



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720621/2019-41
ACÓRDÃO	3401-013.886 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de fevereiro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	ASTER PETROLEO LTDA E OUTROS

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 02/07/2014, 03/07/2014, 10/07/2014, 15/07/2014, 22/07/2014, 29/07/2014

INFRAÇÃO ADUANEIRA. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL DA CONTAGEM. DATA DA INFRAÇÃO.

Mesmo no caso em que envolver fiscalização de caso submetido ao regramento das infrações estabelecidas no Decreto nº 1455/1976 que pressupõem suspeitas de dolo, fraude, simulação, interposição de pessoas, o termo inicial da contagem do prazo prescricional é o da data da infração previsto no artigo 139 do Decreto Lei nº 37/1966.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, negando provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ana Paula Pedrosa Giglio - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira – Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Celso Jose Ferreira de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Francisca Elizabeth Barreto, Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Ana Paula Pedrosa Giglio (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Leonardo Correia Lima Macedo, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Francisca Elizabeth Barreto.

RELATÓRIO

A origem deste processo reside na lavratura do Auto de Infração em face de ASTER PETRÓLEO LTDA, CNPJ 02.377.759/0001-13, doravante denominada apenas de ASTER; o Sr. EDUARDO ALVES SANTIAGO DUARTE, CPF 304.718.398-84, sócio administrador da ASTER à época dos fatos e doravante denominado apenas de EDUARDO ALVES; a OKTANA PETRÓLEO IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA, CNPJ 05.788.289/0001-79, doravante denominada apenas de OKTANA; a COPAPE PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA, CNPJ n. 01.428.174/0001-12, doravante denominada apenas de COPAPE; a HARPIA ASSET ASSESSORIA NA GESTÃO DE CONTAS A PAGAR E A RECEBER LTDA, CNPJ 15.825.009/0001-09, doravante denominada apenas de HARPIA; a DESTILARIA NOVA ERA LTDA, CNPJ 07.736.245/0001-20), doravante denominada apenas de DESTILARIA NOVA ERA; o Sr. JOSÉ MARCOS BARRETO DE LIRA, CPF 037.661.661-41 (sócio administrador com poderes de gerência da GOMES & GOMES COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA, CNPJ 13.307.626/0001-97, empresa baixada por liquidação voluntária antes do início da ação fiscal), doravante denominado apenas de JOSÉ MARCOS; o Sr. EDUARDO MANUEL MELO CERVEIRA MARTINS, CPF 516.786.838-68 (sócio administrador da GOMES & GOMES), doravante denominado apenas de EDUARDO MANUEL, para aplicação da multa de conversão da ordem de 100% sobre o valor aduaneiro das mercadorias sujeitas à pena de perdimento e que foram consumidas, revendidas ou não localizadas, com previsão no art.23, V, §§1º e 3º do Decreto-Lei nº 1.455/1976. O Auto de Infração totalizou R\$ 41.657.264,40.

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela Fazenda Nacional pelo do Colegiado de Piso, por unanimidade, por meio do Acórdão nº 11-67.876 - 8ª Turma da DRJ/REC, em sessão realizada aos 03 de junho de 2020, ter acompanhado o voto do Sr. Relator que, ao reconhecer *ex officio* a decadência, cancelou integralmente o lançamento da multa aduaneira objeto do Auto de Infração.

Não houve interposição de Recursos Voluntários.

Eis o relatório.

VOTO

Conselheiro Mateus Soares de Oliveira, Relator.

1 DO CONHECIMENTO

Nos termos do Decreto nº 70.235/1972, art. 34, inc. I, e da Portaria MF nº 02/2023, cabe recurso de ofício (remessa necessária) ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) sempre e quando exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

Considerando o disposto na Súmula CARF nº 10 para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda

instância, verifica-se que o Acórdão recorrido promoveu a exoneração superior ao atual limite de alçada, logo, conhecimento do recurso.

2 DO DIREITO

O presente caso envolve Auto de Infração e respectivo lançamento da multa substitutiva do perdimento, no importe de 100% do valor aduaneiro dos produtos importados pelos contribuintes recorridos, cujos fatos geradores se deram nas respectivas datas a seguir indicadas:

02/07/2014; 03/07/2014, 10/07/2014, 15/07/2014, 22/07/2014 e 29/07/2014.

A capitulação adotada pela fiscalização foi do artigo 23, V, §§ 1º e 3º, qual seja, acusação de interposição fraudulenta de terceiros na modalidade comprovada.

Data de Referência	Valor Aduaneiro	Multa (%)	Valor Calculado	Valor da Multa
02/07/2014	4.993.423,53	100,00	4.993.423,53	4.993.423,53
03/07/2014	5.468.671,95	100,00	5.468.671,95	5.468.671,95
10/07/2014	6.586.681,38	100,00	6.586.681,38	6.586.681,38
15/07/2014	4.002.386,40	100,00	4.002.386,40	4.002.386,40
22/07/2014	7.174.055,82	100,00	7.174.055,82	7.174.055,82
29/07/2014	13.432.045,32	100,00	13.432.045,32	13.432.045,32
Total de Multa Devida em R\$				41.657.264,40

Enquadramento Legal

(*) MULTAS NÃO PASSÍVEIS DE REDUÇÃO
 Fatos Geradores a partir de 30/12/2003.
 100,00% Art. 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da
 Lei nº 10.637/02 combinado com art. 81, inciso III da Lei nº 10.833/03.

2.1 DA DECADÊNCIA.

Trata-se de fato incontroverso que o despacho aduaneiro inicia-se com o momento em que o contribuinte 'aciona' as autoridades públicas ao declarar que está promovendo alguma operação de comércio exterior, seja na exportação ou importação.

Uma vez provocado através do registro da Declaração no sistema da SRFB a operação declarada submete-se a um processo fiscalizatório que poderá se dar de diversas maneiras, cujo procedimento é definido pela por um processo chamado de parametrização, o qual

definirá como se dará a fiscalização, se física, documental, se ambos ou se submeterá a procedimento de combate as fraudes aduaneiras.

Decorrido este processo, entendendo-se pela regularidade da operação, a mercadoria é liberada ou desembaraçada, tecnicamente falando, para ser encaminhada ao seu respectivo destino, seja ele nacional ou no estrangeiro. Pode ser também que a mercadoria seja parametrizada ao canal verde e, neste caso, liberada automaticamente.

A despeito do prazo e mesmo de seu respectivo início de contagem existem variações que decorrem da natureza da infração, se apenas administrativa, se tributária, ou se híbrida. E mesmo na tributária, o início da contagem se dará de forma diversa conforme o caso envolver pagamento parcial ou inadimplemento total de pagamento dos tributos.

De forma a elucidar e auxiliar a pacificar as discussões, com referência a legalidade do instituto da revisão aduaneira, a Egrégia Corte do CARF estabeleceu a recente Súmula 184 do CARF nos termos que se seguem:

a) Súmula CARF nº 184:

O prazo decadencial para aplicação de penalidade por infração aduaneira é de 5 (cinco) anos contados da data da infração, nos termos dos artigos 138 e 139, ambos do Decreto-Lei n.º 37/66 e do artigo 753 do Decreto n.º 6.759/2009.

Precedentes: Acórdão nº 9303-009.237 – CSRF / 3ª Turma. 18 de julho de 2019. (referência expressa a infração da interposição de pessoas). Acórdão nº 3402-007.092 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. (referência expressa a infração da interposição de pessoas). Acórdão nº 9303-010.198 – CSRF / 3ª Turma. 10 de março de 2020. Acórdão nº 9303-010.198 – CSRF / 3ª Turma. 10 de março de 2020. Acórdão nº 3402-007.222 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. 28 de janeiro de 2020. Acórdão nº 3201-010.777 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. 26 de julho de 2023.

