



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10920.000733/2005-39  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9303-009.587 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 19 de setembro de 2019  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ACRILTEC ACRÍLICOS LTDA - ME

### **ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 04/01/2000 a 01/02/2005

**MULTA REGULAMENTAR. INFRAÇÃO ADUANEIRA. PRAZO DECADENCIAL.**

As multas regulamentares constantes do regulamento aduaneiro, estão sujeitas ao prazo decadencial previsto no art. 139 do Decreto-Lei nº 37/66 (art. 669 do Decreto 4543/2002 - Regulamento Aduaneiro). O prazo decadencial é de cinco anos contados da data da infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Josefovicz Belisário (suplente convocada em substituição ao conselheiro Demes Brito), Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas. Ausente o conselheiro Demes Brito.

### **Relatório**

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional contra decisão tomada no acórdão nº 3403-002.782, de 25 de fevereiro de 2014 (e-folhas 3.649 e segs), que recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 04/01/2000 a 01/02/2005

**APREENSÃO ADMINISTRATIVA DE DOCUMENTOS. LEGALIDADE.**

É legítima a apreensão administrativa de documentos pela autoridade fiscal, nos estabelecimentos da empresa fiscalizada, não necessitando o fisco de autorização judicial para a tarefa.

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. CONTROLE INTERNO. NULIDADE DO LANÇAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.**

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é instrumento de controle interno da Administração. As irregularidades em sua emissão não eivam de nulidade o lançamento efetuado em decorrência do procedimento fiscal, pois não maculam a competência da autoridade fiscal.

**DESCUMPRIMENTO DE PRAZO PARA JULGAMENTO. CONSEQUÊNCIAS.**

A impossibilidade de observância do prazo estabelecido no art. 24 da Lei n. 11.457/2007 no julgamento de processos administrativos fiscais não enseja nulidade, nem diminuição dos consectários legais do crédito tributário.

Assunto: Regimes Aduaneiros

Período de apuração: 04/01/2000 a 01/02/2005

**PENALIDADE ADUANEIRA. DECADÊNCIA.**

Em matéria aduaneira, o direito de impor penalidade se extingue no prazo de cinco anos a contar da data da infração, conforme estabelece o art. 139 do Decreto-Lei n.º 37/1966.

**ERRO DE CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. EFEITOS. PENALIDADES.**

O erro de classificação é sancionado com multa de 1 % do valor aduaneiro da mercadoria importada sendo absolutamente irrelevante o fato de ter havido recolhimento a maior ou a menor, ou de ter havido má-fé ou dolo, ou ainda de estar perfeitamente descrita a mercadoria na declaração de importação. Tal multa não prejudica a exigência dos tributos eventualmente decorrentes da reclassificação, nem a aplicação de penalidades pela falta de recolhimento de tais tributos.

**CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. HOMOLOGAÇÃO. REVISÃO ADUANEIRA. POSSIBILIDADE.**

É possível a revisão aduaneira da classificação de mercadorias, não constituindo necessariamente tal ato "mudança de critério jurídico". O desembaraço aduaneiro não homologa, nem tem por objetivo central homologar integralmente o pagamento efetuado pelo sujeito passivo. Tal homologação ocorre apenas com a revisão aduaneira (homologação expressa), ou com o decurso de prazo para sua realização (homologação tácita).

**MULTAS. CONFISCO. RAZOABILIDADE. PROPORCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ADMINISTRATIVA.**

Conforme a Súmula CARF n.º 2, este tribunal administrativo não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, inclusive a que institua penalidades.

**INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. ANÁLISE ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 2/CARF.**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, ainda que haja repercussão geral reconhecida e julgamento não definitivo pelo pleno do STF.

Conforme narrativa dos autos, o importador submeteu a despacho aduaneiro de importação mercadoria estrangeira, apresentando faturas em valor inferior ao preço efetivamente praticado, razão pela qual lhe foi exigido a diferença dos tributos devidos, multa de ofício qualificada pela falta de recolhimento/declaração inexata, multa pela diferença entre o preço declarado e o efetivamente praticado, multa por classificação incorreta e multa ao controle administrativo das importações.

O acórdão recorrido deu parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a decadência em relação à multa por infração administrativa das importações referente às declarações de importação registradas até o dia 31 de agosto de 2000.

A divergência suscitada no recurso especial (e-folhas 3.676 e segs) diz respeito ao prazo decadencial para aplicação da multa por infração dolosa ao controle administrativo das importações referente às declarações de importação registradas até o dia 31 de agosto de 2000.

O acórdão recorrido entendeu que, em matéria aduaneira, o direito de impor penalidade se extingue no prazo de cinco anos contados da data da infração, nos termos do art. 139 do Decreto-Lei nº 37/66. Já no acórdão indicado como paradigma (3201-00.315), prevaleceu o entendimento de que o prazo de que se trata inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte ao fato gerador, sempre que for constatada a ocorrência de dolo, fraude e simulação. O dispositivo do acórdão paradigma não deixa dúvida de que, no entendimento do Colegiado, o prazo do art. 173 do Código Tributário Nacional aplica-se também às multas impostas ao importador. Observe-se:

Por fm, julgo procedente o recurso de ofício para declarar não aplicável o instituto da decadência no que diz respeito aos lançamentos atinentes ao ano de 2001, devendo ser cobrados os tributos e multas igualmente para as DIs registradas no ano de 2001.

O Recurso especial foi admitido conforme despacho de admissibilidade de e-folhas 3.740 e segs.

O contribuinte não apresentou contrarrazões.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

### **Conhecimento do Recurso Especial**

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso especial.

### **Mérito**

A toda evidência, a questão que se apresenta põe em confronto duas orientações normativas que estabelecem regras distintas para contagem do prazo decadencial no caso de tributos e multa decorrentes da importação de mercadorias.

De um lado, têm-se as regras definidas no âmbito da legislação aduaneira, especificamente o Decreto 4.543/2002, que aprovou o Regulamento Aduaneiro vigente à época dos fatos controvertidos no presente processo. A matéria é tratada nos arts. 668 e 669, nos seguintes termos:

Art. 668. O direito de exigir o tributo extingue-se em cinco anos, contados (Decreto-lei n.º 37, de 1966, art. 135, com a redação dada pelo Decreto-lei n.º 2.472, de 1988, art. 4.º, e Lei n.º 5.172, de 1966, art. 173):

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado; ou

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

§ 1.º O direito a que se refere o **caput** extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (Lei n.º 5.172, de 1966, art. 173, parágrafo único).

§ 2.º Tratando-se de exigência de diferença de tributo, o prazo a que se refere o **caput** será contado da data do pagamento efetuado (Decreto-lei n.º 37, de 1966, art. 138, parágrafo único, com a redação dada pelo Decreto-lei n.º 2.472, de 1988, art. 4.º).

Art. 669. O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, a contar da data da infração (Decreto-lei n.º 37, de 1966, art. 139).

Como não é difícil perceber, o § 2.º do art. 668 deixa claro que, tratando-se de exigência de diferença de tributo, o prazo decadencial será contado da data do pagamento efetuado.

E, de fato, considerando que o pagamento, no caso dos tributos aduaneiros, se dá na data de ocorrência do fato gerador, a regra definida na legislação aduaneira está em perfeita harmonia com o que dispõe o art. 150 do Código Tributário Nacional e até mesmo com a interpretação que lhe foi dada pelo Superior Tribunal de Justiça, em regime de recursos repetitivos, *ex vi* Resp 973.733. Para maior clareza, transcrevem-se ambos a seguir:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1.º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2.º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3.º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

#### RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 SC (2007/01769940)

EMENTA PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP,

Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O *dies a quo* do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação *ex lege* de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Também em relação às penalidades a Legislação Aduaneira é bem clara, como se pode depreender da leitura dos artigos do RA transcritos acima.

O conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal trata a assunto com maestria , conforme se pode depreender de um voto de sua lavra, cujo trechos do voto transcrevo abaixo:

Quanto ao seu mérito, discute-se qual o prazo decadencial aplicável às infrações aduaneiras, se o prazo previsto no art. 139 do Decreto-Lei nº 37/66 ou o CTN. Veja como foi decidido no acórdão recorrido:

(...)

Segundo, porque, como a recorrente tomou ciência da autuação em 18/2/2011, inequivocamente, os atos infracionais cometidos até 17/2/2006, não poderiam ser mais sancionados com a multa em apreço, porque, alcançados pela decadência, pois, transcorrido o prazo de cinco anos, contado data da prática infração, conforme expressamente previsto no art. 139, combinado com o art. 138, ambos do Decreto-lei 37/1966, a seguir transcritos:

(...)

Sobre este assunto, tive a oportunidade de me manifestar no acórdão 3301-002.258, proferido em sessão realizada em 25/03/2014, o qual transcrevo abaixo, em parte, utilizando-o como fundamento de decidir:

(...)

## 2.1 DA DECADÊNCIA

O recorrente não concorda com o termo inicial do prazo decadencial considerado pela decisão da DRJ/Fortaleza. Segundo ele o início do prazo decadencial começa a ser contado da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 669 do Decreto nº 4.543/2002 e não a partir do primeiro dia do exercício seguinte a teor do que dispõe o art. 173, inc. I do CTN.

Vejamos o que dispõe o Código Tributário Nacional, LC nº 5.172/66 a respeito do prazo decadencial:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

A Constituição Federal, por meio do art. 146, inc. III, “b”, delegou competência para que Lei Complementar estabeleça normas gerais sobre a decadência tributária. Neste sentido os art. 150 e 173 do CTN foram recepcionados como válidos pela carta magna e servem para delimitar o alcance e o conteúdo do prazo decadencial.

Neste sentido o § 4º do art. 150 estabelece que, se a lei não fixar prazo, este será de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. A doutrina de uma maneira geral, entende que o prazo de cinco anos contados do fato gerador, ou o prazo de 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte, constante do art. 173, inc. I, são os limites máximos de que a lei poderá estabelecer. Nada impede que a lei instituidora do tributo, estabeleça prazo inferior àqueles indicados.

Estamos analisando aqui o lançamento de penalidade aduaneira que se trata da multa de perdimento que, pelo fato de as mercadorias terem sido consumidas, passou-se à aplicação da penalidade correspondente ao valor aduaneiro da mercadoria. A multa foi aplicada com base no art. 618, inc. XI, § 1º do Decreto 4.543/02, Regulamento Aduaneiro então vigente.

O mesmo regulamento aduaneiro prevê disposições sobre decadência da imposição de penalidades nos termos do art. 669, *in verbis*:

Art. 669. O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, a contar da data da infração (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 139).

Estabeleceu-se aqui um prazo de cinco anos para a aplicação das penalidades previstas no regulamento aduaneiro. Note-se que este prazo não tem o condicional do § 4º do art. 150 do CTN – salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Portanto entendo ser este o prazo decadencial aplicável no presente processo.

Veja que este prazo está em consonância com o art. 570 do mesmo Decreto, o qual dispõe sobre o prazo para a realização da Revisão Aduaneira.

Art. 570. Revisão Aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação (Decreto-lei nº 37, de 1966 art. 54, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 2º, e Decreto-lei nº 1.578, de 1977, art. 8º).

§ 1º **Para a constituição do crédito tributário**, apurado na revisão, a autoridade aduaneira deverá **observar os prazos referidos nos arts. 668 e 669**.

§ 2º A revisão aduaneira **deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contado da data:**

I - **do registro da declaração de importação** correspondente (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-lei no 2.472, de 1988, art. 2o);  
e

II - do registro de exportação.

§ 3º **Considera-se concluída a revisão aduaneira na data da ciência**, ao interessado, **da exigência do crédito tributário apurado**.

Para justificar o seu entendimento de que o prazo aplicável de decadência seria o previsto no art. 173, inc. I do CTN, o acórdão recorrido argumenta no sentido de que o art. 54 do Decreto-Lei nº 37/66 que é o sustentáculo legal do art. 570, acima transcrito, não teria sido recepcionado pela Constituição Federal de 1988.

Ora, ele tanto foi recepcionado que está citado no Regulamento Aduaneiro de 2002, Decreto nº 4.543/2002 e também no Regulamento Aduaneiro de 2009, Decreto nº 6.759/2009, só que neste regulamento o dispositivo está previsto no art. 639.

Nos termos do art. 26-A do Decreto 70.235/72, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação de lei ou decreto, sob fundamento de sua inconstitucionalidade.

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Assim, entendo que o prazo para início da contagem do prazo decadencial é o previsto no art. 669 do Decreto 4.543/02, ou seja, cinco anos a contar da data da infração. Como o lançamento foi cientificado ao contribuinte em 06/04/2010, a penalidade não pode ser aplicada para as infrações anteriores a 06/04/2005.

(...)

Diante do exposto, não restam dúvidas que as infrações regulamentares constantes do regulamento aduaneiro têm seu prazo decadencial contados nos termos do art. 139 do Decreto-Lei nº 37/1966.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)  
Rodrigo da Costa Pôssas