



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10909.006945/2008-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-014.046 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 31 de janeiro de 2024
Recorrente WILLIAMS SERVIÇOS MARITIMOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 25/01/2004, 02/05/2004

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA CARF Nº 11.

Em conformidade com a Súmula CARF nº 11, não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 25/01/2004, 02/05/2004

MULTA REGULAMENTAR. DESCUMPRIMENTO DE DEVER INSTRUMENTAL. RETIFICAÇÃO DE CAMPO DO CONHECIMENTO ELETRÔNICO. INFRAÇÃO NÃO CONFIGURADA.

A multa regulamentar por prestação de informações fora do prazo, prevista no artigo 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-lei 37/66 não se aplica aos casos de alterações ou retificações das informações já prestadas de forma tempestiva.

MULTA POR ATRASO NA PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE A DESCONSOLIDAÇÃO DE CARGA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 126.

Súmula CARF nº 126: A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira, mesmo após o advento da nova redação do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em afastar a preliminar de mérito alusiva à prescrição intercorrente, vencida a Conselheira Mariel Orsi Gameiro (relatora), e no mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Exclusivamente em relação à matéria relativa à prescrição intercorrente, não votaram nesta sessão os Conselheiros José Renato Pereira de Deus e Aniello Miranda Aufiero Júnior, uma vez que já haviam votado sobre esse ponto, em setembro/2022, os Conselheiros Larissa Nunes Girard e Walker Araujo. Designada para redigir o voto vencedor, com relação à preliminar, a Conselheira Denise Madalena Green.

(documento assinado digitalmente)

Flavio Jose Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relator

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Walker Araujo, Larissa Nunes Girard, Jose Renato Pereira de Deus, Aniello Miranda Aufiero Junior, Denise Madalena Green, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mariel Orsi Gameiro, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos e direito aqui discutidos, me utilizo do relatório constante à decisão de primeira instância:

Trata-se de auto de infração lavrado na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Itajaí, cujo autuado é a empresa WILLIAMS SERVIÇOS MARÍTIMOS LTDA., CNPJ 10.790.020/0009-14, doravante denominado de impugnante, onde foi lançada a multa por NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO SOBRE VEÍCULO OU CARGA TRANSPORTADA, OU SOBRE OPERAÇÕES QUE EXECUTAR, prevista na alínea "e" do Inciso IV, do artigo 107 do Decreto Lei 37/66. O Auto de Infração Consta do auto de infração, que a impugnante foi autuada pelo fato de não promover o registro dos dados de embarque no prazo estabelecido pela legislação, conforme transcrição que segue: II - INFRAÇÃO Em procedimento de auditoria efetuada no SISCOMEX, relativa aos despachos de exportação registrados durante o ano de 2.004, verificamos que o autuado em epígrafe informou o embarque de mercadorias fora do prazo estabelecido pela RFB conforme relação anexa ao presente Auto. As informações foram inicialmente extraídas por intermédio da ferramenta DW (Data Warehouse) que revelou os Despachos de Exportação que teriam sido averbados após o prazo de 7 dias. (...) Por oportuno, ressalte-se, é entendimento desta aduana que a infração deva ser aplicada uma vez por transportador e por veículo, sendo irrelevante o número de despachos de exportação que tiveram seus dados informados após o prazo, nos termos da legislação, em cada embarque. Diante do exposto, a referida multa foi aplicada em relação à duas embarcações, no valor de R\$ 10.000,00.

Do auto de infração, a impugnante tomou ciência em 15/12/2008 e apresentou impugnação tempestiva em 07/01/2009. A Impugnação A impugnante no início de sua defesa, e em muitos trechos dela, fala da situação econômica do Brasil e do mundo, fazendo questionamentos sobre isenções que o Governo Federal concedeu no ano de 2008, sobre a perda de arrecadação e sobre a catástrofe natural do estado de Santa Catarina, que em nada se relacionam ao auto de infração analisado. São questões genéricas que não serão aqui relatadas. Nas preliminares de sua defesa argumenta sobre a justiça na aplicação da multa, e alega que: - a própria defesa do acusado se torna difícil, sem que o mesmo possa ter acesso a perícias e obtenha, na memória, dados sobre o funcionamento do sistema Siscomex (se esteve fora do ar, se teve alguma interrupção ou problema no recebimento de dados, bugs, documentos não fornecidos pelos exportadores, atrasos intercorrências que justificassem a força maior, etc, etc); - não

houve embaraço à fiscalização, e que o pequeno atraso não causou nenhum dano à fazenda nacional. Não houve um ato ilícito; - que a multa lançada com quatro anos e meio de atraso demonstra que o fato objeto da autuação, não teve importância nenhuma, e que é irônico depois desse tempo todo, a Receita autuar a impugnante por um suposto atraso; - que a mudança da política e a adoção das referidas multas por atraso de informação, resultou num acúmulo de pequenos erros e grandes multas, que em nada aumenta a renda tributária ou melhora a exportação brasileira; - que o prazo de sete dias para fornecer as informações é exíguo e o ideal seria um prazo de 60 dias, conforme concedido à indústria petrolífera. Ainda nas preliminares alega que no caso em análise ocorreu a prescrição prevista na Lei nº 9783 de 23 de novembro de 1999. Sobre o tema menciona: -nesses dois casos de 2004, ambos episódios estão prescritos por lei, pois já ultrapassados 3 anos em que o processo do Siscomex Exportação iniciou, com a entrada do navio no sistema (notícia de chegada ao porto de embarque ou desembarque) e a notificação do auto de infração por alegado atraso na digitação dos dados finais no Siscomex Exportação pelo transportador. Desta forma, pelo exposto, encontra-se prescrito o processo sob discussão, devendo o mesmo ser arquivado e o crédito tributário erroneamente lançado contra a autuada ser devidamente CANCELADO. Completa as preliminares com as seguintes argumentações: - a cobrança destas multas, de caráter setorial e industrial, promovida pelas SRFs no país, contra uma classe que tem capital inversamente proporcional à sua importância na exportação e importação de mercadorias do País, está causando angústia e pânico entre os agentes marítimos pois o valor de R\$ 5.000,00 supera em cerca de R\$ 3.000,00 o valor médio de receita de cada navio atendido. - que a impugnante é empresa tradicional do setor, puramente agente de carga, não pratica nenhuma atividade que utiliza dinheiro público, e seu longo currículo, no entanto, demonstra, sem sombra de dúvidas, que possui um ótimo recorde de acertos no que diz respeito ao estrito cumprimento de uma extremamente complexa sistemática tributária nacional.

- trata-se de uma multa que pode levar à falência o agente de carga, pois a remuneração média por despacho de navio está por volta de R\$ 2.000,00 e receber uma multa de R\$ 5.000,00, implica em um déficit de R\$ 3.000,00. A bancarrota de uma pessoa jurídica corresponde à morte de uma pessoa física; No mérito alega - Ilegitimidade Passiva. Sobre o tema, a impugnante menciona que : - trata-se de uma agenciadora de navios, operando sob o regime jurídico de mandato, e que não realiza transporte ou embarque e desembarque de carga. O agente marítimo é o "despachante aduaneiro do navio"; - a legislação invocada como base legal para subsidiar o auto de infração não menciona, em lugar algum, em momento algum, o agente marítimo como responsável pela entrada de dados no Siscomex., mencionando somente o transportador; - as disposições do artigo 37 da Lei 10.833/2003 estabelece que é o transportador o responsável pela inclusão das informações no Siscomex. O parágrafo primeiro do referido artigo deixa claro por sua vez que o agente de carga é o mandatário do importador, exportador ou transportador, e não pode com eles ser confundidos quando o assunto é a obrigação perante terceiros. - atribuir ao agente marítimo responsabilidade fiscal do armador, cliente eventual, equivale a lançar contra os advogados a responsabilidade de pagar por débitos de seus clientes junto ao judiciário, por exemplo; - Cita a Súmula 192/1985 do extinto TFR, hoje substituído pelo Superior Tribunal de Justiça que menciona: "SÚMULA 192 - O agente marítimo, quando no exercício de suas atribuições, não é responsável, nem se equipara ao transportador para efeitos do D.L. 37/66" - Faz alegações sobre a impossibilidade de cumprir a norma, uma vez que a informação exigida, o número do DDE quem originalmente tem é o exportador e o dono da carga, não o transportador ou agente de carga. Alega ainda que assim como nas operações de exportação que ocorrem por via terrestre e lacustre as informações deveriam ser prestadas pelo exportador e não pelo transportador. - Menciona que o Brasil deveria adotar o modelo dos Estados Unidos, onde o armador do navio tem que fornecer uma apólice de seguro de responsabilidade financeira para operar naquele país, apólice esta que paga multas governamentais e outras obrigações de responsabilidade civil. Fala ainda que 95% dos navios que operam no primeiro mundo possuem seguro P&I (Protection and Indemnity Clubs) para este fim.

A 20ª Turma da DRJ/SPO, em 17 de agosto de 2017, mediante o Acórdão nº 16-079.399, julgou improcedente a impugnação.

O recurso voluntário afirma i) ilegitimidade passiva; ii) ocorrência da denúncia espontânea.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Mariel Orsi Gameiro, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo integral conhecimento.

Cinge-se a controvérsia nos seguintes pilares argumentativos: i) ilegitimidade passiva e, ii) ocorrência de denúncia espontânea. Além da prescrição intercorrente, pela decorrência de mais de três anos para decisões no processo administrativo, aqui suscitada de ofício.

Pois bem, tratarei em partes.

Da prescrição Intercorrente

A preliminar de mérito, implica na (in)aplicabilidade Súmula CARF nº 11 ao presente caso, entendimento do qual discordo, com a utilização do instituto do *distinguishing*, para afastar respectiva Súmula, pelas razões técnicas construídas, paulatinamente, conforme abaixo.

Desde logo, é essencial trazer o conteúdo da respectiva súmula à lume, para que possamos entender, dentro de cada uma das figuras jurídicas que habitam seu conteúdo, a razão pela qual não se aplica ao caso concreto:

Súmula CARF nº 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

O conteúdo da súmula refere-se à prescrição intercorrente prevista no artigo 1º, parágrafo 1º, da Lei 9.873/1999:

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.

Nota-se que a prescrição acima aludida refere-se ao lapso temporal de três anos, em **procedimento administrativo**, quanto à desídia da Administração Pública em sua **pretensão punitiva**, contados a partir do ato que depende de julgamento ou de despacho, e que podem/devem ser arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada.

Como costumeiramente feito em meus votos, tratarei em partes, inclusas as duas questões pontuadas expressamente acima, com a seguinte ordem:

- i) a diferença e ligação entre processo e procedimento;
- ii) a diferença entre crédito tributário e crédito não tributário, bem como entre direito tributário e aduaneiro;
- iii) a diferença entre prescrição e prescrição intercorrente;
- vi) a *ratio decidendi* dos acórdãos utilizados para formação da Súmula CARF nº 11 e o *distinguishing* na perspectiva da Teoria dos Precedentes;
- vii) Precedentes judiciais sobre a prescrição intercorrente da Lei 9.873/1999 com relação às multas aduaneiras;
- vii) e, finalmente, a conclusão compilada das exaustivas razões pelas quais entendo ser devido o afastamento da Súmula CARF nº 11 às multas aduaneiras, exatamente a multa aqui tratada.

Pois bem.

i) Processo x Procedimento

O primeiro ponto que nos interessa diz respeito ao cotejo entre os termos procedimento e processo, esse contido no teor da Súmula CARF supracitada, e aquele contido na norma relativa à prescrição intercorrente aplicada em âmbito administrativo.

Todo processo tem um procedimento.

Tal afirmativa é resultado da prevalência, no ordenamento jurídico brasileiro, da Teoria da Relação Jurídica, abordada por Oskar von Bülow, em 1868, na obra “*Teoria das Exceções e dos Pressupostos Processuais*”, escrita em 1868¹.

Ainda, James Godschmidt, mesmo que crítico à teoria de Bulow – aceita à época, contudo, superada pela decorrência natural do tempo e do desenvolvimento da dogmática jurídica, afirma que “o processo civil é um procedimento, um caminhar concebido, desde a Idade Média, para aplicação do Direito.”²

Nesse mesmo sentido, processo é o veículo/instrumento pelo qual o Estado-juiz, exerce a jurisdição, o autor o direito de ação e o réu o direito de defesa, enquanto que o procedimento é a faceta dinâmica do processo, é o modo pelo qual os diversos atos processuais se relacionam na série constitutiva do processo.³

Em que pese o reconhecimento de que não há identidade integral entre os dois termos – processo e procedimento, é necessário entender que existe uma relação de inclusão. Processo tem

¹ O processo é uma relação jurídica que avança gradualmente e se desenvolve passo a passo. (...) Porém, nossa ciência processual deu demasiada transcendência a esse caráter evolutivo. Não se conformou em ver nele somente uma qualidade importante do processo, mas desatendeu precisamente outra não menos transcendente ao processo como uma relação de direito público, que se desenvolve de modo progressivo, entre o tribunal e as partes, destacou sempre unicamente, aquele aspecto da noção de processo que salta aos olhos da maioria: sua marcha ou adiantamento gradual, o procedimento:(...). BÜLOW, Oscar von. Teoria das Exceções e dos Pressupostos Processuais. Tradução e notas de Ricardo Rodrigues Gama. Campinas, LZN. 2003.

² GOLDSCHMIDT, 2003. P. 21. Vide uma crítica à teoria da situação jurídica de Godschmidt em DINAMARCO, Execução Civil, p. 120-121; COUTURE. 2002. P. 110-113.

³ GAJARDONI, Fernando da Fonseca. Procedimento. Enciclopédia jurídica da PUC-SP. Celso Fernandes Campilongo, Alvaro de Azevedo Gonzaga e André Luiz Freire (coords.). Tomo: Processo Civil. Cassio Scarpinella Bueno, Olavo de Oliveira Neto (coord. de tomo). 1. ed. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2017. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/199/edicao-1/procedimento>

procedimento, de modo que, a matéria processual, ao menos no ordenamento jurídico brasileiro, abarca a matéria procedimental, mas nela não se esgota.

Para o presente caso, a elucidação de que todo processo tem procedimento, reside justamente na utilização de ambos os institutos, conforme ilustrado no início da discussão, em que a Súmula CARF nº 11, em seu conteúdo, se utiliza do PROCESSO administrativo fiscal, enquanto que o parágrafo 1º, do artigo 1º, da Lei 9.873/1999, utiliza-se do PROCEDIMENTO administrativo.

Ora, se todo processo tem procedimento, em que um é gênero e outro espécie, não há que se falar em qualquer delimitação de natureza exclusiva e integralmente diferenciada de tais institutos.

Não adentrarei sequer nas inúmeras vezes em que há expressa menção do termo procedimento nas normas que cotidianamente lidamos – por exemplo, Título II, artigo 46 e seguintes, do próprio Regulamento deste Tribunal - RICARF, utilizado nos moldes conceituais acima.

Pois bem, superada a questão da ferramenta utilizada – processo/procedimento, e demonstrado que o argumento de segregação integral dos conceitos é inválido, para tratativa do direito material, há de se estabelecer a partir de agora, uma das principais questões para o deslinde dos próximos argumentos: **a prescrição intercorrente é instituto de direito material – artigo 487, inciso II, do Código de Processo Civil.**

Dessa premissa, conclui-se: o direito processual percorrido e arguido para sustentar a aplicação da Súmula CARF nº 11 aos processos que tratam de créditos de natureza não tributária, é equivocado, pois difere-se, quase que por óbvio, do direito material.

Ou seja, a despeito do esclarecimento quanto à espécie/gênero que foi tratada no presente tópico, quanto à acepção jurídica de processo e procedimento, na Lei 9.873/99 e na Súmula supracitada, será demonstrado, em seguida, o delineamento do respectivo direito material. Para tal delineamento, valho-me, especialmente, dos limites traçados entre créditos de natureza tributária e créditos de natureza não tributária, que são reflexos das meças entre direito aduaneiro e direito tributário.

ii) Crédito Tributário x Crédito não tributário

Esse tópico inaugura o segundo ponto a ser tratado, e o principal argumento quanto à (in)aplicabilidade da Súmula CARF nº 11: a prescrição intercorrente, como direito material, é excepcional aos créditos de natureza tributária, e deve, portanto, ser aplicada aos créditos de natureza não tributária, contidos no direito aduaneiro.

Para além das devidas peculiaridades de cada um dos casos, certo que é que as normas aduaneiras carregam, em si, créditos de natureza tributária e não tributária.

No primeiro momento, é válido distinguir o direito tributário do direito aduaneiro.

Essa é uma afirmação de fácil comprovação. Basta que se investiguem as finalidades de cada atividade. Enquanto a administração tributária busca arrecadar recursos para suprir as necessidades do Estado, a administração aduaneira busca proteger os bens tutelados por esse mesmo Estado, exercendo de forma efetiva um controle sobre o fluxo de comércio exterior, inclusive por meio da imposição de tributos.

Na própria Carta Magna, há contundente distinção dos dispositivos que tratam a esfera tributária – com início no artigo 145, que inaugura o Título VI, “Da tributação e do Orçamento, Capítulo I, Do Sistema Tributário Nacional, e vai até o artigo 162, da esfera aduaneira, como supracitada acima, pelo artigo 237⁴.

Além de outros institutos inseridos em diversas discussões de notória diferenciação entre o regime tributário e regime aduaneiro: aplicação do instituto da denúncia espontânea – que existe tanto no Regulamento Aduaneiro (Art. 102, Decreto-lei 37/1966), quanto no Código Tributário Nacional (artigo 138, CTN), responsabilidade de terceiros, interposição fraudulenta etc.

A despeito da evidente segregação, é essencial destacar que, enquanto o tributário trata unicamente de créditos tributários, o direito aduaneiro se encarrega, além desses, de créditos não tributários, classificados dessa forma em razão de sua natureza administrativa – como as sanções aplicadas em descumprimento às regras de controle de entrada e saída de mercadorias no país. Tais figuras muito se confundem em razão da utilização da mesma ferramenta procedimental/processual para percorrer o caminho de sua punibilidade e exigibilidade, contudo, são evidentemente diferenciadas.

Em que pese exaustivamente tratados na doutrina e na jurisprudência – inclusive do CARF, traço breves considerações sobre o conceito de créditos tributários e não tributários, com objetivo de uma construção lógica do posicionamento inicialmente abordado. No ordenamento jurídico brasileiro, a análise deve iniciar-se mediante o disposto no artigo 39, da Lei 4.320/1964:

Art. 39. Os créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária serão escriturados como receita do exercício em que forem arrecadados nas respectivas rubricas orçamentárias.

§ 1º - Os créditos de que trata este artigo, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento, serão inscritos, na forma da legislação própria, como Dívida Ativa, em registro próprio, após apurada a sua liquidez e certeza, e a respectiva receita será escriturada a esse título.

§ 2º – Dívida Ativa Tributária é o crédito da Fazenda Pública dessa natureza, proveniente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multas, e Dívida Ativa não Tributária são os demais créditos da Fazenda Pública, tais como os provenientes de empréstimos compulsórios, contribuições estabelecidas em lei, multa de qualquer origem ou natureza, exceto as tributárias, foros, laudêmios, aluguéis ou taxas de ocupação, custas processuais, preços de serviços prestados por estabelecimentos públicos, indenizações, reposições, restituições, alcances dos responsáveis definitivamente julgados, bem assim os créditos decorrentes de obrigações em moeda estrangeira, de subrogação de hipoteca, fiança, aval ou outra garantia, de contratos em geral ou de outras obrigações legais”

O parágrafo segundo, acima colacionado determina de forma bem delimitada que o crédito tributário necessariamente se dá pela relação obrigacional existente com essa natureza – tal como se verifica nas figuras que se enquadram no conceito de tributo (art. 3º, CTN), bem como pelo lançamento (art. 142, CTN), obrigações principais e acessórias (art. 113, CTN), ou ainda seus adicionais e multas oriundos de tal ligação. Por sua vez, os créditos não tributários – ainda que pareça óbvio dizer sobre o suposto lado oposto da relação tributária, são os demais créditos, que, por exclusão, não carregam qualquer peculiaridade ou característica intrínseca à relação tributária, como por exemplo, as multas aduaneiras.

⁴ Art. 237. A fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, serão exercidos pelo Ministério da Fazenda.

Ainda, e apenas para melhor ilustrar a relevância de tal diferenciação, bem como a forma pela qual ela se opera nas decisões proferidas por este Tribunal Administrativo, temos claramente uma segregação das espécies de processos julgados em razão da alteração do voto de qualidade – conforme artigo 19-E, da Lei 10.522/2002, e consequente Portaria ME nº 260/2020, que regulamentou a proclamação do resultado nas hipóteses de empate na votação.

A norma determina, em seu artigo 2º, parágrafo 1º, *que o resultado será proclamado em favor do contribuinte, na forma do art. 19-E da Lei 10.522, de 19 de julho de 2020, quando ocorrer empate no julgamento do processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário, assim compreendido aquele em que há exigência de crédito tributário por meio de auto de infração ou de notificação de lançamento.*

Posto tal contraste, é importante dizer também que o crédito – **tributário ou não**, em que pese utilizarem-se da mesma ferramenta processual/procedimental para o percurso de sua pretensão, não perdem, em sua essência, ou permutam sua natureza, por tal razão.

Diferencia-se, quase de forma cartesiana, as figuras contidas no processo administrativo, que são ou serão objetos do contencioso – o conteúdo relativo ao direito material, do processo em si, que é feito das regras de natureza evidentemente processual e que tratarão apenas das ferramentas utilizadas para o desenvolvimento e encerramento do litígio.

Inclusive, a aplicação do processo administrativo fiscal à condução de créditos não tributários é feita mediante remissões legais, determinadas por leis específicas, o que não implica, tão menos justifica, a confusão que vem sendo tecida sobre os institutos tratados.

E, nesse passo, em que direito tributário não é aduaneiro, e que os créditos não tributários são tratados por este, ainda que pela mesma ferramenta procedimental/processual, é que reside o meu entendimento sobre a aplicação da Súmula CARF nº 11, resguardado o peso dos demais argumentos que se complementam.

Explico:

Veja, a Lei 9.873/1999, em seu artigo 1º, §1º e em seu artigo 5º, afirma que:

Artigo 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.

(...)

Artigo 5º — O disposto nesta Lei não se aplica às infrações de natureza funcional e aos processos e procedimentos de natureza tributária.

As normas acima colacionadas nos dizem que: há prescrição intercorrente em procedimento administrativo – quanto à pretensão punitiva do Estado, se decorridos três anos sem qualquer movimento relevante, contados de ato dependente de despacho/julgamento, **mas tal instituto não se aplica em casos de natureza tributária.**

Ora, a exceção – contida no artigo 5º, da Lei 9.873/99, é expressa ao se referir aos créditos tributários, enquanto que, os créditos não tributários não são tratados nessa reserva, o que, consequentemente, leva-os à regra geral: aplicação da prescrição intercorrente.

Nesse sentido, o tratamento dispendido pelo conteúdo da Súmula CARF nº 11- que afirma não se aplicar a prescrição intercorrente para o processo administrativo fiscal, deve seguir a mesma diferenciação: aplica-se a prescrição intercorrente para os créditos de natureza não tributária, ao mesmo passo que o artigo 5º expressamente veda tal observação para os créditos de natureza tributária.

Até aqui, já superado, portanto: a diferenciação – mas interligação de gênero e espécie, entre processo e procedimento; delineado e pontuado que a prescrição intercorrente é instituto de direito material e não processual; e que, quanto a esse ponto, a norma faz expressa exceção à sua aplicação aos créditos de natureza tributária, e, consequentemente, é aplicável aos créditos de natureza não tributária.

Em que pese essenciais – e penso que, protagonistas do meu entendimento, outros pontos, tratados em seguida, merecem atenção: a razão pela qual não há que se confundir prescrição com prescrição intercorrente – como levantei, inclusive, em voto proferido em sessão de julgamento sobre o tema⁵, tão menos a suspensão da exigibilidade do crédito tributário à impossibilidade de afastar a Súmula; as razões utilizadas nos acórdãos que embasaram a Súmula CARF nº11, ainda, e apenas para rememorar a condução técnica que lhe é devida, tratarei rapidamente de como se dá a aplicação das Súmulas na esfera administrativa, especialmente neste Tribunal, e como lidar com as figuras da Teoria dos Precedentes (*overruling*, *distinguishing*, *ratio decidendi*, etc) – tão bem postas pelo novo Código de Processo Civil – e frequentemente utilizadas pelos Conselheiros. E, por fim, serão demonstrados os precedentes judiciais sobre o tema.

iii) Prescrição x prescrição intercorrente e a suspensão da exigibilidade do crédito tributário

Como dito no tópico anterior, minha afirmação proferida em sessão de julgamento segue a mesma, e presta-se ao início desse terceiro ponto: **prescrição não é prescrição intercorrente**⁶.

Como bem esclarecido pelo ex-conselheiro Carlos Daniel, em artigo publicado sobre o tema⁷:

Há que se distinguir com clareza o que é a prescrição do que é a prescrição intercorrente. A existência de processo administrativo não é impeditiva à ocorrência da prescrição intercorrente, pelo contrário é condição necessária para tanto! Em outras palavras, prescrição intercorrente pressupõe a existência de um processo, como a lição de Arruda Alvim esclarece: “A prescrição intercorrente é aquela relacionada com o desaparecimento da proteção ativa, no curso do processo, ao possível direito material postulado,

⁵ Sessão de julgamento ocorrida no dia 25 de março de 2021, na 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, 3ª Seção de Julgamento – CARF. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=DYKuUOE2R3I>.

⁶ Sessão de julgamento ocorrida no dia 25 de março de 2021, na 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, 3ª Seção de Julgamento – CARF. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=DYKuUOE2R3I>.

⁷ Súmula 11 do Carf: entre o argumento de autoridade e a autoridade do argumento. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/dl/direto-carf.pdf>

expressado na pretensão deduzida: quer dizer, é aquela que se verifica pela inércia continuada e ininterrupta no curso do processo por segmento temporal superior àquele em que ocorre a prescrição em dada hipótese”. Nesse sentido, não há dúvida de que se trata de institutos absolutamente distintos, com condições particulares de verificação em concreto, e definições próprias consolidadas na doutrina e na jurisprudência.

(...)

O argumento em questão é absolutamente válido para o âmbito dos créditos tributários, onde efetivamente inexistente regra que preveja a prescrição intercorrente durante os processos administrativos, mas perde completamente o sentido para análise de créditos não tributários, sancionatórios, que possuem regime próprio, regulado pela Lei nº 9.873/99, e com a previsão específica de prescrição intercorrente.

O equívoco se instaura no momento em que o artigo 174, do Código Tributário Nacional, é aplicado aos casos de forma totalmente equivocada, considerando que os institutos protegidos, e em discussão, são completamente diferentes.

Enquanto a prescrição intercorrente necessariamente demanda a existência de um procedimento/processo administrativo em curso, contudo sem qualquer movimentação considerada como válida (meros despachos não são relevantes para tanto), a prescrição tem seu início marcado pelo fim do respectivo processo e consequente constituição definitiva do crédito tributário.

Para além disso, **a prescrição atinge a pretensão executória da Administração Pública, enquanto a prescrição intercorrente atinge a pretensão punitiva.**

Não só, como já posto, inexistente em âmbito administrativo uma regra que determine o lapso temporal de desídia da Administração para os créditos tributários, constante tão somente no artigo 40, da Lei de Execuções Fiscais. E, ainda, destaco que é de suma importância que o termo e o instituto da “prescrição” sejam devidamente analisados, apontando-se a distinção, sob a perspectiva de disposição não só no Código Tributário Nacional, mas também na própria lei 9.873/1999.

Em suma: há que se tomar cuidado com a confusão conceitual e o resguardo das evidentes diferenças técnicas – origem normativa, institutos protegidos pela figura jurídica em questão (como por exemplo, pretensão punitiva e pretensão executória), a observância da correta aplicação dos prazos, considerando i) a figura da prescrição prevista no artigo 174, do Código Tributário Nacional, ii) a figura da prescrição prevista no artigo 1º, da Lei 9.873/1999, e iii) a figura da prescrição intercorrente prevista no parágrafo 1º, do artigo 1º, da Lei 9.873/1999.

E, feitas tais considerações, para relevância da aplicação (ou não) das diferentes prescrições acima descritas e dos respectivos prazos, indago: e a suspensão da exigibilidade do crédito tributário?

A suspensão da exigibilidade em nada interfere na ocorrência da prescrição intercorrente prevista na Lei 9.873/1999, considerando que a existência e a forma pela qual se desenvolve o processo administrativo são condições necessárias à sua configuração.

Isso porque, conforme pontuado no presente tópico, é necessário conceituar corretamente os institutos da prescrição e da prescrição intercorrente, ambos presentes na Lei 9.873/1999.

Veja, a **prescrição intercorrente ocorre justamente porque o crédito não é exigível** – e essa inexigibilidade está relacionada à pretensão executória, e não à pretensão punitiva, eis, portanto, a razão pela qual as prescrições determinadas pela lei supracitada são diferenciadas, tanto quanto ao prazo, quanto ao momento de sua aplicação

Ademais, não há regra específica sobre a suspensão da exigibilidade de créditos não tributários, contrário do que determina o artigo 151, do Código Tributário Nacional, que carrega expressa menção à créditos tributários.

Como já entendeu o Superior Tribunal de Justiça⁸, respectivo instituto se aplica de forma análoga, bem como, já mencionado nos tópicos anteriores, o caminho processual a ser percorrido pela multa administrativa será aquele disposto no Decreto 70.235/1972, por remissão, assim como outros institutos também são tratados por tal rito⁹.

Portanto, o argumento relacionado à suspensão da exigibilidade durante o processo administrativo fiscal atinge somente a pretensão executória, bem como, apenas complementa a razão pela qual as prescrições contidas na Lei 9.873/1999 são de naturezas distintas, e que a intercorrente demanda, de forma condicional, o curso de tal processo.

iv) A ratio decidendi nos acórdãos utilizados para criação da Súmula CARF nº 11, o distinguishing e a Teoria dos Precedentes

As decisões judiciais ou administrativas, quando abordam um precedente um ou enunciado de súmula, devem adentrar os fundamentos determinantes de sua existência e o nexo causal com o caso que está sendo julgado.

É isso que determina o artigo 489, parágrafo 1º, inciso V, do Código de Processo Civil¹⁰.

Nesse sentido, a primeira análise a ser feita, diz respeito às razões utilizadas nos acórdãos que embasam a criação da Súmula CARF nº 11 – com efeito do conteúdo postulado nos votos dos conselheiros à época dos julgamentos, e não apenas nas ementas das decisões, para que, em um segundo momento, seja analisado se tais razões se enquadram no caso que está sendo julgado (como no presente, às multas administrativas).

⁸ Resp 1.381.254: (...) 16. Sendo assim, vislumbra-se claro não subsistir previsão legal de suspensão de exigibilidade de crédito não tributário no arcabouço jurídico brasileiro. 17. É importante registrar, diante dessa constatação, que a norma jurídica não pode regular todas as situações possíveis e imagináveis da convivência humana. Nesses casos, há ocorrência de lacuna normativa e, não havendo lei prévia tratando do tema, a situação se resolve mediante as técnicas de integração normativa de correção do sistema previstas no art. 4º. da LINDB, quais sejam: a analogia, os costumes e os princípios gerais do direito; assim, colmatando o sistema jurídico e tornando-o prático e abstratamente pleno (sem lacunas). (...) 25. Cabe mencionar, por fim, que o crédito não tributário, diversamente do crédito tributário, o qual não pode ser alterado por Lei Ordinária em razão de ser matéria reservada à Lei Complementar (art. 146, III, alínea b da CF/1988), permite, nos termos aqui delineados, a suspensão da sua exigibilidade mediante utilização de diplomas legais de envergaduras distintas por meio da técnica integrativa da analogia.

⁹ Exemplo disso são as disposições do art. 3º, II da Lei nº 6.562/78; art. 23, §3º do DL nº 1.455/76; art. 74, §11, da Lei nº 9.430/96; art. 7º, §5º, da lei nº 9.019/1995; art. 32, §7º, da Lei nº 9.430/96; art. 8º, §6º, da lei nº 9.317/95; art. 39 da LC nº 123/2003).

¹⁰ Art. 489. São elementos essenciais da sentença: (...) § 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que: (...) V - se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos;

Antes, importante destacar que: **todos os acórdãos foram proferidos em casos de créditos tributários.**

a) Acórdão nº 103-21113, de 05/12/2002:

O relator claramente confunde os institutos de prescrição quando afirma que:

É a chamada prescrição intercorrente, e tem seu fundamento na excessiva demora no julgamento dos recursos administrativos pela repartição fazendária. Pleiteia, assim, a Recorrente, **diante da inércia do credor do tributo de solucionar a demanda do contribuinte, a perda do direito de realizar a cobrança depois de transcorridos mais de 5 anos do lançamento.**

Invoca, para sustentar seu entendimento decisão proferida no Supremo Tribunal Federal, em Embargos no Recurso Extraordinário 94.462/SP, que possui a seguinte ementa:

"Ementa: **PRAZOS DE PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA EM DIREITO TRIBUTÁRIO.** Com a lavratura do auto de infração, consuma-se o lançamento do crédito tributário (art. 142 do CTN). Por outro lado, a decadência só é admissível no período anterior a sua lavratura; depois, entre a ocorrência dela e até que flua o prazo para a interposição do recurso administrativo, ou enquanto não for decidido o recurso dessa natureza que se tenha valido o contribuinte, não mais corre prazo para a decadência, e ainda não se iniciou o prazo para a prescrição; decorrido o prazo para interposição do recurso administrativo, sem que ela tenha ocorrido, ou decidido recurso administrativo interposto pelo contribuinte, há a constituição definitiva do crédito tributário, a que alude o art. 174, começando a fluir, daí, o prazo de prescrição da pretensão do Fisco. - É esse o entendimento atual de ambas as turmas do STF. Embargos de divergência conhecidos recebidos."

Após, o relator limita-se a citar os outros acórdãos que entendem pela aplicação da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Na mesma linha de argumentação, pela aplicação do artigo 174, do CTN, seguem os Acórdão nº 201-76985, de 11/06/2003, Acórdão nº 104-19410, de 12/06/2003, Acórdão nº 104-19980, de 13/05/2004 e Acórdão nº 105-15025, de 13/04/2005, Acórdão nº 203-02815, de 23/10/1996.

b) Acórdão nº 107-07733 (IRPJ), de 11/08/2004:

Foi a única decisão que se utilizou da excepcionalidade do artigo 5º, da Lei 9.873/1999, para afastar a prescrição intercorrente (ao meu ver, inclusive, corretamente, tendo em vista a **natureza tributária do crédito**):

A alegação preliminar de prescrição é descabida, não só porque não se tem admitido a chamada prescrição intercorrente no âmbito do processo administrativo (do que, particularmente e em algumas situações, discordo), como, também, porque a lei utilizada pela Recorrente — Lei n.º 9873/99 - como supedâneo para a sua pretensão é taxativa ao dizer que suas disposições não se aplicam à matéria tributária: "Art. 5º. O disposto nesta Lei não se aplica às infrações de natureza funcional e aos processos e procedimentos de natureza tributária".

c) Acórdão nº 202-07929, de 22/08/1995 (Imposto único sobre Minerais – IUM)

Limita-se a decisão à seguinte razão de decidir, quanto à prescrição intercorrente:

No que diz respeito à preliminar da ocorrência da prescrição intercorrente, perfilando a reiterada jurisprudência deste e dos demais Conselhos, entendo-a inadmissível, especialmente em face da não-comprovação da omissão da autoridade administrativa, invocando dita jurisprudência, entre outras decisões, a do Acórdão nº 202-03.600.

d) Acórdão nº 203-04404, de 11/10/1997 (Finsocial)

O relator do caso invoca a Súmula 153, do TRF¹¹:

Deflui, da leitura dos autos, que decorreram mais de 05 (cinco) anos entre a única manifestação da Contribuinte a Impugnação (fls. 31 a 38) e a decisão recorrida. Inclusive, o processo não sofreu nenhuma movimentação entre 27.02.1992 e 04.02.1997, consoante deflui das fls. 42 a 43.

Todavia, segundo a inteligência da súmula nº 153, do extinto Tribunal de Recursos — TRF, não se inicia fluência de prazo prescricional, entre a data da lavratura de Auto de Infração e o trânsito em julgado administrativo, em face do crédito tributário encontrar-se suspenso.

e) Acórdão nº 201-73615, de 24/02/2000 (ITR)

O relator suscita que não existe prescrição intercorrente no processo administrativo federal considerando a legislação que rege a matéria:

De outra banda, já assentado nesta Câmara que não existe prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal federal à míngua de legislação que regre a matéria nos termos do que existe hoje no direito penal. E o próprio lançamento ora guerreado, é um bom exemplo de que tal instituto seria penoso à Fazenda, uma vez que, como na hipótese versada nos autos, houve, via Lei nº 8.022/90, uma transferência de competência do ITR, passando sua administração, cobrança e lançamento do INCRA para a Receita Federal. Face a tal, até que a máquina burocrática desses órgãos pudesse implementar a citada legislação, houve demanda de tempo, tempo este que não poderia fulminar o direito subjetivo dos entes públicos de cobrar os tributos que lhe são devidos, mormente quando já devidamente constituídos como no presente caso. Assim, afasto a alegação de prescrição intercorrente.

Vê-se, das razões acima expostas, que nenhum processo administrativo fiscal, utilizado como base, tratava de crédito não tributário, tão menos, exauriu o tema constante à Lei 9.873/1999, muitas vezes confundindo a prescrição intercorrente com a prescrição disposta no artigo 174, do Código Tributário Nacional.

Se as razões pelas quais a Súmula CARF nº 11 se apoia para inaplicabilidade da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal restringem-se a casos de créditos tributários, não há que se falar em nexo de tal enunciado com casos que tratam de créditos não tributários — tal como as multas administrativas/regulamentares, aplicáveis em sede do direito aduaneiro.

Ademais, **súmula não é lei.**

Como afirma o autor Marcelo Souza, a origem da súmula no Brasil remonta à década de 1960, tendo em vista o acúmulo de processos pendentes de julgamento sobre questões idênticas. A edição da súmula, e seus enunciados, é resultante de um processo específico de elaboração, previsto regimentalmente, que passa pelas escolhas dos temas, discussão técnico-jurídica, aprovação, e, ao final, publicação para conhecimento de todos e vigência.¹²

Nota-se que o *iter* percorrido para criação de uma súmula — é regimental, que tem como objetivo a celeridade de decisões sobre temas recorrentes e idênticos, além da uniformização da

¹¹ Súmula 153 — Extinto TRF: Constituído, no quinquênio, através de auto de infração ou notificação de lançamento, o crédito tributário, não há falar em decadência, fluindo, a partir daí, em princípio, o prazo prescricional, que, todavia, fica em suspenso, até que sejam decididos os recursos administrativos.

¹² SOUZA, Marcelo Alves Dias de. Do precedente judicial à súmula vinculante. Curitiba: Juruá, 2006, p. 253.

jurisprudência, é diferente do *iter* percorrido para a criação de uma lei – que deve, necessariamente, obedecer às regras constitucionais e infraconstitucionais do processo legislativo.

É presunçoso afirmar que o conteúdo de qualquer Súmula esgota os casos concretos – e as características de cada um, resguardadas suas peculiaridades, com a redação resumida daquilo que costumeiramente é decidido pelos tribunais, seja em sede administrativa, seja em sede judicial.

E a análise dos fundamentos determinantes de uma Súmula é essencial ao deslinde de sua (in)aplicabilidade ao caso que está sob julgamento pelo conselheiro ou pelo juiz, especialmente porque não exaure os fatos e os traços contidos no litígio, sendo passível, portanto, de interpretação.

Ainda, e enfim, aplicar cegamente o enunciado sem o aprofundamento de suas razões – seja quanto às razões de formação de um precedente, ou quanto à norma que é a base do entendimento técnico, com o devido cotejo àquilo que está sendo julgado, beira o comodismo da função judicante.

Nesse ensejo, finalmente, adentro nas afirmações finais, sobre a possibilidade de afastar a supracitada Súmula, em razão da utilização da ferramenta denominada *distinguishing*, oriunda da Teoria dos Precedentes.

Em que pese o desenvolvimento da Teoria dos Precedentes tenha sido feito de forma maciça nos países que adotam o sistema da ***common law***, calcado na doutrina do *stare decisis*, que compreende o precedente judicial como sendo um instituto vinculante, não só para o órgão judicial que decide, mas para todos os que lhe forem inferiores, entende-se no direito processual contemporâneo, que o ordenamento jurídico brasileiro é miscigenado, e não mais segue a integralmente a tradição romanística.

Quando partimos dessa premissa, a mudança disposta no novo CPC apresenta a positivação de vários aspectos relativos aos precedentes, consagrando-os na dogmática jurídica nacional.

E um dos princípios tutelados pelos institutos abarcados pela Teoria é a segurança jurídica, considerando tanto o respeito aos precedentes – que diferentemente da jurisprudência, é substantivo singular, quanto à uniformização da jurisprudência, evitando o inconcebível fenômeno da propagação de teses jurídicas diferentes para situações análogas.

A primeira figura, essencial ao deslinde de qualquer litígio administrativo ou judicial, é a *ratio decidendi* (ou *holding* para os norte-americanos), que se consubstancia nos fundamentos jurídicos da decisão, e se dispõe como a tese jurídica acolhida pelo juiz ao proferir o *decisum*.

Importante destacar que a *ratio decidendi*, sempre deságua e se refere à interpretação – ou raciocínio lógico construído, dado à legislação aplicável ao caso – como o presente, em que tratei do Código Tributário Nacional, a Lei 9.873/1999, o Código de Processo Civil, etc.

A segunda figura, que utilizo aqui para afastar a Súmula, é o *distinguishing*, que, segundo José Rogério Cruz e Tucci, é um método de confronto pelo qual o juiz verifica se o caso em julgamento pode ser ou não análogo ao paradigma, e é disposto nos artigos 489, parágrafo 1º,

incisos V e VI, 926, parágrafo 2º, e 927, do Código de Processo Civil, bem como é posto no Manual dos Conselheiros¹³.

Nesse contexto, pode o juiz deixar de aplicar o enunciado sumular sem embargo de estar desrespeitando-o, caso contrário, o sistema de precedentes engessaria o contencioso administrativo e judicial, e não haveria necessidade da existência de conselheiros/julgadores.

Inclusive, tal ferramenta tem sido utilizada há muito tempo neste Tribunal Administrativo. Exemplifico: o *distinguishing* foi realizado quanto à Súmula CARF nº 01, nos casos de processos judiciais extintos sem resolução de mérito (acórdão 9303-01.542), ou nos casos de mandado de segurança coletivo (acórdão 3402-004.614); à súmula CARF nº 20 nos casos de produtos imunes (acórdãos 3402-003.012 e 3402-004.689); à súmula CARF nº 29 em caso de co-titular não residente (acórdão 2802-003.123); à Súmula CARF nº 66, nos casos de administração pública indireta (acórdão 9202-006.580); e quanto à Súmula CARF nº 105, nos casos de infrações posteriores à Lei 11.488/2007 (acórdão 9101-005.080).

No presente caso, valho-me da prerrogativa de utilização do *distinguishing*, para afastar a Súmula CARF nº 11 - em que pese aplicável aos casos de natureza tributária, considerando que, a prescrição intercorrente se aplica à multa regulamentar, disposta no artigo 107, do Regulamento Aduaneiro - conforme auto de infração discutido, por configurar-se como crédito não tributário.

Há uma terceira figura denominada *overruling*, que é a **superação** do enunciado sumular criado com base nos precedentes decisórios dos casos concretos, é a revisão de um entendimento já consolidado, e que não é aplicado na presente questão.

Inclusive, não há sequer uma linha tênue que permeia a diferenciação das figuras *distinguishing* e *overruling*, delimitadas de forma pontual: vê-se que, a Súmula CARF nº 11 - que carrega a exceção do artigo 5º, da Lei 9.873/1999, pelo meu entendimento, continua sendo aplicada, neste Tribunal, aos processos que tratam de créditos tributários.

Não se trata, portanto, de uma superação do enunciado - isso se dá mediante o procedimento de revisão de Súmulas - que é determinado pelo próprio CARF com os passos procedimentais que lhe são impostos, mas sim, da distinção da aplicação de seu conteúdo sobre um determinado caso, que, embora trate da mesma matéria, implica em características específicas que norteiam respectivo afastamento do enunciado.

Ainda, e caminhando ao final, adentro no último ponto que diz respeito às decisões proferidas pelos Tribunais Superiores - no mesmo sentido do entendimento aqui esposado - pela aplicação da prescrição intercorrente aos casos de natureza não tributária:

Publicada em **15 de maio de 2023**, a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça ratificou o entendimento posto no presente voto, pela aplicação da prescrição intercorrente, da Lei 9.873/1999, nas multas aduaneiras.

O caso tratava de multa aplicada no caso de registro intempestivo no Siscomex-Exportação, capitulada no artigo 107, inciso IV, alínea e, do Decreto-lei 37/1966, e o acórdão dispõe das seguintes afirmativas:

Impende ressaltar, também à luz da jurisprudência desta Corte, que a análise da natureza jurídica dos deveres cominados aos sujeitos atuantes no comércio exterior ressoa na

¹³ Quando a matéria tangenciar súmula do CARF e o julgador não a aplicar por entender que os fatos ou direito não se subsumem a ela, é preciso deixar expresso no voto tal entendimento - pág. 51.

disciplina da prescrição intercorrente durante o trâmite do processo administrativo de apuração de infrações.

(...)

De outra parte, a jurisprudência deste Tribunal admite a aplicação do art. 1º, § 1º, da Lei n. 9.873/1999, que estabelece os prazos para o exercício da ação punitiva da Administração Pública Federal fundada no poder de polícia, à luz do qual incide a prescrição intercorrente quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações de índole não tributária por mais de 03 (três) anos e ausente a prática de atos de impulsionamento do procedimento sancionador:

Portanto, o exame da natureza jurídica das sanções impostas aos exportadores ou transportadores no contexto do despacho aduaneiro é essencial para aferir a subsunção das regras de prescrição intercorrente estampadas na Lei n. 9.873/1999.

(...)

Nesse sentido, ao contrário do alegado pela Recorrente, **as multas em questão possuem caráter estritamente administrativo, porquanto decorrentes de violação de regra sem pertinência direta com a fiscalização e a arrecadação do Imposto de Exportação, tributo cuja regular quitação é aferida em momento anterior à conclusão do desembarque aduaneiro.** Isso porque, à luz do disposto nos arts. 4º do Decreto-Lei n. 1.578/1977, e 1º e 4º da Portaria MF n. 674/1994, o recolhimento do Imposto de Exportação é condição indispensável ao embarque de mercadorias ao exterior, sendo o seu adimplemento apurado na fase de conferência aduaneira destinada a verificar a regularidade do cumprimento dos diversos deveres a cargo dos exportadores, dentre eles o cumprimento das obrigações fiscais, como dispõe o art. 589 do Decreto n. 6.759/2009.

(...)

Dessarte, como o dever de registrar informações a respeito das mercadorias embarcadas no SISCOMEX, atribuído às empresas de transporte internacional pelos arts. 37 do Decreto-Lei n. 37/1966 e 37 da Instrução Normativa SRF nº 28/1994, não possui perfil tributário, impõe-se o desprovemento do Recurso Especial, porquanto, tendo o tribunal de origem reconhecido a paralisação dos Processos Administrativos ns. 10715.725860/2013-80, 10715.725861/2013-24 e 10715.725862/2013-79 por prazo superior a 03 (três) anos, incide a prescrição intercorrente estampada no art. 1º, § 1º, da Lei n. 9.873/1999, consoante a destacada orientação jurisprudencial de ambas as Turmas integrantes da 1ª Seção desta Corte (fls. 375e).

A ementa do caso em comento aduz:

PROCESSUAL CIVIL. ADUANEIRO E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ALEGAÇÃO GENÉRICA DE OFENSA AOS ART. 489, § 1º, IV, E 1.022 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INCIDÊNCIA, POR ANALOGIA, DA SÚMULA N. 284/STF. arts. 37 do Decreto-Lei n. 37/1966 e 37 da Instrução Normativa SRF n. 28/1994. NATUREZA JURÍDICA DO DEVER DE PRESTAR INFORMAÇÕES SOBRE MERCADORIAS EMBARCADAS AO EXTERIOR POR EMPRESAS DE TRANSPORTE INTERNACIONAL. OBRIGAÇÃO QUE NÃO DETÉM ÍNDOLE TRIBUTÁRIA. EXEGESE DO ART. 113, § 2º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. APLICABILIDADE DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE AO PROCESSO ADMINISTRATIVO DE APURAÇÃO DA PENALIDADE PREVISTA NO ART. 107, IV, E, DO DECRETO-LEI N. 37/1996. INTELIGÊNCIA DO ART. 1º, § 1º, DA LEI N. 9.873/1999. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA EXTENSÃO, IMPROVIDO.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 9.3.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. In casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II - Revela-se deficiente a fundamentação quando a arguição de ofensa aos arts. 489, § 1º, IV, e 1.022 do CPC/2015 é genérica, sem demonstração efetiva da suscitada contrariedade, aplicando-se, por analogia, o entendimento da Súmula n. 284 do Supremo Tribunal Federal.

III - Não obstante o cumprimento de exigências pelos exportadores e transportadores durante o despacho aduaneiro tenha por finalidade verificar o atendimento às normas relativas ao comércio exterior - detendo, portanto, caráter eminentemente administrativo -, a observância de parte dessas regras facilita, de maneira mediata, a fiscalização do recolhimento dos tributos, razão pela qual o exame do escopo das obrigações fixadas pela legislação consiste em elemento essencial para esquadriñar sua natureza jurídica.

IV - Deflui do § 2º do art. 113 do Código Tributário Nacional que a obrigação acessória decorre da legislação tributária, reservando, desse modo, o caráter fiscal às normas imediatamente instituídas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos e afastando, por conseguinte, a atribuição de semelhante qualificação a regras cuja incidência, apenas a título reflexo, atinjam as finalidades previstas no dispositivo em exame.

V - O dever de registrar informações a respeito das mercadorias embarcadas no SISCOMEX, atribuído às empresas de transporte internacional pelos arts. 37 do Decreto-Lei n. 37/1966 e 37 da Instrução Normativa SRF nº 28/1994, não possui perfil tributário, porquanto, a par de posterior ao desembarco aduaneiro, a confirmação do recolhimento do Imposto de Exportação antecede a autorização de embarque, razão pela qual a penalidade prevista no art. 107, IV, e, do Decreto-Lei n. 37/1966, decorrente de seu descumprimento, não guarda relação imediata com a fiscalização ou a arrecadação de tributos incidentes na operação de exportação, mas, sim, com o controle da saída de bens econômicos do território nacional.

VI - As Turmas integrantes da 1ª Seção desta Corte firmaram orientação segundo a qual incide a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei n. 9.873/1999 quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações de índole não tributária por mais de 03 (três) anos e ausente a prática de atos de impulsionamento do procedimento punitivo. Precedentes.

VII - Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, improvido.

(REsp n. 1.999.532/RJ, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 9/5/2023, DJe de 15/5/2023.)

Vê-se que o endereçamento dado pelo STJ ao tema, é de aplicabilidade da prescrição não só para multas ambientais, como posto no repetitivo que será citado nesse tópico, mas também para as multas aduaneiras, delimitando-se o que tem caráter estritamente administrativo, diferenciando-se do administrativo-tributário, nas operações de importação.

Também recente precedente do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, publicado em fevereiro de 2023, afirma contundentemente que a natureza da multa aduaneira é administrativa, com base no julgamento do Recurso Repetitivo – AgInt no REsp 1608710/PR, e, portanto, deve ser aplicada a prescrição intercorrente disposta na Lei 9.873/1999.

“ (...) Conquanto o paradigma não se refira, especificamente, à matéria aduaneira, certo é que o entendimento nele consolidado não se restringe aos procedimentos de apuração de infrações ambientais (AgInt no REsp 1608710/PR, Relator Ministro FRANCISCO FALCÃO, Segunda Turma, DJe 28/08/2017), **o que leva à conclusão de que a prescrição aplicável à penalidade administrativa de natureza não-tributária, regra geral, segue o disposto na Lei nº 9.873/1999.**”

Nesse ponto, segundo afirmado na decisão embargada, a multa em questão não ostenta natureza tributária. Trata-se de multa substitutiva à pena de perdimento de mercadorias, decorrente de infração de interposição fraudulenta na importação, cominada na forma do artigo 23, inciso V, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976.

A norma sancionadora aplicada possui natureza administrativa, visto que tem como pressuposto o descumprimento do dever de prestar informações ao Fisco; ou seja, está-se diante de obrigação não-tributária referente ao controle das atividades de comércio exterior, a qual não se confunde com a obrigação tributária vinculada à arrecadação de tributos.”

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. ACOLHIDOS, COM EFEITOS INFRINGENTES.

1. O acórdão recorrido deixou de observar precedente vinculante do Superior Tribunal de Justiça, analisado sob o rito do artigo 543-C do Código de Processo Civil/1973, que tem o condão de modificar o resultado do julgado, sendo o caso, portanto, de suprir a omissão apontada e imprimir efeitos infringentes ao recurso aclaratório.

2. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do c, sob a sistemática dos recursos repetitivos, ao analisar a aplicabilidade dos institutos da Lei nº 9.873/1999, firmou, dentre outras, a seguinte tese jurídica: “É de três anos a “prescrição intercorrente” no procedimento administrativo, que não poderá ficar parado na espera de julgamento ou despacho por prazo superior, devendo os autos, nesse caso, serem arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada”.

3. Conquanto o paradigma não se refira, especificamente, à matéria aduaneira, certo é que o entendimento nele consolidado não se restringe aos procedimentos de apuração de infrações ambientais (AgInt no REsp 1608710/PR, Relator Ministro FRANCISCO FALCÃO, Segunda Turma, DJe 28/08/2017), o que leva à conclusão de que a prescrição aplicável à penalidade administrativa de natureza não-tributária, regra geral, segue o disposto na Lei nº 9.873/1999.

4. Segundo afirmado na decisão embargada, a multa em questão não ostenta natureza tributária. Trata-se de multa substitutiva à pena de perdimento de mercadorias, decorrente de infração de interposição fraudulenta na importação, cominada na forma do artigo 23, inciso V, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976. A norma sancionadora aplicada possui natureza administrativa, visto que tem como pressuposto o descumprimento do dever de prestar informações ao Fisco; ou seja, está-se diante de obrigação não-tributária referente ao controle das atividades de comércio exterior, a qual não se confunde com a obrigação tributária vinculada à arrecadação de tributos.

5. Em se tratando de penalidade administrativa de natureza não-tributária, apurada no exercício do poder de polícia da Administração Aduaneira, possível a aplicação da Lei nº 9.873/1999, no que se refere ao instituto da prescrição, não cabendo cogitar dos prazos prescricionais e decadenciais previstos no Código Tributário Nacional, posto não se tratar de processo de constituição de crédito tributário. Precedentes.

6. Nos termos do artigo 1º, § 1º, da Lei nº 9.873/1999, a prescrição intercorrente ocorre quando o procedimento administrativo permanece paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, sendo que a contagem do referido prazo é interrompida com a incidência de quaisquer das causas previstas no artigo 2º.

7. Somente a prática de ato inequívoco que importe a apuração do fato tem o condão de interromper a prescrição intercorrente trienal, não bastando, para tanto, a movimentação processual constituída de meros despachos de encaminhamentos.

8. Da leitura do processo administrativo nº 12466.002864/2007-52, vê-se que houve interposição de recursos voluntários em 21/10/2009 e 27/10/2009, apresentação de contrarrazões em 19/03/2010 e julgamento pelo CARF em 16/09/2014, tendo havido, nesse ínterim, apenas despacho de encaminhamento e juntada de substabelecimento, que não tiveram o condão de interromper a contagem do prazo prescricional.

9. Identificada a paralisação do processo administrativo por prazo superior a três anos, resta configurada a prescrição intercorrente prevista no artigo 1º, § 1º, da Lei nº

9.873/1999; por conseguinte, deve ser declarada a inexigibilidade da multa administrativa e a extinção da execução fiscal.

10. Embargos de declaração acolhidos com efeitos infringentes, para dar provimento ao agravo de instrumento, com a fixação de honorários advocatícios na forma do artigo 85, § 3º, do CPC.

(TRF 3ª Região, 3ª Turma, AI - AGRAVO DE INSTRUMENTO - 5019449-96.2021.4.03.0000, Rel. Desembargador Federal NELTON AGNALDO MORAES DOS SANTOS, julgado em 03/02/2023, DJEN DATA: 09/02/2023)

AGRAVO INTERNO EM APELAÇÃO CÍVEL. PROCESSUAL CIVIL. ADUANEIRO. AGENTE DE CARGA. OBRIGAÇÃO DE PRESTAR INFORMAÇÕES ACERCA DAS MERCADORIAS IMPORTADAS. INCLUSÃO DE DADOS NO SISCOMEX EM PRAZO SUPERIOR AO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. INCIDÊNCIA DA MULTA PREVISTA NO ARTIGO 728, IV, "E", DO DECRETO Nº 6.759/09 E NO ARTIGO 107, IV, "E", DO DECRETO-LEI Nº 37/66. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. DECADÊNCIA NÃO VERIFICADA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE DE PARTE DO DÉBITO MANTIDA. RECURSOS NÃO PROVIDOS.

1. A parte autora afirma que as infrações foram cometidas no período de 02.03.2004 a 27.03.2004, sendo o auto de infração lavrado em 27.01.2009, pelo que não se verifica a decadência do direito da Administração de impor a penalidade em questão. Isso porque os prazos de decadência e prescrição da multa aplicada com fulcro no art. 107, IV, "e", do Decreto nº 37/96 – hipótese dos autos – estão disciplinados nos arts. 138, 139 e 140 do referido diploma legal.

2. Nos termos do o art. 31, caput, do Decreto nº 6.759/09, "o transportador deve prestar à Secretaria da Receita Federal do Brasil, na forma e no prazo por ela estabelecidos, as informações sobre as cargas transportadas, bem como sobre a chegada de veículo procedente do exterior ou a ele destinado".

3. Na singularidade, consta dos autos que a autora, por diversas vezes, registrou os dados pertinentes ao embarque de mercadoria exportada após o prazo definido na legislação de regência, o que torna escorreita a incidência da multa prevista no art. 107, IV, "e", do Decreto-Lei nº 37/66, com redação dada pela Lei nº 10.833/03.

4. Improcede alegação da autora de nulidade do auto de infração por ausência de prova das infrações, haja vista que a autuação foi feita com base em informações prestadas pela própria empresa no Sistema SISCOMEX.

5. Além disso, o auto de infração constitui ato administrativo dotado de presunção juris tantum de legalidade e veracidade, sendo condição sine qua non para sua desconstituição a comprovação (i) de inexistência dos fatos descritos no auto de infração; (ii) da atipicidade da conduta ou (iii) de vício em um de seus elementos componentes (TRF 3ª Região, SEXTA TURMA, Ap - APELAÇÃO CÍVEL - 1528241 - 0004962-44.2005.4.03.6120, Rel. DESEMBARGADORA FEDERAL CONSUELO YOSHIDA, julgado em 08/11/2018, e-DJF3 Judicial 1 DATA:22/11/2018). Em outras palavras, cabe ao contribuinte comprovar a inveracidade do ato administrativo, o que não ocorreu no presente caso.

6. Também não há prova suficiente de que a Administração estaria ferindo a isonomia ao afastar a penalidade aplicada à algumas empresas em situação idêntica à da autora. É certo que alegação e prova não se confundem (TRF 3ª Região, SEXTA TURMA, Ap - APELAÇÃO CÍVEL - 1604106 - 0001311-96.2003.4.03.6112, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL FÁBIO PRIETO, julgado em 22/03/2018, e-DJF3 Judicial 1 DATA:04/04/2018), mormente diante de ato administrativo, cuja legitimidade se presume e só é afastada mediante prova cabal (TRF 3ª Região, SEXTA TURMA, AC - APELAÇÃO CÍVEL - 1861838 - 0005491-87.2009.4.03.6002, Rel. DESEMBARGADORA FEDERAL CONSUELO YOSHIDA, julgado em 26/02/2015, e-DJF3 Judicial 1 DATA:06/03/2015).

7. O princípio da retroatividade da norma mais benéfica, previsto no art. 106, II, "a", do CTN, não tem qualquer relevância para o caso. A uma, pois estamos diante de infração formal de natureza administrativa, o que torna inaplicável a disciplina jurídica do Código Tributário Nacional. A duas, pois, de qualquer modo, a hipótese dos autos não se amoldaria ao que previsto no referido art. 106, II, do CTN; a novel legislação (IN RFB nº 1.096/10) não deixou de tratar o ato como infração, nem cominou penalidade menos severa, mas apenas previu um prazo maior para o cumprimento da obrigação.

8. Da mesma forma, não procede o pleito quanto à aplicação do instituto da denúncia espontânea ao caso, vez que o dever de prestar informação se caracteriza como obrigação acessória autônoma; o tão só descumprimento do prazo definido pela legislação já traduz a infração, de caráter formal, e faz incidir a respectiva penalidade.

9. A alteração promovida pela Lei nº 12.350/10 no art. 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37/66 não afeta o citado entendimento, na medida em que a exclusão de penalidades de natureza administrativa com a denúncia espontânea só faz sentido para aquelas infrações cuja denúncia pelo próprio infrator aproveite à fiscalização.

10. Na prestação de informações fora do prazo estipulado, em sendo elemento autônomo e formal, a infração já se encontra perfectibilizada, inexistindo comportamento posterior do infrator que venha a ilidir a necessidade da punição. Ao contrário, admitir a denúncia espontânea no caso implicaria em tornar o prazo estipulado mera formalidade, afastada sempre que o administrado cumprisse a obrigação antes de ser devidamente penalizado.

11. O recurso da União Federal também não merece prosperar, pois, diante da natureza administrativa da infração em questão, é evidente a incidência da prescrição intercorrente prevista no § 1º do art. 1º da Lei nº 9.873/99 quanto ao débito objeto do processo administrativo nº 10814008859/2007-21 . Ressalto que a União, em momento algum, argumenta no sentido da não paralisação do processo administrativo por mais de três anos, limitando-se a questionar a aplicação da norma ao caso concreto.

12. A inovação legislativa mencionada pela agravante (artigo 19-E da Lei nº 10.522/2002) não se aplica aos autos; o processo administrativo já se encerrou.

10. Decadência rejeitada. Agravos internos não providos.

(TRF 3ª Região, 6ª Turma, ApCiv - APELAÇÃO CÍVEL - 5002763-04.2017.4.03.6100, Rel. Desembargador Federal LUIS ANTONIO JOHONSOM DI SALVO, julgado em 18/12/2020, e - DJF3 Judicial 1 DATA: 28/12/2020)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA POR EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO ADUANEIRA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. OCORRÊNCIA. EXTINÇÃO DO FEITO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. CONDENAÇÃO DA FAZENDA PÚBLICA. ART. 85 DO CPC. READEQUAÇÃO. 1. A Lei nº 9.873/99 cuida da sistemática da prescrição da pretensão punitiva e da pretensão executória referidas ao poder de polícia sancionador da Administração Pública Federal. **2. Incide a prescrição prevista no artigo 1º, §1º da lei no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho que deliberem a respeito de providências voltadas à apuração dos fatos. Meros despachos ordinatórios de encaminhamento ou impulso do processo administrativo não configuram causa interruptiva do prazo prescricional.** 3. O valor da verba sucumbencial devida pela União deve ser fixado de acordo com as regras do art. 85, §§ 2º a 5º, do NCPC. (TRF4 5002013-95.2016.4.04.7203, PRIMEIRA TURMA, Relator FRANCISCO DONIZETE GOMES, juntado aos autos em 28/08/2019)

Na decisão supracitada, afirma o Desembargador:

(...)2. Prescrição. Multa administrativa

Destaco, inicialmente, que, sendo o débito constante do Auto de Infração Aduaneiro n. 0910600/13737/04 (Processo Administrativo n.12547.002016/2006-71) relativo a multa prevista no artigo 631 do Regulamento Aduaneiro, sua natureza é não tributária.

(...)

Desta forma, aplicam-se ao caso as disposições contidas na Lei nº9.873/99, que assim dispõe:

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, sempre juízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso.

§ 2º Quando o fato objeto da ação punitiva da Administração também constituir crime, a prescrição rege-se-á pelo prazo previsto na lei penal.

Art. 1º-A. Constituído definitivamente o crédito não tributário, após o término regular do processo administrativo, prescreve em 5 (cinco) anos a ação de execução da administração pública federal relativa a crédito decorrente da aplicação de multa por infração à legislação em vigor. (Incluído pela Lei nº11.941, de 2009)

Art. 2º Interrompe-se a prescrição da ação punitiva: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I - pela notificação ou citação do indiciado ou acusado, inclusive por meio de edital; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

II - por qualquer ato inequívoco, que importe apuração do fato;

III - pela decisão condenatória recorrível.

IV - por qualquer ato inequívoco que importe em manifestação expressa detentativa de solução conciliatória no âmbito interno da administração pública federal. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

Também deve ser observada a prescrição intercorrente, prevista no parágrafo 1º do art. 1º da Lei nº 9.873/99, que define o prazo de 3 anos para aduração do trâmite do processo administrativo.

No caso em exame, bem destacou a sentença a cronologia dos atos praticados no procedimento administrativo (evento 68 - SENT1):

"(...)

No presente caso, a excipiente América Micro sustenta a ocorrência da prescrição intercorrente, visto que transcorrido prazo superior a 3 (três) anos sem movimentação do processo administrativo pela Administração Pública Federal.

Em relação ao processo administrativo nº 12457.002016/2006-71 (evento 56), decorrente do Auto de Infração Aduaneiro nº 0910600/13737/04 (evento 56/PROCADM16 - fls. 101/106), extrai-se que a autuada apresentou defesa administrativa (evento 56/PROCADM16 - fls. 131/196) e em 07/12/2007 sobreveio decisão mantendo o crédito tributário exigido (evento 56/PROCADM25 - fls. 67/83).

Em 11/01/2008 a autuada foi intimada da decisão tendo apresentado recurso em 12/02/2008 (evento 56/PROCADM25 - fls. 91/167) e petição com novos documentos em 15/04/2008 (evento 56/PROCADM26 - fls. 57/60), tendo seu recurso voluntário negado em 10/12/2008 (evento 56/PROCADM26 - fls. 91/97). Intimada em 18/05/2009

(fls. 104), interpôs embargos de declaração, juntado aos autos em 26/05/2009 (fls. 105/125). Em 11/04/2011 a autuada protocolou petição a fim de informar sobre fatos novos. A decisão que apreciou os embargos de declaração foi proferida em 20/08/2014 (fls. 209/223), acolhendo os embargos e suprimindo a omissão apontada.

Ocorre que entre a decisão condenatória recorrível, proferida em 10/12/2008, cuja intimação da autuada se deu em 18/05/2009 e a decisão final dos embargos em 20/08/2014, transcorreu prazo superior a 03 (três) anos para a finalização do procedimento, motivo pelo qual resta configurada a prescrição intercorrente a fulminar a pretensão de punir na seara administrativa.

A manifestação exarada entre os referidos marcos temporais em nada influenciou o curso do prazo extintivo, pois se trata de mera movimentação formal do processo, encaminhando os embargos para análise (evento 56/PROCADM26 - fl. 186).

Nesse contexto, o tempo corre a favor do administrado e incumbe ao administrador praticar os atos considerados hábeis a interromper a prescrição dentro de determinado lapso temporal. Meros atos de movimentação processual ou de expediente não são suficientes para afastar a ocorrência da prescrição intercorrente, porque "destituídos de conteúdo valorativo ou sem efeito para a solução do litígio na esfera administrativa" (AC 5002952-05.2016.404.7000, Desembargadora Federal VIVIAN JOSETE PANTALEÃO CAMINHA, TRF4 - QUARTA TURMA - Data da decisão: 19/07/2017)."

Assim, incide a prescrição prevista no artigo 1º, §1º da lei no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho que deliberem a respeito de providências voltadas à apuração dos fatos. Meros despachos ordinatórios de encaminhamento ou impulso do processo administrativo não configuram causa interruptiva do prazo prescricional, como ocorrido no caso em análise.

Notório, portanto, que a prescrição intercorrente prevista no artigo 1º, parágrafo 1º, da Lei 9.873/1999, tem sido reconhecida em sede judicial, conforme demonstrado nas decisões acima colacionadas, bem como nas apelações: i) TRF3, Apelação nº 5000518-71.2018.4.03.6104; ii) TRF4, Apelações nº 5001168-55.2019.4.04.7204; 0010648-12.2013.4.04.9999 e 5005281-11.2017.4.04.7208; e iii) TRF2.

Feitas tais considerações sobre a operacionalidade dos precedentes e o cotejo do conteúdo sumulado com o caso aqui julgado, bem como demonstradas exaustivamente as razões pelas quais entendo tecnicamente pelo afastamento da Súmula CARF nº 11, passo às conclusões.

v) Conclusões

E, em conclusão, para demonstrar todo exposto:

- i) Todo processo tem um procedimento, afirmação que respalda o cotejo e a ligação do conteúdo da norma prevista no artigo 1º, parágrafo 1º, da Lei 9.873/1999, bem como a disposição contida na Súmula CARF nº 11;
- ii) Prescrição intercorrente é matéria de direito material – conforme dispõe o artigo 487, inciso II, do Código de Processo Civil;
- iii) Direito Tributário se difere do direito aduaneiro, considerando que aquele dispõe sobre créditos tributários, enquanto que este dispõe sobre créditos tributários e não tributários (multas administrativas);
- iv) Prescrição não é prescrição intercorrente, e é necessário observar os prazos a serem obedecidos em cada um dos institutos – resguardada a devida observância também à natureza jurídica, conforme dispõe o artigo 1º, da Lei 9.873/1999

(prescrição da pretensão punitiva do Estado – prazo para fins de constituição do ato infracional e da correlata sanção); o artigo 1º, parágrafo 1º, da Lei 9.873/1999 (prescrição intercorrente relativa à pretensão punitiva); e o artigo 174, do Código Tributário Nacional (prescrição da pretensão executória ocorrida após constituição definitiva do crédito tributário);

- v) O artigo 5º, da Lei 9.873/1999 dispõe sobre uma exceção: afirma que a prescrição intercorrente - prevista na mesma lei, não se aplica aos processos/procedimentos que tratam de créditos de natureza tributária. E, conseqüentemente, tal instituto se aplica aos processos/procedimento que tratam de créditos de natureza não tributária.
- vi) A suspensão da exigibilidade não é impeditivo à ocorrência da prescrição intercorrente supracitada, tendo em vista que a existência do processo administrativo é condição de sua configuração – especialmente porque a pretensão punitiva é diferente da pretensão executória;
- vii) Os acórdãos que constituem a *ratio decidendi* da matéria sumulada – Súmula CARF nº 11, tratam apenas de créditos tributários e confundem, em sua maioria, a prescrição com prescrição intercorrente, sem a formação de uma interpretação que efetivamente se dirija aos conceitos trazidos no decorrer da presente declaração de voto;
- viii) O afastamento da Súmula CARF nº 11, aos casos em que o processo administrativo fiscal tratar de créditos não tributários (multas administrativas/aduaneiras), é possível mediante exercício do *distinguishing*, figura da Teoria dos Precedentes – prevista nos artigos 489, parágrafo 1º, incisos V e VI, e 927, do Código de Processo Civil, que justamente diferencia o apoio técnico das razões de decidir e da previsão normativa do precedente às condições fáticas, jurídicas e legais do caso que está sendo julgado;
- ix) Entendo, por fim, que transcorrido o lapso temporal de três anos, contados da data do ato até despacho/julgamento, é aplicável a prescrição intercorrente, prevista no artigo 1º, parágrafo 1º, da Lei 9.873/1999, à multa regulamentar aduaneira aqui discutida, por tratar de crédito não tributário, e configurar-se evidente distinção do conteúdo previsto na Súmula CARF nº 11, que se aplica tão somente aos créditos de natureza tributária.
- x) E, nesse sentido, conheço do Recurso Voluntário, para dar-lhe provimento, prejudicados os demais argumentos.

Voto, portanto, em dar provimento ao Recurso Voluntário, pela ocorrência da prescrição intercorrente.

Vencida, passo à análise do mérito.

Da ilegitimidade passiva

Afirma o recorrente que não era a armadora do navio, tampouco realizou o transporte em questão, e, logo, na qualidade de gente marítimo do transportador, não poderia ser

diretamente responsabilizada por infrações decorrentes de informações prestadas fora do prazo legal, no que tange ao transporte mencionado.

Contudo, recentemente aprovada, aplica-se ao presente caso a Súmula CARF nº 185, com vigência a partir de 16 de agosto de 2021:

Súmula CARF nº 185

O Agente Marítimo, enquanto representante do transportador estrangeiro no País, é sujeito passivo da multa descrita no artigo 107 inciso IV alínea “e” do Decreto-Lei 37/66. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Portanto, não há que em ilegitimidade passiva do agente marítimo.

Da denúncia espontânea

A denúncia espontânea, embora controversa ao meu ver, em razão do objetivo traçado pelas alterações legislativas promovidas no artigo 102, do Decreto-lei 37/1966, é aqui afastada em razão da súmula CARF nº 126:

Súmula CARF nº 126

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em 03/09/2018

A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira, mesmo após o advento da nova redação do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010. (**Vinculante**, conforme [Portaria ME nº 129](#) de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes:

3102-001.988, de 22/08/2013; 3202-000.589, de 27/11/2012; 3402-001.821, de 27/06/2012; 3402-004.149, de 24/05/2017; 3801-004.834, de 27/01/2015; 3802-000.570, de 05/07/2011; 3802-001.488, de 29/11/2012; 3802-001.643, de 28/02/2013; 3802-002.322, de 27/11/2013; 9303-003.551, de 26/04/2016; 9303-004.909, de 23/03/2017.

Não há dúvida, portanto, de que o instituto não alcança as penalidades do direito aduaneiro, ainda que tenha havido alteração legislativa – mencionada, inclusive, no texto sumular, para incluir tais obrigações em seu âmbito.

Nesse sentido, não há que se falar em denúncia espontânea.

Voto, portanto, por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro

Voto Vencedor

Conselheira Denise Madalena Green, Redatora Designada.

Fui designada para redigir o voto vencedor quanto à preliminar/prejudicial de mérito arguida de ofício pela relatora, acerca da ocorrência da prescrição intercorrente de que trata o artigo 1º, parágrafo 1º, da Lei nº 9.873/1999, oportunamente transcrito no voto vencido.

Em que pesem os robustos fundamentos muito esposados no voto vencido, peço vênia para observar que sua convicção não é endossada pelo entendimento vigente neste Conselho, e para fundamentar meu posicionamento em relação a matéria, utilizo como razões de decidir a expostas no voto vencedor do Acórdão nº 3401-011.104, de relatoria do Ilustre Conselheiro Oswaldo Goncalves de Castro Neto, *verbis*:

1. **A Recorrente descreve** em seu arrazoado transcurso de prazo superior a quatro anos entre a data da infração e da autuação o que nos leva a meditações sobre a **PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE** nos termos do artigo 1º caput e § 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.

2. A norma merece alguns recortes. Em primeiro lugar, sem sombra de dúvida, o prazo descrito no § 1º acima aplica-se à matéria aduaneira. Isto porque, é por meio do processo e do procedimento em matéria aduaneira que a fiscalização exerce o controle aduaneiro que, nada mais é do que “o controle estatal exercido pela Alfândega relativamente ao fluxo de veículos transportadores, trânsito de pessoas e ingressos ou saídas de mercadorias objeto do comércio internacional” (BALDOMIR SOSA). Com efeito, o controle aduaneiro é o poder de polícia em Comércio Exterior, o conjunto de atribuições concedidas à Administração Aduaneira para disciplinar em favor do controle do Comércio Exterior direitos e liberdades individuais – parafraseando CAIO TACITO.

3. No entanto, o § 1º do artigo 1º da Lei 9.873/99 fala em procedimento administrativo – o que nos leva à segunda parada.

3.1. Alguns doutrinadores em processo tributário equivalem os conceitos de processo e procedimento, porém, quando o fazem equiparam a face formal do procedimento (como conjunto de atos) com a face material do processo (como conjunto de interações entre partes voltada à pacificação dos conflitos). Justamente por este motivo afirmam em sequência que *todo processo é um procedimento (...) enquanto nem todo procedimento é um processo* (MACHADO SEGUNDO, Processo Tributário... p. 28).

3.2. Outros autores (JUSTEN FILHO, *Curso de Direito Administrativo...* p. 227; MELLO, *Curso de Direito Administrativo...* p. 416; CONRADO, *Processo Tributário...* p.97), embora afastem do âmbito administrativo o Instituto do processo (uma vez que só há processo quando há duplicação das relações jurídicas e, em uma delas figura o Estado-Juiz), reconhecem a diferença entre *dois procedimentos administrativos*: um marcado pela conflitualidade e outro em que não há conflito de posições.

3.3. Do antedito temos que os conceitos de processo e procedimento não se confundem – ainda para aqueles que defendem a *equivalência* dos conceitos. O que há no procedimento é o exercício da autotutela do Estado para, ante motivo e oportunidade (no caso, legais), editar um ato administrativo (o lançamento). Já no processo administrativo, a arrecadação depara-se com princípio constitucional de igual força, o da propriedade. Com isto temos que, já em abstrato há um conflito de interesse, que, se convertido em conflito concreto pela oposição do titular do direito disponível (de propriedade) torna-se concreto, nascendo então o processo.

3.3.1. O próprio legislador Constituinte referenda a diferença acima no art. 5º inciso LV da *Magna Charta* (o que torna duvidosa a necessidade do Estado Juiz para formação do

processo) ao descrever que “*aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes*”; e, com base no recado Constitucional, esta Casa editou a Súmula 162 (a demonstrar que, nem aqui, a diferença é alienígena):

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

3.3.2. Do mesmo modo, o legislador ordinário emparelhou no artigo 5º da Lei 9.873/99 (mesma que trata da prescrição intercorrente) processo e procedimento ao tratar da impossibilidade de prescrição intercorrente em matéria tributária:

Art. 5º O disposto nesta Lei não se aplica às infrações de natureza funcional e aos processos e procedimentos de natureza tributária.

3.3.2.1. Ora, se processo e procedimento são uma e a mesma coisa (como gênero e espécie, ou como pontos de foco da mesma realidade, ou como conteúdo e continente) o legislador contentar-se-ia com a indicação de uma dela, apenas.

3.4. Em verdade, procedimento e processo não coexistem em sede fiscal, (em regra) um sucede ao outro, “isto é, *transmuda-se a atividade administrativa de procedimento para processo no momento em que o contribuinte registra seu inconformismo com o ato praticado pela administração*” (MARTINS, Direito Processual Tributário... p. 142) – e o rito de fiscalização aduaneira é um excelente exemplo do antedito.

4. O artigo 7º inciso III do Decreto 70.235/72 é claro ao dispor que o procedimento administrativo fiscal (também) tem início com o despacho aduaneiro de mercadorias. Como sabido, o despacho aduaneiro de mercadorias é o *procedimento* de processamento da declaração do importador, como descreve o artigo 542 do Regulamento Aduaneiro:

Art. 542. Despacho de importação é o **procedimento** mediante o qual é verificada a exatidão dos dados declarados pelo importador em relação à mercadoria importada, aos documentos apresentados e à legislação específica.

4.1. No curso do despacho aduaneiro de mercadorias pode a fiscalização formular exigências, inclusive que impliquem em recolhimento a maior de tributos, ex vi art. 47 do Decreto-Lei 37/66:

Art.47 - Quando exigível depósito ou pagamento de quaisquer ônus financeiros ou cambiais, a tramitação do despacho aduaneiro ficará sujeita à prévia satisfação da mencionada exigência.

4.2. Caso o contribuinte **concorde** com a exigência da fiscalização e pague o tributo - ou caso a fiscalização concorde com o quanto lançado pelo contribuinte – o despacho segue e a mercadoria é desembaraçada, pois assim diz o artigo 51 do Decreto-Lei 37/66:

Art.51 - Concluída a conferência aduaneira, sem exigência fiscal relativamente a valor aduaneiro, classificação ou outros elementos do despacho, a mercadoria será desembaraçada e posta à disposição do importador.

4.3. Agora bem, caso o contribuinte **discorda** da exigência da fiscalização deverá apresentar Manifestação e, em sequência, a autoridade competente lançará de ofício a exigência, seguindo, a partir daí, o quanto descrito no Decreto 70.235/72:

Regulamento Aduaneiro:

Art. 570. Constatada, durante a conferência aduaneira, ocorrência que impeça o prosseguimento do despacho, este terá seu curso interrompido após o registro da exigência correspondente, pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável.

§ 3º Havendo manifestação de inconformidade, por parte do importador, em relação à exigência de que trata o § 2º, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil deverá efetuar o respectivo lançamento, na forma prevista no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

4.4. Em assim sendo, ou o procedimento administrativo *despacho aduaneiro* se encerra com o *desembaraço aduaneiro*, ou se encerra com a lavratura de auto de infração. Após a decisão *desembaraço aduaneiro* ou *lançamento de ofício/auto de infração* não há mais que se falar em procedimento aduaneiro pendente de decisão, tornando-se

inaplicável o quanto disposto no artigo 1º § 1º da Lei 9.873/99. Mais do que o antedito, caso o contribuinte discorde do quanto descrito no lançamento fiscal apresentando suas razões nasce a controvérsia e o procedimento administrativo fiscal *despacho aduaneiro* (se é que ainda existia neste momento) converte-se em processo administrativo fiscal aduaneiro.

5. Assim, encerrando a análise em abstrato, a prescrição intercorrente descrita no artigo 1º § 1º da Lei 9.873/99 aplica-se exclusivamente ao **PROCEDIMENTO administrativo** fiscal-aduaneiro, isto é, à fase pré contenciosa - e daí temos a absoluta distinção da Súmula 11 desta Casa que dispõe que “*não se aplica a prescrição intercorrente no **PROCESSO administrativo fiscal***”.

6. O encaixe do comando legislativo e sumular, e destes dois com o instituto da prescrição, é perfeito.

6.1. Violado o direito, nasce para o titular a pretensão, a qual se extingue, pela prescrição – na feliz expressão do artigo 189 do Código Civil. A pretensão é o modo concedido ao titular do direito violado para corrigir a antinomia, é o nome que o legislador dá para a possibilidade de exigir que outrem se adeque a situação jurídico-subjetiva iluminada pela norma. Abdicando, por inércia, da pretensão, esta (e não o direito) se extingue pela prescrição. Sendo o objetivo da prescrição extinguir a pretensão, a primeira só se torna possível caso a segunda assim seja; só há prescrição quando possível exigir de outrem o cumprimento de uma norma.

6.2. O ordenamento jurídico descreve formas de exercício da pretensão (ou o devido processo legal) meios pelo quais alguém pode exigir que outrem cumpra o que a norma determina. No direito civil, via de regra, é concedido ao titular da pretensão o direito de servir-se do Estado-Juiz para que este último adjudique o direito – e aqui fica clara a diferença entre o direito (o bem da vida que deve ser concedido), e a pretensão (a *faculdade* de exigir este bem). O Estado-Juiz não é afastado das relações jurídicas entre o Estado-Arrecadador e Particulares; para preencher os cofres públicos o Ente Federativo deve socorrer-se do Poder Judiciário para lhe adjudicar este direito.

6.3. Todavia, antes de servir-se do Poder Judiciário, deve o Ente Federativo inscrever o que entende exigível do contribuinte (doravante, débito, apenas para facilitar a argumentação) em dívida-ativa (art. 2º Lei 6.830/80). Para inscrever o débito em dívida ativa deve o Estado-Arrecadador aguardar o esgotamento do prazo fixado pela lei para pagamento ou “*decisão final proferida em processo regular*” (art. 201 do CTN).

6.4. O “*processo regular*” é o processo administrativo fiscal, que, dentre outras coisas, permite ao contribuinte contrapor-se à pretensão, sujeitando-a (a pretensão) a uma decisão final. De outro modo, até a oposição do contribuinte, a pretensão do Estado-Arrecadador é livre, depende apenas e tão somente de sua *vontade* (exercida pelo lançamento). A partir da manifestação de contrariedade à pretensão, deve o Estado-Arrecadador, antes de prosseguir com seu intento (com a pretensão), proferir decisão final; e só aí inscrever em dívida ativa, e só aí socorrer-se do judiciário para fazer valer (ou não) a pretensão. Resta claro, portanto que o processo administrativo fiscal impede, por vontade externa (leia-se do contribuinte), o exercício da pretensão pelo Estado-Arrecadador.

6.5. Ora, se pretensão e prescrição interpenetram-se, impedida momentaneamente por vontade externa o exercício da pretensão (suspensa a exigibilidade) de igual modo suspende-se a prescrição.

7. Surge o encaixe: no curso do processo administrativo fiscal a pretensão encontra-se suspensa por vontade externa, logo, igualmente a prescrição. No procedimento administrativo fiscal a vontade do Ente Federativo no exercício da pretensão (por meio do lançamento) é livre, não está suspensa, logo, a prescrição continua a fluir.

7.1. Prescrição reclama pretensão; pretensão reclama exercício; exercício reclama vontade. Suspensa a vontade, suspenso o exercício. Suspenso o exercício, suspensa a pretensão. Suspensão a pretensão, suspensa a prescrição – e isto desde Justiniano (*in CÂMARA LEAL, in omnibus contractibus, in quibus sub aliqua conditione vel sub die...*

Pacta ponuntur, post conditionis exitum, vel... diei... lapsum, prescriptiones... initium accipiunt).

8. Uma outra hipótese de prescrição intercorrente prevista no ordenamento nacional parece confirmar as conclusões até aqui descritas. A Lei de Execuções Fiscais fixa a possibilidade de prescrição intercorrente a) encerradas as diligências a cargo do exequente para encontrar bens do executado, b) a suspensão do processo pelo prazo de um ano e c) transcurso do prazo prescricional.

8.1. Não há assim prescrição intercorrente se a citação demorar 20 (vinte) anos para acontecer, ou se os embargos à execução levarem 50 (cinquenta) anos para completar seu ciclo processual (com o trânsito em julgado) *por capacidade criativa* e recurso do contribuinte. No entanto há prescrição intercorrente se o titular do *direito de receber o débito* (Fazenda Nacional) deixa de encontrar bens do executado, deixa de exercer sua pretensão (de transferir patrimônio privado aos cofres públicos). O juízo e o *ex adverso* podem levar quantos anos forem necessários para exercer a sua vontade. Contudo, o titular da pretensão não pode levar mais do que 06 (seis) anos para satisfazer sua pretensão. Destarte, não é o mero transcurso do tempo que leva à prescrição, este deve ser acompanhado do não exercício *livre* (sem a parte contrária, sem o juízo) da pretensão por aquele que é seu titular. Em verdade o lapso temporal somente revela a inação, a inércia do titular da pretensão que leva ao reconhecimento da prescrição - como *corpus e animus*, nos termos de IHERING.

9. Mas não seria a própria *administração pública a culpada* pela demora do processo administrativo (tendo em vista o impulso oficial)? Sim. Tanto quanto o Poder Judiciário o é por levar anos para proferir decisões, até mesmo em sede de cognição sumária; apesar disto não há doutrinador, Juiz, Ministro ou qualquer outro intérprete a dizer que a *mora* do Judiciário leva à prescrição intercorrente. Certamente a falta da tese não se deve a diferenças subjetivas; Judiciário e Executivo são poderes de uma Pessoa Jurídica (no caso da União), e não cada um deles uma pessoa jurídica. Com elevadíssimo grau de certeza a *diferença de opinião* se deve a diferença de função: ora, o interesse da Administração Pública Fiscal é arrecadar e o interesse do Poder Judiciário é aplicar a Lei ao caso concreto de modo realizar (ou tentar) a Justiça.

9.1. Escancara-se assim o erro do fundamento último da prescrição intercorrente. A atividade exercida pelas Delegacia de Julgamento e por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é arrecadatória. Os Conselheiros desta Casa (não obstante, metade deles provenham dos quadros da Receita Federal) não são Auditores Fiscais. O CARF não é a Receita Federal. A finalidade do processo administrativo é a verdade real, e não passagem para o Judiciário, e, não é auto financiamento e não é arrecadar. Não se trata de um simples *mis-enscène* e sim de uma garantia tanto ao contribuinte quanto ao Estado de (com o perdão do pleonasmo) um julgamento justo já na esfera administrativa, que siga os ditames Legais.

9.2. Nossa função é judicante (não arrecadadora); não com a mesma força, mas com a mesma técnica e isenção do Poder Judiciário. Assim, tal qual não se pode reconhecer a prescrição intercorrente quando o Poder Judiciário falha (por inúmeros fatores internos e externos) em dar uma solução célere ao caso concreto, não há como reconhecer a prescrição intercorrente quando falhamos (independentemente da vontade do órgão arrecadador), na mesma missão, em função semelhante e pelos mesmos motivos.

10. E o fato de a doutrina (amplamente majoritária) em direito tributário fixar decadência e prescrição como antecedente e subsequente ao lançamento (e nunca concomitante) em absolutamente nada afeta todo o raciocínio acima.

10.1. De plano, como a doutrina em direito tributário reconhece (ELAINE SILVA, *Curso de Decadência...* p. 119, CARVALHO, *Curso de Direito...* p. 466) prescrição e decadência são institutos *sui generis* em matéria tributária. É fato que na *Lex Legum* Tributária quis o Legislador que a obrigação tributária (*rectius*, o direito de lançar) fosse fulminada pela decadência, enquanto a prescrição fulminaria o crédito tributário (*rectius*, o direito de cobrar). Com isto se quer dizer que, embora construída sobre base sólidas (quicá hoje algo corroída pela superação da divisão entre obrigação e crédito) a

divisão em direito tributário entre prescrição e decadência é aplicável ao direito tributário, não ao direito aduaneiro – e assim reconhece esta Casa ao fixar, por meio da Súmula 184, o prazo decadencial para o lançamento de infrações aduaneiras nos termos do Parágrafo Único do artigo 138 do Decreto-Lei 37/66 e não nos termos do artigo 173 inciso I do CTN.

10.2. O exemplo aqui vem a auxiliar. Imaginemo-nos em um acidente de trânsito (ou qualquer outro tipo de incidência de responsabilidade civil extracontratual), o início do prazo prescricional conta-se da data do infortúnio, e não de eventual notificação (que, a rigor, somente interrompe o prazo já iniciado) do agente ou ainda da data da propositura da ação, visto que é na data do acidente que nasce a pretensão de repará-lo, no exercício da pretensão.

10.3. Do mesmo modo, o *dies a quo* do prazo prescricional em direito penal é “*o dia em que o crime se consumou*” (art. 111 inciso I do CP). A partir da subtração, do constrangimento, da lesão que se inicia o prazo para que o Estado exercite o *jus puniendi* (pretensão penal). Acaso disséssemos a um criminalista que a prescrição conta-se da data da abertura do inquérito (que também pode ser vista como uma *condição de procedibilidade*, com muuuitas aspas) obteríamos como resposta empáfia e galhofa, talvez a mesma que obteríamos de um tributarista ao dizer que prescrição e decadência contam-se independentemente do lançamento.

11. Acontece que é o direito tributário que é heterodoxo (como já dito acima), no direito tributário prescrição e decadência são contadas de forma excepcionais; e o que é excepcional precisa ser demonstrado.

11.1. Com isto se quer dizer que, não faz nenhum sentido (ao menos *a priori*) empurrar as regras de direito tributário para cima do direito aduaneiro quando o legislador não o faz. Ou o direito aduaneiro não está contido no direito tributário ou está. Se está, aplica-se a Súmula 11 desta Casa. Se não está, não se podem aplicar regras excepcionais do direito tributário, ao menos sem qualquer justificativa jurídica.

12. Insiste-se, em direito aduaneiro as regras de prescrição (assim como as de decadência) são as descritas no Decreto-Lei 37/66. Claro que, o artigo 140 do Decreto-Lei 37/66 impõe que “*prescreve em 5 (cinco) anos, a contar de sua constituição definitiva, a cobrança do crédito tributário*” – a dar a entender que o direito aduaneiro foi, por assim dizer, contaminado pelo tributário. Contudo, de uma leitura mais atenta temos que o legislador foi claro ao dispor que prescreve em cinco anos a cobrança do **crédito tributário**, e aqui, novamente, não estamos a falar de crédito tributário e sim de multa por infração aduaneira, que tão somente por força do artigo 118 do Decreto-Lei 37/66 é trazida ao nosso conhecimento.

12.1. Em verdade, o que fez o legislador no artigo 140 do Decreto-Lei 37/66 foi apenas repetir o quanto descrito no CTN para os créditos tributários, leia-se tributos de aduana; e nem poderia ser diferente, por força do que dispõe o artigo 146 da Lex Máxima. Para as infrações aduaneiras, nada disse o legislador no Decreto-Lei 37/66 sobre prescrição, o que nos leva, por especialidade, (e novamente) ao artigo 1º caput e § 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.

13. Afirmar que em direito aduaneiro a prescrição tem início com o lançamento ou é tornar vazio de sentido o § 1º acima, que, claramente, dispõe pela prescrição em procedimento administrativo (pré-lançamento e impugnação, portanto) ou é igualar processo e procedimento, tornando questionável a legalidade da Súmula CARF 11.

14. E é por este motivo que divergi do raciocínio descrito pelo Conselheiro Relator sendo acompanhado pela maioria dos demais Conselheiros da Turma no tema prescrição intercorrente, concordando, no mais, com o voto do Conselheiro Relator.

Assim, alcança-se a conclusão pela rejeição da aplicação da prescrição intercorrente ao caso.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green