



PROCESSO	10074.722439/2013-18
RESOLUÇÃO	3402-004.275 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SANKALPA COMERCIAL 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. Os conselheiros José de Assis Ferraz Neto, Celso José Ferreira de Oliveira e Arnaldo Diefenthaeler Dornelles acompanharam o voto da relatora pelas conclusões. Designado o Conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles para, nos termos do art. 114, § 9º, do RICARF, apresentar voto vencedor em que faça consignar os fundamentos adotados pela maioria.

Assinado Digitalmente

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta – Relator

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles – Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose de Assis Ferraz Neto, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Celso Jose Ferreira de Oliveira (substituto[a] integral), Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Anselmo Messias Ferraz Alves, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Celso Jose Ferreira de Oliveira.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado face ao Acórdão nº 107-003.914, proferido pela 2ª Turma da DRJ07, que decidiu por manter em partes o crédito tributário exigido oriundo de multa equivalente ao valor aduaneiro em razão da ocorrência de interposição fraudulenta.

Trata-se de contencioso fiscal relativo à Auto de Infração, lavrado pela IRF do Rio de Janeiro, para aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro de mercadorias estrangeiras não localizadas e importadas mediante ocultação do sujeito passivo, nos termos do art. 23, caput, V, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, no montante de R\$ 2.178.002,86, referente a determinadas Declarações de Importação, que especificou, registradas no decorrer de 2010 a 2012, tendo sido identificadas as sujeições passivas das duas empresas abaixo identificadas:

Por bem descrever os fatos, adota-se partes do relatório de primeira instância:

No Relatório de Fiscal, às folhas 13 a 36, o Fisco procedeu ao relato e à fundamentação da exigência que, em forma resumida, será apresentada a seguir:

1 – O Serviço de Pesquisa e Seleção Aduaneira (SEPEL) da Inspeção da RFB no Rio de Janeiro/RJ selecionou a SANKALPA para execução do procedimento fiscal acobertado pelo MPF supracitado em razão de terem sido identificados indícios de que a empresa CVF atuava no comércio exterior como interposta pessoa na nacionalização de mercadorias estrangeiras ao arrepio das condições e requisitos impostos pelas IN SRF nº 225/2002 e/ou IN SRF nº 634/2006. Dentre o rol das empresas identificadas como adquirentes e/ou encomendantes das mercadorias nacionalizadas pela CVF, consta a SANKALPA.

2 – As mercadorias comercializadas foram aparelhos de barbear e lâminas descartáveis da marca Supermax, conforme se depreende da descrição das mercadorias constante das NFe de saída emitidas pela empresa CVF para a atuada relacionadas no Anexo 2.

3 – Em julho e agosto de 2012, durante uma ação fiscal efetuada pela Alfândega do Porto do Rio de Janeiro, foi apreendida uma carga de aparelhos de barbear descartáveis marca Supermax, amparada pela DI nº 12/11824146 e registrada pela empresa CVF, na qual se verificou a ocultação da SANKALPA, real adquirente das mercadorias.

4 – Em relação à CVF, o Fisco identificou que a empresa possui características típicas de empresas que atuam como importadoras ostensivas em operações de

encomenda ou importação por conta e ordem de terceiros, conforme constatou a seguir:

4.1 CVF importa uma imensa variedade de produtos (de peças para guindastes a lâminas de barbear), não se concentrando em nenhum setor econômico específico, pois são os encomendantes que determinam previamente a mercadoria; 4.2 o diminuto intervalo de tempo entre o desembaraço aduaneiro da mercadoria importada e a emissão da NFe de Saída para essa mesma mercadoria, indica uma prévia definição do adquirente final da mercadoria antes mesmo de sua nacionalização; 4.3 a emissão rotineira de NFe de Saída contendo rol de mercadorias, qualitativa e quantitativamente, idêntico à relação de mercadorias recentemente nacionalizada por uma única Declaração de Importação; indica uma prévia definição do adquirente final da mercadoria antes mesmo de sua importação; 4.4 a empresa funciona dentro de um hotel (“Center Hotel”) no Centro da cidade, sem qualquer indicação exterior de sua existência naquele local e sem espaço para depósito ou showroom de mercadorias.

5 – Todas as mercadorias da posição 8212 importadas pela CVF são da marca Supermax, pois, em todas as DIs, o fornecedor é a WESLEY INTERNATIONAL LTD, distribuidora mundial da SUPERMAX CORPORATION, e, na maioria dos fabricantes, foi possível demonstrar a vinculação direta do fabricante com a marca Supermax.

6 – A CVF importa o mesmo tipo de mercadoria, do mesmo fornecedor e fabricante daquelas importadas pela empresa Marca Certa Investimentos em capital Ltda, CNPJ nº03.655.483/0001-50, doravante denominada MARCA CERTA, e a revende à SANKALPA, cujo sócio também é sócio da empresa MARCA CERTA e, até 12/09/2012, aparecia como responsável pela administração do sítio www.supermaxbrasilcom.br.

7 – O sítio www.supermaxbrasilcom.br está registrado em nome da empresa Supermax Produtos de Higiene Pessoal LTDA, que detém a marca Supermax. Entretanto, a empresa SUPERMAX não possui habilitação para operar no comércio exterior, não recolhe tributos e declarou nas últimas DIPJ valores nulos tanto para a Receita Bruta como para o Patrimônio Líquido, além de declarar-se INATIVA, ou seja, sem operação ou emissão de Notas Fiscais.

8 – Quando a CVF começou a importar as mercadorias da marca Supermax para a SANKALPA, a empresa MARCA CERTA foi parando de importar. Após 11/10/2010 (primeira DI da CVF), a empresa MARCA CERTA efetuou apenas mais 2 (duas) importações, amparadas pelas DIs nº 10/19245362 e 10/22339658, registradas respectivamente em 29/10/2010 e 14/12/2010.

9 – Antes da DI nº 10/17897800, registrada em 11/10/2010, cuja mercadoria foi integralmente transferida para a SANKALPA, a CVF nunca havia importado nenhuma mercadoria da posição 8212 da NCM, ou seja, aparelhos de barbear e lâminas descartáveis; 10 – Com exceção das mercadorias da DI nº 11/10526719, todos os aparelhos de barbear importados pela CVF foram repassados à

SANKALPA, pois, das 393 notas fiscais de venda de barbeadores emitidas pela CVF, 385 NFe foram emitidas para a empresa SANKALPA, ou seja, apenas 8 notas fiscais de venda de barbeadores não foram para um mesmo destinatário vinculado à própria marca.

11 – Em Termo de Declaração, o próprio sócio administrador da SANKALPA declara que contratou a CVF para efetuar suas importações porque ela foi indicada por um despachante como uma empresa séria para efetuar suas importações, caracterizando claramente uma operação de importação por encomenda ou por conta e ordem.

12 – A alegação da autuada, de que os aparelhos e lâminas de barbear importados pela CVF sofrem um processo de industrialização antes de sua venda à SANKALPA, não encontra amparo nos documentos contábeis e fiscais emitidos pela CVF. De acordo com a autuada, a CVF envia as mercadorias à empresa EDRA, que as embala, encartela e encaixota apondo às mesmas novos nomes e designações comerciais. Entretanto, ao longo dos 21 meses analisados, existem apenas 6 Notas Fiscais amparando o envio de mercadorias para a EDRA. Se realmente tivesse ocorrido essa industrialização pela EDRA, deveria haver praticamente uma nota fiscal de saída de mercadoria para a EDRA antes de cada nota de venda para a SANKALPA, o que não existe.

13 – Em que pese ter havido a encomenda das mercadorias pela SANKALPA, no extrato de todas as Declarações de Importação registradas pela CVF, consta, tanto no campo "Importador", quanto no campo "Adquirente da Mercadoria", somente o nome da CVF, que declara tratar-se de importação própria.

14 – Diante das constatações, o Fisco entende restar caracterizado que a CVF adquiriu as mercadorias no exterior para revenda à encomendante predeterminado, no caso a empresa SANKALPA, a real encomendante da mercadoria importada. Entretanto, não foram cumpridos, nem pela CVF, nem pela SANKALPA, os requisitos, condições e obrigações tributárias acessórias previstos na legislação para que seja considerada regular a importação realizada por uma empresa por encomenda de uma outra.

15 – Afirma o Fisco que a operação de importação por encomenda efetuada de forma diversa do que determina a legislação, ou seja, sem informar na DI que se trata de uma importação por encomenda, sem efetuar a vinculação de importador e encomendante nos cadastros da Receita Federal e sem declarar a existência da SANKALPA como encomendante, é considerada, por presunção legal, uma importação por conta e ordem de terceiros não declarada, caracterizando o ilícito de ocultação do sujeito passivo responsável pela operação, mediante interposição fraudulenta de terceiros, punível com a pena de perdimento das mercadorias, nos termos do Artigo 23, inciso V e parágrafos 1º e 2º do DecretoLei nº 1.455/1976, combinados com os artigos 675, inciso II, e 689, inciso XXII e parágrafo 6º do Decreto nº 6.759/09 - Regulamento Aduaneiro – RA.

16 – Intimada a informar a localização das mercadorias importadas para fins de apreensão das mesmas e aplicação da pena de perdimento, a Autuada respondeu solicitando uma prorrogação do prazo de resposta por mais 20 (vinte) dias (Termo de Intimação nº 379 e 384/2013 e resposta do contribuinte em anexo). Apesar da solicitação da empresa, o Fisco entendeu desnecessária e protelatória essa solicitação de prorrogação para informar se existe estoque de mercadorias adquiridas há mais de 1 (um) ano no estabelecimento da Autuada. Diante do exposto, as mercadorias sobre as quais incidiria a pena de perdimento restaram não localizadas, determinando a aplicação da multa prevista no parágrafo 3º, do artigo 23, do Decreto Lei nº 1.455/76.

17 – O Fisco considera que a empresa importadora e a encomendante das mercadorias são solidariamente responsáveis pelo recolhimento dos tributos e pelas eventuais infrações aduaneiras, seja porque ambos têm interesse comum na situação que constitui o fato gerador dos tributos, seja por previsão expressa de lei. Desta forma, o presente Auto foi lavrado responsabilizando solidariamente tanto a CVF quanto a SANKALPA pelo crédito tributário.

II – CVF – CIÊNCIA DA AUTUAÇÃO A empresa CVF, identificada como responsável solidária, foi cientificada da autuação fiscal, mediante Termo de Ciência por Decurso de Prazo, em 01/11/2013 (fl.377), porém não consta tenha protocolado no presente processo sua impugnação.

III – SANKALPA – CIÊNCIA DA AUTUAÇÃO E IMPUGNAÇÃO A empresa SANKALPA, identificada como sujeito passivo solidário, foi cientificada da autuação fiscal, mediante Termo de Ciência por Decurso de Prazo, em 30/10/2013 (fl.369), tendo protocolado sua peça Impugnatória (fls. 393/422), em 29/11/2013 (fl.923), bem como o aditamento à impugnação (fls.626/644), em 29/11/2013, conforme data de postagem dos correios à folha 645, alegando em síntese apertada que se segue:

1 – A INEXISTÊNCIA DE ENCOMENDA. MERA REVENDA A DISTRIBUIDOR:

Alega que SANKALPA é uma mera distribuidora dos produtos no mercado interno, fazendo parte do rol de clientes da CVF. Sendo que a Receita Federal publicou Solução de Consulta nº119 de 30 de abril de 2007, por meio da qual orienta que as importações feitas para serem revendidas a distribuidor não devem ser registradas na modalidade “por encomenda”. Que em relação aos produtos da marca Supermax apenas a CVF possui autorização para importar tais produtos, prova contundente de que ela e não um terceiro realizou a negociação. Que, até 2011, a CVF vendia tais produtos para outros clientes, além da SANKALPA, conforme carteira de clientes informada pela empresa (doc. 02).

2 – A INEXISTÊNCIA DE ENCOMENDA. BENS IMPORTADOS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO:

Alega que os produtos importados (aparelhos de barbear descartáveis e lâminas) sofreram processo de industrialização no mercado interno antes de serem

comprados pela Impugnante. Que nessas hipóteses a RFB possui entendimento que a importação não pode ser registrada como sendo por encomenda, nos termos da Solução de Consulta nº9 de 31 de março de 2010. Que na hipótese de importação de bens a serem utilizados no processo de industrialização (no caso, processo de acondicionamento pela empresa EDRA EMBALAGENS LTDA), ainda que possua especificações da pessoa jurídica a quem será vendido o produto final, não pode ser considerada importação por encomenda. A Impugnante entende ter comprovado com documentos que anexou ter ocorrido o processo de industrialização nos produtos que adquiriu da CVF.

Os aparelhos de barbear descartáveis e lâminas são encaminhados à empresa EDRA para serem embalados, colocados em cartelas e etiquetados, para após serem revendidos, o que caracteriza processo industrial, nos termos do artigo 4º, do Decreto n.º 7.212, de 15 de junho de 2010.

3 – INEXISTÊNCIA DE VINCULAÇÃO ENTRE PEDRO HENRIQUE CASTRO OAD E A MARCA SUPERMAX:

Afirma que o Sr. Pedro Henrique Castro Oad nunca teve qualquer direito a marca Supermax ou participação societária na empresa Supermax Produtos de Higiene Pessoal Ltda. Esclarece que o Sr. Pedro Henrique Castro Oad configurou com responsável pelo site da empresa Supermax por questões de prestar mero auxílio aos sócios da empresa no momento de sua criação, haja vista a ausência de conhecimento daqueles acerca da matéria em questão. Alega que o fato de o Sr. Pedro ter sido responsável pelo registro do site e não pela empresa (doc. 06) não pode servir de prova de que as vendas dos barbeadores foram feitas para uma empresa vinculada à marca Supermax.

4 – A AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DO DOLO ESPECÍFICO DE FRAUDAR:

Alega que a interposição fraudulenta exige a comprovação da fraude ou simulação, cujo dolo não pode ser presumido, mas provado por elementos seguros de prova que não permitam qualquer dúvida, indagação ou divergência, nos termos da reiterada jurisprudência da DRJ, a qual deveria ter sido aplicada no caso concreto. Considerando ser elementar do tipo o dolo de fraudar, inexistente na importação objeto dos autos, é de concluir que tal infração não foi praticada. Transcreve acórdãos da DRJ e do CARF para corroborar sua tese.

5 – ERRO NA QUANTIDADE DAS MERCADORIAS VENDIDAS PARA A IMPUGNANTE:

A Impugnante questiona-o volume total de mercadorias (aparelhos de barbear e lâminas descartáveis) que o Fisco sustenta que teria sido adquirido pela Impugnante da CVF no período de outubro de 2010 a julho de 2012. Informa que o levantamento das Notas Fiscais de Venda emitidas pela CVF para a SANKALPA no aludido período indica uma quantidade muito menor de produtos vendidos, o que influencia diretamente no valor total da multa aplicada. A Impugnante teria adquirido 4.178 caixas de lâminas, enquanto que o Fisco considerou terem sido 5.494. Alega que tal erro pode estar associado à utilização de Notas Fiscais

emitidas para clientes diversos ou até mesmo Notas Fiscais que foram canceladas pela CVF. Informa que no período fiscalizado observou que algumas NF's foram emitidas com erros no cálculo do ICMS e no destaque do IPI e solicitou que elas fossem canceladas e emitidas novas Notas. Que caso o Fisco tenha considerado a NF fiscal cancelada e também a substituída procedeu lançamento em duplicidade de produtos. A Impugnante identificou para ambos produtos importados as NF's que foram canceladas e que não poderiam ser consideradas pelo Fisco no lançamento.

