



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10814.006052/2009-15
ACÓRDÃO	3004-000.078 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUSEU DE ARTE DE SAO PAULO ASSIS CHATEAUBRIAND - MASP
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 15/07/2008

IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. FASE LITIGIOSA NÃO INSTAURADA. RECURSO VOLUNTÁRIO ADSTRITO À ANÁLISE DA (IN)TEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO.

A impugnação apresentada fora do prazo previsto no Decreto nº 70.235/72 não instaura a fase litigiosa do procedimento. O conhecimento do recurso voluntário estará adstrito apenas à análise da tempestividade da impugnação, se questionada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Voluntário em relação à preliminar de tempestividade da impugnação e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Dionísio Carvallhedo Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Tatiana Josefovicz Belisário e Rosaldo Trevisan (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de auto de infração formalizado para exigência de multa por descumprimento do regime aduaneiro especial de exportação temporária, prevista pelo art. 72, inciso II, da Lei nº 10.833/2003, perfazendo o valor total do crédito tributário exigido R\$ 1.605.042,45.

Segundo relato da fiscalização e demais documentos constantes dos autos, a entidade cultural acima qualificada requereu a concessão do regime especial de exportação temporária, pelo prazo de um ano, para 22 obras de arte (esculturas em bronze) de autoria de Edgar Degas, para fins de exposição no estrangeiro. O pleito foi deferido pela autoridade fiscal, pelo prazo de seis meses, com vencimento em 14/07/2008.

Decorrido esse prazo, a beneficiária foi intimada, em 12/08/2008, a apresentar documentação comprobatória da extinção do regime ou, em caso negativo, o comprovante de recolhimento da multa devida. A interessada, então, requereu a prorrogação do prazo inicialmente concedido, pleito este que foi indeferido pela autoridade administrativa.

Inconformada com essa decisão, impetrou o Mandado de Segurança nº 2009.61.19.002964-3, visando a declaração de nulidade do despacho que restringiu o prazo para extinção do regime, e que fosse proferida nova decisão administrativa com abstenção da exigência da multa aduaneira. O pedido de liminar foi indeferido e, posteriormente, a impetrante requereu a desistência da ação.

A interessada ingressou, então, com novo Mandado de Segurança nº 2009.61.19.004910-1, no qual a liminar foi igualmente indeferida. Todavia, em sede de agravo de instrumento, obteve decisão do TRF 3ª Região, em 22/05/2009, determinando a liberação das mercadorias, sem prejuízo do prosseguimento do processo administrativo fiscal, já que a multa exigida pelo fisco não estava sendo objeto de discussão naquele *mandamus*.

As mercadorias, que haviam sido reimportadas por meio de Declaração Simplificada de Importação (DSI), registrada em 04/05/2009, foram então desembaraçadas em 28/05/2009, sem a cobrança da multa pelo descumprimento do regime, em obediência à citada decisão judicial proferida pelo TRF 3ªR (AI nº 2009.03.00.017674-7).

Na sequência, a fiscalização lavrou o auto de infração objeto deste processo para cobrança da multa equivalente a 5% do preço normal da mercadoria submetida ao regime especial, considerando como base de cálculo o valor declarado pela beneficiária quando do registro da declaração simplificada de exportação.

Cientificada do lançamento em 17/07/2009 (fls. 04), a interessada apresentou impugnação, em 19/08/2009, juntada às fls. 54 e seguintes, alegando em síntese que:

a) a exigência de multa não pode prosperar, na medida em que a conduta da impugnante não causou qualquer prejuízo à fiscalização;

b) as obras de arte possuem valores inestimáveis, sendo que aplicação da multa de 5% sobre o valor dados às peças para fins de seguro configura verdadeiro confisco;

c) o embarque das mercadorias foi feito em dois lotes. O primeiro, contendo 22 peças, e o segundo contendo 51 peças. Como as obras deveriam permanecer em exposição

até meados de 2009, requereu autorização para exportação temporária pelo prazo de um ano. Ocorre que o Agente Fiscal Alfandegário, inexplicavelmente e sem motivação, desconsiderou o pleito da impugnante em relação ao prazo do primeiro lote, autorizando-o apenas por seis meses, enquanto o outro lote foi autorizado por um ano. Esse fato passou despercebido pela impugnante naquela oportunidade, já que a praxe era autorizar a exportação pelo prazo requerido, razão pela qual deixou transcorrer o prazo assinado sem impugná-lo ou requerer sua prorrogação;

d) quando da intimação procedida pela autoridade fiscal para recolhimento da multa, apresentou pedido de reconsideração do despacho que limitou o prazo de concessão do regime por seis meses, o qual foi indeferido, mesmo havendo demonstrado sua boa fé e ausência de prejuízo ao Erário. Entende, assim, que a exigência de multa se demonstra desarrazoada e abusiva, mormente em face da divergência de critério aplicado em relação ao segundo lote de 51 peças;

