



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10660.730139/2020-13</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3402-004.257 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	17 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTES</b>	DANONE LTDA 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 Assis Ferraz Neto e Arnaldo Diefenthaler Dornelles acompanharam a relatora pelas conclusões. Designado o Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles para, nos termos do art. 114, § 9º, do RICARF, apresentar voto vencedor em que faça consignar os fundamentos adotados pela maioria.

*Assinado Digitalmente*

**Cynthia Elena de Campos** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Arnaldo Diefenthaler Dornelles** – Presidente e Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros José de Assis Ferraz Neto, Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente). Ausentes o conselheiro Anselmo Messias Ferraz Alves e a conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 104-005.270, proferido pela 8ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 04, que por unanimidade de votos julgou parcialmente procedente a impugnação, conforme ementa abaixo:

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Exercício: 2018, 2019

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS. FUNDAMENTAÇÃO. REGRAS DO SISTEMA HARMONIZADO. NOTAS EXPLICATIVAS DO SISTEMA HARMONIZADO - NESH

A classificação fiscal de mercadorias deve estar amparada, no caso concreto, em fundamentação que demonstre a convergência do código NCM pretendido para com as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, as Regras Complementares e nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH, as quais tem o condão de orientar, esclarecer e dirimir controvérsias sobre a matéria.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DO(S) DISPOSITIVO(S) LEGAL(AIS) QUE FUNDAMENTAM O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. VÍCIO FORMAL.

A ausência de indicação, no Auto de Infração, do(s) dispositivo(s) legal(ais) que respaldam o lançamento tributário, in casu, aqueles que preconizam as alíquotas do PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação aplicadas, constitui vício formal ensejador da nulidade dos créditos tributários correlatos.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA PROPORCIONAL DE 75%. MULTA DE 1% SOBRE O VALOR ADUANEIRO DAS MERCADORIAS CLASSIFICADAS INCORRETAMENTE. APLICAÇÃO DE AMBAS. LEGALIDADE.

A multa proporcional de 75% prevista no inciso I do artigo 44 da Lei 9.430/96 e a multa de 1% sobre o valor aduaneiro das mercadorias importadas e classificadas erroneamente, estada no art.84, I, da Medida Provisória nº 2.185-35/2001, são plenamente compatíveis, sendo certo que a aplicação de uma não obsta a incidência da outra, nos termos da legislação vigente, destacando-se o encartado no § 2º do referido art.84, da Medida Provisória nº 2.185-35/2001.

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO ADUANEIRA. PRINCÍPIO DA RESPONSABILIDADE OBJETIVA

O Código Tributário Nacional em seu art.136 e o Decreto-lei nº 37/1966 no art. 94, § 2º, proclamam o princípio da responsabilidade objetiva, segundo o qual, regra geral, uma vez praticada a conduta tipificada na legislação, resta caracterizada a infração, independentemente da intenção do agente e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

MULTAS APLICADAS. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA. ATIVIDADE ADMINISTRATIVA VINCULADA.

A autoridade administrativa não pode usurpar a competência do legislador para modificar o juízo de proporcionalidade por ele exercido. Vigora aqui o princípio da legalidade estrita, não se autorizando, assim, o descumprimento de norma integrante da legislação tributária, mormente em se tratando de atividade administrativa plenamente vinculada.

#### **Impugnação Procedente em Parte**

#### **Crédito Tributário Mantido em Parte**

### **Por bem descrever os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo o relatório da decisão recorrida:**

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a empresa DANONE LTDA, CNPJ de nº 23.643.315/0144-10, para exigência das diferenças apuradas a título do Imposto de Importação, do Imposto Sobre Produtos Industrializados, do PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, todos lançados com os acréscimos de multa proporcional de ofício de 75% e juros de mora, bem como para exigência da Multa Regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro dos produtos importados e classificados erroneamente, tudo em função da reclassificação fiscal das mercadorias importadas, totalizando a autuação a importância de R\$ 43.784.332,54. As mercadorias importadas foram classificadas no código NCM 2106.90.90 e a Fiscalização as reenquadrou nos códigos NCM 2106.90.30 e 2202.99.00.

A Fiscalização inicia o Termo de Verificação Fiscal de fls.1.076/1.104 com um tópico versando sobre o instituto da Revisão Aduaneira. O tópico seguinte discorre, em linhas gerais, sobre a classificação fiscal de mercadorias, tangenciando o Sistema Harmonizado e suas regras interpretativas, além das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) e princípios aplicáveis.

No tópico “3 DA ANÁLISE DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL” a Fiscalização narra que o objeto da ação fiscal recaiu sobre os produtos importados pela autuada denominados “NUTRIDRINK EM PÓ” e “BEBIDAS ALIMENTARES”, e apresenta exemplos das Declarações de Importação correlatas e da descrição dos produtos ali inseridas.

O sub-tópico 3.1 trata do NUTRIDRINK EM PÓ, classificado pela autuada no código NCM 2106.90.90, que se refere à “PREPARAÇÕES ALIMENTÍCIAS NÃO ESPECIFICADAS NEM COMPREENDIDAS NOUTRAS POSIÇÕES”, texto da posição 2106; “OUTRAS”, texto do subposição 2106.90; e “OUTRAS”, texto do item 2106.90.90. Destaca a descrição do produto nas Declarações de Importação, que similar em todos os casos, e ilustra com imagens do produto obtida da internet, que exibem inclusive os seus ingredientes/componentes.

Sublinha os apontamentos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado – NESH afetas à posição 21.06 e transcreve a ementa da Solução de Consulta de nº 98.424, de 26/09/2019. Elenca em seguida as Regras Gerais do Sistema Harmonizado (RGIs 01 e 06) , além da Regra Geral Complementar (RGC 01), que entende aplicáveis às mercadorias em apreço, concluindo:

“Ante o exposto, tendo em vista as características do produto, conclui-se que estes são COMPLEMENTOS ALIMENTARES da posição NCM 2106.90.30, de acordo com as regras acima transcritas.

Importante ainda destacar que as DIs 19/0677449-0, 19/0904580-4 e 19/0922919-0, todas registradas pela filial CNPJ 23.643.315/0144-55, o despacho levou à reclassificação fiscal do produto do código NCM 2106.90.90 para o código 2106.90.30. As Declarações de Importação foram retificadas pelo importador. Observa-se que após as retificações houve novas operações de importação, realizadas pela mesma filial – final 144-55, em que foi declarado o código NCM 2106.90.30.” Encerra este sub tópico fazendo alusão à responsabilidade objetiva por infração à legislação tributária preconizada no art.136 do Código Tributário Nacional.

O sub-tópico 3.2, por seu turno, trata das BEBIDAS ALIMENTARES. Indica que a atuada realizou, no período de 03/2018 a 08/2020, diversas operações de importação de variados produtos, todos descritos como alimento para suplementação de nutrição, em apresentação líquida, (vários tamanhos de garrafas), prontos para consumo, classificando-os no código NCM 2106.90.90, o qual, como já dito supra, concerne à “PREPARAÇÕES ALIMENTÍCIAS NÃO ESPECIFICADAS NEM COMPREENDIDAS NOUTRAS POSIÇÕES”, texto da posição 2106; “OUTRAS”, texto do subposição 2106.90; e “OUTRAS”, texto do item 2106.90.90.

Traz à lume exemplos da descrição dos produtos e diversas imagens colhidas na internet. Enfatiza as diretrizes da NESH da posição 22.02 e sinaliza em seguida com as Regras Gerais do Sistema Harmonizado (RGIs 01 e 06) , além da Regra Geral Complementar (RGC 01) que entende pertinentes aos produtos em epígrafe, arrematando:

“Ante o exposto, tendo em vista as características dos produtos, conclui-se que estes se tratam bebidas alimentares e tendo em vista que o Capítulo 22 tem prioridade sobre as preparações alimentícias da posição 21.06 (no próprio texto da posição é informado que esta é residual –“PREPARAÇÕES ALIMENTÍCIAS NÃO ESPECIFICADAS NEM COMPREENDIDAS NOUTRAS POSIÇÕES”), conclui-se que a sua correta classificação se dá no código NCM 2202.99.00” O tópico “4 DA CLASSIFICAÇÃO INCORRETA E DA PRESTAÇÃO INEXATA DE INFORMAÇÃO ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIA” declina a fundamentação legal para a imposição da penalidade em razão da classificação incorreta na Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, da ordem de 1% sobre o valor aduaneiro dos produtos importados.

O tópico 5 encarta as conclusões, destacando a quantificação dos tributos lançados e multas aplicadas.

O tópico “6 DA AUTUAÇÃO” apresenta de forma consolidada os montantes dos tributos, multa de ofício e juros moratórios devidos, bem como a importância total da multa regulamentar de 1%, além dos respectivos dispositivos legais em que se fulcram.

Foram carreados aos fólios os documentos de fls.1.105/6.125.

Cientificada, a interessada apresentou a peça impugnatória de fls.6.133/6.166.

Inicialmente arguiu a sua tempestividade. No tópico seguinte (II) fez uma síntese dos fatos. O tópico III destina-se às preliminares.

O sub-tópico “III.1. Nulidade do auto de infração por ausência de fundamentação” preconiza a nulidade da autuação em razão da ausência dos elementos necessários para a constituição dos créditos tributários, notadamente aqueles presentes no art. 10 do Decreto 70.235/1972 e no art.142 do Código Tributário Nacional. Argumenta:

“No entanto, o lançamento ora combatido não observou os requisitos mínimos de validade, apresentando vícios e fragilidades que evidenciam sua ausência de fundamentação e, conseqüentemente, sua nulidade, tendo em vista que o auto de infração:

a) Imputou à Impugnante cometimento de infração com base em mera presunção, tendo em vista que, da leitura dos autos, depreende-se que nenhuma análise técnica acerca das características e funcionalidades das mercadorias comercializadas pela Impugnante foi efetivamente realizada pela d. Fiscalização além de não ter ocorrido qualquer fiscalização que pudesse angariar motivação à autuação; e b) Não há subsunção do fato à norma, não havendo um dispositivo legal que justifique as alíquotas de PIS-Importação e COFINS-Importação imputadas à Impugnante, sendo a capitulação legal incompatível com as infrações descritas.” Prosegue sustentando que o Auto de Infração se baseou em mera presunção, tendo ocorrido ausência de fiscalização e ausência de análise técnica, pressupostos da matéria em debate. Cita e transcreve doutrina e pontua que a Fiscalização não demonstrou a divergência das mercadorias importadas para com o seu enquadramento na posição NCM 2106.90.90 o que deveria ter sido feito, principalmente, com base em fundamentação técnica, imprescindível à matéria em comento, tendo se limitado para fundamentar o lançamento em uma presunção de que tais mercadorias se enquadrariam na posição NCM 2202.99.00.

Assinala que deveria estar presente a fundamentação de motivação técnica e que os produtos objeto do presente Auto de Infração são mercadorias complexas, cuja análise demanda conhecimentos técnicos das áreas química e de engenharia de alimentos, o que evidencia que a divergência entre o Fisco e ela, Impugnante, envolve essencialmente matéria de fato e não de direito.

Cita jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e reitera que a Fiscalização apresentou qualquer indicativo de estudo ou conhecimento técnico sobre os produtos autuados e não solicitou esclarecimentos à Impugnante, o que não se coaduna com a verdade material, tendo, desta forma, edificado os lançamentos com base em mera presunção. Cita doutrina e jurisprudência do CARF, do STF e do STJ.

Conclui seu entendimento que em vista a ausência de elementos e provas técnicas hábeis a sustentar o lançamento, resta prejudicada a fundamentação e motivação adotadas, eis que baseadas exclusivamente em presunção, o que enseja a nulidade da autuação.

O segundo vértice da preliminar converge para a alegação de erro na capitulação por ausência de dispositivo legal que justifique as alíquotas do PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação utilizadas.

Advoga que a Fiscalização não indicou quais os dispositivos legais que justifiquem a majoração do PIS/Pasep-Importação de 2.10% para 3,31% e de da Cofins-Importação de 9.65% ou 10.65% para 15,26%. Sublinha que a Fiscalização fundamentou os lançamentos do PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação no art. 8º, I, da Lei nº 10.865/2004, que prevê apenas as alíquotas de 2,10% e 9,65%, respectivamente.

Uma vez que o dispositivo legal em tela não ampara as alíquotas efetivamente utilizadas pela Fiscalização no Auto de infração, ocorre erro na capitulação legal. Cita jurisprudência do CARF e doutrina e pontua que tal fato prejudica o seu direito ao contraditório e a ampla defesa.

Encerra sua narrativa nos seguintes ditames:

“Assim, o devido enquadramento legal do auto de infração é ato administrativo cujo procedimento é estritamente previsto na legislação e não pode ser negligenciado. Logo, a ausência e/ou o erro do enquadramento legal no lançamento do crédito tributário traz em seu bojo um vício material insanável, sendo necessário o reconhecimento da NULIDADE que macula a presente autuação.” Inicia em seguida o tópico “IV. DO DIREITO”. O sub-tópico “IV.1. Impossibilidade de classificação dos produtos importados pela Impugnante no código NCM 2202.99.00” destina-se a refutar a classificação fiscal atribuída pela Fiscalização e reiterar a exatidão dos códigos NCM que empregou para embasar as importações. Inicialmente tece considerações sobre a classificação fiscal de mercadorias e norma correlatas e, em seguida, defende a correção da classificação fiscal da qual fez uso e advoga que o código NCM imputado pela Fiscalização não pode prosperar, expondo os seguintes argumentos:

a) Que se tratam de produtos do portfólio da Danone Nutricia, divisão da empresa responsável por produtos que consistem em soluções nutricionais para auxiliar nos mais diversos aspectos relacionados à saúde humana tais como dietas cetogênicas, distúrbios metabólicos hereditários, nutrição de pacientes em

condição crítica, disfasia, cicatrizações de lesões. Cita como exemplos o Nutrison Energy, o Cubitan e o Fortini.

b) Assevera que os produtos em discussão não possuem apenas a finalidade de suprir as necessidades nutricionais dos pacientes, mas também foram formulados para prevenir ou auxiliar no combate aos mais diversos tipos de enfermidades e doenças e debilitações. Menciona como exemplo o Souvenid, e discorre sobre a atuação centenária da empresa na área de nutrição.

c) Argumenta que todos os produtos importados podem ser consumidos em uma dieta enteral, ou seja, via sonda, que consiste na administração de alimentos líquidos diretamente no trato gastrointestinal por meio de tubo acoplado ao abdome ou inserido no nariz do paciente. Esta informação de administração via enteral consta na própria descrição dos produtos.

d) Sustenta que os produtos importados consistem em preparações alimentares que visam a manutenção da saúde do paciente e devem ser consumidos apenas sob orientação médica ou de nutricionistas, e que são comercializados em farmácias ou por meio de empresas especializadas em produtos farmacêuticos e hospitalares. Menciona a aquisição de produtos pelo Hospital das Clínicas da Faculdade de Medicina da Universidade de São Paulo, e que as farmácias, hospitais e distribuidores de produtos hospitalares representam mais de 90% da comercialização das mercadorias.

e) Assinala que é notória a diferença entre os produtos atuados e a descrição prevista no NCM 2202 - águas e outras bebidas não alcoólicas, e que não é necessário conhecimento específico para concluir que os produtos importados pela impugnante não se encaixam no conceito ordinário de bebida, entendido como aqueles produtos líquidos prontos para consumo comercializados em supermercados.

