



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10140.003506/2001-19  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9303-010.042 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 23 de janeiro de 2020  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** INSTITUIÇÃO ADVENT CENTRAL BRAS DE EDUC E ASS SOCIAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1996

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO. DECADÊNCIA. REVISÃO ADUANEIRA.

O prazo de cinco anos contados do registro da declaração de importação definido no art. 54 do Decreto-Lei 37/1966 aplica-se somente aos casos de procedimento de revisão aduaneira, não às irregularidades associadas a fatos pretéritos, ocorridos após a conclusão do despacho aduaneiro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento, com retorno dos autos ao colegiado de origem. Votou pelas conclusões a conselheira Tatiana Midori Migiyama.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Walker Araújo (suplente convocado), Vanessa Marini Ceconello, Rodrigo da Costa Pôssas. Ausente a conselheira Érika Costa Camargos Autran.

**Relatório**

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional contra decisão tomada no acórdão nº 3201-002.756, de 24 de abril de 2017 (e-folhas 535 e segs), que recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1996

Ementa:

REVISÃO ADUANEIRA. PRAZO.

Conforme disposto no Art. 54 do Decreto Lei 37/66, é de cinco anos, a contar da data do registro da DI, o prazo para a autoridade proceder à revisão aduaneira das importações.

A ação fiscal objeto da lide foi instaurada com o objetivo de verificar o cabimento do benefício fiscal concedido ao importador e o efetivo emprego dos bens pela pessoa jurídica que faz jus ao benefício nas finalidades especificadas na legislação tributária. No curso do procedimento, constatou-se que o importador descumpriu os requisitos previstos na legislação para o seu reconhecimento como entidade beneficente de assistência social e para concessão do Atestado de Registro e Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos pelo Conselho Nacional de Assistência Social.

No corpo do relatório de fiscalização, os Auditor-Fiscais responsáveis pelo procedimento descrevem as irregularidades apuradas.

No caso concreto, além de em seu próprio estatuto a INSTITUIÇÃO obrigar-se a oferecer, no mínimo, serviços gratuitos, dentro das proporções estabelecidas pela legislação pertinente, ao pleitear a isenção prevista na Lei n.º 8.032/90 para a importação de material médico-hospitalar destinado à assistência social, a Instituição Adventista Sul Brasileira de Educação e Assistência Social, assumiu o compromisso para com a sociedade de cumprir o estabelecido na legislação, isto é fornecer um percentual mínimo de atendimentos decorrentes de convênio firmado com o Sistema único de Saúde - SUS igual ou superior a sessenta por cento do total de sua capacidade instalada.

Com percentuais de atendimentos assistenciais variando entre 1,32% a 4,82% do total de atendimentos realizados no Hospital Adventista do Pênfigo no período de 1996 a 2001. a Instituição Adventista Sul Brasileira de Educação e Assistência Social, desqualifica-se como entidade beneficente de assistência social, descumprindo seu próprio estatuto, não honrando seu compromisso com a sociedade e deixando de cumprir requisito essencial à fruição do benefício fiscal requerido, que, como já dissemos, vincula-se à qualidade do importador.

De todo o exposto anteriormente e à luz da legislação pertinente, verifica-se que o interesse público não foi atingido, cabendo ao Estado efetuar o lançamento do crédito tributário devido pelo descumprimento dos requisitos e condições para fruição da isenção.

A divergência suscitada no recurso especial (e-folhas 579 e segs) está relacionada à contagem do prazo decadencial do direito que detém a Fazenda Pública de constituir a exigência do crédito tributário correspondente. Segundo entende a recorrente, o prazo de cinco anos deve ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o desembaraço aduaneiro e não da data do registro da declaração de importação como entendeu o recorrido.

O Recurso especial foi admitido conforme despacho de admissibilidade de e-folhas 598 e segs.

O contribuinte não apresentou contrarrazões .

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

Como é de amplo conhecimento, a partir da decisão tomada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça nos autos do REsp n.º 973.733/SC, submetido ao regime de recursos repetitivos, restou pacificada a necessidade da efetiva antecipação de pagamento do tributo para que seja aplicado o regramento contido no art. 150 do Código Tributário Nacional para contagem do prazo decadencial.

RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 SC (2007/01769940)

EMENTA PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP,

Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O *dies a quo* do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e

Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação *ex lege* de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

O art. 62, § 2º, do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 e alterações posteriores, determina que as decisões tomadas em regime de recursos repetitivos são de reprodução obrigatória nos julgamentos dos recursos no âmbito do CARF.

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

E o regramento próprio identificado na legislação aduaneira não destoa do entendimento consagrado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, se não vejamos.

Decreto-Lei nº 37/1966, com redação introduzida pelo Decreto-Lei nº 2.472/1988.

Art.138 - O direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado.

Parágrafo único. Tratando-se de exigência de **diferença de tributo**, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado. (grifos acrescidos)

Não obstante, o acórdão recorrido considerou que se aplicava ao caso concreto o disposto no art. 570, §§ 2º e 3º, do Decreto nº 4.543/2002, que aprovou o Regulamento Aduaneiro vigente à época dos fatos, supedâneo legal no art. 54 do Decreto-Lei 37/1966, com o seguinte teor (todos grifos acrescidos).

Decreto nº 4.543/2002

Art. 570. Revisão Aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na

declaração de exportação (Decreto-lei nº 37, de 1966 art. 54, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 2º, e Decreto-lei nº 1.578, de 1977, art. 8º).

§ 1º Para a constituição do crédito tributário, apurado na revisão, a autoridade aduaneira deverá observar os prazos referidos nos arts. 668 e 669.

**§ 2º A revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contado da data:**

I - do registro da declaração de importação correspondente (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 2º); e

II - do registro de exportação.

**§ 3º Considera-se concluída a revisão aduaneira na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado.**

Decreto-Lei 37/1966

#### **Seção II - Conclusão do Despacho**

Art.54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art.44 deste Decreto-Lei. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Em que pese a aparente pertinência da abordagem empreendida pela Turma recorrida, parece-me que os i. Conselheiros prolores da decisão não levaram em conta o fato de que as irregularidades apuradas pela Fiscalização Federal não dizem respeito nem à *(i) apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional*, nem *(ii) do benefício fiscal aplicado*, e nem *(iii) da exatidão das informações prestadas pelo importador*, mas a circunstâncias identificadas após a conclusão do Despacho de Importação, relacionadas à qualidade do importador e à destinação do bem, eventos que só podem ser apurados em momento posterior ao Despacho.

É o que se depreende do teor do excerto reproduzido linhas acima, extraído do relatório fiscal. Conforme o Fisco, *a Instituição Adventista Sul Brasileira de Educação e Assistência Social, assumiu o compromisso para com a sociedade de cumprir o estabelecido na legislação, isto é fornecer um percentual mínimo de atendimentos decorrentes de convênio firmado com o Sistema único de Saúde - SUS igual ou superior a sessenta por cento do total de sua capacidade instalada*, mas, contudo, *prestava atendimentos assistenciais variando entre 1,32% a 4.82%*. Assim, no entender dos Auditores-Fiscais responsáveis pelo procedimento objeto da lide, *a Instituição Adventista Sul Brasileira de Educação e Assistência Social, desqualifica-se como entidade beneficente de assistência social, descumprindo seu próprio estatuto, não honrando seu compromisso com a sociedade e deixando de cumprir requisito essencial à fruição do benefício fiscal requerido, que, como já dissemos, vincula-se à qualidade do importador.*

Portanto, no caso concreto, por não se tratar de um procedimento de revisão aduaneira, inaplicável o disposto nos arts. 54 do Decreto-Lei 37/67 e 570 Decreto nº 4.543/2002.

Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, com retorno dos autos à turma recorrida para a análise das outras questões postas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas