



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10907.002558/2008-35
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-004.329 – 3ª Turma
Sessão de 04 de outubro de 2016
Matéria NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CNC - COMERCIAL DE ACESSÓRIOS AUTOMOTIVOS

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe negaram provimento.

RODRIGO DA COSTA PÔSSAS - Presidente em exercício

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator.

EDITADO EM: 08/10/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Charles Mayer de Castro Souza, Valcir Gassen, Júlio César Alves Ramos e Luiz

Augusto do Couto Chagas e as Conselheiras Érika Costa Camargos Autran, Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Controverte a Fazenda Nacional a decadência para lançamento de penalidade administrativa, mais precisamente o termo inicial do prazo de cinco anos.

No caso presente, exige-se a multa pecuniária decorrente da conversão da pena de perdimento de mercadorias importadas com ocultação dolosa do real importador, disciplinada no art. 23, V, e seu § 1º, do Decreto-lei nº 1.455/1976. A decisão recorrida negou provimento a recurso de ofício que exonerou o lançamento relativo a duas Declarações de Importação por entender aplicável a disposição do art. 139 do Dec-lei 37/66, com a redação que lhe deu o decreto-lei 2.472/88, reproduzida no art. 669 do Regulamento Aduaneiro baixado pelo Decreto 4.543/2002. Segundo tais dispositivos, o prazo, ainda que de cinco anos, se inicia na ocorrência da infração, no caso, no registro da DI.

Defende a Procuradoria da Fazenda Nacional o entendimento, sufragado em dois acórdãos paradigmas, de que sempre devem prevalecer, no que tange a decadência, as disposições do CTN, até por força da Súmula Vinculante nº 08 do STF.

Admitido o recurso, não sobrevieram contrarrazões.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

O recurso foi bem admitido, uma vez que o paradigma examina a mesma matéria e conclui de forma absolutamente antagônica ao que decidiu a Câmara recorrida. Dele conheço.

A matéria submetida a este colegiado não é simples, o que é demonstrado pela existência de posições antagônicas bem fundamentadas.

Seu enfrentamento, a meu sentir, passa pela aceitação de alguns pressupostos. O primeiro deles consiste na constatação de que o dispositivo legal adotado na decisão recorrida consta do decreto regulamentar aduaneiro editado após até mesmo a edição da Súmula Vinculante nº 08 do STF¹. Isso, a meu sentir, implica reconhecer que o Poder Executivo entende-o aplicável ainda assim.

O segundo pressuposto é o de vinculação dos julgadores integrantes do CARF às disposições desses atos regulamentares. Assim comanda o art. 62 do RICARF atual²,

¹ Refiro-me ao decreto 6.759, de 2009, ao passo que a Súmula é de 2008.

² Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

em linha com todos os anteriores. Embora aí se faça menção às Súmulas Vinculantes, entendo que ele esteja a autorizar o afastamento do ato que tenha sido objeto da súmula se este fundamentar o crédito tributário sob julgamento. Para melhor esclarecer, ele autoriza que seja desconsiderado ato legal ou normativo editado **antes** de Súmula Vinculante que o venha a considerar inconstitucional. Não é este o caso: o Regulamento aduaneiro foi editado depois da Súmula.

A conjunção dessas premissas, parece-me, nos obriga a concluir que a disposição legal está mesmo, ao menos no entender do Poder Executivo, em consonância com a Constituição, ainda que, saibamos todos, exija ela a disciplina da Lei Complementar para o trato da figura da decadência **em matéria tributária**³. E para tanto não vejo outra possibilidade que não a da ênfase na expressão acima. Explico-me.

Por trás da tese que reconhece a decadência sem observância das disposições do CTN está o entendimento de que há penalidades que não decorrem do descumprimento de obrigações **tributárias** acessórias, estas que estariam àquele subsumidas. Com efeito, para os defensores dessa corrente, cabendo ao Direito Aduaneiro, precipuamente, a regulação do comércio exterior, nele haveria normas que não ostentariam a natureza tributária. Elas consistem naquelas disposições que apenas tenham por objeto tal regulação, sem qualquer vinculação aos tributos exigíveis nas operações de comércio exterior.

A melhor exposição do tema, que conheço, é a do eminente especialista e ex-membro desta Casa, dr. Rodrigo Mineiro Fernandes⁴, que peço vênha para transcrever:

(...)

*2. DIREITO ADUANEIRO E DIREITO TRIBUTÁRIO:
DISTINÇÕES BÁSICAS*

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B ou 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), na forma disciplinada pela Administração Tributária;

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1973.

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

³ Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

⁴ FERNANDES, Rodrigo Mineiro. A denúncia espontânea nas infrações aduaneiras. In: Revista Direito Aduaneiro, Marítimo e Portuário vol.5, n.25. São Paulo: IOB, 2015, p.9-25.

Inicialmente, importa-nos diferenciar o regime jurídico aduaneiro do regime jurídico tributário.

Podemos considerar o Direito Aduaneiro como um conjunto de normas que regulam o tráfego internacional de mercadorias, segundo a definição do professor argentino Ricardo Basaldúa (2011, p.503), ou na definição de Rosaldo Trevisan (2008, p.40-41), como um conjunto de proposições jurídico-normativas que disciplinam as relações entre a Aduana e os intervenientes nas operações de comércio exterior. Seu caráter é multidisciplinar e intervencionista, tendo como objeto de estudo o Comércio Internacional e suas relações derivadas.