e) ainda que se entenda que a contribuinte deva ser apenada, o que admite apenas para argumentar, a multa deve ser relevada, aplicando-se ao caso o disposto no art. 4º do Decreto-lei nº 1.042/69, em face de sua boa-fé e inexistência da prática de qualquer ato com a finalidade de evitar o recolhimento de tributos, especialmente porque as peças já retornaram ao Brasil;

f) argumenta que a disposição regulamentar serviria não para punir aqueles casos em que há mera falta de atenção a um detalhe formal, como é o caso dos autos, mas sim para punir aqueles casos em que há efetivamente intenção de dolo, de fraude ao regime de exportação temporária, o que à toda evidência não aconteceu no caso, especialmente por que é notório que os bens voltaram ao Brasil e aos cuidados da impugnante. Cita jurisprudência do STJ;

g) na remota hipótese de não ser cancelada ou relevada a multa imposta, deve ser considerado um valor adequado para sua base de cálculo, posto que a penalidade de 5% sobre o valor aduaneiro configura verdadeiro confisco. Nesse sentido, entende que deve ser aplicada a multa prevista no § 1º do art. 72 da Lei 10.833/03, no valor de R\$ 500,00, haja vista tratar-se o caso de mero erro/equívoco quando do devido cumprimento da obrigação acessória;

h) cita jurisprudência judicial para confirmar sua tese de que a multa da forma como aplicada denota o desvio de finalidade do respectivo ato administrativo e se caracteriza inconstitucional, em face de seu caráter confiscatório;

i) requer, ao final, o cancelamento da exigência ou, quando menos, seja relevada/reduzida a multa aplicada em valor adequado/mínimo.

Consoante o despacho de fls. 198/199, a unidade preparadora observou ser a impugnação intempestiva, haja vista que o prazo de 30 dias, iniciada a contagem em 20/07/2009, venceu em 18/08/2009. Por esse motivo, a interessada foi intimada para pagamento da multa, por meio dos expedientes de fls. 202 e 204, com ciência em 10/09/2004 (fls. 207).

Irresignada, apresentou novo expediente, em 18/09/2009 (fls. 214 e ss), alegando em síntese que:

a) a não apreciação de sua impugnação em razão de intempestividade ofende uma série de disposições legais e constitucionais, como passa a demonstrar;

b) por força do art. 149 do CTN, todo e qualquer lançamento pode ser revisto de ofício pelas autoridades administrativas, enquadrando-se seu caso na hipótese prevista pelo inciso VI deste normativo. Assim, ainda que não conhecida a impugnação apresentada, deve o caso ser analisado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, para que esta verifique a legalidade, precisão, oportunidade e motivação do ato administrativo;

c) não é apenas o CTN, mas também a Lei nº 9.784/99 que impõe essa obrigação de revisão de ofício pela DRJ. Cita o inciso XII do parágrafo único do art. 2º, o § 2º do art. 63 e o art. 65 da Lei nº 9.784/99, bem como doutrina e a Súmula 473 do STF;

d) observa que o agente fiscal da Receita Federal na Alfândega de Guarulhos não é pessoa competente para análise de qualquer aspecto da impugnação apresentada, e tampouco competente para proceder à revisão de ofício do lançamento, sendo que a questão da tempestividade é de competência exclusiva do julgador do processo, nos termos do art. 25, I, do Decreto nº 70.235/72, razão pela qual deve ser dado integral prosseguimento à impugnação apresentada, para que a DRJ possa analisar o caso;

e) sobre a questão da intempestividade, cita o art. 123 do Decreto-lei nº 37/66, segundo o qual, o responsável pela infração será intimado para apresentar defesa em 30 dias, prorrogável por mais 10 dias, desde que haja motivo imperioso. No caso, esse motivo encontra-se no fato de que a autuação foi recebida pelo despachante aduaneiro, no final do expediente de uma sexta-feira, ou seja, por pessoa não capacitada para análise da situação jurídica e elaboração da impugnação administrativa. Como o auto de infração somente foi entregue à empresa e aos seus advogados dias depois, houve evidente prejuízo à Recorrente;

f) outro motivo imperioso a justificar a prorrogação do prazo refere-se ao contexto dos fatos, conforme já relatado em sua impugnação. Conclui, assim, que existem motivos mais do que suficientes para que seja aplicada a hipótese do art. 123, concedendo-se o prazo adicional de 10 dias para a apresentação da impugnação;

g) reitera a falta de razoabilidade e ilegalidade presentes na autuação guerreada, por não se tratarem os bens de mercadorias, não havendo valor envolvido na operação em questão, entre outros argumentos anteriormente desenvolvidos na impugnação apresentada em 19/08/2009;

h) requer, ao final, o processamento dessa petição com fundamento no direito constitucional de petição, bem como a remessa dos autos à DRJ para que possa analisar as questões aduzidas na impugnação apresentada, inclusive a questão da tempestividade, e possa ainda proceder ao seu dever de revisão de ofício da presente autuação.