f) Informa e reproduz as explicações sobre os produtos produzidas pelos seus técnicos e reitera que tendo em vista a finalidade de manutenção da saúde dos pacientes dos produtos importados, verifica-se a impossibilidade de classificação destes como bebida e, conseqüentemente, a completa inadequação do Capítulo 22 do Sistema Harmonizado.

g) Destaca as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado – NESH da posição 21.06 e pontua que as preparações alimentares não se confundem com bebidas. Cita e transcreve os ex-tarifários de nº 001, 002 e 005 do código NCM 2106.90.90 e faz uma correlação destes para com os produtos Nutrison Energy, Fortini e Cubitan.

h) Pontua que a classificação fiscal atribuída pela Fiscalização desconsidera a hierarquia existente no Sistema Harmonizado, uma vez que o entendimento desta teria sido de que o Capítulo 22 teria prioridade sobre as preparações alimentícias da posição 21.0, o que terai feito com fulcro no texto previsto nesta posição, o qual dispõe que devem ser ali classificadas “preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas noutras posições” , o que estaria equivocado,

uma vez que o Capítulo 21 nada traz a respeito de sua subsidiária aplicação em relação ao Capítulo 22, ou seja, “não procede a argumentação fiscal de que o Capítulo 22 possui prioridade sobre as preparações alimentícias da Posição 21.06, eis que não é possível comparar textos de hierarquias diferentes e, portanto, a subsidiariedade da Posição 2106 existe apenas em relação às demais posições do Capítulo 21. “ i) Aduziu que “E nem que se alegue que o fato de os produtos autuados terem sido classificados pela Impugnante como mercadorias “NÃO ESPECIFICADAS NEM COMPREENDIDAS NOUTRAS POSIÇÕES”<sup>15</sup> e, portanto, haveria classificação “mais específica” para tais produtos, pois a d. Fiscalização também os classificou em subtipo genérico, uma vez que a posição 2202.99.00 traz o descritivo de “OUTRAS”, porém, ainda mais inadequado, pois a descrição que rege o 2202.99.00 trata de “BEBIDAS, LÍQUIDOS ALCOÓLICOS E VINAGRES”<sup>16</sup>, o que, claramente em nada se assemelha com a essência dos produtos objeto de autuação.” Finalizou este tópico propugnando pela impossibilidade de reclassificação dos produtos para o NCM 2202.99.00 frente à ausência de correspondência de sua descrição com as mercadorias importadas.

O sub-tópico seguinte se intitula “IV.2. Necessidade de cancelamento dos valores autuados a título de PIS-Importação e COFINS-Importação – Impossibilidade de aplicação do regime destinados a “Bebidas Frias”.

Aduz que apesar de não ter sido expressamente consignado no Auto de Infração pela Fiscalização os fundamentos legais para a majoração das alíquotas do PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, realizou verdadeiro trabalho de adivinhação para identificar a origem do equívoco da Fiscalização, concluindo que as alíquotas aplicadas no auto de infração estão baseadas na legislação referente a “bebidas frias” prevista na Lei nº 13.097/2015, mais especificamente nos seus arts. 14, III, e 24, os quais transcreveu.

A Contribuinte foi intimada da decisão de primeira instância em 16/06/2021 e apresentou o Recurso Voluntário em 16/07/2021, pelo qual pediu o integral provimento para que seja parcialmente reformada a decisão recorrida, o que fez com os mesmos argumentos da peça de impugnação.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheira **Cynthia Elena de Campos**, Relatora

### 1. Pressupostos legais de admissibilidade

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do recurso, bem como o preenchimento dos demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

## 2. Objeto do presente litígio

Conforme relatório, versa o presente litígio sobre Auto de Infração lavrado para exigência das diferenças apuradas a título do Imposto de Importação, do Imposto Sobre Produtos Industrializados, do PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, todos lançados com os acréscimos de multa proporcional de ofício de 75% e juros de mora, bem como para exigência da Multa Regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro dos produtos importados e classificados erroneamente, tudo em função da reclassificação fiscal das mercadorias importadas, totalizando a autuação a importância de R\$ 43.784.332,54. As mercadorias importadas foram classificadas no código NCM 2106.90.90 e a Fiscalização as reenquadrou nos códigos NCM 2106.90.30 e 2202.99.00.

A multa correspondente a um por cento sobre o valor aduaneiro das mercadorias importadas foi aplicada com fundamento no art. 69, caput, da Lei nº 10.833/2003, e no § 1º do art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Dessa forma, o presente litígio igualmente tem por objeto a discussão acerca de multa de possível natureza aduaneira.

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

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

Art. 1º Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.

§ 1º **Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho**, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso. **(sem destaque no texto original)**

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

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

**Em sessão realizada no dia 12/03/2025, foi julgado o mérito do recurso e, por unanimidade de votos, foi dado provimento ao Recurso Especial, com a fixação das seguintes teses no Tema Repetitivo 1293<sup>1</sup>:**

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.

**No presente processo, o último ato realizado foi o encaminhamento dos autos para inclusão em lote/sorteio para julgamento, ocorrido em 25/08/2021 através do Despacho de fls. 6622.**

Portanto, considerando a possível natureza aduaneira da multa, e diante da paralisação do processo por mais de 3 (três) anos, constata-se que é possível a aplicação do § 1º do art. 1º, da Lei 9.873/99, na forma delimitada pela tese firmada no Tema 1293 pelo Superior Tribunal de Justiça.

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

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

Parágrafo único. O sobrestamento do julgamento previsto no *caput* não se aplica na hipótese em que o julgamento do recurso puder ser concluído independentemente de manifestação quanto ao tema afetado. **(sem destaque no texto original)**

<sup>1</sup> Fonte: <https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=202400058975>

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

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

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Cynthia Elena de Campos**

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Arnaldo Diefenthaler Dornelles**, redator designado.

Em que pese o colegiado tenha resolvido, por unanimidade de votos, sobrestar o julgamento 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, dois dos quatro conselheiros que participaram da votação acompanharam o voto da i. Relatora pelas conclusões, o que caracterizou a qualidade em relação às razões de decidir. Dessa forma, coube a mim a elaboração do presente voto para, nos termos do art. 114, § 9º, do RICARF, apresentar os fundamentos adotados pela maioria.

O acompanhamento do voto da i. Relatora pelas conclusões se deu em razão do fato de ela ter deixado consignado que a multa de 1% por erro de classificação fiscal possui natureza aduaneira, o que, para mim, não se revela de forma tão evidente

Sobre as razões para o sobrestamento, é preciso destacar que, em 27 de março de 2025, foi publicado o Acórdão relativo ao julgamento do Tema Repetitivo 1.293, proferido pela 1ª 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, além dos tributos e das multas incidentes sobre esses tributos lançados, a Fiscalização aplicou a multa de 1% prevista no art. 84, inciso I, da MP nº 2.158-35, de 2001, que visa punir o erro de classificação fiscal, aspecto fundamental para a definição do elemento que corresponde a um dos critérios materiais da regra matriz de incidência tributária, no caso a alíquota.

Para mim, não há dúvidas de que essa multa 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 de importação, que incluem a classificação fiscal da mercadoria, têm por objetivo propiciar à Fiscalização a apuração da regularidade dos tributos devidos, mas não só isso. Essas informações se prestam também a garantir que a Aduana brasileira possa proteger a diversos outros bens que foram eleitos pelo Estado para serem tutelados, como, entre outros, a saúde, o meio ambiente e a sociedade em geral. Por isso, não me parece razoável pensar que as ações de fiscalização aduaneira possam ser vistas, de forma segmentada, apenas em relação aos seus aspectos tributários ou apenas em relação aos seus aspectos aduaneiros.

Mas, aparentemente, essa discussão foi ignorada na decisão prolatada pelo STJ no âmbito do Tema 1.293, talvez porque a multa lá analisada dizia respeito ao descumprimento, em

uma operação de exportação, de obrigação de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada.

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

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

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

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

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

*Assinado Digitalmente*

**Arnaldo Diefenthaler Dornelles**