Da leitura da redação extrai-se que a regra geral para contagem do prazo quinquenal é adotar-se o dia da infração. Todavia, existem casos aduaneiros que pressupõem dolo, fraude, simulação, que consistam na interposição de pessoas e que resultem ou em perdimento ou na respectiva multa substitutiva, por se submeterem a regramento especial previsto no artigo 23 V Decreto nº 1455/1976 (independente da capitulação da modalidade presumida ou comprovada).

Ainda hoje observa-se entendimento de que nestes casos o prazo decadencial deva ser submetido a forma de contagem previsto no artigo 173, I do CTN, qual seja, primeiro dia útil do exercício seguinte.

Não é este o entendimento que compartilho. Primeiramente pelo fato de que dos precedentes que amparam esta Súmula vários são de processos de interposição fraudenta de terceiros, submetidos ao regramento do Decreto nº 1455/1972.

Com efeito a própria Solução de Consulta nº 32-Cosit, de 06 de dezembro de 2013 da própria Secretaria da Receita Federal do Brasil externa entendimento cristalino, repita-se, texto de 2013, no sentido de que mesmo em infrações cuja sanção é o perdimento, deve-se seguir o regramento do artigo 139 do Decreto Lei nº 37/1966 quando a infração envolver sanção pecuniária, inclusive da multa substitutiva do perdimento.

Eis a transcrição de sua respectiva ementa e, especialmente, de suas notas explicativas retiradas da íntegra da SC:

b) Solução de Consulta Interna nº 32-Cosit, de 06 de dezembro de 2013:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
CONTROLE ADUANEIRO DAS IMPORTAÇÕES. INFRAÇÃO. MULTA DE NATUREZA ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIA. PRAZO.

O prazo para efetuar lançamento de multas relacionadas ao controle aduaneiro das importações é de 5 (cinco) anos, contado da data da infração. A natureza administrativo-tributária das multas relacionadas ao controle aduaneiro das importações permite que a elas se apliquem regras tributárias de constituição e cobrança do respectivo crédito, inclusive o rito estabelecido pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (Processo Administrativo Fiscal), mas não a regra de contagem do prazo decadencial prevista no inciso I do art. 173 do CTN, pois a norma aplicável à espécie, pelo critério da especialidade, é o art. 78 da Lei nº 4.502, de 1964.

(Código Tributário Nacional - CTN), arts. 4º, 113 e 173; Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, arts. 78 e 83; Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, arts. 94, 96, 138 e 139; Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, art. 704; Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Destaques da Consulta:

10. O objeto da consulta é saber “qual o prazo decadencial para lançamento das multas relacionadas ao controle administrativo das importações”. Para isso importa saber a natureza jurídica de tais multas (se tributária, administrativa ou se de natureza “híbrida”) e até mesmo se esse prazo é mesmo de decadência ou de prescrição. Os dois institutos não são originariamente do Direito Tributário, mas do Direito Civil, de onde a doutrina extrai seus contornos e fundamentos. No próprio Código Civil de 1916 tomava-se prescrição por decadência e viceversa.

14. O art. 4º do CTN diz que “a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação”. E o art. 113 diz que “a obrigação tributária é principal ou acessória”. O objeto da obrigação principal é o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e o da acessória são as prestações, positivas ou negativas, previstas na legislação tributária, prestadas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (CTN, art. 113, §§ 1º e 2º). Dessas disposições pode-se extrair a convicção de que, se o tributo e a penalidade pecuniária se relacionam ao mesmo fato (fato que gerou a obrigação de pagar tributo), então a natureza jurídica de ambos é tributária stricto sensu.

16. O consulente informou que a “controvérsia [quanto ao prazo decadencial para aplicação de multa relacionada ao controle administrativo das importações] foi identificada inicialmente em relação à multa prescrita no art. 83, I, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964”. **O dispositivo impõe multa de valo**

r igual ao valor da mercadoria ou ao que lhe é atribuído na nota fiscal à queles “que entregarem ao consumo, ou consumirem produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido desacompanhado da nota de importação ou da nota-fiscal, conforme o caso”.

18. A natureza administrativa da multa aplicada pela importação irregular condiz com sua finalidade de reprimir ações prejudiciais ao controle das importações, mas não afasta o interesse tributário nessas importações, pois, do controle destas, depende a arrecadação tributária do setor. Diz, portanto, com mais precisão, tratar-se de natureza híbrida a das multas relacionadas ao controle das importações.

19. O controle aduaneiro envolve diversas atividades-meio cuja realização interessa à Administração Tributária. Se não realizadas, afeta tanto o controle aduaneiro quanto a arrecadação tributária (essa também com um objeto de controle aduaneiro), e faz incidir a multa prevista no art. 83 da Lei nº 4502. As atividades-meio e a atividade principal (de controle aduaneiro), tem a mesma natureza administrativa e, portanto, confundem-se. O interesse tributário no controle atribui àquela multa uma natureza híbrida (administrativo-tributária).

22. Não se trata de dissonância, mas de especialidade. Importa apenas aprimorar e manter o controle aduaneiro das importações. O art. 78 e seus parágrafos estabelecem regras especiais só aplicáveis às multas relacionadas a esse controle. **A natureza híbrida (administrativotributária) dessas multas permite que a elas se apliquem regras tributárias na constituição e cobrança do respectivo crédito, inclusive o rito estabelecido pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (Processo Administrativo Fiscal), mas não a regra de contagem do prazo decadencial prevista no inciso I do art. 173 do CTN, pois norma especial estabelece regra diversa.**

25. Não há seguramente ajustes a serem feitos, pois, enquanto o art. 138 refere-se ao Imposto de Importação (de natureza tributária strictu sensu), o art. 139 refere-se a multa relacionada ao controle aduaneiro de importações, de natureza híbrida (administrativo tributária) para cuja imposição observam-se critérios especiais, determinados por noema especial. Ao estabelecer o Decreto-Lei nº 37 não ofendeu o art. 146 da Constituição (que exige lei complementar para estabelecer normas gerais sobre decadência), pois a inovação refere-se apenas a data do início do prazo (a contar da infração), e só vale para multas relacionadas ao controle aduaneiro das importações, cuja peculiaridade é evidente.

27. Por fim, a multa do art. 725 do Regulamento Aduaneiro, cuja base legal é o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, é aplicada em caso de lançamento de ofício de tributo, do qual toma o respectivo valor como base de cálculo. Seu objetivo não é controlar o comércio exterior, mas sim infundir no ânimo

mo do contribuinte a vontade de cumprir as obrigações acessórias e a principal relativas àquele tributo, evitando assim o lançamento de ofício. Tal multa, portanto, tem natureza jurídica tributária e a ela se aplica o prazo decadencial do art. 173 do CTN.

Conclusão

28. Com base no exposto conclui-se:

28.1- o prazo para efetuar lançamento de multas relacionadas ao controle aduaneiro das importações é de 5 (cinco) anos, contado da data da infração, por força do artigo 78 da Lei nº 4502/1964 e do artigo 139 do Decreto-Lei nº 37/1966.

A natureza administrativo-tributária das multas relacionadas ao controle aduaneiro das importações permite que a elas se apliquem regras tributárias de constituição e cobrança do respectivo crédito, inclusive o rito estabelecido pelo Decreto nº 70.235/1972, mas não a regra de contagem aplicável a espécie, pelo critério da especialidade, é o Regulamento Aduaneiro.

Em reforço ao entendimento supra, cita-se julgamento oriundo do RESP nº 643.185 de Santa Catarina em que o Relator Excelentíssimo Sr. Ministro Sr. Teori Zavascki, ao dispor acerca dos artigos 138 e 139 do Dec. Lei 37/1966 foi enfático ao esclarecer que:

o prazo decadencial neles estabelecido é de cinco anos a contar da data da infração e se refere ao direito de impor qualquer das penalidades previstas no artigo 96 [do DecretoLei 37], inclusive a pena de perdimento dos bens.

Neste contexto, impende transcrever os dispositivos previstos no Textos Legais em epígrafe:

c) Regras de Decadência para infração aduaneira nas importações:

Decreto Lei nº 37/1966:

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.

Art.139 - No mesmo prazo do artigo anterior se extingue o direito de impor penalidade, a contar da data da infração.

Regulamento Aduaneiro:

Art. 752. O direito de exigir o tributo extingue-se em cinco anos, contados

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado; ou

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

§ 1º O direito a que se refere o caput extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição

do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento

§ 2º Tratando-se de exigência de diferença de tributo, o prazo a que se refere o caput será contado da data do pagamento efetuado

§ 3º No regime de drawback, o termo inicial para contagem a que se refere o caput é, na modalidade de:

I - suspensão, o primeiro dia do exercício seguinte ao dia imediatamente posterior ao trigésimo dia da data limite para exportação; e

II - isenção, o primeiro dia do exercício seguinte à data do registro da declaração de importação na qual se solicitou a isenção.

Art. 753. O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, contados da data da infração.

Portanto, diante das considerações acima colocadas, entende-se que no caso de infração aduaneira, seja ela decorrente de meras informações intempestivas ou decorrente de processos envolvendo suspeitas de atos simulados ou fraudulentos, o termo inicial para contagem do prazo decadencial é o da data da infração nos termos e fundamentos supra.

Compulsando as informações do Auto de Infração, especialmente a data em que foi formalizado, verifica-se que a fiscalização procedeu na lavratura na data de 18/11/2019 as 14:23 hs. Não se olvide que o prazo decadencial deve ser computado entre o fato gerador, data da infração e aquela da intimação dos contribuintes do respectivo lançamento.

Todavia o caso em tela é impactante que na própria na data da lavratura do Auto, que por questões óbvias é anterior a intimação dos contribuintes autuados, a decadência já estava materializada. Basta correlacionar a data da ultima infração apresentada no Auto de Infração, ocorrida aos **29/07/2014**.

Neste sentido, a decisão da DRJ foi enfática ao referir-se as razões de aplicação da regra geral que parte de contagem do prazo que parte da data da infração nos termos da própria Solução de Consulta da COSIT:

Com efeito, anuímos na integra com o entendimento exposto na retrocitada Solução de Consulta Interna. Destaque-se que a fundamentação da referida SCI Cosit nº 32/2013, apesar de citar que a divergência acerca do prazo decadencial surgiu inicialmente em relação à multa prevista no art. 83, I, da Lei nº 4.502, de 1964, reporta-se de maneira geral a todas as multas relacionadas ao controle administrativo das importações, dentre as quais se encontram, por certo, aquelas relacionadas à interposição fraudulenta de terceiros/cessão de nome.

Assim sendo, ante todo o exposto, e considerando que as Declarações de Importação objeto desta autuação foram registradas no período de 02/07/2014 a 29/07/2014; considerando que infração de tal natureza se consuma com o registro da DI (fato gerador); considerando que o Auto de Infração foi lavrado em

18/11/2019 (fl.03) e a ciência dos interessados dada apenas em data superveniente à confecção do AI, ou seja, após o lapso decadencial quinquenal, que ocorreu em 29/07/2019, temos que o presente crédito tributário encontra-se extinto pela decadência.

Do exposto, merece ser mantida a r. decisão de primeiro grau, motivo pelo qual não deve ser provido o Recurso de Ofício.

3 DO DISPOSITIVO.

Isto posto, conheço do recurso e nego provimento.

Assinado Digitalmente

MATEUS SOARES DE OLIVEIRA