Para denominarmos uma matéria como aduaneira é indispensável encontrar seus pressupostos básicos: (i) existência de um território aduaneiro;

(ii) existência de uma mercadoria, dentro de um conceito amplo (de tudo aquilo suscetível de ser importado ou exportado); e (iii) sua introdução ou saída, denominada de importação e exportação.

Segundo Ricardo Xavier Basaldúa (2007, p.41), a função essencial da Aduana, cuja ausência a descaracterizaria, é o controle que deve exercer sobre as mercadorias objeto do tráfego internacional, ou seja, sobre as importações ou exportações. Trata-se do princípio da universalidade do controle aduaneiro, sem o qual não existiria função aduaneira, corolário da soberania do território.

Podemos considerar o Controle Aduaneiro como o bem jurídico tutelado pelo Direito Aduaneiro, representando o poder soberano do Estado e seu poder de polícia. Seu objetivo é a proteção da sociedade, por meio do combate à importação de mercadorias de importação restrita ou proibidas, como instrumento de combate ao tráfico de drogas, de armas e lavagem de dinheiro, e ainda, como proteção à sociedade no que diz respeito à saúde pública e proteção do meio ambiente, além da proteção à economia nacional. Reflete também outra característica do Direito Aduaneiro: a formalidade requerida nos atos praticados junto à administração aduaneira, não como mera obrigação acessória e burocrática, mas como medida de controle e segurança dos atos aduaneiros praticados. O controle aduaneiro atua como um instrumento de defesa dos interesses da sociedade e da economia nacional, independentemente da simples arrecadação tributária.

A tributação aduaneira é considerada como a outra clássica função aduaneira e foi, durante muito tempo, a mais relevante, mediante a arrecadação e fiscalização dos tributos incidentes sobre as operações de comércio exterior. Ricardo Basaldúa (1988, p.206) não a considera como uma função essencial do Direito Aduaneiro, sendo perfeitamente possível a existência de Aduana sem a imposição tributária.

As medidas tarifárias incidentes nas operações de importação e exportação representam a atuação estatal regulatória por indução, seja mediante a criação de incentivos fiscais com aplicação de regimes aduaneiros especiais, ou mediante a

majoração da alíquota incidente sobre impostos de importação sobre determinados produtos.

O Direito Aduaneiro é integrado por uma pluralidade de normas que podem ser classificadas, de acordo com o objetivo proposto, como tributárias, penais, administrativas, comerciais, processuais e constitucionais.

De forma resumida, considerando as funções principais da Aduana, a regulação do tráfego internacional de mercadorias pode ser classificada de diferentes maneiras: (i) quando a regulação se dá por meio do controle aduaneiro, estaremos no campo do Direito Aduaneiro Administrativo; (ii) quando a regulação ocorre por meio da aplicação de restrições, também estaremos no campo do Direito Aduaneiro Econômico; (iii) quando a regulação ocorre por meio da tributação, estaremos no campo do Direito Aduaneiro Tributário, ou do Direito Tributário Aduaneiro, dependendo da perspectiva adotada. (...)

A ela aderi por não encontrar outra forma de realizar a necessária e já mencionada compatibilização. A conclusão disso tudo é que, penso, devemos examinar em cada caso o direito tutelado pela norma infringida de modo a identificar a sua natureza e sua consequente disciplina. Em outras palavras, **para cada penalidade administrativa na área aduaneira** há de se perquirir se está ela ou não afeta ao CTN.

O presente caso diz respeito à pena de perdimento prevista no art. 23, V, e seu § 1º, do Decreto-lei nº 1.455/1976, decorrente da ocultação dolosa do real importador. O tipo infracional em discussão apenas requer a ocorrência da fraude ou da simulação, que pode, inclusive, ser presumido nas condições estabelecidas no dispositivo⁵. O perdimento, quando impossível por não mais se encontrarem as mercadorias, converte-se em multa pecuniária no valor daquelas.

Claro está, a meu sentir, que a infração imputada ao sujeito passivo não se limita a descumprimento de obrigação acessória exclusivamente aduaneira, isto é, que nenhuma vinculação guarde com a obrigação tributária principal relativa aos impostos devidos pela importação. De fato, deixa-se de cumprir a obrigação de informar corretamente o responsável pela importação, com o objetivo de sonegar os tributos devidos nesta ou na seguinte operação.

Não vejo, por isso, como atribuir-lhe natureza não-tributária. O que ela busca coibir é precisamente uma conduta que pode levar ao recolhimento a menor de tributos, e no mais das vezes, esse é precisamente o objetivo. É claro que se pode ponderar que para coibi-la

⁵ Art 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

(...)

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 1o O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

talvez bastasse a exigência desses tributos sonegados com uma penalidade a eles proporcional. Assim, porém, não entendeu o legislador.

Nessa linha, entendo que a obrigação acessória malferida tem, sim, natureza tributária e, como tal, se submete ao regramento do CTN, especialmente os seus arts. 113 e 139. Logo, na linha do que dispôs o e. STF na Súmula Vinculante nº 08, o prazo decadencial a ela afeto é aquele disposto no art.173, I do codex, iniciando-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a autoridade administrativa poderia proceder ao seu lançamento, nada havendo decaído no presente caso.

Voto, pois, pelo integral provimento do recurso da Fazenda Nacional.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator