



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 10909.721613/2015-07 |
| RESOLUÇÃO | 3302-002.921 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 30 de julho de 2025 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | SPREAD ASSESSORIA EMPRESARIAL EIRELI EPP |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, sobrestar a apreciação do presente Recurso Voluntário até a ocorrência do trânsito em julgado dos Recursos Especiais 2147578/SP e 2147583/SP, afetados ao Tema Repetitivo 1.293 do STJ, nos termos do disposto no artigo 100 do RICARF/2023, vencido o conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, que votou por rejeitar a possibilidade de incidência da prescrição intercorrente, por entender que a multa em discussão não é de natureza administrativa e, portanto, não haveria a aplicação do Tema 1.293 do STJ. Manifestou interesse em apresentar declaração de voto o conselheiro Mário Sérgio Martinez Piccini.

Assinado Digitalmente

Francisca das Chagas Lemos – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Gilson Macedo Rosenberg Filho (substituto [a] integral), Francisca das Chagas Lemos, José Renato Pereira de Deus e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Silvio Jose Braz Sidrim, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Gilson Macedo Rosenberg Filho.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado em 14.07.2015, para exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 91.718,87, referente à multa por conversão da pena de perdimento prevista no § 3º, inciso V, do art. 23 do Decreto nº 1.455/76, aplicada ao caso de Interposição Fraudulenta, à multa por classificação incorreta da mercadoria, do Imposto de Importação (II), da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS) e da Contribuição Social para o financiamento da Seguridade Social (COFINS), acrescidos de multa de ofício proporcional a 150% dos valores não recolhidos e juros moratórios.

Além da empresa Spread Assessoria Empresarial Eireli - EPP (Spread), foram arrolados como responsáveis solidários tributários as seguintes pessoas físicas/jurídicas: Juliano Vanhoni Sil; Eliane Cristina Lins Correia Sil; Mariano & Silva Comercial Ltda., Edvaldo Rangel da Silva; Sandra Heloisa de Souza e Zhiyong Fu.

A 2ª. Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE), **em acórdão 08-38.347, lavrado em 30/03/2017** (fl. 2890-2946), julgou a Impugnação Improcedente, mantendo o crédito Tributário.

No acórdão da DRJ registrou os seguintes fatos: A Recorrente não apresentou documentos comprobatórios das transações comerciais e a correspondência comercial trocada com os supostos exportadores. Também não apresentou documentos representativos das transações comerciais que culminaram com as vendas das mercadorias no mercado interno, tendo se limitado a referir às notas fiscais de venda, as quais apenas refletem, ou deveriam refletir, negociações previamente efetuadas, mas não comprovam a realização das tratativas em si.

Que a Fiscalização constatou que, ao se buscar por importações de mercadorias similares às mercadorias declaradas, o importador informou erroneamente a classificação fiscal para dois tipos de mercadoria, envolvendo operações de importação.

Sobre a interposição fraudulenta a Autoridade Fiscal entendeu que a Recorrente que se apresentou à fiscalização aduaneira como importadora, mas é uma prestadora de serviços que jamais pretendeu adquirir a propriedade das mercadorias. Sua função foi operacionalizar as importações declarando-se compradora, permitindo a ocultação dos efetivos responsáveis. Aplicou a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, conforme previsto no §3º do mencionado art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76;

No presente caso, as mercadorias objeto das importações fiscalizadas estariam sujeitas à aplicação da pena de perdimento, mas revendidas pelo importador e pelas destinatárias no mercado interno. Foi aplicada multa por interposição fraudulenta (operação e o uso de documento falso no despacho aduaneiro). A Fiscalização constatou ainda que, ao se buscar por

importações de mercadorias similares às mercadorias declaradas, o importador informou erroneamente a classificação fiscal para dois tipos de mercadoria, envolvendo operações de importação. Nesses casos, foi aplicada a multa de 1% do valor aduaneiro, não podendo ser menor que R\$ 500,00, prevista na Medida Provisória nº 2158-35/01;

Ao tomar ciência da decisão em 09.03.2017, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário em 13.05.2017, alegando os motivos pela anulação/reforma do julgado, resumidamente, com os seguintes argumentos: Nulidade do procedimento fiscal e do auto de infração, abusividade da multa de ofício, ilegalidade da multa equivalente ao valor aduaneiro, inoportunidade de interposição fraudulenta, nulidade e ilegalidade do arbitramento do valor aduaneiro e da reclassificação fiscal.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Francisca das Chagas Lemos**, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo, pois foi apresentado dentro do prazo de 30 (trinta) dias estipulado pela legislação, portanto, dele tomo conhecimento.

I - DELIMITAÇÃO DO OBJETO

O presente voto trata exclusivamente da exigência referente à multa administrativa, prevista no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, combinada com os arts. 69 e 81 da Lei nº 10.833/2003.

II – ENQUADRAMENTO LEGAL DA AUTUAÇÃO

A autuação teve como base os seguintes enquadramentos:

- A) Declaração inexata do valor da mercadoria (valor de transação incorreto) Art. 88, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158/35-2001. Art. 124, inciso I e 135, inciso III, da Lei nº 5.172/66.
- B) Mercadoria sujeita à pena de perdimento, não localizada, consumida ou revendida: Arts. 673, 675, inciso IV, 689, incisos VI e XXII, e §§ 1º, 3º-A e 3º-B, do Decreto nº 6.759/09. Art. 73, §§ 1º e 2º da Lei nº 10.833/03.

No dispositivo legal da infração “declaração inexata do valor da mercadoria”, descrita no item “A”, consta:

Art. 88. No caso de fraude, sonegação ou conluio, em que não seja possível a apuração do preço efetivamente praticado na importação, a base de

cálculo dos tributos e demais direitos incidentes será determinada mediante arbitramento do preço da mercadoria, em conformidade com um dos seguintes critérios, observada a ordem sequencial:
(...)

Parágrafo único. Aplica-se a multa administrativa de cem por cento sobre a diferença entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado na importação ou entre o preço declarado e o preço arbitrado, sem prejuízo da exigência dos impostos, da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e dos acréscimos legais cabíveis. (Grifei).

III – DOUTRINA SOBRE TEMA REPETITIVO 1293

A Primeira Seção, por unanimidade, deu provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Foram aprovadas, por unanimidade, as seguintes teses, no **tema repetitivo 1293**:

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

2. A natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração à legislação aduaneira é de direito administrativo (não tributário) se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação.

3. Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado. (Grifei).

Em estudo acerca do lançamento tributário na revisão aduaneira, Maria Aparecida Martins de Paula¹ tratou de conceitos fundamentais para distinguir o lançamento aduaneiro e a tributação na operação de importação. Afirmou que o fato aduaneiro é complexo, de natureza comercial, administrativa, tributária e econômica, de forma que o fato jurídico tributário se dá dentro do fato aduaneiro, e não ao contrário. Defende que há uma parte do direito aduaneiro regida por princípios e normas de direito tributário.

¹ PAULA, Maria Aparecida Martins de. Lançamento Tributário na Revisão Aduaneira. In Revista de Direito Tributário da APET, ano XI, ed. 41, março 2014, p. 57-91 [58-61].

Para Rafael Gregorin e Gian Carlo Evaso², o ponto fulcral da prescrição intercorrente é a definição da natureza das multas decorrentes de infrações aduaneiras. Para ele, a Receita Federal argumenta que essas penalidades dão efetividade ao cumprimento das obrigações aduaneiras e, portanto, à arrecadação dos tributos incidentes nessas operações.

Nesta perspectiva, a opinião doutrinária do Conselheiro Laércio Cruz Uliana Júnior, interpretando o alcance da decisão do STJ, fez a distinção da natureza das infrações aduaneiras para as tributárias:

No entanto, é mais adequado deixar de lado a classificação principal ou acessória, posto que a natureza jurídica da obrigação aduaneira sempre estará vinculada ao bem jurídico protegido pelo Direito Aduaneiro, ou seja, o controle aduaneiro. Por conseguinte, toda obrigação aduaneira é acessória e essencial à efetivação do controle previsto no art. 237 da Constituição Federal, não se confundindo, pois, com a obrigação tributária, a qual está vinculada à arrecadação do tributo, esta sim classificada como principal ou acessória.

Conclui-se, assim, que o ponto chave para diferenciar as obrigações está na motivação de sua criação. Enquanto as obrigações acessórias são instituídas com a finalidade de arrecadação e fiscalização dos tributos, **as aduaneiras têm sua criação ligada às medidas de controle das operações de comércio exterior, não vinculados a fins tributários.**

Ao adentrar no regime jurídico da infração aduaneira, é imprescindível analisar, novamente, **a Convenção de Quioto Revisada, a qual, em seu anexo H.2, definiu Infrações Aduaneiras como qualquer violação ou tentativa de violação da legislação aduaneira.**

Além disso, **infração aduaneira caracteriza-se, também, por qualquer oposição ou obstrução à estância aduaneira em cumprimento das medidas de controle necessárias, bem como a apresentação às autoridades aduaneiras de faturas ou outros documentos falsos. (...)**

Primeiramente, é fundamental a compreensão da natureza das obrigações aduaneiras: que são sempre aduaneiras, mas podem ser integradas pela relação administrativa, tributária, penal. Assim, se a relação for aduaneira-tributária, **a obrigação principal figurará no pagamento de tributo ou de multa pecuniária e/ou a obrigação acessória versará sobre a prestação de interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos (...).**³

² GREGORIN, Rafael. EVASO, Gian Carlo. Novo Capítulo sobre prescrição intercorrente das infrações aduaneiras. Disponível em <https://www.conjur.com.br/2024-set-02/novo-capitulo-sobre-prescricao-intercorrente-das-infracoes-aduaneiras/>, acesso em 23 de julho de 2025.

³ ULIANA JUNIOR, Laércio Cruz. Sanções aduaneiras decorrentes da importação de mercadoria e a proteção ao direito fundamental a livre-iniciativa: uma perspectiva da Análise Econômica do Direito. <https://www.unibrasil.com.br/wp-content/uploads/2019/07/Dissertac%CC%A7a%CC%83o-LA%C3%89RCIO-CRUZ-ULIANA-JUNIOR.pdf>

No **Recurso Especial nº 2.122.173/RJ**, a Relatora Min. Regina Helena Costa, pontuou que o tema é pouco explorado, cujo cerne embora tangencie aspectos relativos ao recolhimento de tributos, é eminentemente vinculado a auxiliar a fiscalização do trânsito internacional de mercadorias. Constatou do referido voto:

Constituem o núcleo das atividades aduaneiras o controle e fiscalização do tráfego de pessoas e bens por determinado território, daí por que as relações jurídicas decorrentes do desempenho dessas funções envolvem, necessariamente, o exercício de Polícia Administrativa, o único dos poderes outorgados à Administração Pública cujos atos interferem diretamente na esfera jurídica dos administrados. Por outro lado, temos as relações jurídicas decorrentes do exercício de função administrativa voltada para fins tributários.

[...]

O Direito Aduaneiro, evidentemente, não compreende as normas concernentes à instituição de tributos, não dizendo respeito ao exercício da competência tributária, que está demarcada no plano constitucional, sendo viabilizada pela lei infraconstitucional. O Direito Aduaneiro abrange, tão-somente, as relações jurídicas concernentes à arrecadação e fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre o comércio exterior.

[...]

Forçoso reconhecer, por outro lado, que o Direito Aduaneiro se traduz numa especialização do Direito Administrativo, sendo sua essência a atividade administrativa, realizada pelo Estado, consistente na gestão dos serviços aduaneiros. (Notas sobre a existência de um Direito Aduaneiro. In: FREITAS, Vladimir Passos de (Coord.). Importação e Exportação no Direito brasileiro. 2ª Ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, pp. 19-38). (Grifei).

IV - CONFIGURAÇÃO DA PARALISAÇÃO SUPERIOR A 3 ANOS

Percorrendo as informações constantes do processo percebe-se que ocorreu inatividade entre a apresentação do Recurso Voluntário superior a 3 anos, tendo-se lavrado o Acórdão 08-38.347, lavrado em 30/03/2017, com Recurso Voluntário juntado em 03.05.2017. O despacho de encaminhamento para este CARF ocorreu em 13.06.2023 (fls. 3076/3091).

Essa paralisação enquadra-se no art. 1º, §1º, da Lei 9.873/1999, aplicável às infrações administrativas de natureza não tributária. De acordo com o Tema 1293, a prescrição intercorrente leva à extinção do crédito não tributário quando, após a constituição, o processo permanecer paralisado por mais de 3 anos.

Portanto, no presente caso, está configurada a prescrição intercorrente.

Diante do quadro apresentado, considerando que ainda não ocorreu o trânsito em julgado do Tema 1293 do STJ, bem como eventuais modulações quanto ao marco inicial para contagem da referida prescrição intercorrente, entendo que deva ser aplicado o **Sobrestamento no presente processo, conforme artigo 100 do RICARF**, até que novas orientações sejam emanadas pelos órgãos competentes.

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

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

Permanece prejudicada, por concomitância, a apreciação dos demais itens do auto de infração.

DISPOSITIVO

Nesse sentido, voto por sobrestar o presente processo, junto ao CARF, até o deslinde do Tema 1293 do STJ, com as respectivas orientações de procedimento a serem adotadas por este colegiado.

Assinado Digitalmente

Francisca das Chagas Lemos.

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Mário Sérgio Martinez Piccini**

Convém dizer as razões pelas quais acompanhei o voto da I. Relatora, para dar sobrestamento do processo em pauta, em razão da discussão do Tema nº 1293 do STJ.

Como se extrai do referido Acórdão da decisão de piso, aplicou-se a multa equivalente ao Valor Aduaneiro **em função da não localização dos bens**, em decorrência da Interposição Fraudulenta de Terceiros, com base no artigo 23, V, do Decreto-Lei nº 1.455/76:

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

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

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

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

§ 4º O disposto no § 3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

Assim, percebe-se que a intenção do legislador foi aplicação da pena de perdimento nas condições apontadas como “dano ao Erário”, convertendo-se em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias diante da impossibilidade de apreensão, seja por serem não encontradas ou consumidas.

Este Conselheiro entende que não está claro no citado Tema nº 1.293/STJ quais infrações seriam amoldadas como de Direito Administrativo, encaixando-se na aplicação das teses ali referidas, muito menos a citada multa substituta da Pena de Perdimento.

Diante do quadro exposto, após os recursos cabíveis e efeitos de modulação, teremos a questão estabilizada.

Assim sendo, acompanho o voto da I. Relatora, por entender que o sobrestamento, no presente momento, seja o mais prudente a ser adotado.

Após o deslinde, deve retornar ao colegiado para continuidade.

Assinado Digitalmente

Mário Sérgio Martinez Piccini