiro do comércio exterior, por meio da correta identificação das partes efetivamente envolvidas na operação de importação ou de exportação. Não há como compreender o sentido da infração desvinculado desse bem jurídico tutelado. Sem isso, o tipo infracional perde o referencial teleológico, dificultando sobremaneira a diferenciação entre a interposição fraudulenta e os simples casos de preterição de formalidades ou de irregularidades na aplicação nos regimes de importação.**

A análise do alcance do tipo infracional está diretamente ligada ao bem jurídico tutelado pelo Direito Aduaneiro: o controle. Destaca-se, mais uma vez, que a infração aduaneira tem natureza administrativa, não penal. Também não se trata de infração de infração de natureza tributária, cujo bem tutelado seria a arrecadação. Aqui, importa-nos verificar se o ato violou as medidas de controle e segurança dos atos aduaneiros praticados, dentro do poder/dever da Aduana, com base na determinação constitucional do devido controle aduaneiro.

A ocultação do sujeito passivo impacta de forma direta no controle aduaneiro, visto que as medidas impostas para se identificar o real interveniente nas operações de comércio exterior são violadas. A Aduana, com o sujeito oculto, não consegue identificar o interveniente, não consegue implementar as medidas de controle fiscal adequadas em relação àquela transação, dificultando o controle. A parametrização da Declaração de Importação para canais de conferência aduaneira (canais vermelho, verde, amarelo e cinza), que leva em conta o interveniente, é prejudicada com a ocultação, distorcendo o sistema de controle aduaneiro. Ademais, ocorre a violação ao controle aduaneiro na ausência de habilitação (RADAR) no Siscomex do sujeito oculto.

Por fim, também ocorre a violação de normas tributárias, na obrigação tributária, em seu elemento pessoal, qual seja: a sujeição passiva. Nesse caso, o elemento pessoal da regra matriz de incidência do Imposto de Importação terá sido alterado, excluindo indevidamente da obrigação tributária o responsável pela entrada da mercadoria em território aduaneiro. **(sem destaques no texto original)**

Concordo com o posicionamento acima reproduzido, pois não há dúvidas de que o bem jurídico tutelado pelo Direito Aduaneiro é o controle aduaneiro. Como bem destacado, o tipo

DOCUMENTO VALIDADO

infracional consiste na conduta de **ocultar** o sujeito passivo, real vendedor, comprador ou responsável pela operação, **mediante simulação ou fraude, inclusive por interposição de pessoas**.

Em suma, a finalidade da norma aduaneira ao definir a infração relacionada à interposição fraudulenta é buscar a regularidade do controle aduaneiro através da correta identificação das partes efetivamente envolvidas na operação de importação ou de exportação.

Por tais razões, resta evidente a natureza aduaneira da multa aplicada nos lançamentos de ofício objeto do presente litígio.

3. Do necessário sobrestamento do processo. Tema 1.293/STJ. Incidência do art. 100 do RICARF/2023.

Assim prevê o **art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99**:

> Art. 1º Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.
>
> § 1º **Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho**, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso. (sem destaque no texto original)

Cumpre esclarecer que recentemente o Egrégio Superior Tribunal de Justiça afetou o julgamento do **REsp 2147578/SP** (paradigma principal) e **REsp 2147583/SP** ao rito dos recursos repetitivos para delimitar o seguinte tema:

> Definir se incide a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/1999 quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações aduaneiras, de natureza não tributária, por mais de 3 anos.

Em sessão realizada no dia 12/03/2025, foi julgado o mérito do recurso e, por unanimidade de votos, foi dado provimento ao Recurso Especial, com a fixação das seguintes teses no Tema Repetitivo 1293[3]**:**

> 1. Incide a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, §1º, da Lei 9.873/1999 quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações aduaneiras, de natureza não tributária, por mais de 3 anos.
>
> 2. A natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração à legislação aduaneira é de direito administrativo (não tributário) se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente,

[3] **Fonte:** https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=202400058975

DOCUMENTO VALIDADO

Original

possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação.

3. Não incidirá o art.1º, §1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado.

No presente processo, o Despacho de Encaminhamento de fls. 1665 foi proferido em 13/09/2018, conforme abaixo colacionado:

PROCESSO/PROCEDIMENTO: 10074.000507/2009-08
INTERESSADO: ANGO BRASIL IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA

DESTINO: DISOR-CEGAP-CARF-CA03 - Verificar Processo - DISTRIBUIÇÃO

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

Encaminhem-se os presentes autos à Disor, para inclusão em lote/sorteio

DATA DE EMISSÃO : 13/09/2018

Receber Processo - Triagem /
SILVANA CRISTINA DOS SANTOS FERNANDES
SERET-CEGAP-CARF-MF-DF
CEGAP-CARF-MF-DF
DF CARF MF

Por sua vez, em consulta ao andamento processual indicado no site deste CARF, consta que **após a entrada no dia 13/09/2018 (data do Despacho de Encaminhamento), somente em 04/04/2025 o processo foi movimentado para aguardar a distribuição e sorteio, o que ocorreu em 11/04/2025**. Vejamos:

Acompanhamento Processual

.: Informações Processuais - Detalhe do Processo :.

Processo Principal: 10074.000507/2009-08
Data Entrada: 24/04/2009 Contribuinte Principal: ANGO BRASIL IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA
Tributo: MULDI

Processos Vinculados

Nº Processo
10074000921200917

Recursos		
Data de Entrada	Tipo do Recurso	Resultado do Exame de Admissibilidade
13/09/2018	RECURSO VOLUNTARIO	

Andamentos do Processo		
Data	Ocorrência	Anexos
11/04/2025	AGUARDANDO PAUTA Unidade: 2ª TO-4ªCÂMARA-3ªSEÇÃO-CARF-MF-DF Relator: CYNTHIA ELENA DE CAMPOS	
10/04/2025	AGUARDANDO DISTRIBUIÇÃO/SORTEIO Unidade: 2ª TO-4ªCÂMARA-3ªSEÇÃO-CARF-MF-DF Aguardando Sorteio para o Relator	
04/04/2025	TRATAR CONTENCIOSO - DISTRIBUIÇÃO Unidade: DISOR-CEGAP-CARF-CA03	
04/04/2025	AGUARDANDO DISTRIBUIÇÃO/SORTEIO Unidade: DISOR-CEGAP-CARF-CA03 Aguardando Sorteio para o Relator	
13/09/2018	ENTRADA NO CARF Tipo de Recurso: RECURSO VOLUNTARIO Data de Entrada: 13/09/2018	

3 últimos Andamentos

DOCUMENTO VALIDADO

Portanto, tendo em vista a natureza aduaneira da multa aplicada no auto de infração objeto deste litígio e, diante da paralização do processo por mais de 3 (três) anos, na forma acima demonstrada, constata-se que é possível a aplicação do § 1º do art. 1º, da Lei 9.873/99, na forma delimitada pela tese firmada no Tema 1293 pelo Superior Tribunal de Justiça.

Outrossim, o **artigo 100 do RICARF**, aprovado pela **Portaria MF 1.634 de 21 de dezembro de 2023** assim dispõe:

> **Art. 100. A decisão pela afetação de tema submetido a julgamento segundo a sistemática** da repercussão geral ou **dos recursos repetitivos** não permite o sobrestamento de julgamento de processo administrativo fiscal no âmbito do CARF, **contudo o sobrestamento do julgamento será obrigatório nos casos em que houver acórdão de mérito ainda não transitado em julgado**, proferido pelo Supremo Tribunal Federal e que declare a norma inconstitucional ou, **no caso de matéria exclusivamente infraconstitucional, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça** e que declare ilegalidade da norma.
>
> Parágrafo único. O sobrestamento do julgamento previsto no *caput* não se aplica na hipótese em que o julgamento do recurso puder ser concluído independentemente de manifestação quanto ao tema afetado. **(sem destaque no texto original)**

Considerando as razões acima e, por força do artigo 100 do RICARF/2023, deve ser sobrestado o julgamento do recurso até o trânsito em julgado dos Recursos Especiais 2147578/SP e 2147583/SP, afetos ao Tema Repetitivo 1293 (STJ).

Após, deverá o processo retornar a este Colegiado para inclusão em pauta e julgamento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles.

Concordando com o sobrestamento do feito proposto pela i. Relatora, acompanho o seu voto pelas conclusões em razão do fato de ela ter deixado consignado, de forma expressa, que "*resta evidente a natureza aduaneira das multas aplicadas nos lançamentos de ofício objeto do presente litígio*", o que, para mim, não se revela de forma tão evidente.

Sobre as razões para o sobrestamento, é preciso destacar que, em 27 de março de 2025, foi publicado o Acórdão relativo ao julgamento do Tema Repetitivo 1.293, proferido pela 1ª

DOCUMENTO VALIDADO

Seção do Superior Tribunal de Justiça, que, de fato, pode, potencialmente, influir no resultado do presente processo, e que deixou assim consignado em sua ementa:

> ADMINISTRATIVO. ADUANEIRO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. PROCESSO ADMINISTRATIVO. INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO ADUANEIRA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. ART. 1º, § 1º, DA LEI 9.873/99. INCIDÊNCIA DO COMANDO LEGAL NOS PROCESSOS DE APURAÇÃO DE INFRAÇÕES DE NATUREZA ADMINISTRATIVA (NÃO TRIBUTÁRIA). DEFINIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA DO CRÉDITO CORRESPONDENTE À SANÇÃO PELA INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO ADUANEIRA QUE SE FAZ A PARTIR DO EXAME DA FINALIDADE PRECÍPUA DA NORMA INFRINGIDA. FIXAÇÃO DE TESES JURÍDICAS VINCULANTES. SOLUÇÃO DO CASO CONCRETO: PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL.
>
> 1. A aplicação da prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 encontra limitações de natureza espacial (relações jurídicas havidas entre particulares e os entes sancionadores que componham a administração federal direta ou indireta, excluindo-se estados e municípios) e material (inaplicabilidade da regra às infrações de natureza funcional e aos processos e procedimentos de natureza tributária, conforme disposto no art. 5º da Lei 9.873/99).
>
> 2. O processo de constituição definitiva do crédito correspondente à sanção por infração à legislação aduaneira segue o procedimento do Decreto 70.235/72, ou seja, faz-se conforme "os processos e procedimentos de natureza tributária" mencionados no art. 5º da Lei 9.873/99. Todavia, o rito estabelecido para a apuração ou constituição definitiva do crédito correspondente à sanção pelo descumprimento de uma norma de conduta é desimportante para a definição da natureza jurídica da norma descumprida.
>
> 3. É a *natureza jurídica* da norma de conduta violada o critério legal que deve ser observado para dizer se tal ou qual infração à lei deve ou não obediência aos ditames da Lei 9.873/99, e não o procedimento que tenha sido escolhido pelo legislador para se promover a apuração ou constituição definitiva do crédito correspondente à sanção pela infração praticada. O procedimento, seja ele qual for, não tem aptidão para alterar a natureza das coisas, de modo que as infrações de normas de natureza administrativa não se convertem em infrações tributárias apenas pelo fato de o legislador ter estabelecido, por opção política, que aquelas serão apuradas segundo processo ou procedimento ordinariamente aplicado para estas.
>
> 4. Este Tribunal Superior possui sedimentada jurisprudência a reconhecer que nos processos administrativos fiscais instaurados para a constituição definitiva de créditos tributários, é a *ausência de previsão normativa específica* acerca da prescrição intercorrente a razão determinante para se impedir o reconhecimento da extinção do crédito por eventual demora no encerramento do contencioso fiscal, valendo a regra de suspensão da exigibilidade do art. 151, III, do CTN para inibir a fluência do prazo de prescrição da pretensão executória do art. 174 do mesmo diploma Nesse particular aspecto, o regime jurídico dos créditos "não

DOCUMENTO VALIDADO

tributários" é absolutamente distinto, haja vista que, para tais créditos, temos justamente a *previsão normativa específica* do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 a instituir prazo para o desfecho do processo administrativo, sob pena de extinção do crédito controvertido por prescrição intercorrente.

5. Em se tratando de infração à legislação aduaneira, a natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela violação da norma será de direito administrativo se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação. Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado. Precedente sobre a matéria: REsp n. 1.999.532/RJ, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 9/5/2023, DJe de 15/5/2023.

6. Teses jurídicas de eficácia vinculante, sintetizadoras da *ratio decidendi* do julgado paradigmático: *1. Incide a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/1999 quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações aduaneiras, de natureza não tributária, por mais de 3 anos. 2. A natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração à legislação aduaneira é de direito administrativo (não tributário) se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação. 3. Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado*.

7. Solução do caso concreto: ao conferir natureza jurídica tributária à multa prevista no art. 107, IV, e, do DL 37/66, e, por consequência, afastar a aplicação do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 ao procedimento administrativo apuratório objeto do caso concreto, o acórdão recorrido negou vigência a esse dispositivo legal, divergindo da tese jurídica vinculante ora proposta, bem como do entendimento estabelecido sobre a matéria em precedentes específicos do STJ (REsp 1.999.532/RJ; AgInt no REsp 2.101.253/SP; AgInt no REsp 2.119.096/SP e AgInt no REsp 2.148.053/RJ).

8. Recurso especial provido.

Como se percebe das teses firmadas pelo STJ sob esse Tema 1.293, a prescrição intercorrente prevista no § 1º do art. 1º da Lei nº 9.873, de 1999, incide quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações aduaneiras, de natureza não tributária, por mais de 3 anos, sendo que, para o STJ, a natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração à legislação aduaneira é de direito administrativo (não tributário) se a norma infringida

DOCUMENTO VALIDADO

visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação.

Nos termos do que decidido pelo STJ, só não incide o § 1º do art. 1º da Lei nº 9.873, de 1999, se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado.

Então, dois são os aspectos que devem ser considerados para a aplicação do que foi decidido pelo STJ na sistemática dos recursos repetitivos: 1) o prazo de paralisação do processo; e 2) a natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração cometida.

Em relação ao primeiro aspecto, é de se notar que o processo se encontra neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), pendente de julgamento ou de despacho, há quase sete anos, o que ultrapassa o prazo previsto no § 1º do art. 1º da Lei nº 9.873, de 1999, para que reste caracterizada a prescrição intercorrente.

Quanto à natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração cometida, em que pese a decisão do STJ tenha estabelecido alguns parâmetros definidores, a aplicação e elucidação desses parâmetros envolvem um grau de subjetividade bastante significativo.

Não há dúvidas de que a prescrição intercorrente pode se operar em relação à multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea “e” do Decreto-Lei nº 37, de 1966, aplicada, em uma operação de exportação, em razão do descumprimento de obrigação de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, afinal de contas essa foi a multa especificamente analisada pelo STJ no Tema 1.293.

Mas parece não haver certeza de quais são as outras multas que podem estar sujeitas à prescrição intercorrente de que trata o § 1º do art. 1º da Lei nº 9.873, de 1999.

No caso que aqui se analisa, a Fiscalização concluiu que a Recorrente não comprovou a origem dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior, o que, nos termos do § 2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, faz presumir a interposição fraudulenta e caracteriza a hipótese de ocultação prevista no inciso V do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976. A impossibilidade de aplicação da penalidade de perdimento, face à não localização, consumo ou revenda das mercadorias, ensejou a aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro, prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976.

Em última análise, a multa lançada pela Fiscalização no presente processo visa punir a ocultação do sujeito passivo responsável pelo pagamento do imposto de importação, do IPI vinculado à importação, da Contribuição do PIS/Pasep-Importação e da COFINS-Importação, ou, em outras palavras, visa punir a falta de revelação do elemento que corresponde ao critério pessoal da regra matriz de incidência tributária.

DOCUMENTO VALIDADO

Para mim, não há dúvidas de que essa multa substitutiva à penalidade de perdimento, aplicável em razão da ocultação do sujeito passivo e da impossibilidade de se alcançar a mercadoria, é uma multa que visa punir o cometimento de uma infração que ocorre no ambiente aduaneiro, mas tenho dúvidas a respeito da natureza da infração que dá azo a essa penalidade.

Segundo o STJ, a natureza tributária da infração se revela caso a obrigação descumprida se destine direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre a operação de comércio exterior.

O problema é que, muitas vezes, não é possível analisar as obrigações aduaneiras de forma isolada, como se elas existissem para um só propósito. É inegável que as informações prestadas na declaração de importação, que incluem a identificação do sujeito passivo, têm por objetivo propiciar à Fiscalização a apuração da regularidade dos tributos devidos, mas não só isso. Essas informações se prestam também a garantir que a Aduana brasileira possa proteger a diversos outros bens que foram eleitos pelo Estado para serem tutelados, como, entre outros, a saúde, o meio ambiente e a sociedade em geral. Por isso, não me parece razoável pensar que as ações de fiscalização aduaneira possam ser vistas, de forma segmentada, apenas em relação aos seus aspectos tributários ou apenas em relação aos seus aspectos aduaneiros.

Mas, aparentemente, essa discussão foi ignorada na decisão prolatada pelo STJ no âmbito do Tema 1.293, talvez porque a multa lá analisada dizia respeito ao descumprimento, em uma operação de exportação, de obrigação de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada.

Diante disso, devo reconhecer que, a depender do entendimento que possamos ter a respeito da natureza da infração que ensejou a aplicação da multa discutida no presente processo, a decisão prolatada pelo STJ no Tema 1.293 pode ter aqui aplicação no que diz respeito à prescrição intercorrente.

Não obstante, é de se observar que o STJ ainda não decidiu de forma definitiva sobre a matéria, de tal sorte que o caminho a ser seguido no presente processo é aquele que foi apontado pela i. Relatora e que está expresso no art. 100 da Portaria MF nº 1.634, de 2003 (RICARF), que diz que o processo deve ser sobrestado até que ocorra o trânsito em julgado:

> Art. 100. A decisão pela afetação de tema submetido a julgamento segundo a sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos não permite o sobrestamento de julgamento de processo administrativo fiscal no âmbito do CARF, contudo o sobrestamento do julgamento será obrigatório nos casos em que houver acórdão de mérito ainda não transitado em julgado, proferido pelo Supremo Tribunal Federal e que declare a norma inconstitucional ou, no caso de matéria exclusivamente infraconstitucional, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e que declare ilegalidade da norma.

DOCUMENTO VALIDADO

Por isso acompanho o voto da i. Relatora, pelas conclusões, para sobrestar o feito na 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, até que haja o trânsito em julgado do Tema Repetitivo 1.293 do STJ.

Acrescento que, havendo o trânsito em julgado da matéria no STJ, o presente processo deverá retornar para o colegiado, com a devolução de todas as matérias, inclusive no que diz respeito à natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração cometida, para que o julgamento possa ser concluído.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Mário Sergio Martinez Piccini.

Convém dizer as razões pelas quais acompanhei o voto da I. Relatora, para dar sobrestamento do processo em pauta, em razão da discussão do Tema nº 1293 do STJ.

Em primeiro lugar, copio trechos da decisão de piso:

> *Trata o presente processo de auto de infração face o contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência da multa equivalente ao valor aduaneiro (100% do V.A.), no valor de R$1.485.901,01, lavrado em 22/04/2009, em decorrência da interposição fraudulenta de terceiros com base no art. 23, inciso V do Dec-Lei nº 1.455/1976.*
>
> *Em 19/12/2008 a empresa objeto dos autos teve sua inscrição perante o Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas - CNPJ declarada INAPTA em virtude da não comprovação da origem, da disponibilidade e da efetiva transferência de recursos empregados em operações de comércio exterior1 . A empresa foi objeto de ação fiscal anterior, com rito estabelecido na IN RFB nº 228/2002, com base em expediente do Banco Central do Brasil que constatou possíveis irregularidades em operações de exportação de mercadorias promovidas pela empresa no que tange à vinculação a contratos de câmbio submetidos ao seu controle.*
>
> *Em seguida foi emitido pela Inspetoria da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro o MPF/RPF, 0715400-2009-00161-0 que tinha como objetivo a aplicação da pena de perdimento ou a constituição de crédito tributário decorrente das importações e exportações realizadas pela empresa fiscalizada, no período de 2002/2003, tendo em vista que tais operações são consideradas irregulares, por ter sido a empresa declarada inapta por não comprovação de origem licita, disponibilidade e efetiva transferência de recursos utilizados em operações de comércio exterior.*

DOCUMENTO VALIDADO

> ***Em virtude da não localização dos bens foi lavrado o Auto de Infração*** *com base no exposto no inciso XXII c/c §1º e 6º do art. 689 do Decreto nº 6.759/2009, para as mercadorias importadas e exportadas de 01/10/2002 a 20/05/2003.*

Como se extrai do referido Acordão, aplicou-se a multa equivalente ao Valor Aduaneiro **em função da não localização dos bens**, em decorrência da Interposição Fraudulenta de Terceiros, com base no artigo 23, V, do Decreto-Lei nº 1.455/76:

> *Art. 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:*
>
> *V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)*
>
> *§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)*
>
> *§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)*
>
> ***§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)***
>
> *§ 4º O disposto no § 3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)*

Assim, percebe-se que a intenção do legislador foi aplicação da pena de perdimento nas condições apontadas como “dano ao Erário”, convertendo-se em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias diante da impossibilidade de apreensão, seja por serem não encontradas ou consumidas.

Este Conselheiro entende que não está claro no citado Tema nº 1.293/STJ quais infrações seriam amoldadas como de Direito Administrativo, encaixando-se na aplicação das teses ali referidas, muito menos a citada multa substituta da Pena de Perdimento.

Diante do quadro exposto, após os recursos cabíveis e efeitos de modulação, teremos a questão estabilizada.

Assim sendo, acompanho o voto da I. Relatora, por entender que o sobrestamento, no presente momento, seja o mais prudente a ser adotado.

Após o deslinde, deve retornar ao colegiado para continuidade.

DOCUMENTO VALIDADO

Assinado Digitalmente

Mário Sergio Martinez Piccini

DOCUMENTO VALIDADO