6 – NULIDADE DO LANÇAMENTO E LIMITAÇÃO DO VALOR LANÇADO:

Alega que o Fisco não acostou aos autos as cópias das Notas Fiscais de Venda apresentadas pela Impugnante a fiscalização, conforme Termo de Retenção à folha 287, e que teriam seguido como referência para calcular a quantidade de mercadorias por ela compradas. Assim o Fisco não carregou aos autos os documentos que dariam suporte ao cálculo do valor da multa aplicada, infringindo o disposto no art. 9º do Decreto nº70.235/1972, o que revela vício formal referente ao cálculo do valor da autuação e consequente reconhecimento de nulidade do presente lançamento.

Sucessivamente requer que o valor do lançamento seja limitado à quantidade de mercadorias efetivamente adquiridas pela Impugnante da CVF.

7 – PEDIDO A Impugnante encerra sua impugnação requerendo que a DRJ julgue improcedente o presente auto de infração, pois, segundo entende, o Fisco não teria logrado êxito em comprovar a ocorrência da interposição fraudulenta no caso concreto, pelas razões que expôs.

Requer também:

- Que a DRJ anule o lançamento tributário, pois resta comprovado vício formal no cálculo do valor da multa (docs. A e B), pois o total de lâminas adquiridas pela Impugnante da CVF foi 4.178 caixas e não 5.494 caixas, conforme constatado pelo Fisco.

- Que a DRJ limite o valor do lançamento à quantidade de mercadorias efetivamente adquiridas pela Impugnante da CVF, conforme Notas Fiscais de Venda emitidas pela empresa e apresentadas à fiscalização, desconsiderando as NF's que foram canceladas pela CVF.

- Juntada ulterior de documentos, em atenção ao princípio da verdade material.

- Que o resultado do julgamento seja pessoalmente comunicado ao advogado que identificou, juntamente com endereço de seu escritório, na peça impugnatória.

Analisando todos os pontos suscitados na impugnação, a DRJ julgou-a parcialmente procedente, por entender que houve apenas no valor da multa aplicada, mas que a capitulação dos fatos estaria correta.

A recorrente foi cientificada da decisão proferida pela DRJ em 04/01/2021 e interpôs Recurso Voluntário em 03/02/2021, repisando alguns dos argumentos utilizados na impugnação, requerendo a anulação do auto de infração afastando a multa aplicada.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade, sendo assim, dele tomo conhecimento.

Observa-se que existem nos autos matéria aduaneira sujeita a prescrição intercorrente. Em 12 de março de 2025, a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça proferiu decisão no julgamento do Tema Repetitivo 1.293, estabelecendo que incide a prescrição intercorrente em processos administrativos de infrações aduaneiras paralisados por mais de três anos, com base no art. 1º, §1º da Lei 9.873/1999, decisão que pode ter implicações significativas neste processo que já se encontra parado por mais de 3 anos antes mesmo do julgamento da DRJ (recurso em março de 2022 e despacho de encaminhamento ao CARF em 17/03/2022).

Contudo, o julgamento da matéria no STJ ainda não possui trânsito em julgado e, portanto, o referido PAF deve ser sobrestado neste Tribunal Administrativo, conforme determinação do art. 100 do Regimento Interno, vejamos:

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.**

Transitado em julgado a matéria no STJ, deve este processo retornar para que o julgamento seja proferido

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles, redator designado

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, *“existem nos autos matéria aduaneira sujeita a prescrição intercorrente”*, o que, para mim, não se revela de forma tão evidente.

Sobre a prescrição intercorrente, 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 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 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 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 mais de quatro 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 constatou indícios da prática da infração identificada com interposição fraudulenta, o que 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, ou, em outras palavras, visa punir a falta de revelação do elemento que corresponde ao critério pessoal da regra matriz de incidência tributária.

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, considerando os parâmetros estabelecidos pelo STJ, 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 aduaneira, 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 das infrações que ensejaram a aplicação das multas discutidas 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.

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 dos créditos correspondentes às sanções pelas infrações cometidas, para que o julgamento possa ser concluído.

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles

