



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>11065.003418/2010-11</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3002-004.163 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	05 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	GVD INTERNATIONAL TRADING S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

Data do fato gerador: 04/01/2007

MULTA DE OFÍCIO. DESCRIÇÃO INCOMPLETA DE PRODUTOS. CARACTERIZAÇÃO DA INFRAÇÃO. PENALIDADE DEVIDA.

A multa de ofício aplicada em razão de preenchimento incompleto da descrição de produtos objeto de importação encontra amparo na legislação tributária vigente, não se configurando confisco quando aplicada nos percentuais legalmente previstos. A responsabilidade por infrações tributárias é objetiva, nos termos do artigo 136 do Código Tributário Nacional, prescindindo da demonstração de dano ao Erário ou de efetivo proveito econômico por parte do contribuinte.

PROCEDIMENTO FISCAL. PRODUÇÃO UNILATERAL DE PROVAS. REGULARIDADE. CONTRADITÓRIO DIFERIDO.

A produção de provas pela autoridade fiscal no curso do procedimento de fiscalização, inclusive laudos técnicos, não configura cerceamento de defesa, uma vez que o contraditório no processo administrativo fiscal é diferido, exercendo-se após a lavratura do auto de infração, mediante impugnação e recurso voluntário.

ALEGAÇÃO DE CONFISCO. MULTAS TRIBUTÁRIAS. COMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA Nº 2.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, este Conselho não possui competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, razão pela qual não cabe a análise de eventual caráter confiscatório de multa aplicada em conformidade com a legislação vigente.

PRINCÍPIO IN DUBIO PRO CONTRIBUINTE. ARTIGO 112 DO CTN. INAPLICABILIDADE.

O princípio do in dubio pro contribuinte, previsto no artigo 112 do Código Tributário Nacional, somente tem aplicação quando houver dúvida razoável quanto à prática da infração apontada pela fiscalização, não incidindo quando a materialidade e autoria da infração restam suficientemente demonstradas nos autos.

MÉRITO. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. REVOGAÇÃO DO FUNDAMENTO LEGAL DA AUTUAÇÃO. LEI COMPLEMENTAR Nº 227/2026. ARTIGO 181, INCISO II.

A Lei Complementar nº 227, de 13 de janeiro de 2026, em seu artigo 181, inciso II, revogou expressamente o artigo 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que constituía o fundamento legal da autuação fiscal. A revogação superveniente da norma sancionadora, em se tratando de norma mais benéfica ao contribuinte, retroage para alcançar os fatos ainda não definitivamente julgados, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea "a", do Código Tributário Nacional. Extingue-se o crédito tributário pela inexistência de fundamento legal para a penalidade.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de prescrição intercorrente, suscitada de ofício pelo Relator, vencidos os conselheiros Adriano Monte Pessoa (Relator), Gisela Pimenta Gadelha e Neiva Aparecida Baylon, que a acolhiam. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar a multa de 1% sobre o valor aduaneiro. Designada para redigir o voto vencedor quanto à preliminar a Conselheira Renata Casorla Mascareñas.

*Assinado Digitalmente*

**ADRIANO MONTE PESSOA** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Renata Casorla Mascareñas – Redatora Designada

*Assinado Digitalmente*

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmao – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascareñas, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmao (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário tempestivamente interposto por GVD INTERNATIONAL TRADING S/A, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) sob o nº 87.524.609/0001-48, com sede e domicílio fiscal na Rodovia RS 239, nº 5945, Zona Industrial Norte, Município de Campo Bom, Estado do Rio Grande do Sul, CEP 93700-000, em face do Acórdão nº 11-063.938, proferido em 10 de julho de 2019 pela 8ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE), que julgou improcedente a impugnação administrativa apresentada contra o Auto de Infração nº 1010700/01866/10.

O referido auto de infração foi lavrado em 01 de dezembro de 2010 pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Novo Hamburgo (RS), mediante o qual foi constituído crédito tributário no valor originário de R\$ 92.211,36 (noventa e dois mil, duzentos e onze reais e trinta e seis centavos), a título de multa regulamentar por descrição incompleta de mercadoria importada, com fundamento no artigo 711, § 1º, inciso III, do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro), combinado com o artigo 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e artigo 69 e 81, inciso IV, da Lei nº 10.833/2003.

Consta dos autos que a empresa recorrente atua no ramo de comércio exterior, dedicando-se preponderantemente à importação e exportação de calçados, acessórios e produtos correlatos. No exercício de suas atividades mercantis, a contribuinte realizou diversas operações de importação nos anos-calendário de 2007, 2008, 2009, e 2010 formalizadas mediante o registro de Declarações de Importação (DIs) no Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX), as quais foram objeto de procedimento de fiscalização aduaneira posterior.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal que instrui os autos, a autoridade fiscal autuante, após análise detalhada das Declarações de Importação registradas pela contribuinte no período fiscalizado, constatou que as mercadorias importadas foram descritas de forma deficiente e incompleta, em desacordo com as exigências estabelecidas na legislação aduaneira vigente, impossibilitando a determinação exata de sua classificação fiscal na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

O relatório fiscal consigna que, na determinação da correta classificação fiscal de uma mercadoria importada, devem ser suficientes as informações prestadas na respectiva

declaração de importação, elaborada pelo importador no SISCOMEX, para que a Fiscalização Aduaneira realize tal tarefa de enquadramento tarifário. Ao ser impedida de determinar com exatidão a classificação fiscal da mercadoria importada, por ter o importador sonogado dados essenciais a esse procedimento, a Fiscalização Aduaneira está autorizada a penalizar o importador com a multa prevista no artigo 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Ainda conforme o relatório fiscal, a Instrução Normativa SRF nº 680/2006, que disciplina o despacho aduaneiro de importação, define em seu Anexo Único que uma das informações obrigatórias a serem prestadas pelo importador na Declaração de Importação é a "Descrição Detalhada da Mercadoria", de modo a permitir sua perfeita identificação e caracterização. Complementarmente, o artigo 69, § 2º, inciso III, da Lei nº 10.833/2003 estabelece que descrição completa da mercadoria é aquela informação que contenha todas as características necessárias à sua classificação fiscal, além da espécie, marca comercial, modelo, nome comercial ou científico e outros atributos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil que confirmam sua identidade comercial.

A fiscalização procedeu ao exame individualizado de cada adição constante das Declarações de Importação autuadas, apresentando, para cada uma delas, a justificativa específica pela qual considerou inexata ou incompleta a descrição da mercadoria fornecida pelo importador. As adições examinadas encontram-se distribuídas por diversas Declarações de Importação, registradas ao longo dos anos de 2007, 2008, 2009 e 2010, abrangendo produtos classificados em diferentes posições da NCM, tais como calçados (posições 6402, 6403 e 6404), etiquetas de papel (posição 4821), aparelhos receptores de radiodifusão (posição 8527), couros e peles (posição 4107), entre outros.

Em razão da descrição incompleta das mercadorias importadas, foi imputada ao contribuinte a multa regulamentar prevista no artigo 711, § 1º, inciso III, do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro), no valor de 1% (um por cento) sobre o valor aduaneiro da mercadoria, observados os limites mínimo de R\$ 500,00 (quinhentos reais) por adição e máximo de 10% (dez por cento) do valor aduaneiro constante da respectiva Declaração de Importação.

Regularmente intimada da lavratura do auto de infração, a contribuinte apresentou impugnação administrativa tempestiva, a qual foi julgada improcedente pela 8ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE), mediante o Acórdão nº 11-063.938, de 10 de julho de 2019, que manteve integralmente o crédito tributário lançado.

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou impugnação às fls. 188/208, reiterando, em síntese, as alegações já apresentadas na impugnação administrativa, quais sejam: (a) preliminarmente, a nulidade do auto de infração por incompetência territorial da autoridade autuante; (b) no mérito, a aplicabilidade do artigo 100, inciso III, do CTN (práticas

reiteradamente observadas) e do artigo 146 do CTN (irretroatividade de critérios jurídicos); e (c) a suficiência das informações prestadas para fins de controle aduaneiro.

Em sede preliminar, a recorrente sustenta que os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil lotados na Delegacia da Receita Federal em Novo Hamburgo (RS) não deteriam competência para a lavratura do auto de infração objeto da presente impugnação, uma vez que as operações de importação fiscalizadas foram iniciadas e concluídas em unidades aduaneiras situadas em Campinas (SP), Guarulhos (SP), Porto Alegre (RS) e Rio Grande (RS). Argumenta que, nos termos do artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, o auto de infração deverá ser lavrado por servidor competente, no local de verificação da falta, razão pela qual não teriam competência os Auditores-Fiscais da DRF de Novo Hamburgo para a lavratura de auto de infração por supostas faltas verificadas em locais sob a jurisdição de outras unidades da Receita Federal.

No mérito, a recorrente apresenta três linhas argumentativas principais em sua defesa. Primeiramente, alega que ao longo dos últimos anos realizou aproximadamente 300 (trezentas) operações de importação, repetindo e reproduzindo nas respectivas Declarações de Importação exatamente as mesmas descrições de mercadorias, as quais foram sempre aceitas e chanceladas pela fiscalização aduaneira, sem qualquer ressalva ou oposição, configurando "práticas reiteradamente observadas" pela Administração, nos termos do artigo 100, inciso III, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, o que afastaria a imposição de penalidades.

Em segundo lugar, argumenta que a Administração Tributária pode legitimamente alterar suas práticas e rever suas posições interpretativas, porém não de forma retroativa, ainda mais com vistas à aplicação de penalidade. Invoca, nesse sentido, o artigo 146 do Código Tributário Nacional, segundo o qual a modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento, somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Por fim, em terceiro lugar, a recorrente alega que as informações prestadas nas Declarações de Importação foram suficientes à determinação do procedimento de controle aduaneiro adequado, não sendo as informações apontadas como omitidas pela fiscalização "necessárias" ou relevantes à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

Em sede de julgamento, a 8ª Turma da DRJ de Recife (PE), em 10/07/2019, por unanimidade de votos, julgou pela improcedência da impugnação com a manutenção integral do crédito tributário lançado, com os seguintes fundamentos: o fato de a autuação ser realizada em domicílio diverso dos de onde ocorreram as operações de importação não afeta o direito de defesa do contribuinte, com base na Súmula n. 6 do CARF e no §3º do art. 38 do Decreto n. 7.574/2011; quanto à alegação de práticas reiteradas do art. 100, III, parte final, do CTN, dois requisitos devem ser observados: devem ter sido observadas pelas autoridades administrativas e inexistência de norma jurídica que discipline o tema; com relação ao art. 146 do CTN, outras

operações de importação realizadas pela recorrente sem autuações não implicam em homologação por parte da autoridade fiscal daquelas que são objeto do auto de infração, não implicando em alteração de critério jurídico adotados no exercício do lançamento; quanto à necessidade de informação ao controle aduaneiro apropriado, a fiscalização mencionou como base legal a Medida Provisória n. 2.158 e a Lei n. 10.833, que são as matrizes legais do art. 711 do Regulamento Aduaneiro.

Irresignada com o acórdão n. 11-063.938 da DRJ Recife (PE), a recorrente interpôs recurso voluntário alegando, em síntese: ausência de dano ao Erário; relatório de procedimento fiscal sem a participação da recorrente; não demonstração de provas cabais da infração; caráter confiscatório da multa, cita precedentes do STF RE n. 657.372/RS, dentre outros; nega genericamente a existência de ato ilícito e invoca a aplicação do princípio in dubio pro contribuinte em caso de dúvida razoável sobre a prática da infração.

**É o relatório. Passo ao voto.**

## VOTO VENCIDO

Conselheiro **ADRIANO MONTE PESSOA**, Relator

### **I - DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

Preliminarmente à análise do mérito da controvérsia, cumpre verificar o atendimento dos requisitos de admissibilidade do Recurso Voluntário, nos termos dos artigos 33 a 35 do Decreto nº 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal no âmbito federal, e do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

A recorrente foi intimada do acórdão recorrido em 18/07/2019, pela via postal, com aviso de recebimento, conforme fl. 645. Logo, o Recurso Voluntário foi interposto EM 15/08/2019, dentro do prazo legal de trinta dias, contados da data da ciência do acórdão recorrido, conforme se verifica do termo de solicitação de juntada de documento de fl. 646.

Ademais, a peça recursal atende aos requisitos formais estabelecidos no artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972, indicando a autoridade a quem é dirigido, a qualificação do recorrente, os fundamentos de fato e de direito e o pedido de nova decisão.

A recorrente possui legitimidade para interpor o presente recurso, na qualidade de sujeito passivo da obrigação tributária acessória descumprida, tendo sido sucumbente na decisão de primeira instância administrativa proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Recife (PE).

O acórdão n. 11-063.938, proferido pela 8ª Turma de Julgamento da DRJ/Recife, é passível de recurso voluntário ao CARF, nos termos do artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972, uma vez que manteve integralmente o crédito tributário lançado, causando gravame à recorrente.

Verifico, portanto, que se encontram presentes todos os pressupostos de admissibilidade do Recurso Voluntário, quais sejam: tempestividade, legitimidade, interesse recursal e regularidade formal. Por tais razões, deve o recurso ser conhecido, passando-se ao exame das questões preliminares e de mérito devolvidas a este Colegiado.

Registro, ainda, que a análise do mérito se restringirá às questões efetivamente devolvidas pela recorrente em suas razões recursais, observando-se o princípio da reformatio in pejus, que veda o agravamento da situação do recorrente em razão do recurso por ele exclusivamente interposto.

Outrossim, consigno que a autoridade julgadora não está adstrita às alegações das partes, podendo valer-se de outros fundamentos jurídicos para embasar sua decisão, desde que respeitados os limites objetivos da lide e assegurado o contraditório, em observância ao princípio da verdade material que informa o processo administrativo tributário.

Por tais razões, conheço do Recurso Voluntário e passo ao exame da questão preliminar arguida pela defesa.

## **II. DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE – APLICAÇÃO DO TEMA 1293 DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA**

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento dos Recursos Especiais nº 2.147.578/SP e 2.147.583/SP, realizado em 12 de março de 2025, sob a relatoria do Ministro Paulo Sérgio Domingues, fixou, por unanimidade, as teses jurídicas que compõem o Tema Repetitivo nº 1293, de observância obrigatória por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos do artigo 99 do Regimento Interno do CARF, que determina a replicação das decisões de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ em sede de repercussão geral e recursos repetitivos.

As teses firmadas no Tema 1293 do STJ são as seguintes: "1. Incide a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei nº 9.873/1999 quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações aduaneiras, de natureza não tributária, por mais de 3 (três) 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 nº 9.873/1999 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".

O referido julgamento representou significativa alteração no entendimento jurisprudencial até então prevalecente neste Conselho, que, com fundamento na Súmula CARF nº 11, afastava a aplicação da prescrição intercorrente em processos administrativos fiscais. Todavia, conforme expressamente reconhecido pelo STJ, a Súmula CARF nº 11 jamais enfrentou a aplicação do artigo 1º, § 1º, da Lei nº 9.873/1999 às multas aduaneiras de natureza não tributária, razão pela qual não constitui óbice à aplicação do entendimento firmado no Tema 1293.

O artigo 1º, § 1º, da Lei nº 9.873/1999 dispõe expressamente: "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". Trata-se de norma que estabelece prazo prescricional para o exercício do poder punitivo da Administração Pública Federal no âmbito do poder de polícia, aplicável às infrações aduaneiras de natureza não tributária.

No caso dos autos, a infração imputada à Recorrente consiste no preenchimento incompleto da descrição de produtos objeto de importação, com fundamento no artigo 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001. Referida infração possui inequívoca natureza aduaneira (não tributária), porquanto a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias e à regularidade do serviço aduaneiro, e não direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre a operação de importação.

Com efeito, a obrigação de descrever corretamente as mercadorias importadas tem por finalidade precípua permitir à autoridade aduaneira o controle e a fiscalização do trânsito internacional de mercadorias, verificando aspectos como a correta identificação dos produtos, a observância de restrições ou proibições à importação, o cumprimento de normas sanitárias, fitossanitárias e de segurança, entre outros aspectos relacionados à regularidade do serviço aduaneiro. Eventual reflexo na fiscalização tributária é meramente indireto e secundário, não sendo suficiente para descaracterizar a natureza aduaneira da infração.

Registre-se que o próprio CARF, em diversos julgados proferidos entre 2020 e 2023, reconheceu a natureza aduaneira de multas similares, para fins de afastamento da aplicação do artigo 19-E da Lei nº 10.522/2002, mantendo a aplicação do voto de qualidade com fundamento na Portaria ME nº 260/2020. Entre as multas consideradas aduaneiras nesse período está precisamente a multa do artigo 84, inciso I, da MP nº 2.158-35/2001 — erro de classificação. A mesma lógica se aplica à multa por descrição incompleta, que igualmente se destina ao controle aduaneiro.

Estabelecida a natureza aduaneira (não tributária) da infração, cumpre verificar a ocorrência da prescrição intercorrente. Da análise dos autos, constata-se que o processo

administrativo permaneceu paralisado, sem qualquer movimentação relevante, por período superior a três anos, caracterizando a inércia da Administração Pública que autoriza o reconhecimento da prescrição intercorrente nos termos do artigo 1º, § 1º, da Lei nº 9.873/1999 e do Tema 1293 do STJ.

Conforme consignado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Tema 1293, a prescrição intercorrente tem por fundamento o princípio da segurança jurídica e a vedação à eternização dos litígios. O Estado não pode manter indefinidamente pendente de julgamento um processo administrativo punitivo, sob pena de comprometer a estabilidade das relações jurídicas e causar injustificada incerteza ao administrado. A paralisação do processo por mais de três anos, por exclusiva inércia da Administração, impõe a extinção da pretensão punitiva estatal.

Destarte, com fundamento no Tema Repetitivo 1293 do Superior Tribunal de Justiça, de observância obrigatória por este Conselho, ACOLHO DE OFÍCIO a preliminar de prescrição intercorrente, declarando extinta a pretensão punitiva da Administração em relação à multa aduaneira aplicada à Recorrente e o respectivo crédito. Não obstante o acolhimento da preliminar, que por si só seria suficiente para o provimento do recurso, passo a analisar as demais questões de mérito especificamente invocadas no recurso voluntário, bem como a questão relativa à superveniência de lei nova que revogou o fundamento legal da autuação, a fim de conferir maior segurança jurídica à decisão.

### **III - DO MÉRITO:**

#### **1. DA ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE SUPORTE PROBATÓRIO PARA A AUTUAÇÃO E DA DESNECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DE DANO AO ERÁRIO**

Alega a Recorrente que a decisão recorrida confirmou a autuação sem qualquer suporte para justificar a imposição de penalidade, uma vez que a autoridade fiscal não teria demonstrado, em nenhum momento, que a forma adotada pela Recorrente na descrição das mercadorias causou qualquer tipo de dano ao Erário ou representou proveito econômico em detrimento da pretensão tributária. Sustenta, ainda, que não foram apresentadas pela Recorrida provas cabais do cometimento de qualquer irregularidade passível de imposição de sanção pecuniária.

A alegação não merece prosperar, conforme passo a demonstrar.

Primeiramente, cumpre esclarecer que a infração tributária em comento — preenchimento incompleto da descrição de produtos objeto de importação — prescinde, para sua configuração, da demonstração de dano efetivo ao Erário ou de proveito econômico por parte do contribuinte. Trata-se de infração de natureza formal, que se consuma pelo simples descumprimento da obrigação acessória legalmente prevista, independentemente de qualquer resultado lesivo ao Fisco ou vantajoso ao infrator. A legislação aduaneira e tributária impõe ao importador o dever de descrever de forma completa e precisa as mercadorias objeto de importação, e o descumprimento dessa obrigação, por si só, configura a infração e autoriza a aplicação da penalidade correspondente.

O ordenamento jurídico-tributário brasileiro adota, em regra, a responsabilidade objetiva para as infrações administrativas tributárias. Tal sistemática encontra fundamento expresso no artigo 136 do Código Tributário Nacional, que dispõe: "Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato". A norma é clara ao estabelecer que, para a configuração da infração tributária, basta a comprovação da conduta descrita no tipo infracional, sendo irrelevante, salvo disposição legal expressa em sentido contrário, a intenção do agente (dolo ou culpa), bem como a efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato.

A adoção da responsabilidade objetiva no âmbito das infrações tributárias não é arbitrária nem despropositada. Ao contrário, decorre da natureza peculiar das relações jurídico-tributárias, em que o Estado, no exercício de seu poder impositivo, necessita de mecanismos eficazes para garantir o cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias. Se fosse exigida, em todos os casos, a demonstração de dolo, culpa ou efetivo prejuízo ao Erário, a atividade fiscalizatória restaria inviabilizada na prática, comprometendo a arrecadação de tributos e a própria manutenção do Estado. Por isso, o legislador optou por um modelo de responsabilização que privilegia a certeza e a eficácia da aplicação das penalidades, sem prejuízo de exceções previstas em lei para situações específicas.

Nesse contexto, a exigência formulada pela Recorrente — de que a fiscalização deveria demonstrar dano ao Erário ou proveito econômico — não encontra amparo na legislação aplicável. A obrigação de descrever corretamente as mercadorias importadas constitui obrigação acessória autônoma, cujo descumprimento configura infração punível independentemente de qualquer resultado material. Trata-se do que a doutrina denomina "infrações de mera conduta" ou "infrações formais", em contraposição às "infrações de resultado" ou "infrações materiais", que exigem, para sua configuração, a produção de um resultado naturalístico. No caso das infrações formais, a simples prática da conduta descrita no tipo infracional é suficiente para a caracterização da infração, sem necessidade de demonstração de qualquer consequência lesiva.

Ademais, a exigência de descrição completa e precisa das mercadorias importadas não constitui mera formalidade burocrática, mas sim instrumento essencial para o controle

aduaneiro e tributário. A correta descrição das mercadorias permite à autoridade aduaneira verificar a classificação fiscal, a origem, o valor e demais elementos relevantes para a determinação dos tributos devidos, bem como para o controle de eventuais restrições ou proibições à importação. O descumprimento dessa obrigação, ainda que não resulte em prejuízo imediato e mensurável ao Erário, compromete a eficácia do controle aduaneiro e tributário, podendo facilitar práticas de subfaturamento, classificação fiscal incorreta, contrabando e descaminho. É justamente por isso que o legislador optou por punir o descumprimento dessa obrigação independentemente da demonstração de dano concreto.

A jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é pacífica no sentido de que a responsabilidade por infrações tributárias é objetiva, nos termos do artigo 136 do CTN, dispensando a demonstração de dolo, culpa ou efetivo prejuízo ao Erário. Nesse sentido, são inúmeros os precedentes que afastam alegações similares à apresentada pela Recorrente, reconhecendo que a configuração da infração tributária depende apenas da comprovação da conduta típica, e não de seus efeitos. A pretensão da Recorrente de condicionar a aplicação da penalidade à demonstração de dano ao Erário implica, na prática, criar requisito não previsto em lei para a configuração da infração, o que não pode ser admitido.

Registre-se, ainda, que a fiscalização comprovou de forma inequívoca a materialidade da infração, qual seja, o preenchimento incompleto da descrição de produtos objeto de importação. Os elementos constantes dos autos demonstram que a Recorrente deixou de observar os requisitos legais para a descrição das mercadorias importadas, incorrendo na infração tipificada na legislação aplicável. A Recorrente, por sua vez, não logrou apresentar qualquer prova capaz de infirmar as conclusões da fiscalização, limitando-se a argumentar, de forma genérica, que não teria havido dano ao Erário. Ocorre que, conforme demonstrado, a ausência de dano não exclui a responsabilidade pela infração, tratando-se de elemento irrelevante para a configuração do ilícito tributário em questão.

Por fim, é importante destacar que o argumento da Recorrente, se acolhido, conduziria a uma situação de absoluta impunidade para o descumprimento de obrigações acessórias, sempre que não fosse possível demonstrar, de forma imediata e precisa, o prejuízo ao Erário. Tal resultado seria manifestamente contrário ao interesse público e à própria finalidade das obrigações acessórias, que existem justamente para possibilitar o controle e a fiscalização das obrigações principais. Destarte, a alegação de ausência de suporte probatório para a autuação deve ser integralmente afastada, mantendo-se a exigência fiscal nos exatos termos em que foi constituída.

## **2. DA ALEGAÇÃO DE PROVA UNILATERAL, CERCEAMENTO DE DEFESA E NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL**

Sustenta a Recorrente que não lhe foi oportunizada a participação na confecção do laudo acostado ao relatório do procedimento, de modo que se trata de exigência derivada de

suposta prova produzida de forma unilateral pela autoridade fiscal. Argumenta que tal circunstância, no mínimo, faz repousar sobre a prova uma dúvida razoável quanto à ocorrência da suposta infração à legislação tributária, comprometendo a validade do lançamento.

O argumento não merece acolhimento, conforme passo a fundamentar detalhadamente.

A atividade de fiscalização tributária, por sua própria natureza e finalidade, é exercida unilateralmente pelo Fisco, no exercício regular do poder de polícia administrativa que lhe é conferido pela Constituição Federal e pela legislação tributária. O procedimento de fiscalização destina-se a verificar o cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte, mediante a coleta de provas, documentos e informações necessários à eventual constituição do crédito tributário. Nessa fase, não há que se falar em contraditório prévio, uma vez que se trata de procedimento inquisitorial, de natureza investigativa, que antecede a instauração do processo administrativo fiscal propriamente dito.

A produção de provas pela autoridade fiscal no curso do procedimento de fiscalização, inclusive laudos técnicos, exames periciais e análises documentais, integra o exercício regular da atividade fiscalizatória e não exige, por imposição legal, a participação prévia do contribuinte. Trata-se de manifestação do poder-dever de fiscalizar atribuído à Administração Tributária, que deve dispor de todos os meios necessários para verificar o correto cumprimento das obrigações tributárias. Exigir a participação do contribuinte em todas as etapas da produção de provas durante a fiscalização inviabilizaria, na prática, a atividade fiscalizatória, comprometendo a eficácia do controle tributário.

O direito ao contraditório e à ampla defesa, assegurados pelo artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, são plenamente garantidos no âmbito do processo administrativo fiscal, porém em momento posterior à lavratura do auto de infração. Trata-se do que a doutrina e a jurisprudência denominam "contraditório diferido" ou "contraditório postergado", característica inerente aos procedimentos administrativos de natureza inquisitorial. No processo administrativo fiscal, o contraditório se exerce após a formalização da exigência fiscal, mediante a apresentação de impugnação pelo contribuinte e, posteriormente, de recurso voluntário ao CARF, oportunidades em que pode questionar todos os aspectos da autuação, inclusive a validade e a força probante das provas produzidas pela fiscalização.

No caso dos autos, verifica-se que a Recorrente exerceu plenamente seu direito ao contraditório e à ampla defesa, apresentando impugnação administrativa perante a Delegacia da Receita Federal de Julgamento e, após a manutenção da exigência, recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Em ambas as oportunidades, a contribuinte pôde questionar a validade das provas produzidas pela fiscalização, apresentar argumentos contrários às conclusões do laudo e produzir as provas que entendesse necessárias à sua defesa. Não há,

portanto, qualquer cerceamento de defesa, uma vez que o contraditório foi assegurado no momento processual adequado.

Ademais, os atos administrativos praticados pela Administração Pública, inclusive os atos de fiscalização tributária, gozam de presunção de legitimidade e veracidade, atributo inerente aos atos administrativos que decorre do princípio da legalidade. Essa presunção, embora relativa (*juris tantum*), impõe ao particular o ônus de desconstituir as conclusões da autoridade administrativa mediante provas concretas em sentido contrário. No presente caso, a Recorrente limita-se a impugnar genericamente a prova produzida pela fiscalização, alegando tratar-se de prova unilateral, sem apresentar qualquer elemento probatório que infirme a caracterização da infração ou demonstre vício na produção da prova.

A simples alegação de que a prova foi produzida unilateralmente pela fiscalização não é suficiente para invalidá-la ou reduzir sua força probante. Conforme demonstrado, a produção unilateral de provas é característica inerente ao procedimento de fiscalização, não configurando qualquer irregularidade ou nulidade. Para que a prova produzida pela fiscalização fosse afastada, seria necessário que a Recorrente demonstrasse, de forma concreta, a existência de vício na sua produção, erro nas conclusões do laudo ou qualquer outra circunstância capaz de comprometer sua idoneidade. Nada disso foi feito. A Recorrente limitou-se a argumentar, em tese, que a prova unilateral geraria dúvida razoável, sem indicar, concretamente, qual seria essa dúvida ou em que aspecto a prova seria inconsistente.

Registre-se, por oportuno, que o ordenamento jurídico brasileiro não exige, como regra, a participação do contribuinte na produção de provas pela fiscalização. Diferentemente do que ocorre no processo penal, em que o contraditório na produção da prova é, em regra, exigido, no processo administrativo fiscal o contraditório é diferido para momento posterior, permitindo-se que a fiscalização produza as provas necessárias ao lançamento de forma unilateral, ressalvadas hipóteses específicas previstas em lei. A Recorrente não indicou qualquer dispositivo legal que impusesse a sua participação na confecção do laudo ou que exigisse contraditório prévio na fase de fiscalização, razão pela qual sua alegação carece de fundamento normativo.

Por fim, cumpre observar que a Recorrente, embora alegue que a prova produzida pela fiscalização seria frágil ou geraria dúvida razoável, não apresentou qualquer prova em sentido contrário. Se entendia que o relatório estava incorreto ou que suas conclusões eram equivocadas, cabia-lhe produzir prova técnica contrária, demonstrando, concretamente, em que pontos a análise da fiscalização estaria errada. O ônus da prova, no processo administrativo fiscal, incumbe a quem alega, nos termos do artigo 373 do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente. Ao deixar de produzir prova capaz de infirmar as conclusões da fiscalização, a Recorrente assumiu o risco de ver suas alegações rejeitadas por insuficiência probatória.

### **3. DA ALEGAÇÃO DE CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA E DA VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 5º, LIV, E 150, IV, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL**

Argumenta a Recorrente que a multa imposta possui caráter confiscatório, em violação aos artigos 5º, inciso LIV, e 150, inciso IV, da Constituição Federal de 1988. Sustenta que a penalidade pune quem não cometeu qualquer ato afrontoso à legislação societária e/ou tributária, e pune com uma potência elevadíssima, que resulta em verdadeira utilização de mecanismo legal para indevida expropriação patrimonial do punido. Invoca extensa doutrina, citando autores como Ives Gandra da Silva Martins, Sacha Calmon Navarro Coelho, Luiz Emygdio F. da Rosa Jr. e Ricardo Lobo Torres, bem como jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, notadamente o Recurso Extraordinário nº 754.554/GO, relatado pelo Ministro Celso de Mello, e o RE 657.372-AgR/RS, relatado pelo Ministro Ricardo Lewandowski.

A alegação deve ser afastada por múltiplos fundamentos, conforme passo a expor de forma circunstanciada.

Inicialmente, cumpre consignar que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não possui competência para afastar a aplicação de dispositivo legal sob o fundamento de inconstitucionalidade. Tal entendimento encontra-se cristalizado na **Súmula CARF nº 2, que estabelece: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"**. Trata-se de limitação decorrente da própria natureza do órgão julgador administrativo, que integra a estrutura do Poder Executivo e, como tal, está vinculado ao princípio da legalidade, devendo aplicar a lei vigente tal como posta pelo legislador, sem poder afastar sua incidência por entendê-la inconstitucional. O controle de constitucionalidade das leis, no sistema brasileiro, é reservado ao Poder Judiciário, em sede de controle difuso ou concentrado, não cabendo ao órgão administrativo usurpar essa competência.

A alegação de que a multa teria caráter confiscatório, por violar os artigos 5º, LIV, e 150, IV, da Constituição Federal, constitui, em essência, arguição de inconstitucionalidade da norma que prevê a penalidade aplicada. Ao sustentar que a multa seria confiscatória, a Recorrente pretende que este Conselho afaste a aplicação da lei por entendê-la contrária à Constituição, o que extrapola os limites da competência do CARF. Mesmo que se pudesse, em tese, reconhecer o caráter confiscatório da multa, tal reconhecimento implicaria declaração de inconstitucionalidade da norma sancionadora, providência que escapa à competência deste órgão julgador administrativo.

Ademais, ainda que fosse possível analisar o mérito da alegação, a tese da Recorrente não prosperaria. A vedação constitucional ao confisco em matéria tributária, prevista no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, dirige-se precipuamente aos tributos, e não às multas tributárias. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, embora reconheça a aplicabilidade do princípio da vedação ao confisco às multas tributárias, o faz de forma matizada, exigindo a demonstração concreta de que a penalidade compromete substancialmente o patrimônio do contribuinte ou a continuidade de suas atividades econômicas. Não há, na jurisprudência do STF, presunção de confisco pelo simples fato de aplicação de multa em determinado percentual, ainda que elevado.

A análise do caráter confiscatório de determinada exação tributária ou multa demanda exame concreto da situação patrimonial do contribuinte, a fim de verificar se a cobrança compromete substancialmente seu patrimônio, sua capacidade contributiva ou a continuidade de suas atividades econômicas. Trata-se de análise casuística, que não pode ser realizada em abstrato, considerando apenas o percentual da multa aplicada. A Recorrente, entretanto, não trouxe aos autos qualquer elemento que demonstre, concretamente, que a multa aplicada teria o condão de comprometer sua capacidade contributiva, seu patrimônio ou a manutenção de sua atividade empresarial. Limitou-se a argumentar, em tese, que a multa seria confiscatória, sem apresentar dados sobre sua situação financeira, patrimonial ou econômica.

Registre-se que a própria documentação constante dos autos revela que a Recorrente é empresa de porte significativo, com capital social de R\$ 2.553.066,00 (dois milhões, quinhentos e cinquenta e três mil e sessenta e seis reais), atuante no ramo de importação e exportação de diversos produtos, com objeto social abrangente e estrutura societária consolidada. A empresa existe desde 16/06/1981, tendo sido transformada de sociedade anônima para sociedade limitada em 2015, o que denota perenidade e solidez empresarial. Diante desse contexto, a alegação genérica de que a multa seria confiscatória carece de qualquer respaldo fático, não havendo nos autos qualquer elemento que indique que a penalidade aplicada comprometeria a continuidade das atividades empresariais ou o patrimônio da Recorrente de forma desproporcional.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, invocada pela própria Recorrente, estabelece que a vedação constitucional ao confisco em matéria tributária constitui conceito jurídico indeterminado, cuja configuração depende da análise das circunstâncias concretas de cada caso. Conforme destacado pelo Ministro Celso de Mello no RE 754.554/GO, citado nas razões recursais, não há uma definição constitucional de confisco em matéria tributária, tratando-se de conceito aberto, a ser utilizado pelo juiz com apoio em seu prudente critério, quando chamado a resolver os conflitos entre o Poder Público e os contribuintes. A ausência de definição objetiva e genérica impede que se presuma o caráter confiscatório de qualquer multa pelo simples fato de ser aplicada em determinado percentual.

Outrossim, a jurisprudência do STF tem admitido multas em percentuais significativos, inclusive superiores a 100% do valor do tributo, em casos de sonegação, fraude ou conluio, sem que se configure, necessariamente, confisco vedado constitucionalmente. A análise do caráter confiscatório deve considerar não apenas o percentual da multa, mas também a gravidade da infração, a conduta do contribuinte, o potencial lesivo ao Erário e demais circunstâncias relevantes. No caso em análise, a multa foi aplicada em decorrência de descumprimento de obrigação acessória, dentro dos parâmetros legais, não havendo qualquer indicativo de que o percentual aplicado seria desproporcional ou irrazoável em face da infração cometida.

Por fim, cumpre destacar que a doutrina invocada pela Recorrente, embora relevante para a compreensão do tema, não tem o condão de vincular este órgão julgador ou de afastar a aplicação da lei vigente. Os autores citados expressam opiniões doutrinárias sobre o conceito de confisco e seus limites, mas tais opiniões, por mais respeitáveis que sejam, não substituem a legislação aplicável nem a jurisprudência dos tribunais superiores. Ademais, a própria doutrina reconhece a dificuldade de estabelecer, em abstrato, os limites do confisco, admitindo que a análise deve ser feita caso a caso, considerando as circunstâncias concretas. No caso dos autos, conforme demonstrado, não há elementos que permitam concluir pelo caráter confiscatório da multa aplicada.

#### **4. DA INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO IN DUBIO PRO CONTRIBUINTE E DO ARTIGO 112 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL**

Por último, mas não menos importante, alega a Recorrente que deve ser aplicado o princípio do in dubio pro contribuinte, previsto no artigo 112 do Código Tributário Nacional, que determinaria a utilização de uma interpretação mais favorável ao contribuinte em caso de dúvida no julgamento. Invoca, em abono de sua tese, jurisprudência do CARF, especificamente o Acórdão nº 1201-00.726, proferido pela 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária da 1ª Seção de Julgamento, no Processo nº 10280.001710/2007-96, julgado em 04/07/2012, cuja ementa menciona: "IN DUBIO PRO CONTRIBUINTE. Havendo dúvida razoável quanto à prática da infração apontada pela fiscalização deve-se afastar a exigência, a teor do disposto no art. 112, II, do CTN".

A tese não merece prosperar, conforme passo a demonstrar de forma pormenorizada.

O artigo 112 do Código Tributário Nacional dispõe que "a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

- I - à capitulação legal do fato;
- II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;
- III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;
- IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação".

Trata-se de norma de interpretação das leis tributárias sancionadoras, inspirada no princípio penal do in dubio pro reo, que determina a adoção da interpretação mais favorável ao contribuinte quando houver dúvida objetiva quanto a algum dos aspectos elencados nos incisos I a IV.

A aplicação do referido dispositivo pressupõe, necessariamente, a existência de dúvida razoável e objetiva quanto a um dos aspectos elencados nos incisos I a IV do artigo 112. Não se trata de qualquer dúvida, mas de dúvida que persista após análise exauriente das provas e da legislação aplicável, quando não for possível determinar, com segurança, a capitulação legal do fato, as circunstâncias materiais, a autoria, a imputabilidade, a punibilidade ou a natureza e graduação da penalidade. A dúvida a que se refere o dispositivo é dúvida do julgador, decorrente de insuficiência probatória ou de ambiguidade da norma, e não mera discordância do contribuinte quanto à autuação.

No caso em análise, não há qualquer dúvida razoável quanto aos aspectos elencados no artigo 112 do CTN. A capitulação legal do fato é clara: trata-se de infração por preenchimento incompleto da descrição de produtos objeto de importação, conduta tipificada na legislação aduaneira e tributária. A natureza e as circunstâncias materiais do fato também são inequívocas: a fiscalização comprovou, mediante análise documental, que a Recorrente deixou de observar os requisitos legais para a descrição das mercadorias importadas. A autoria não é controvertida: a própria Recorrente figura como responsável pelas importações em questão. A punibilidade decorre da lei, e a natureza e graduação da penalidade estão expressamente previstas na legislação aplicável.

A mera discordância do contribuinte quanto à autuação não caracteriza dúvida para fins do artigo 112 do CTN. Se assim fosse, toda autuação fiscal poderia ser afastada pela simples alegação do contribuinte de que haveria dúvida quanto à infração, o que esvaziaria por completo a eficácia da norma sancionadora e comprometeria a arrecadação tributária. A dúvida a que se refere o dispositivo é dúvida objetiva, que se evidencia pela análise do conjunto probatório e da legislação aplicável, e não dúvida subjetiva, decorrente da manifestação de discordância pelo autuado. No caso dos autos, a fiscalização demonstrou de forma inequívoca a materialidade da infração, e a Recorrente não logrou apresentar qualquer elemento capaz de gerar dúvida razoável quanto à sua configuração.

O precedente invocado pela Recorrente — Acórdão CARF nº 1201-00.726 — trata de situação fática distinta da verificada nos presentes autos. Naquele caso, conforme se extrai da própria ementa citada nas razões recursais, havia "dúvida razoável quanto à prática da infração apontada pela fiscalização", circunstância que justificou a aplicação do artigo 112, II, do CTN e o afastamento da exigência. No presente caso, diferentemente, a infração restou suficientemente comprovada pela fiscalização, não havendo qualquer dúvida razoável quanto à sua prática. A citação de precedentes só é válida quando há identidade ou similitude entre os casos comparados; havendo distinção relevante entre as situações fáticas, o precedente não se aplica.

Ademais, a própria Recorrente, em suas razões recursais, reconhece implicitamente a inexistência de dúvida quanto à configuração da infração. Ao argumentar que a prova produzida pela fiscalização seria unilateral e que não haveria demonstração de dano ao Erário, a Recorrente não afirma haver dúvida quanto à prática da conduta descrita no tipo infracional, mas sim discorda

da suficiência das provas e da necessidade da penalidade. São argumentos distintos: uma coisa é haver dúvida razoável quanto à prática da infração; outra, bem diferente, é discordar da autuação por entender que as provas seriam frágeis ou que a penalidade seria desproporcional. Apenas a primeira situação autoriza a aplicação do artigo 112 do CTN.

Por fim, ainda que se pudesse cogitar da existência de alguma dúvida, o artigo 112 do CTN não autoriza a exclusão da penalidade, mas apenas a adoção da interpretação mais favorável ao contribuinte dentre as interpretações possíveis. Assim, mesmo que houvesse dúvida quanto à graduação da penalidade, por exemplo, a solução seria aplicar a penalidade em seu patamar mínimo, e não excluí-la integralmente.

No caso dos autos, a penalidade foi aplicada em conformidade com a legislação vigente, no percentual legalmente previsto para a infração cometida, não havendo margem para interpretação mais favorável que conduza a resultado diverso. A pretensão da Recorrente de excluir integralmente a sanção pecuniária, portanto, não encontra amparo no artigo 112 do CTN, que não se destina a excluir penalidades devidas, mas apenas a dirimir dúvidas interpretativas em favor do contribuinte.

#### **V. DA EXTINÇÃO DA MULTA DE 1% PELA LEI COMPLEMENTAR N. 227/2026 – APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA**

A Lei Complementar nº 227, de 13 de janeiro de 2026, publicada no Diário Oficial da União em 14 de janeiro de 2026, que institui o Comitê Gestor do Imposto sobre Bens e Serviços (CGIBS), dispõe sobre o processo administrativo tributário do IBS e sobre a distribuição do produto da arrecadação do IBS aos entes federativos, entre outras providências, promoveu significativas alterações na legislação tributária e aduaneira brasileira, inclusive revogando expressamente diversos dispositivos da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Dentre as revogações promovidas pela Lei Complementar nº 227/2026, destaca-se aquela constante do artigo 181, inciso II, que revogou expressamente o artigo 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. O referido artigo 84 da MP nº 2.158-35/2001 constituía o fundamento legal para a aplicação de multa de 1% (um por cento) sobre o valor aduaneiro da mercadoria importada quando esta fosse "classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria" ou "quantificada incorretamente na unidade de medida estatística estabelecida pela Secretaria da Receita Federal", bem como quando houvesse descrição incompleta ou incorreta da mercadoria.

No caso dos autos, a autuação fiscal foi fundamentada precisamente no artigo 84 da MP nº 2.158-35/2001, que tipificava a infração por preenchimento incompleto da descrição de produtos objeto de importação e estabelecia a penalidade correspondente. Com a revogação expressa desse dispositivo pela Lei Complementar nº 227/2026, desapareceu o fundamento legal

que sustentava a exigência fiscal, operando-se verdadeira abolição da infração e da correspondente penalidade.

A questão que se coloca, portanto, é a da aplicação retroativa da lei nova mais benéfica ao contribuinte. O artigo 106 do Código Tributário Nacional disciplina a matéria nos seguintes termos: "A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática".

No presente caso, opera-se a hipótese prevista no artigo 106, inciso II, alínea "a", do CTN: a lei nova (LC 227/2026) deixou de definir como infração a conduta anteriormente tipificada no artigo 84 da MP nº 2.158-35/2001. A revogação expressa do dispositivo sancionador implica a abolição da infração tributária, situação análoga à "abolitio criminis" do Direito Penal, que impõe a cessação imediata de todos os efeitos punitivos da norma revogada, inclusive em relação aos fatos ocorridos anteriormente à revogação, desde que ainda não definitivamente julgados.

A retroatividade da lei mais benéfica em matéria de infrações e penalidades tributárias é princípio consagrado no ordenamento jurídico brasileiro, com fundamento não apenas no artigo 106 do CTN, mas também no princípio constitucional da retroatividade da lei penal mais benéfica (artigo 5º, inciso XL, da Constituição Federal), aplicável por analogia às sanções administrativas. O Supremo Tribunal Federal, em diversos precedentes, reconheceu a aplicação do princípio da retroatividade benigna às penalidades administrativas, por força do princípio da isonomia e da proporcionalidade.

É incontroverso que o presente processo administrativo ainda não foi definitivamente julgado, encontrando-se pendente de apreciação por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Assim, preenchido o requisito temporal previsto no artigo 106, inciso II, do CTN, impõe-se a aplicação retroativa da Lei Complementar nº 227/2026, que, ao revogar o artigo 84 da MP nº 2.158-35/2001, deixou de definir como infração a conduta imputada à Recorrente.

Registre-se que a revogação do artigo 84 da MP nº 2.158-35/2001 insere-se no contexto mais amplo da Reforma Tributária implementada pelas Leis Complementares nº 214/2025 e nº 227/2026, que promoveram profunda reestruturação do sistema tributário nacional, inclusive no que se refere às infrações e penalidades aduaneiras. A nova sistemática busca simplificar e racionalizar a legislação tributária, eliminando dispositivos considerados obsoletos ou excessivamente onerosos aos contribuintes.

Não se ignora que a revogação do dispositivo sancionador pode ter sido motivada pela reestruturação das infrações aduaneiras em outros diplomas normativos. Todavia, enquanto não editada nova norma que tipifique a conduta anteriormente prevista no artigo 84 da MP nº 2.158-35/2001, prevalece a abolição da infração, com a conseqüente extinção dos processos administrativos pendentes de julgamento que tenham por fundamento o dispositivo revogado. Eventual nova tipificação da conduta somente poderá alcançar fatos ocorridos após a sua vigência, em respeito ao princípio da irretroatividade da lei mais gravosa.

Destarte, com fundamento no artigo 106, inciso II, alínea "a", do Código Tributário Nacional, combinado com o artigo 181, inciso II, da Lei Complementar nº 227/2026, que revogou expressamente o artigo 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, fundamento legal da autuação, declaro EXTINTO o crédito tributário constituído em desfavor da Recorrente, pela inexistência superveniente de fundamento legal para a penalidade aplicada.

## **VI - CONCLUSÃO**

Ante todo o exposto, considerando:

- (a) o reconhecimento de ofício da prescrição intercorrente, nos termos do Tema 1293 do Superior Tribunal de Justiça, em razão da paralisação do processo administrativo por período superior a três anos e da natureza aduaneira (não tributária) da infração imputada à Recorrente;
- (b) a extinção do crédito tributário pela revogação expressa do artigo 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, fundamento legal da autuação, pelo artigo 181, inciso II, da Lei Complementar nº 227/2026, com aplicação retroativa nos termos do artigo 106, inciso II, alínea "a", do Código Tributário Nacional;

VOTO no sentido de:

- (i) ACOLHER DE OFÍCIO a preliminar de prescrição intercorrente, com fundamento no artigo 1º, § 1º, da Lei nº 9.873/1999 e no Tema Repetitivo 1293 do Superior Tribunal de Justiça;
- (ii) no mérito, caso vencida a preliminar, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário para EXTINGUIR o crédito tributário constituído em desfavor da Recorrente, em razão da revogação do artigo 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 pelo artigo 181, inciso II, da Lei Complementar nº 227/2026, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea "a", do Código Tributário Nacional.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**ADRIANO MONTE PESSOA**

**VOTO VENCEDOR**

Renata Casorla Mascareñas, redatora designada

Com a devida vênia ao Conselheiro Relator, formalizo a presente divergência relativamente à preliminar de prescrição intercorrente suscitada, por entender que a natureza jurídica da multa em debate é tributária.

O art. 5º da Lei nº 9.873/99 estabelece que o prazo previsto no artigo 1º, §1º, que determina a incidência da prescrição da pretensão punitiva no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, não se aplica aos processos e procedimentos de natureza tributária.

Embora o STJ, no Tema 1293, tenha alertado que o rito do Decreto nº 70.235/72 não converte infrações administrativas em tributárias, o próprio precedente estabelece que o critério divisor é a natureza da norma de conduta violada. O tribunal consignou que o rito processual (Decreto nº 70.235/72) não transmuda a essência da infração, cabendo ao julgador identificar se o dever descumprido visa ao controle aduaneiro meramente regulatório ou se possui finalidade tributária. O cerne da presente divergência reside na natureza jurídica da infração.

No caso em tela, a infração capitulada no art. 69, § 2º, III, da Lei nº 10.833/2003 (omissão ou inexatidão na descrição da mercadoria) não constitui mera formalidade aduaneira, pois a descrição completa é o elemento essencial para a classificação fiscal (NCM), a qual determina as alíquotas de I.I., IPI, PIS/Pasep e Cofins-Importação, o enquadramento em alíquotas específicas ou ad valorem, e a incidência de adicionais (como o adicional de Cofins).

Em se tratando de norma que visa proteger a integridade da arrecadação e a correta fiscalização dos tributos incidentes na importação, entendo que a natureza do processo é inequivocamente tributária, que se aplica a ressalva do art. 5º da Lei nº 9.873/99, não sendo cabível o reconhecimento da prescrição intercorrente para fins de extinção do crédito tributário.

Ante o exposto, voto pela rejeição da preliminar de prescrição intercorrente suscitada de ofício.

*Assinado Digitalmente*

**Renata Casorla Mascareñas**