Nos termos do despacho de fls. 250/253, o processo foi encaminhado a esta DRJ para apreciação.

A 20ª Turma da DRJ/SPO, Acórdão nº 16-82.090, não conheceu da impugnação, em razão de sua intempestividade:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 15/07/2008

IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. NÃO INSTAURAÇÃO DO LITÍGIO.

A impugnação apresentada fora do prazo previsto no Decreto nº 70.235/72 não instaura a fase litigiosa do procedimento nem comporta julgamento de primeira instância quanto às alegações de mérito.

Impugnação Não Conhecida.

Em Recurso Voluntário, o Recorrente aduz os seguintes argumentos:

- Em preliminar, a tempestividade da impugnação apresentada e a necessidade de retorno para julgamento do mérito, por entender ser o prazo do art. 123, do Decreto-Lei n. 37/1966, o aplicável para a contagem. Sustenta que o regime de exportação temporária é nítido assunto de ordem aduaneira.

- Nulidade do ato administrativo: matéria de ordem pública passível de ser reconhecida de ofício, que é a necessidade de cancelamento do auto de infração por vício material. Aponta que as autoridades aduaneiras não observaram o procedimento previsto na legislação em vigor à época dos fatos para fins da averiguação do cumprimento do regime de exportação temporária e respectiva aplicação de multa.

- Inexistência de Impugnação. Ausência de instauração do contencioso administrativo. Cabe o reconhecimento pelo CARF da prescrição do crédito tributário, nos termos do art. 174, do CTN. Matéria de ordem pública passível de ser reconhecida de ofício. Defende:

Da análise da Impugnação apresentada (fls. 54/62), verifica-se que não houve qualquer discussão, em preliminar, a respeito da tempestividade da defesa, razão pela qual é correto afirmar que, desde o 31º dia posterior à ciência do lançamento, o crédito tributário encontrava-se plenamente exigível, pois não havia qualquer cláusula de suspensão vigente.

Há que se ressaltar que a própria equipe da aduana expediu, em 03/09/2009, o comunicado de fl. 202, dando conta da intempestividade da Impugnação e encaminhando a Carta Cobrança de fl. 204, razão pela qual a Recorrente apresentou a petição de fls. 214/240, na qual pugnou pelo processamento da Impugnação, em razão da aplicação do prazo adicional de 10 (dez) dias, previsto no art. 123 do Decreto nº. 37/66 (próprio às defesas apresentadas contra autos de infração em matéria aduaneira).

Porém, tal petição **não teve o condão que suspender a exigibilidade do crédito tributário**, pois, como o próprio acórdão recorrido afirmou, *“é imperioso reconhecer que o art. 123 do Decreto-lei nº 37/66 não tem aplicação ao caso, haja vista que lei posterior (Decreto nº 70.235/72) veio regular o prazo para*

apresentação de impugnação administrativa". Portanto, é certo que a petição apresentada pelo Recorrente após o recebimento da Carta Cobrança não poderia ter integrado a Impugnação, como se fosse sua preliminar de intempestividade, e não poderia, por conseguinte, significar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Assim sendo, nada justifica que a Delegacia de origem tenha demorado praticamente 09 (nove) anos para declarar a inexistência de Impugnação no caso concreto.

Assim, ao final, requer: (i) seja reconhecida a tempestividade da Impugnação, em razão da aplicação do art. 123 do DL 37/66, por se tratar de defesa apresentada em matéria aduaneira, determinando-se o retorno à origem para julgamento de mérito, ou (ii) caso assim não se entenda, que seja cancelada a exigência, em razão da (ii.a) nulidade do lançamento, decorrente da inobservância do procedimento previsto na legislação, para prorrogação do prazo de exportação temporária, bem como (ii.b) da prescrição do crédito tributário objeto do lançamento, haja vista, nesse caso, haver a inexistência de Impugnação ao auto de infração, com a consequente constituição definitiva do crédito tributário e transcurso do prazo quinquenal para a cobrança executiva.

Em petição de e-fls. 359-s, solicita o sobrestamento deste processo em razão do advento do tema 1293, julgado na sistemática de recurso repetitivo pelo STJ.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Semíramis de Oliveira Duro**, Relatora

Como relatado, em preliminar, o Recorrente aduz a tempestividade da impugnação apresentada e a necessidade de retorno para julgamento do mérito, por entender ser o prazo do art. 123, do Decreto-Lei n. 37/1966, o aplicável para a contagem. Sustenta que o regime de exportação temporária é nítido assunto de ordem aduaneira:

Com efeito, a questão envolvida no presente processo, conforme fica evidente da descrição do objeto acima, está intimamente ligada à legislação aduaneira, de modo que, naquilo que toca ao prazo aplicável para defesa contra a cobrança de multa por infração, deveriam ter sido aplicadas as previsões contidas no Decreto Lei n. 37/1966, notadamente o quanto previsto no art. 123 (...).

O art. 123, do Decreto-Lei n° 37/1966 prescreve:

Art.123 - O responsável pela infração será intimado a apresentar defesa no prazo de 30 (trinta) dias da ciência do procedimento fiscal, prorrogável por mais 10 (dez) dias, por motivo imperioso, alegado pelo interessado.

Entretanto, é Decreto nº 70.235/72 que disciplina o Processo Administrativo Fiscal, que é norma posterior ao Decreto-lei nº 37/66.

Por sua vez, os art. 5º e 15 do Decreto nº 70.235/72 estabelecem as regras para contagem do prazo de interposição da impugnação:

Art. 5º Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o do vencimento.

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Quanto ao processamento e aos meios disponíveis para a efetivação da intimação, prescreve o art. 23 do mesmo diploma legal:

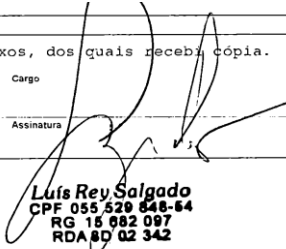
Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

Assim, consta do auto de infração de e-fl. 04 a assinatura datada de 17/07/2009, identificada como de Luís Rey Salgado, devidamente constituído pelo MASP como mandatário/preposto nos termos do instrumento de mandato de e-fls. 20.

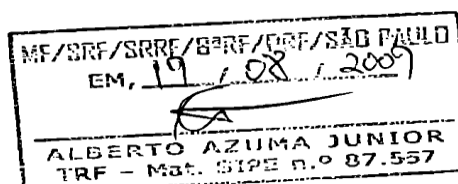
Por conseguinte, a intimação do auto de infração foi regularmente feita de forma pessoal, de acordo com o inciso I, do art. 23, do Decreto nº 70.235/72.

O Recorrente foi cientificado do auto de infração em 17/07/2009 (sexta-feira), logo o prazo teve início em 20/07/2009 (segunda-feira) e encerramento em 18/08/2009:

Ciência do Sujeito Passivo		
Declaro-me ciente deste Auto de Infração e seus anexos, dos quais recebi cópia.		
Nome	Cargo	
CPF	Data	Assinatura
	17/07/09	

Luís Rey Salgado
CPF 055.520.648-64
RG 15.982.097
RDA 80 02 342

Considerando que a impugnação foi apresentada em 19/08/2009, como se vê na e-fls. 54 e 198, está configurada a intempestividade:



**Ministério da Fazenda**

Secretaria da Receita Federal do Brasil
Superintendência Regional da Receita Federal – 8ª Região Fiscal
Alfândega no Aeroporto Internacional em São Paulo/ Guarulhos
Equipe de Despacho Aduaneiro de Importação - EDAIM



PROCESSO Nº : 10814.006052/2009-15
INTERESSADO: MUSEU DE ARTE DE SP ASSIS CHATEAUBRIAND
ASSUNTO: AUTO DE INFRAÇÃO

Tendo em vista a ciência do interessado no presente auto de infração (fls. 01 a 09), encaminhe-se este processo ao GARRE para prosseguimento.

Ressalte-se que conforme protocolo de recebimento da impugnação à fl 50 em 19/08/2009, entendemos estar intempestiva a mesma haja vista que o prazo de 30 dias, iniciada a contagem em 20/07/2009, venceu em 18/08/2009.

Prescreve o art. 14 do Decreto nº 70.235/72 que “Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento”.

Dessa forma, é a impugnação ao auto de infração que instaura a fase litigiosa do processo administrativo, por isso, se ela for intempestiva, o recurso voluntário não pode ser conhecido, salvo em relação à análise da própria preliminar de tempestividade.

Por isso, deixo de conhecer as demais matérias aduzidas na peça do Recurso Voluntário, ainda que sob a denominação de “matéria de ordem pública”, uma vez que a esfera administrativa deste processo está encerrada.

Conclusão

Do exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário em relação à preliminar de tempestividade da impugnação e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro