



**Processo nº** 10516.720029/2014-69

**Recurso** Especial do Procurador

**Acórdão nº** 9303-015.282 – CSRF / 3<sup>a</sup> Turma

**Sessão de** 13 de junho de 2024

**Recorrente** FAZENDA NACIONAL

**Interessado** MULTIMEX S/A

### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 2009

DECADÊNCIA. NORMA GERAL. LEI COMPLEMENTAR. IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO. DECRETO-LEI N° 37/1966.

Deve-se observar o previsto no art. 138 do Decreto-Lei nº 37/1966, para contagem do prazo decadencial no lançamento do imposto sobre a importação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas no que se refere a decadência para exigência de imposto de importação, e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencido o relator, Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, e os Conselheiros Tatiana Josefovitz Belisario, Alexandre Freitas Costa e Denise Madalena Green, que deram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Liziane Angelotti Meira.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente e Redatora designada.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovitz Belisario, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

### **Relatório**

Trata-se de Recurso Especial interposto em face do Acórdão nº 3301-007.281, de 16 de dezembro de 2019, que não conheceu do recurso voluntário apresentado pela MARCELO;

conheceu do recurso voluntário apresentado pela MULTIMEX e por VIDRO E FILMES para dar parcial provimento, apenas para reconhecer a decadência do direito de exigir as penalidades aduaneiras aplicáveis aos atos ilícitos praticados em prazo superior à cinco anos da notificação do lançamento, bem como a decadência do imposto sobre a importação e sua multa de ofício para as importações com recolhimentos do imposto realizados em prazo superior a cinco anos da notificação do lançamento, nos termos da ementa abaixo:

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Exercício: 2009

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA COMPROVADA. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO.

A interposição comprovada é caracterizada por um acobertamento no qual se sabe quem é o interposto e quem é o oculto. No art. 23, V do Decreto-Lei n 1.455/1976 resta estabelecido que a interposição fraudulenta de terceiros constitui dano ao Erário e são punidas com a pena de perdimento das mercadorias. É inócula, assim, a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei.

A sua conversão em multa de 100% sobre o valor aduaneiro, nos termos do art. 23, § 3º do Decreto-Lei n 1.455/1976 caracteriza como sanção aduaneira que não se confunde com a multa de ofício aplicada por falta de recolhimento de imposto, gravando ilícitos diversos, o que impossibilita a conclusão por *bis in idem*.

**DECADÊNCIA. NORMA GERAL. LEI COMPLEMENTAR**

Em relação ao IPI, PIS e COFINS devidos na importação, em que pese tributos sujeitos ao lançamento por homologação, não se aplica a contagem de prazo prevista no artigo 150, § 4º do CTN em casos de dolo, fraude ou simulação, como o caso, aplicando-se o *dies a quo* do prazo decadencial conforme regra prevista no artigo 173, I do CTN.

Já em relação ao imposto sobre a importação e as multas aduaneiras, de caráter administrativo, deve-se observar o quanto previsto nos artigos 138 e 139 do Decreto-Lei 37/1966, alterando-se a forma de contagem do prazo decadencial para a data do recolhimento do imposto, para o caso do tributo, e para a data da prática das infrações, para a aplicação das multas.

**SOLIDARIEDADE. SUJEIÇÃO PASSIVA. DEFINIÇÃO LEGAL.**

A responsabilidade solidária na sujeição passiva decorre de interesse comum e lei, nos termos do artigo 124, I e II do CTN, restando configurada a responsabilidade dos reais adquirentes e dos intervenientes na importação pelo recolhimento do imposto, bem como pelas infrações, nos termos do artigo 32 e artigo 95 do Decreto-Lei nº 37/1966..

A Fazenda Nacional interpôs recurso especial onde suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto à regra de contagem do prazo decadencial em relação (i) ao lançamento dos tributos II e (ii) em relação à aplicação de penalidades aduaneiras. Para tanto, indica dois paradigmas para cada matéria, a saber: acórdãos de nºs 3202-001.588 e 3102-000.204, para a matéria (i), e; 3201-000.634 e 9303-004.329, para a matéria (ii)..

O recurso teve seguimento e o sujeito passivo apresentou contrarrazões.

O Sujeito Passivo interpôs recurso especial alegando divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária referente ao necessário cancelamento da autuação porque não foi comprovada a interposição fraudulenta de terceiros na importação de mercadorias. Indicou como paradigma o Acórdão nº 3101-001.078.

O recurso não teve seguimento. O sujeito passivo não interpôs agravo.

O Processo foi sorteado a este relator.

Este é o brevíssimo relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator.

### **Recurso Especial da Fazenda Nacional.**

#### **Admissibilidade**

O recurso é tempestivo. As matérias foram prequestionadas.

O sujeito passivo em contrarrazões alegou que a Fazenda Nacional não demonstrou a legislação interpretada de forma diversa, conforme preceitua o RICARF.

Afirmou que o recurso especial da Fazenda Nacional apontou como paradigmas julgados que se debruçaram sobre a aplicabilidade do art. 173, I do CTN. Continua ao discorrer que em nenhum dos paradigmas apresentados houve análise dos arts. 138 e 139 do DL nº 37/1966, mas, tão somente, a inaplicabilidade do art. 150, § 4º do CTN à espécie. Diante desse quadro, aos olhos do sujeito passivo, não haveria dissidência jurisprudencial, pois no acórdão recorrido a discussão se restringiu a aplicação dos arts. 138 e 139 do DL nº 37/1966.

Ao analisar os acórdãos apresentados como paradigmas, verifico que houve divergência jurisprudencial entre o recorrido e os paragonados aduzidos como representante da controvérsia, conforme restou explicitado no despacho de admissibilidade que utilizo como razão de decidir, *verbis*:

#### **DIVERGÊNCIA (I) - REGRA DE CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL EM RELAÇÃO AO LANÇAMENTO DOS TRIBUTOS.**

O Colegiado recorrido entendeu aplicável os arts. 138 e 139 do DL nº 37, de 1966 para contagem da decadência do direito de constituição de crédito tributário referente às diferenças de tributos.

O Acórdão indicado como paradigma nº 3202-001.588 está assim ementado:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 11/09/2003 a 16/09/2003

Ementa:

**PARCELAMENTO. LEI N° 11.941/2009. ADESÃO. PEDIDO DE DESISTÊNCIA.**

O pedido de desistência do recurso voluntário, realizado pela COTIA, TRADING deve ser homologado, uma vez que essa empresa aderiu ao parcelamento da Lei nº 11.941/2009, na modalidade de dívidas não parceladas anteriormente - art. 1º - demais débitos no âmbito da RFB.

Quanto aos demais recursos voluntários, interpostos pelas pessoas jurídica e físicas apontadas como responsáveis solidárias, persiste o interesse desses de vê-los julgados, não podendo a adesão ao parcelamento da COTIA TRADING interferir no justo empenho dos mencionados particulares de ver apreciadas as questões de fato e de direito trazidas por eles para o CARF, em grau recursal.

O recurso interposto por um dos autuados a todos aproveita, salvo se distintos ou opostos os seus interesses.

**IMPORTAÇÃO. SUBFATURAMENTO. LANÇAMENTO DA DIFERENÇA DE TRIBUTOS. DECADÊNCIA.**

Em caso de fraude, aplica-se o art. 173, I, do CTN, por expressa ressalva do seu art. 150, § 4º, do CTN.

**SUBFATURAMENTO. MULTAS ADMINISTRATIVAS .DECADÊNCIA.**

Tratando-se de imposição de multa, previstas no art. 88, parágrafo único, da Medida Provisória nº 2.158-35/01, para o IPI, e no art. 83, I, da Lei nº 4.502/1964., para o IPI, por se cuidarem de infração de caráter administrativo (aduaneiro), tem lugar a contagem do prazo decadencial, na forma dos artigos 139 do Decreto-Lei nº 37/66 e 669 do Regulamento Aduaneiro, cujo prazo de 5 (cinco) anos tem seu curso iniciado na data da infração. Precedentes.

**PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL. INTIMAÇÃO DOS DEVEDORES SOLIDÁRIOS NO CURSO DA FISCALIZAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.**

A ausência de intimação dos sujeitos passivos solidários, no curso da fiscalização que culminou com a lavratura do auto de infração, não torna nulo o lançamento. Os devedores solidários devem ser intimados do inteiro teor da autuação, aplicando-se, a partir daí, as regras inerentes ao devido processo legal, à ampla defesa e ao contraditório.

**ACÓRDÃO. NULIDADE. APRECIAÇÃO DAS ALEGAÇÕES DOS RECORRENTES.**

O acórdão apreciou razoavelmente todas as questões articuladas pelas recorrentes não padecendo, portanto, de nulidade. Nesse contexto, os contrapontos trazidos em grau de recurso servem para eventualmente reformar o julgado, não para torná-lo nulo.

**ILEGITIMIDADE PASSIVA. ART. 124, I, E ART. 135, III, DO CTN.**

A responsabilidade pessoal prevista no art. 135, III, do CTN, é dirigida a diretor, gerente ou representante da pessoa jurídica contribuinte, que agiu com excesso de poderes. Se os responsáveis solidários não ostentam essa qualidade, sua sujeição passiva é fundamentada, no art. 124, I, do CTN (interesse comum).

Na hipótese de a pessoa jurídica ter se beneficiado do ato, ainda que praticado com infração à lei ou com excesso de poderes, sua responsabilidade convive com a responsabilidade pessoal do seu diretor, gerente ou representante (art. 135, III, do CTN), por incidência do art. 124, I, do CTN.

**INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA MEDIANTE FRAUDE. SUBFATURAMENTO.**

A importadora oficial reconhece que realizou a importação por ordem ou por encomenda de outra empresa, sem contudo fazer constar na Dl tal realidade. Caracterizada interposição fraudulenta. Constatado, ademais, que o real valor da operação, diverso daquele informado ao Fisco, resta configurado o subfaturamento, outra espécie de fraude.

**AVA/GATT - ACORDO DE VALORAÇÃO ADUANEIRA GATT. FRAUDE. SUBFATURAMENTO.**

A autoridade fiscal apurou o real preço das mercadorias importadas, sem a necessidade de utilizar os métodos substitutivos de avaliação. Correção do procedimento.

**REVISÃO DO LANÇAMENTO. ART. 149, VII, DO CTN.**

O art. 149, VII, do CTN, autoriza a revisão do lançamento, quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. ART. 44, II, DA LEI N.º 9.430/1996.**

Demonstrada a ocorrência de fraude, é cabível a multa de ofício no percentual previsto no art. 44, II, da Lei n.º 9.430/1996.

#### SÚMULA CARF n.º 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade da lei tributária.

Recurso voluntário da COTIA TRADING não conhecido.

Recursos voluntários remanescentes conhecidos em parte: na parte conhecida, recursos voluntários providos em parte.

No que diz respeito à constituição de crédito tributário referente a tributos, a decisão considerou que o art. 150, § 4º, do CTN afasta a incidência de eventuais regras especiais de decadência tributária, previstas em outras leis (a exemplo do DL n.º 37, de 1966), no caso de comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Assim sendo, ratificou a decisão de julgamento administrativo de primeira instância, que decidiu, à luz do art. 150, § 4º, do CTN, que deve ser aplicada a regra geral da contagem do prazo, prevista no art. 173, I, do CTN, considerando a comprovação da fraude.

O Acórdão indicado como paradigma n.º 3102-000.204 recebeu a seguinte ementa:

#### ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO – II

Período de apuração: 10/11/1998 a 11/03/1999

#### AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento administrativo de planejamento e controle das atividades de fiscalização. Sua ausência não acarreta a nulidade do auto de infração lavrado por autoridade que, nos termos da Lei, possui competência para tanto.

#### REVISÃO ADUANEIRA.

A revisão aduaneira pode ser feita dentro do prazo de decadência, mediante a verificação de quaisquer aspectos referentes à importação, inclusive no que se refere ao valor aduaneiro, que durante o despacho da mercadoria já tenha sido submetido aos exames preliminar e conclusivo.

#### VALOR ADUANEIRO. PARADIGMA NÃO CONHECIDO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Cabe ao sujeito passivo acusado de fraude demonstrar a improcedência das acusações e provas trazidas aos autos. Para tanto, irrelevante conhecer detalhes da transação comercial que serviu como paradigma para o arbitramento do valor aduaneiro.

#### SOLIDARIEDADE PASSIVA E RESPONSABILIDADE PESSOAL.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. A solidariedade é reforçada quando os interessados recorrem à simulação para camuflar os verdadeiros responsáveis pela importação.

Nos casos de fraude, simulação e prática de outros atos ilícitos, os mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelas obrigações tributárias e penalidades.

#### DECADÊNCIA. INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO.

Nos casos de ocorrência de dolo, fraude e conluio, o prazo de 5 (cinco) anos para a ocorrência do prazo decadencial é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

#### EXIGÊNCIA DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.

Aumentado o valor aduaneiro da mercadoria, decorre, inexoravelmente, a exigência da diferença do imposto de importação.

#### **MULTA AGRAVADA DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.**

Comprovado que a recorrente, reiteradamente desatendeu as intimações da fiscalização, para prestar esclarecimentos e apresentar documentos, mostra-se cabível a aplicação da multa agravada de lançamento de ofício do imposto de importação.

#### **EXIGÊNCIA DO IPI E DA MULTA AGRAVADA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO DO IPI.**

O IPI na importação c diretamente ligado ao imposto de importação, assim, toda fundamentação relativamente a esse imposto (II) aplica-se, *mutatis mutandis* ao IPI, com a adição de especificidades contidas na sua impugnação.

#### **JUROS DE MORA. EXIGIBILIDADE.**

Sobre os créditos tributários constituídos em auto de infração serão exigidos juros de mora com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, por expressa previsão legal.

#### **Recurso Voluntário Negado.**

A decisão defendeu que, em havendo dolo, fraude e conluio no cometimento da infração tributária, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para o lançamento dos tributos é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, do CTN.

Como se vê, Colegiado recorrido entendeu aplicável os arts. 138 e 139 do DL nº 37, de 1966 para contagem da decadência. Em sentido diametralmente oposto, manifestaram-se os acórdãos indicados como paradigma, que consideraram aplicável o art. 173, inc. I, do CTN.

#### **DECADÊNCIA. LEI COMPLEMENTAR. HIPÓTESE DE INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA**

O instituto da decadência e da prescrição são matérias reservadas à lei complementar, nos termos do que dispõe o artigo 146, inciso III, alínea "b" da Constituição Federal de 1988.

Nos casos de interposição fraudulenta de pessoas, espécie do gênero simulação, a contagem do prazo decadencial deve ser feita nos termos do artigo 173, inciso I, do CTN.

#### **INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA. PROVA. CARACTERIZAÇÃO.**

Provados os fatos indiciários - no caso a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados - presume-se acontecidos os fatos indiciados ou presumidos - no caso a interposição fraudulenta, cujo reconhecimento da existência decorre meramente da prova dos fatos indiciários.

A vinculação ou implicação lógica (subsunção) entre os fatos - indiciários e indiciados - já está construída pela norma geral e abstrata: conhecidos e comprovados os primeiros presume-se os segundos (fato que se deseja demonstrar).

A própria lei incumbiu-se da implicação lógica entre os fatos conhecidos e provados (indiciários) com os fatos presumidos. Basta, portanto, a prova dos fatos indiciários.

Dentre os três sistemas mais conhecidos de apreciação das provas, o ordenamento jurídico brasileiro acolheu o sistema do persuasão racional (livre convencimento motivado). O julgador forma livremente o seu convencimento, porém, dentro de critérios racionais que devem ser indicados.

O Acórdão indicado como paradigma nº 3201-000.634, analisando caso de infração qualificada, aplicou a regra do art. 1172 para a contagem do prazo decadencial para a imposição de multas. Aduziu que os art. 138 e 139 do DL nº 37, de 1966, não

contrariaram o CTN, com o início do prazo decadencial na data do fato gerador. “*Tão somente, não disciplinou sobre o que ocorre quando se constata a prática de dolo, fraude e simulação. E nem precisaria, pois está expressamente estipulado no CTN: conta-se o prazo de decadência a partir do 1º dia do exercício seguinte (art. 150, § 4º, parte final, combinado com o art. 173).*”

O Acórdão indicado como paradigma n.º 9303-004.239 foi assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 01/01/2000

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA.

Quando se trate de lançamento de crédito tributário, consoante disposto nos arts. 113 e 139 do CTN, imperiosa a observância de Lei Complementar, nos termos do art. 146, III daquele código. Posição estampada na Súmula Vinculante nº 08 do STF.

Rechaçando a possibilidade do Direito Aduaneiro regular a matéria da decadência, a decisão ratificou a regra de contagem do CTN.

Bem configurado o dissídio.

(...)

Contudo, a regra referente à decadência aplicável às penalidades é tema do Enunciado de Súmula CARF nº 184, não podendo ser objeto de recurso especial, nos termos do § 3º, do art. 118 do RICARF.

Sendo assim, conheço parcialmente do recurso da Fazenda Nacional apenas quanto à regra aplicável ao Imposto de Importação.

## Mérito

### Regra decadencial aplicável aos tributos aduaneiros.

A decisão recorrida aplicou os artigos 138 e 139 do DL nº 37, de 1966, para contagem da decadência do direito de constituição de crédito tributário referente às diferenças de tributos.

Contudo, entendo que a contagem do prazo deve ser feita de forma diferente daquela exarada no voto da decisão recorrida.

Para fundamentar minha decisão, colaciono as razões de decidir do Acórdão nº 3201-000.634, de 28 de fevereiro de 2011, e as utilizo como se minhas fossem, *verbis*:

O instituto da decadência, assim como o da prescrição, são matérias reservadas à leis complementares, nos termos do que dispõe o artigo 146, inciso III, alínea “b” da Constituição Federal de 1988.

Neste sentido, inclusive, o Supremo Tribunal Federal já declarou que é inconstitucional lei ordinária que dispunha de forma diferente do CTN na contagem de prazo da decadência. É de conhecimento geral que o Pleno do Supremo Tribunal Federal, ao analisar os Recursos Extraordinários nº 55664, 559882 e 559943, declarou e reconheceu a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, o que culminou na edição da Súmula vinculante nº 8, *in verbis*:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”

*Mutatis mutandis*, a mesma interpretação deve ser dada no caso em discussão, não apenas em razão de ser uma orientação vinculante, mas, principalmente, pelo fato do artigo 146, inciso III, alínea “b” da CF/88, como já se disse, prescrever a necessidade de lei ordinária para estes assuntos.

Passemos, portanto, à análise da matéria à luz do CTN.

Para os impostos incidentes em uma operação de importação, a lei obriga o sujeito passivo a antecipar o recolhimento sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme dispõe o art. 27 do Decreto-lei nº 37, de 1966 c/c. o art. 106 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543/2002, vigente à época dos fatos geradores. Esta característica insere o imposto na modalidade de lançamento por homologação, que se materializa, nos termos do art. 150 do CTN. E assim sendo, nos termos do parágrafo 4º deste mesmo artigo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 anos, a contar da ocorrência do fato gerado, exceto se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (parte final do parágrafo), *verbis*:

*Art. 150 – O lançamento por homologação que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

[...]

**§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.**

Destarte, no caso em litígio, fica afastada a possibilidade de aplicação do parágrafo 4º do artigo 150, do CTN, por se tratar de hipótese típica de simulação (na espécie interposição fraudulenta de pessoas).

Deve ser aplicado, portanto, à regra geral prevista no art. 173, inciso I, do mesmo diploma legal, reproduzido no art. 138 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, ou seja, o termo inicial para contagem do prazo decadencial corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado, *verbis*:

*Art. 173 . O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

E quando o lançamento poderia ter sido efetuado? Vejamos.

Nos termos do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976 (redação dada pelo artigo 59 da Lei nº 10.637/2002) será considerado dano ao Erário as

infrações relativas às mercadorias estrangeiras na importação, por ocultação dos agentes participantes, mediante fraude ou simulação (modalidade prevista no inciso V) ou no caso de não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na operação de comércio exterior (modalidade prevista no parágrafo 2º), sendo que ambas as infrações restarão caracterizadas no momento em que o importador presta ao Fisco todos os dados inerentes àquela operação de importação que pretende efetuar. Portanto, as infrações cometidas pela interessada ocorreram (aspecto temporal) na data do registro das Declarações de Importação.

Utilizando a regra do art. 173, I do CTN, a contagem do prazo decadencial inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Como o tributo em análise é devido por conta da importação de mercadorias, é a partir deste aspecto temporal (declaração de importação ou desembarque aduaneiro) que o lançamento de ofício já poderia ser efetuado, iniciando-se a contagem da decadência em 01 de janeiro do ano seguinte. Com isso, conclui-se que as diferenças encontradas nas importações realizadas até 31 de dezembro 2009, tiveram o prazo decadencial iniciado em 01 de janeiro de 2010 e poderiam ser lançadas de ofício até 31 de dezembro de 2014.

### **DISPOSITIVO**

Ante todo o exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional apenas no que se refere à decadência para exigência de imposto de importação, e, no mérito em lhe dar provimento parcial para afastar a decadência de a Fazenda Pública efetuar o lançamento tributário do Imposto sobre Importação com a multa de ofício no percentual de 150%, restabelecendo o auto de infração nesta parte.

É como voto

*(documento assinado digitalmente)*

Gilson Macedo Rosenburg Filho

### **Voto Vencedor**

Conselheira Liziane Angelotti Meira, Redatora.

A decadência exsurge como a perda do direito pela inércia do seu titular em certo interregno temporal. A decadência aduaneira constitui aspecto muito importante, presente com frequência nos processos administrativos e judiciais, e que tem o condão de fulminar o crédito e desconstituir prontamente a lide. Nessa matéria, as regras de Direito Tributário têm penetrado no Direito Aduaneiro de maneira assistemática.

O Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, dispõe sobre o imposto de importação e matéria aduaneira. Necessário verificar a ementa do Decreto-lei, pois será importante na determinação de seu âmbito de aplicação. A ementa é a seguinte:

Dispõe sobre o **imposto de importação**, reorganiza os serviços aduaneiros e dá outras providências. (grifou-se)

O artigo 138 do Decreto-Lei n.º 37/1966 tratava originalmente da decadência tributária, apesar da referência, errônea, à prescrição, nos seguintes termos:

Art. 138. Prescreve em 5 (cinco) anos o direito de cobrar tributos a contar do fato, que tornar conhecido o sujeito da obrigação tributária.

Parágrafo único. Em se tratando de cobrança de diferença de tributos, conta-se, o prazo a partir do pagamento efetuado.

O Decreto-Lei é de 18 de novembro de 1966, e a Lei n.º 5.172, que depois se tornou Código Tributário Nacional e dispõe sobre a decadência tributária, é de 25 de outubro de 1966. Logo, o artigo 138 do Decreto-Lei, era uma norma mais recente do que aquelas do CTN e tratava de modo específico do prazo decadencial do imposto sobre a importação. Ademais, tanto o artigo 138 do Decreto-Lei quanto as regras decadenciais do Código Tributário Nacional estavam vigentes em 1967, quando a nova Constituição entrou em vigor.

O Supremo Tribunal Federal entendeu que as normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada à lei complementar, tanto nas Constituições de 1967/1969 quanto na Constituição atual. Essa interpretação preservou a força normativa da Constituição, previu disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Assim, a conclusão do STF foi de que o Código Tributário Nacional, promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967, 1969 e 1988, é que disciplina a prescrição e a decadência tributárias. Logo, tal matéria não pode ser regulada de modo diverso por lei ordinária da União, dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal. 1

Nesse sentido, as normas relativas à prescrição e à decadência tributárias, incluindo aquelas pertinentes ao imposto sobre a importação, têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada à lei complementar, tanto nas Constituições de 1967/1969 quanto na Constituição atual.

Consequentemente, em relação à decadência da legislação aduaneira, especificamente daquela prevista no artigo 138 do Decreto-Lei n.º 37/1966, é de se inferir que esse artigo, por tratar de decadência tributária, estava vigente quando a Constituição de 1967 entrou em vigor e, em razão das disposições constantes do seu artigo 19, § 1º, da Constituição, foi elevado ao *status* de lei complementar.

Importante anotar que poderia haver alguma discussão sobre a constitucionalidade da redação atual do art. 138 do Decreto-Lei n.º 37/1966, dada pelo Decreto-Lei n.º 2.472, de 1º de setembro de 1988, este sem *status* de lei complementar. No entanto, conforme sedimentado na Súmula n.º 2 do CARF, não pertence à seara de competência deste Tribunal pronunciamento sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Dessa forma, a decadência do imposto sobre a importação está adstrita ao disposto no art. 138 do Decreto-Lei n.º 37/1966, assim, a despeito do respeito ao posicionamento do Ilustre Relator, divirjo para manter o entendimento da decisão recorrida no sentido de reconhecer a decadência do imposto sobre a importação para as importações realizadas em prazo superior a cinco anos da notificação do lançamento.

Dante do exposto, na parte conhecida do recurso interposto pela Fazenda Nacional, voto por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira