



Processo nº 11128.004025/2009-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3401-012.455 – 3^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 1^a Turma Ordinária**
Sessão de 28 de setembro de 2023
Recorrente RODRIMAR S/A TRANSP. EQUIP. INDUSTRIAIS E ARM.GERAIS EM RECUPERACAO JUDICIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2009

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF N° 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. Aplicação da Súmula CARF n° 11.

VISTORIA ADUANEIRA. EXTRAVIO DE MERCADORIA. RESPONSABILIDADE DO DEPOSITÁRIO. INEXISTÊNCIA DE CASO FORTUITO OU FORÇA MAIOR.

Demonstrado em procedimento de vistoria aduaneira o extravio de mercadorias dentro do armazém alfandegado de rigor a exigência de tributos e penalidades do Depositário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de prescrição intercorrente, vencidas as Conselheiras Fernanda Vieira Kotzias e Carolina Machado Freire Martins (relatora). Por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por negar provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues - Redator designado (*ad hoc*) e voto vencedor

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Fernanda Vieira Kotzias, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho (suplente convocado(a)), Carolina Machado Freire Martins, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Relatório

Cuidam os autos de Auto de Infração lavrado para a aplicação de multas, no valor total de R\$ 55.000,00, em decorrência do cometimento das infrações cujas penalidades são previstas pelo art. 107, inc. IV, alínea "c" do Decreto-lei nº 37/1966, que estabelece a multa de R\$ 5.000,00, por embargo a fiscalização, e ainda o previsto no art. 107, inc. I do Decreto-lei nº 37/1966, multa de R\$ 50.000,00, por contêiner ou qualquer veículo contendo mercadoria, ingressado em local ou recinto sob controle aduaneiro, que não seja localizado.

Por bem consolidar os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, reproduzo em parte o respectivo relatório:

Conforme consta do Termo de Ocorrência e Constatação nº 03/2009, em 13/03/2009, atendendo à solicitação da Guarda Portuária, que denunciava movimentação suspeita de contêiner, a fiscalização da RFB compareceu ao IPA Rodrimar para averiguação, tratava-se da unidade de carga DAYU422139-5 que havia chegado ao Porto de Santos em 05/03/2009, transportada pelo navio "CALA PAGURO", amparada pelo BL nº SUDU295698312059, declarando conter "ÁUDIO Y VÍDEO MARCA PIONEER", e que sofreria baldeação para seu destino final em Buenos Aires.

A documentação apostila e informações contidas no processo, mostram que o peso líquido da carga declarado no BL era de 13.710 Kg, o que coincidia com o peso aferido no momento da entrada do contêiner no recinto. No caso específico do contêiner DAYU 422139-5, observou-se que a mencionada unidade entrou efetivamente no recinto alfandegado da Rodrimar às 23:57:10 do dia 05/03/2009, com peso bruto de 17.490 Kg.

No caso, não foi constatada nenhuma anormalidade por ocasião da entrada da unidade de carga no mencionado terminal, pois quando a carga adentrou o recinto o peso verificado de 13.710 Kg ("Ticket de Entrada no IPA"), conforme termo de ocorrência, coincidiu, dentro de uma margem aceitável, com o peso declarado no BL de 13.669 kg. Foi constatado, ainda, que o contêiner estava lacrado com os selos de origem nº TR117531, A151942 e 001831, lacres esses também indicados no conhecimento de transporte nº SUDU295698312059.

Na ocasião da ocorrência, de plano observou-se que não havia nenhum lacre de origem na citada unidade de carga, somente um lacre da própria Rodrimar. Quando da sua abertura, constatou-se que a unidade estava vazia. Em seu interior só foram encontrados cartazes de produtos da marca Pioneer. Foi realizada uma repesagem que acusou um peso líquido de 200 Kg.

Em resumo:

- a) O contêiner DAYU422139-5 chegou ao Porto de Santos, 05.03.2009 e às 23:35 horas deu entrada no recinto alfandegado da Rodrimar, não tendo sido constatada quaisquer irregularidades quanto a inviolabilidade dos lacres de origem, peso ou indícios de avarias.
- b) O Container "DAYU422139-5", foi retirado das instalações da Rodrimar no dia 09.03.2009, às 8:43 horas, retornando "vazio" no dia 10.03.2009 às 7:49 horas, com a conivência de Agentes da Guarda Portuária/CODESP, que de forma totalmente ilegal, permitiram a entrada e saída de um Caminhão pelos Portões 4 e 6 do Cais Público.

c) A Fiscalização constatou, em 13/03/2009, quando da abertura do Contêiner nas presenças da Representante do Terminal e do Inspetor da GPORT, que este estava vazio e com o lacre da Rodrimar. Foram encontrados cartazes de áudio e vídeo, da Marca Pionner.

d) Quando da vistoria aduaneira foi solicitada a exposição do cofre de carga para verificação formal, neste momento foi declarado pelo representante do Terminal que, atendendo a pedido do representante do armador, Aliança Navegação e Logística Ltda., o contêiner havia sido devolvido ao exterior, impossibilitando qualquer verificação adicional.

Diante dos fatos descritos acima, foi então caracterizada pelo Fisco a ocorrência de diversas infrações correlacionadas, sendo que o presente processo trata da Vistoria Aduaneira, com o objetivo de verificar a ocorrência de avaria e/ou extravio, identificar o responsável, pelo extravio, e apurar o crédito tributário dele exigível, nos termos do art. 650, parágrafo 1º do Decreto 6.759/09 (Decreto-Lei 37/66, art. 60, § único).

Dessa forma, conforme exposto pela Fiscalização, por haver descumprido norma legal vigente, configuradas as infrações, foram aplicadas, por meio deste Auto de Infração, as multas previstas no artigo 107, incisos I e IV, alínea "c", do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pelo artigo 77, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 e regulamentada pelo artigo 728, incisos I e IV, alínea "c", do RA/2009, ao recinto alfandegado.

Cientificada, a Interessada apresentou impugnação, alegando, em síntese:

- a) Que a Vistoria Aduaneira Oficial, realizada nos autos do Processo Administrativo no 11128-002.980/2009-10, deve ser declarada NULA vez que, nos termos da legislação vigente, ao rejeitar o Pedido formalizado pela Requerente por meio da Petição protocolizada em 08.05.2009 (exclusão da responsabilidade de indenizar - artigo 664 do Decreto nº 6.759/2009, por se tratar o furto/roubo da hipótese de caso fortuito ou de força maior), jamais poderiam os ilustres Agentes Fazendários emitir Juízo de valor sobre a questão de fundo discutida nos autos, fazendo, ao mesmo tempo, as vezes de Juiz e parte;
- b) Trata-se, efetivamente, de ação desenvolvida por uma quadrilha organizada que de há muito vem agindo nos Recintos Alfandegados localizados junto ao Porto de Santos, o que caracteriza a hipótese de caso fortuito ou de força maior;
- c) Tratando-se de mercadoria estrangeira em Trânsito pelo Território nacional, com destino final a um terceiro País, não há embasamento legal para cobrança de quaisquer tributos e/ou penalidades de multas, uma vez que não restou caracterizado o fato gerador do imposto de importação;
- d) Jamais ocorreu "Embaraço a Fiscalização" ou tampouco "O extravio do contêiner". Conforme dá conta o Termo de Constatação nº 03/2.009, lavrado em 13.03.09, o contêiner, já havia sido vistoriado pelos Ilustres Agentes Fazendários vinculados a "EQVIB/DIVIG"/ALF.SANTOS. Portanto, os Agentes Fazendários tiveram acesso ao contêiner, que também foi periciado pela Policia Civil, razão pela qual, as infrações apontadas no Auto de Infração ora Impugnado, não guardam qualquer relação com a questão posta nos autos;

- e) A Notificação de Lançamento expedida à Requerente e ora Impugnada, deixou de ser instruída com o Termo de conclusão da "Vistoria Aduaneira Oficial" constituída nos autos do Processo administrativo n.º 11128.002980/2009-10, conforme expressa determinação contida no artigo 791 do atual R.A. aprovado pelo Decreto n.º 6.759/2.009, o que macula o Procedimento Fiscal de vício formal insanável, na medida em que restou plenamente caracterizado o cerceamento ao direito de defesa da Requerente;
- f) Que no Processo de Vistoria Aduaneira Oficial ao se tecer considerações de mérito sobre os fatos ocorridos, conforme alegações contidas no Termo de Vistoria Aduaneira n.º 016/2009, a Requerente deveria, obrigatoriamente, ter sido Intimada para manifestar-se a respeito, sob pena de nulidade processual por cerceamento ao seu direito de defesa.
- g) Entende a Requerente, que na medida em que comunicou oficialmente as autoridades fazendárias sobre o furto/roubo das mercadorias acondicionadas no Contêiner n.º "DAYU 422.139-5", restou caracterizada a denúncia espontânea de que trata o artigo 138 do CTN;
- h) Sustenta a Requerente, também, que jamais poderia ter sido realizada "Vistoria Aduaneira Oficial" por determinação "ex-officio" dos ilustres Agentes Fazendários vinculados a Alfândega do Porto de Santos, e que deu origem a lavratura do Auto de Infração ora impugnado, bem como, as demais Notificações de Lançamento/Autos de Infração lavados contra a mesma;
- i) Discorre ainda a Interessada sobre o fato gerador do imposto de importação, alegando que não restou caracterizado o fato gerador da obrigação principal, haja vista a inexistência de despacho aduaneiro, na forma prevista na legislação vigente, razão pela qual, carece de respaldo legal o crédito tributário exigido;
- j) Ilegalidade da incidência dos juros de mora pela taxa Selic;

O julgamento pela improcedência da impugnação resultou no Acórdão 11-60.503 - 6^a Turma da DRJ/REC, cuja ementa foi dispensada.

Irresignada, a interessada interpôs Recurso Voluntário no qual, basicamente, repisa as mesmas alegações de sua peça de impugnação, porém, acrescenta como preliminar, a caracterização da prescrição intercorrente.

Registra-se, por fim, que a apuração da responsabilidade pela autoria da falta de mercadoria (extravio) e do respectivo crédito tributário, com base neste mesmo procedimento de Vistoria Aduaneira, está sendo discutida nos autos do Processo n.º 11128.004024/2009-64.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Redator *ad hoc*.

Como Redator *ad hoc*, sirvo-me da minuta de voto inserida pela relatora original, Conselheira Carolina Machado Freire Martins, no diretório corporativo do CARF, a seguir reproduzida, cujo posicionamento adotado não necessariamente coincide com o meu.

O Recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

Havendo a arguição de preliminares, passo a analisá-las.

PRELIMINARES

1 - Da prescrição intercorrente

A Recorrente destaca em seu recurso o transcurso de prazo superior a 3 (três) anos entre a data do protocolo da impugnação e o julgamento pela DRJ, a caracterizar a Prescrição Intercorrente nos termos do artigo 1º *caput* e § 1º da Lei 9.873/99, que tratou de prazos no exercício do poder de polícia pela Administração Pública:

Art. 1º Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.

§ 1º Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso.

Verifica-se que a impugnação foi apresentada em 15/07/09, no entanto, o processo somente foi encaminhado para apreciação da Delegacia de Julgamento em 20/02/2018, o que veio a ocorrer em 21/08/2018.

A norma colacionada estabelece a prescrição intercorrente em procedimento administrativo – quanto à pretensão punitiva do Estado, se decorridos três anos sem qualquer movimento relevante, contados de ato dependente de despacho/julgamento, em casos de crédito de natureza não tributária, à luz da exceção contida no artigo 5º, da mesma lei, *verbis*:

Artigo 1º — Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.

§ 1º. Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso.

(...)

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

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

Nessa linha, conforme reflexão de extrema coerência germinada pelo ex-Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto em artigo de 2021, da qual filio-me, inclusive já tendo votado nesse sentido¹, é possível caracterizar a prescrição intercorrente em caso de sanções não-tributárias, como é o caso dos autos.

Assim, primeiramente, faz-se necessário compreender o conceito de sanções aduaneiras, tendo em vista que no presente caso foram aplicadas as seguintes penalidades previstas no Decreto-lei nº 37/1966:

Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

(...)

I - de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), por contêiner ou qualquer veículo contendo mercadoria, inclusive a granel, ingressado em local ou recinto sob controle aduaneiro, que não seja localizado; (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

(...)

IV - de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais): (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

(...)

c) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embaraçar, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira, inclusive no caso de não-apresentação de resposta, no prazo estipulado, a intimação em procedimento fiscal;

Para tanto, julgo conveniente recorrer ao mesmo autor, que define como sanção administrativa aduaneira aquela decorrente do descumprimento de regras de caráter administrativo-aduaneiro, “sem caráter de obrigações principais ou acessórias tributárias, tendo em vista que as sanções pelo descumprimento destas últimas têm, sim, natureza de crédito tributário.”²

Utilizando-se da definição contida no art. 139 do Código Tributário Nacional, Carlos Augusto Daniel Neto delimita que o crédito tributário decorre da obrigação principal. Esta, por sua vez, de acordo com o art. 113, §§ 1º e 3º, consubstancia-se no fato gerador e pode envolver tributo ou penalidade pecuniária, decorrente do seu descumprimento ou da inobservância de obrigações acessórias.

Nesse quadro, o cerne da discussão reside na natureza de crédito tributário e crédito não tributário, bem como na autonomia entre o Direito tributário e o Aduaneiro.

¹ Acórdão nº 3401-009.906, julgado na sessão de 27/10/2021.

² Neto, Carlos Augusto Daniel, and Diego Diniz Ribeiro. "A Aplicabilidade da Prescrição Intercorrente da Lei n.º 9.873/1999 às Multas Aduaneiras: Análise Crítica dos Argumentos do Debate." Revista Direito Tributário Atual 50 (2022): 76-111.

O Doutrinador e Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, ilustra que segundo Ricardo Xavier Basaldúa, para que uma matéria seja denominada como aduaneira, devem ser buscados determinados pressupostos básicos, como a existência de um território aduaneiro, a existência de uma mercadoria e sua introdução ou saída, denominada de importação e exportação. Ademais, a individualização da mercadoria, por meio de sua codificação, permite o controle por parte das autoridades aduaneiras, e a imposição de restrições ao tráfego e à tributação.³

Em sua dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação *stricto sensu* em Direito Público da Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, apontou o bem jurídico tutelado pelo Direito Aduaneiro, representado pelo poder soberano do Estado e seu poder de polícia:

Podemos considerar o Controle Aduaneiro como o bem jurídico tutelado pelo Direito Aduaneiro³³, representando o poder soberano do Estado e seu poder de polícia, atuando na proteção da sociedade, através do combate à importação de mercadorias de importação restrita ou proibidas, como instrumento de combate ao tráfico de drogas, de armas e lavagem de dinheiro, e ainda, como proteção à sociedade no que diz respeito à saúde pública e proteção do meio ambiente³⁴. Reflete também outra característica do Direito Aduaneiro: a formalidade requerida nos atos praticados junto à administração aduaneira³⁵, não como mera obrigação acessória e burocrática, mas como medida de controle e segurança dos atos aduaneiros praticados.⁴

No mesmo passo, consta do Acórdão n. 9303007.346 – 3^a Turma CSRF que as sanções administrativas aduaneiras “*têm como fim precípua o poder de polícia aduaneiro*”.

Na definição de Helly Lopes Meireles, o poder de polícia refere-se à “*faculdade de que dispõe a Administração Pública para condicionar e restringir o uso e gozo de bens, atividades e direitos individuais, em benefício da coletividade ou do próprio Estado*”.⁵ O poder de polícia, portanto, volta-se à proteção de bens, direitos e também do bem-estar econômico, sobretudo em matéria aduaneira.

Acerca da natureza distinta dos créditos, merece destaque a colocação constante da Declaração de Voto apresentada pela Conselheira Mariel Orsi Gameiro (Acórdão n. 3302-013.061 – 3^a Seção de Julgamento / 3^a Câmara / 2^a Turma Ordinária):

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

A teor do disposto no art. 673 do Regulamento Aduaneiro, *constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte de pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida ou disciplinada no Regulamento Aduaneiro ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-lo*.

³ FERNANDES, Rodrigo Mineiro. Notas introdutórias sobre o direito aduaneiro e sua relação com o direito tributário. In: Revista Direito Aduaneiro, Marítimo e Portuário vol.5. n. 26. São Paulo: IOB, 2015, p. 88-109.

⁴ Disponível em: http://www.biblioteca.pucminas.br/teses/Direito_FernandesRM_1.pdf

⁵ MEIRELLES, Helly Lopes. Direito administrativo brasileiro. 44^a edição. São Paulo, Malheiros, 2015.

Dessa feita, em se tratando de sanção aduaneira, entendo pela aplicação da Lei nº 9.873/99 que, conforme antedito, estabelece limite temporal para movimentação do processo administrativo, sob pena de incidência da chamada “prescrição intercorrente” sobre a ação punitiva da Administração Pública Federal, no exercício do poder de polícia, com exceção da apuração de infrações de natureza funcional e dos processos e procedimentos de natureza tributária.

Não tenho qualquer pretensão de inovar no debate. Nada obstante tratar-se de entendimento minoritário neste Conselho, o tema foi bastante discutido de modo que enalteço todas as manifestações que me antecedem e em dado momento exigiram bravura de seus emissores. Diante disso, busco apenas ressaltar, dentre os diferentes argumentos, aqueles que respaldam meu posicionamento.

Para além da reconhecida autonomia do Direito Aduaneiro e da natureza de crédito não tributário, deve-se considerar ainda que a prescrição intercorrente detém natureza jurídica de direito material e deve observar, havendo disposição legal nesse sentido, os prazos que lhe foram especificamente previstos.

De tal maneira, a controvérsia remanescente não diz respeito à possibilidade de incidir a prescrição intercorrente no tocante ao crédito de natureza tributária, o imbróglio subsiste em razão do entendimento ainda majoritário no CARF, no sentido de que independente do tipo de crédito, pelo simples fato do litígio ter sido abrigado no âmbito do processo administrativo fiscal, não poderia haver a perda do direito de punir em virtude do decurso do prazo prescricional durante o curso do processo.

É o que diz a conhecida Súmula CARF nº 11:

Súmula CARF nº 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Contudo, em que pese a aplicação da penalidade decorrente do exercício do poder de polícia, diante de indícios de cometimento de infração à legislação aduaneira em vigor, estar sendo discutida no rito esponjoso do *processo administrativo fiscal*, a natureza do crédito em litígio deve se sobrepor ao tipo de processo.

Ou seja, em sendo discutida a exigência de multas em razão de ilícito aduaneiro, sujeitas à prescrição intercorrente, por imposição legal, “não é o rito do Decreto n. 70.235/1972 que determina qual a natureza do crédito e seu respectivo regime jurídico de direito material”.⁶

No mesmo passo, cumpre rememorar que, originariamente, segundo o Decreto n. 70.235/72, o processo administrativo fiscal refere-se à determinação de créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal:

Art. 1º Este Decreto rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal.

⁶ Artigo de Carlos Augusto Daniel Neto e Diego Diniz Ribeiro. A Aplicabilidade da Prescrição Intercorrente da Lei n. 9.873/1999 às Multas Aduaneiras – Análise Crítica dos Argumentos do Debate. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1159/1929>

Nesse contexto, a situação relativamente embaraçosa no que tange à ausência de um processo verdadeiramente aduaneiro foi retratada pela colega Conselheira Fernanda Vieira Kotzias, com a argúcia que lhe é natural:

Deve-se reconhecer que tal confusão ocorre, entre outros motivos, pela inexistência de um procedimento administrativo aduaneiro aplicável às autuações objeto de análise pelo CARF. Tal lacuna é objeto de fortes e contundentes críticas por parte dos especialistas na área e, de fato, deveria ser sanada.

Contudo, o que prevalece até então é a regra disposta pelo Decreto-Lei n. 37/66, que - apesar de defasado e problemático -, é o principal diploma legal sobre a sistemática aduaneira. Conforme se verifica pelo disposto em seu Título V, cuja denominação já é “procedimento fiscal”, penalidades e infrações de natureza aduaneira são subordinadas ao rito procedural tributário, senão vejamos:

TÍTULO V - Processo Fiscal

CAPÍTULO I - Disposições Gerais

Art.118 - A infração será apurada mediante processo fiscal, que terá por base a representação ou auto lavrado pelo Agente Fiscal do Imposto Aduaneiro ou Guarda Aduaneiro, observadas, quanto a este, as restrições do regulamento.

Parágrafo único. O regulamento definirá os casos em que o processo fiscal terá por base a representação.

Ato reflexo, o Regulamento Aduaneiro, Decreto n. 6.759/2009 vai na mesma linha, reiterando que o processo fiscal aplica-se, inclusive, para penalidades puramente aduaneiras, sem qualquer reflexo tributário, como é o caso da pena de perdimento, em que a infração pode se dar exclusivamente ao controle aduaneiro, sem qualquer prejuízo ao recolhimento de tributos:

Art. 707. As infrações de que trata o art. 706 (Lei no 6.562, de 1978, art. 3º):

I - não excluem aquelas definidas como dano ao Erário, sujeitas à pena de perdimento; e

II - serão apuradas mediante processo administrativo fiscal, em conformidade com o disposto no art. 768.

[...]

TÍTULO II - DO PROCESSO FISCAL

CAPÍTULO I - DO PROCESSO DE DETERMINAÇÃO E EXIGÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Art. 768. A determinação e a exigência dos créditos tributários decorrentes de infração às normas deste Decreto serão apuradas mediante processo administrativo fiscal, na forma do Decreto nº 70.235, de 1972 (Decreto-Lei no 822, de 5 de setembro de 1969, art. 2º; e Lei nº 10.336, de 2001, art. 13, parágrafo único).

§ 1º O disposto no caput aplica-se inclusive à multa referida no § 1º do art. 689.

§ 2º O procedimento referido no § 2º do art. 570 poderá ser aplicado ainda a outros casos, na forma estabelecida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A ausência de um processo verdadeiramente aduaneiro faz com que todos os processos que cheguem ao CARF, independente da natureza da matéria que serviu de base para

seu lançamento, sejam **processos fiscais**, o que, ainda que não seja o ideal, não pode se confundir como se processos tributários fossem.

Ainda sobre este ponto, vale esclarecer que, apesar do processo fiscal – seja ele aduaneiro ou tributário – ser regido pelo Decreto n.º 70.235/72, esta não é justificativa para que o CARF deixe de aplicação a prescrição para temas não autorizados pelo legislador. Ainda que o título da referida norma e o art. 1º possam parecer contraditórios – já que o primeiro trata de processo fiscal e o segundo de processo tributário – resta claro que fiscal e tributário não são sinônimos e que, as normas aduaneiras determinam o seguimento do rito do processo fiscal em razão de conveniência e oportunidade, diferente da matéria tributária, cuja submissão ao Decreto n.º 70.235/72 é explícita. (Acórdão n.º 3401-009.906 – 3^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 1^a Turma Ordinária)

Com efeito, não se pode tratar sob o mesmo critério, pretensões de natureza eminentemente distintas e que, com o perdão da redundância, contam com regramento específico e, por essa razão, não devem se subordinar aos mesmos prazos para extinção da possibilidade do titular da pretensão de exigí-la.

Aliás, não é novidade no ordenamento jurídico brasileiro que o mesmo rito processual abrigue prazos distintos para exercício de pretensão atinente a direitos diversos⁷. Por conseguinte, há manifesta compatibilidade que o processo administrativo fiscal, que tramita e é decidido no âmbito do CARF, não apenas admite *relações jurídicas de naturezas distintas* que necessariamente interferem no desdobramento do trâmite processual. Ou seja, exatamente em razão da multiplicidade de matérias, na sucessão de atos deve-se atentar aos institutos materiais e prazos que lhes sejam característicos.

Nesse trilhar, destaco ainda a colocação cirúrgica apresentada pela Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, como também por outros conselheiros, no sentido de que apesar de serem abrigados no onipresente processo administrativo fiscal, existem regras distintas exatamente em função da natureza do crédito em discussão, tal qual o então vigente voto de desempate previsto pelo art. 19-E da Lei n.º 10.522/2002, incluído pela Lei n.º 13.988/2020, cuja aplicação alcançava apenas o “*processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário*”:

A existência de regras processuais diferentes dentro do processo administrativo fiscal a depender da matéria em litígio é algo que passou a ser admitido de forma clara dentro deste Conselho com a regra do voto de desempate do art. 19-E da Lei n.º 10.522/2002, incluído pela Lei n.º 13.988/2020, aplicável apenas para o “processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário”.⁶ Inclusive, com a edição da Portaria ME n.º 260/2020, que indica como esse dispositivo deve ser aplicado neste CARF, foi expressamente diferenciado o processo de exigência do crédito tributário das demais espécies de processos de competência do Conselho (dentre as quais os processos de exigência do crédito não tributário em matéria aduaneira).

Nesse sentido, entendo que em processos como o presente, no qual é aplicada exclusivamente multa administrativa aduaneira, decorrente do exercício do poder de polícia aduaneiro, é preciso observar o prazo de preclusão intercorrente previsto no art. 1º, § 1º da Lei n.º 9.873/1999, sendo vedado que o processo administrativo permaneça **paralisado por mais de 3 (três) anos, pendente de julgamento ou despacho**. (Acórdão n.º 3402-008.613 – 3^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária)

⁷ No Código Civil o prazo geral é fixado pelo artigo 205 que será de 10 (dez anos) a contar da ofensa do direito. Em relação aos prazos especiais, a lei determina um prazo menor para que sejam exercidos outros direitos. Sendo que todas as pretensões serão regidas pelo Código de Processo Civil, desde que sejam apresentadas ao Poder Judiciário nos respectivos prazos.

Sendo assim, uma vez que a Lei n. 9.783/99 expressamente determina a incidência da prescrição intercorrente no processo que promove o exercício de ação punitiva pela Administração Pública Federal, guardadas as exceções, descebe uma interpretação extensiva ou que reverbera anseio de homogeneidade incondicional que autorizaria desprezar regramento específico que disciplina o lapso temporal para a Administração Pública Federal se pronunciar sobre o cometimento do ilícito.

Busca-se resguardar uma paralisação por longo período, sem que sejam adotadas as providências necessárias ao andamento do processo, como explanou o Ministro Marco Aurélio Bellizze, no julgamento do REsp. 1.604.412/SC:

(...) a prescrição intercorrente é meio de concretização das mesmas finalidades inspiradoras da prescrição tradicional, guarda, portanto, origem e natureza jurídica idênticas, distinguindo-se tão somente pelo momento de sua incidência. Por isso, não basta ao titular do direito subjetivo a dedução de sua pretensão em juízo dentro do prazo prescricional, sendo-lhe exigida a busca efetiva por sua satisfação.

Dessarte, o esvaimento da pretensão punitiva do mundo jurídico, que ora se defende, igualmente não pode ser negada pelo fato de que eventual valor pecuniário não pode ser exigido/executado no transcurso do processo dada a suspensão da exigibilidade, atributo emprestado do crédito tributário.

Primeiro porque o efeito suspensivo durante a tramitação não é exclusivo do processo administrativo em sua modalidade fiscal.

E mais, sob a perspectiva da ação punitiva do Estado, o processo administrativo, aqui apontado em sentido amplo, se apresenta não só como instrumento, mas como garantia fundamental aos administrados, pessoas jurídicas ou naturais, ao qual aplica-se um conjunto de regras e princípios, essenciais à correta apuração de fatos, sendo a aplicação da sanção um de seus possíveis resultados.⁸

Há, portanto, todo um arcabouço teórico normativo que orienta a responsabilização na esfera administrativa, de modo que existem pressupostos lógicos e jurídicos que igualmente obstaculizariam a antecipação da pena, tendo em vista que a aplicação das sanções cabíveis deve ser precedida da devida apuração de responsabilidade, que perpassa pelos princípios do contraditório, ampla defesa e devido processo legal garantidos pela Constituição Federal.

Para além da eficiência, a existência de um limite temporal encontra plena afinidade com outros princípios administrativos, que perdem espaço na discussão do crédito tributário, como a celeridade e duração razoável do processo, em reverência ao possível infrator, que não deve estar vinculado indefinidamente perante um titular que se mantém em iterada inércia.

Em suma, diante de tantas peculiaridades busca-se evitar a inércia da Administração Pública Federal em impulsionar um processo fundamentalmente sancionatório, a fim de evitar que o particular fique sujeito perpetuamente à sanção administrativa por fato há muito praticado.

⁸ Disponível em: https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/69610/1/Artigo_2022.pdf

Outrossim, a prescrição pressupõe não apenas a possibilidade de conduta infracional, como a instauração do processo para apurar tal conduta. E neste caso, o exercício está diretamente relacionado ao impulsionamento interno por parte da Administração, a ser efetivado no prazo estabelecido em lei.

Oportuna a lição de José Afonso da Silva, não apenas ao elencar a prescritibilidade, como forma de perda da exigibilidade do direito pela inércia de seu titular, como princípio geral do direito, como também quando explana que a eficiência administrativa não é um conceito jurídico, mas econômico:

Eficiência não é um conceito jurídico, mas econômico; não qualifica normas; qualifica atividades. Numa ideia muito geral, eficiência significa fazer acontecer com racionalidade, o que implica medir os custos que a satisfação das necessidades públicas importam em relação ao grau de utilidade alcançado. Assim, o princípio da eficiência, introduzindo agora no artigo 37 da Constituição pela EC19/98, orienta a atividade administrativa no sentido de conseguir os melhores resultados com os meios escassos de que se dispõe e a menor custo. Rege-se, pois, pela regra da consecução do maior benefício com o menor custo possível. Portanto, o princípio da eficiência administrativa tem como conteúdo a relação meios e resultados.⁹

Por tudo isso, me parece muito acertado acompanhar aqueles que defendem que a determinação contida na Súmula CARF nº 1, ao afastar a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, deve considerar a distinção legal, não alcançando os créditos de natureza não tributária.

Lado outro, a mera menção ao enunciado de súmula não pode prescindir de averiguAÇÃO mímina no tocante aos fundamentos que levaram a sua aprovação e que, consequentemente, devem guardar certa correlação com o caso em julgamento, nos termos do artigo 489, parágrafo 1º, inciso V, do Código de Processo Civil, *verbis*:

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

...

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

V - se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos;

Assim, outra análise pertinente diz respeito às razões utilizadas nos acórdãos que embasaram a aprovação da Súmula CARF nº 11 a teor dos votos, e não apenas nas ementas das decisões, de modo que a afinidade de todo esse conjunto em relação ao caso em julgamento possa ser analisado.

Em relação à Súmula Carf n. 11, o regime jurídico material dos precedentes que a formaram, estão inteiramente relacionados a créditos tributários.

Sobre o iter regimental, especialmente no CARF, para criação de uma súmula, bem como no tocante ao espaço que possui o julgador para interpretar o enunciado, destaco

⁹ SILVA, José Afonso da. Curso de direito constitucional positivo. São Paulo: Malheiros, 2008.

excerto da Declaração de Voto da Conselheira Conselheira Mariel Orsi Gameiro, no já citado Acórdão n. 3302-013.061:

Nota-se que o iter percorrido para criação de uma súmula – é regimental, que tem como objetivo a celeridade de decisões sobre temas recorrentes e idênticos, além da uniformização da jurisprudência, é diferente do iter percorrido para a criação de uma lei – que deve, necessariamente, obedecer às regras constitucionais e infraconstitucionais do processo legislativo.

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

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

Acerca da possibilidade de afastar uma súmula, a partir da ferramenta denominada *distinguishing*, oriunda da Teoria dos Precedentes, pode o julgador deixar de aplicar o enunciado sumular sem que isso implique em desrespeito, sob pena de engessamento do contencioso administrativo, bem como por ensejar a prescindibilidade na atuação de conselheiros/julgadores, conforme muito bem destacou o ilustre colega Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Acórdão n. 3401-009.906 – 3^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 1^a Turma Ordinária):

As súmulas são, neste passo, uma epítome ou síntese de precedentes, ou, dito de outra forma, o resumo de um conjunto de decisões que *precedem* o porvir da aplicação (= realização) do direito. Assim, a habilidade preditiva do futuro advém justamente da escavação arqueológica das decisões do passado. Por isso mesmo, a súmula é antes um campo a ser escavado do que canteiro de obras, pois nada constrói ou gesta de novo, apenas ressoa o que antes foi feito. O trabalho do intérprete é visitar as camadas estratigráficas da memória que elas preservam para resgatar seus vestígios materiais e, com eles, proferir sua decisão. Antes de tudo, súmulas são *textos* a serem observados e essa revisitação acresce à cadeia de sentidos, movendo o próprio fazer jurídico.

Lado outro, segue-se na mesma declaração de voto, por irretocável precisão, ao refutar a justificativa relacionada à apreciação literal do termo procedimento no referido §1º do art. 1º da Lei nº 9.783/1999, a despeito de vir acompanhado da exigência de que esteja pendente um despacho/julgamento, a evidenciar a instauração da fase litigiosa:

Profilático se extremar, neste momento, processo e procedimento, questão já envelhecida e engastada entre processualistas e administrativistas. Na lição de Cândido Rangel Dinamarco, o **processo** é “(...) o efeito direto e imediato da demanda”,⁷⁵ que implica “(...) uma série de atos interligados e coordenados ao objetivo de produzir a tutela jurisdicional justa, a serem realizados no exercício de poderes ou faculdades ou em cumprimento a deveres ou ônus (...) é uma entidade complexa integrada por esses dois elementos associados – procedimento e relação jurídica processual” (g.n.). Por outro lado, o **procedimento** “(...) é o elemento visível do processo”⁷⁶ e, assim, o contraditório, como participação e garantia, é instrumentalizado pelo processo e, logo, o ato de julgar é uma específica decisão fundada que resolve o conflito de interesses. Para Cássio Scarpinella Bueno, está-se diante da “(...) função do Estado destinada à solução imperativa, substitutiva e com vocação de definitividade de conflitos intersubjetivos. O exercício dessa atuação do Estado, contudo, não se limita à declaração de direitos, mas também à sua realização prática, isto é, à sua concretização”⁷⁷.

Não deve causar qualquer dificuldade se constatar que “procedimento” foi utilizado pelo legislador na Lei nº 9.783/1999 como gênero de discurso racional do qual o processo é espécie, que, por seu turno, é conceito que organiza a sucessão de atos por meio de um *iter* codificado por textos (Decreto nº 70.235/1972, Lei nº 9.784/1999, Código de Processo Civil). E essa forma genérica de redação é ressoada em diversos momentos da legislação. Ninguém terá dúvida sobre ser “processo” o momento a partir do qual há pretensão resistida. E o teor do art. 14 do decreto de 1972 remete a procedimento: “(...) a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento”. Se a fase litigiosa é procedimento, como realizar a separação dos institutos? Parte-se de um procedimento de fiscalização para um processo contencioso, e aqui reside, como se sói saber, toda uma discussão respeitante à jurisdição (voluntária ou contenciosa), mas o que importa para o deslinde do nó górdio interpretativo da regra da prescrição intercorrente é que ambos são proceduralizados. Assim sendo, o § 1º do art. 1º é genérico, mas se torna claro ao dispor: “ **julgamento**” ou “ **despacho**” (típico ato distinto de julgamento). Seja na fase procedural por excelência, ou na sua manifestação como processo, aplica-se o instituto. De fato, a disciplina do processo civil se espraia hoje a refletir justamente sobre a centralidade do procedimento, como demonstra Maria Carolina Silveira Beraldo:

...

A forma genérica vem a se espalhar por diversas outras normas, como, v.g., o próprio Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Não haverá quem duvide que um julgamento de recurso voluntário ou de um recurso de ofício por parte de turma ordinária de uma das Seções de Julgamento do CARF configure processo. Contudo, a leitura do Título II do RICARF, que inicia com o art. 46, se vale do vocábulo “**procedimento**”. A este respeito ainda, aponta-se para a leitura dos arts. 23 e 69-A da Lei n. 9.784/1999,⁸⁰ que, apesar de regular o processo administrativo fiscal, remetendo, inclusive, no *caput* do art. 23 aos “atos do processo”, não se constrange em remeter a “**procedimento**”. E, para que não reste qualquer dubiedade, a exposição de motivos da Lei nº 9.783/1999, que trata justamente da prescrição intercorrente, esclarece que ela se aplica a “(...)*inquéritos e processos administrativos iniciados muitos anos após a prática de atos reputados ilícitos*” que a ação punitiva do Estado objetiva apurar, “*pendentes de julgamento ou despacho*”, como se refere o § 1º do art. 1º.

Cumpre destacar ainda, a observação de que a própria exposição de motivos da Lei nº 9.783/1999 destaca sua aplicabilidade a inquéritos e processos administrativos iniciados muitos anos após a prática de atos reputados ilícitos. Não poderia, portanto, restringir-se à prescrição intercorrente (ou seria decadência?) à fase inquisitiva de mera apuração da conduta, a alcançar etapa voltada à aplicação da penalidade, em pleno exercício da pretensão punitiva.

Já em senda conclusiva que, cabe a menção de que na esfera judicial, o entendimento majoritário em Tribunais Regionais Federais, bem como no Superior Tribunal de Justiça mostra-se mais favorável aos potenciais infratores, reconhecendo-se a prescrição intercorrente de três anos em caso de processo pendente de julgamento ou decisão.

Exemplificativamente, cito decisão recente da lavra da Ministra Regina Helena Costa no REsp Nº 1999532 – RJ, que apresenta outro elemento, centrando-se na natureza jurídica das obrigações atribuídas aos particulares relativamente ao trânsito internacional de mercadorias:

Há, entretanto, pontos de contato entre ambas as disciplinas, sobretudo quando analisados os tributos regulatórios do comércio exterior, a exemplo dos Impostos de Importação e de Exportação, contexto que propicia certa dificuldade em delimitar a

natureza jurídica das obrigações atribuídas aos particulares relativamente ao trânsito internacional de mercadorias.

Embora se trate de tema pouco explorado, a exegese das relações jurídicas desencadeadas pelas transações comerciais ora escrutinadas permite divisar entre normas jurídicas com perfil puramente administrativo e disposições de caráter administrativo-fiscal, cujo cerne, não obstante tangencie aspectos relativos ao recolhimento de tributos, é eminentemente vinculado a auxiliar a fiscalização do trânsito internacional de mercadorias, intelecção por mim abordada em sede doutrinária:

Com efeito, o conjunto normativo traduzido no contexto do Direito Aduaneiro enseja o estabelecimento de relações jurídicas algo diferenciadas entre si, de acordo com o seu objeto.

Como anota José Lence Carlucci, "os sujeitos da relação aduaneira são o Estado e outra pessoa pública ou privada e seu objeto são as coisas, mercantis ou não".

Pensamos que tais relações jurídicas, assim estabelecidas entre os sujeitos apontados, sejam classificáveis em dois grandes grupos: de um lado, aquelas decorrentes do exercício de função puramente administrativa; de outro, as consequentes do exercício de função administrativo-fiscal. Imperioso, desse modo, dissertarmos brevemente a respeito de ambas.

A função administrativa, na clássica lição de Seabra Fagundes, consiste em "aplicar a lei, de ofício, visando a satisfação do interesse público". [...]

Por derradeiro, é de se reverenciar o princípio do livre convencimento, alinhado à prerrogativa que o julgador dispõe de não seguir o enunciado de súmula por considerar a existência de distinção no caso que lhe é submetido a julgamento, não havendo violação do Código de Processo Civil ou do RICARF. Nesse ponto, entendo ter cumprido o dever de fundamentação analítica quanto à distinção.

Ante o exposto, verificando-se que o presente processo ficou paralisado por mais de 3 (três) anos, voto no sentido de reconhecer a prescrição intercorrente, nos termos do art. 1º, §1º da Lei n.º 9.873/1999.

2 - Nulidade – lançamento embasado exclusivamente em procedimento de Vistoria Aduaneira realizada quando os bens não mais se encontravam no Recinto Alfandegado e cerceamento de defesa

Conforme relatado, o presente processo trata da exigência de penalidades tendo sido constatadas as seguintes infrações:

- Extravio do Container n.º DAYU 422.139-5", quando permanecia sob a guarda da Recorrente — multa de R\$ 50.000,00
- Embargo à Fiscalização — multa de R\$ 5.000,00.

Segundo a Recorrente, os próprios Agentes Fazendários teriam confirmado que nada havia a ser vistoriado, sendo que a legislação veda a realização de vistoria nessa situação nos moldes do art. 650, § 3º do RA:

2,6. Também em sede de Preliminares, sustenta a ora Recorrente que o Auto de Infração de que trata o Processo Administrativo em tela deve ser declarado NULO, na medida

em embasado exclusivamente na "Vistoria Aduaneira Oficial" realizada nos autos do Processo Administrativo n.º 11128-002.980/2.009-10.

2.7. Com efeito, Egrégio CARF a legislação de regência veda expressamente a realização de VISTORIA ADUANEIRA quanto os bens não mais se encontram no Recinto Alfandegado, o que é a hipótese dos autos, vez que o extravio do Container deu-se em 09.03.2.009, enquanto que a Vistoria Aduaneira Oficial foi realizada somente no dia 08.05.2.009. Veja-se, nesse sentido, a orientação contida no artigo 650, parágrafo 30, do Decreto n.º 6.759/2.009, vigente à época dos fatos:

"Artigo 650 — A vistoria aduaneira destina-se a verificar a ocorrência da avaria ou de extravio de mercadoria estrangeira entrada no território aduaneiro, a identificar o responsável e a apurar o crédito tributário dele exigível.

Parágrafo 3º - NÃO SERÁ EFETUADA VISTORIA APÓS A SAÍDA DA MERCADORIA DO RECINTO DO DESPACHO.

2.8. Ora, na questão posta nos autos, os próprios Agentes Fazendários confirmam que nada havia a ser vistoriado, na medida em que as mercadorias acondicionadas no Container "DAYU 422.139-5" já haviam sido FURTADAS em 09.03.3.02009, conforme consta do Termo de Ocorrência e Constatação n.º 03/2.009 anexados aos autos, cujo teor segue abaixo reproduzido:

Contudo, entendo sem fundamento as conclusões lançadas, uma vez que o dispositivo citado alcança hipótese na qual foi realizada a conferência e liberada a mercadoria, havendo o efetivo despacho aduaneiro, não sendo mais possível realizar a vistoria nesse momento, o que claramente não é a situação dos autos, na medida em que não houve qualquer conferência e liberação prévia das mercadorias extraviadas, conforme ressaltado pela própria Recorrente em sua impugnação:

3.37. Verifica-se, assim, como restou acima demonstrado, que na questão posta nos autos, quando do furto/roubo das mercadorias acondicionadas no Contêiner "DAYU 422.139-5", destino final ao exterior (TRANSBORDO PARA BUENOS AIRES/ARGENTINA), não restou caracterizado o fato gerador do Imposto de Importação, e tampouco haveria despacho aduaneiro de mercadorias importadas para o Brasil, razão pela qual, não há embasamento legal para exigência de recolhimento dos tributos de que trata a Notificação de Lançamento emitida nos autos do Processo administrativo de que se cuida. o mesmo se aplicando com referência ao IPI, bem como, ao PIS/COFINS de que trata a Lei n.º 10.865/2.004 (artigo 4º, inciso I).

Sendo assim, a vistoria aduaneira realizada buscou apurar quem era responsável pela guarda ou movimentação e não tomou os cuidados necessários, dando causa à perda da mercadoria. A Recorrente declarou que os contêineres estavam depositados no recinto alfandegado, sob sua custódia. Desta feita, restando incontrovertido que a Recorrente era a depositária dos bens, não há que se falar em nulidade.

A Recorrente defende ainda que o processo administrativo em tela encontra-se maculado por vícios formais insanáveis, em face do comprovado cerceamento ao seu direito de defesa, uma vez que não haveria embasamento legal para exigência de tributos junto ao depositário, nem justificativa para o indeferimento do Pedido de Diligências/Provas formalizado em sua impugnação:

2.10. Registre-se, ainda, em sede de Preliminares, que o R.Acórdão Recorrido jamais ter indeferimento sumariamente o Pedido de Diligências/Provas formalizado pela ora

Recorrente na Impugnação Vestibular, vez que, ao contrário do alegado na fundamentação do referido Acórdão, restaram plenamente atendidas as disposições contidas nos artigos 16 a 19 do Decreto n.º 70.235/72, com posteriores alterações.

Mais uma vez, razão não lhe assiste.

Primeiramente, não houve indeferimento sumário e sim ausência de justificativa para atender solicitação dispensável de produção de provas, conforme esclarecido pela instância de piso, tendo em vista tratar-se de pedido de realização de perícia com vistas a trazer aos autos elementos que poderiam ter sido trazidos pela própria Recorrente:

Considera-se não formulado o pedido de diligência ou de perícia que não especifique o motivo que o justifica ou os quesitos a serem respondidos. Por outro lado, mesmo que o pedido tivesse observado os requisitos formais, não haveria motivo para deferi-lo, face a sua evidente prescindibilidade.

Ora, como é cediço, cumpre ao sujeito passivo trazer aos autos elementos capazes de demonstrar suas alegações, conforme definido no art. 16, III do Decreto n.º 70.235, de 1972, combinado com o § 4º desse mesmo artigo.

art.16 (...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito) g.n.

Assim sendo, admitir a realização de perícia com vistas a trazer aos autos elementos que poderiam ter sido trazidos ao processo seria admitir a realização de perícia prescindível e, consequentemente, em conformidade com o art. 18, caput, do PAF, indefiro o pedido de perícia por considerá-la prescindível para a solução do litígio administrativo.

Paralelamente, verifica-se que a Recorrente exerceu plenamente seu direito de defesa, com a demonstração de conhecimento de todas as peças e etapas do processo, sem que restasse configurado prejuízo à elaboração de nenhuma manifestação.

Portanto, nenhum dos argumentos apresentados evidenciam qualquer nulidade.

Mérito

Na forma da autuação, em 05/03/2009 o contêiner com as mercadorias extraviadas (artigos de áudio e vídeo) adentrou o recinto alfandegado de titularidade da Recorrente, com peso de 13.710 kg segundo ticket de entrada, lacrado com os selos de origem, não tendo sido constatada quaisquer irregularidades quanto a inviolabilidade dos lacres de origem, peso ou indícios avarias. As mercadorias seriam posteriormente embarcadas em outro navio, que não possuía previsão de atracação junto ao Porto de Santos, com destino a Buenos Aires-Argentina.

Em 13/03/2009, atendendo à solicitação da Guarda Portuária, que denunciava movimentação suspeita de contêiner, a fiscalização da RFB compareceu recinto para averiguação, sendo lavrado o Termo de Ocorrência e Constatação n.º 03/2009.

Na ocasião, quando da :abertura do cofre de carga, na presença de representantes do Terminal e da GPORT, verificou-se o contentor vazio e com lacres apenas do recinto alfandegado, sendo encontrados somente cartazes de áudio e vídeo da marca Pioneer, coincidentes com o declarado em fatura. Foi realizada repesagem que acusou o peso líquido de 200 Kg.

Em 30/04/2009, restou comunicado aos interessados que a Vistoria Aduaneira ex-officio, seria realizada em 08/05/2009.

A vistoria aduaneira foi realizada em 08/05/2009. Neste ato, foi solicitada a exposição do cofre de carga, para verificação formal. Na oportunidade, o representante do Terminal declarou que, atendendo pedido do representante do armador, o mesmo havia sido devolvido ao exterior, impossibilitando qualquer verificação adicional.

Diante dos fatos, foi então caracterizada pelo Fisco a ocorrência das infrações correlacionadas, sendo que o presente processo trata da Vistoria Aduaneira, com o objetivo de verificar a ocorrência de avaria e/ou extravio, identificar o responsável, pelo extravio, e apurar o crédito tributário dele exigível, concluindo-se que no momento do furto os bens estavam sob a guarda e custódia da autuada, e, em razão disso, foi imputada a responsabilidade ao Depositário IPA RODRIMAR.

Entrementes, consta dos autos ter sido apurado que o contêiner foi retirado das instalações da Recorrente em 09/03/2009, retornando "vazio" no dia seguinte, possivelmente pela atuação de Agentes da Guarda Portuária/CODESP, que permitiram a entrada e saída de um caminhão pelos portões.

A apuração da responsabilidade deveria ser realizada por meio do procedimento de Vistoria Aduaneira, extinto posteriormente com a edição da Lei no 12.350/2010, então regulamentado pelo então vigente Decreto no 4.543/2002 (Regulamento Aduaneiro):

Art. 581. A vistoria aduaneira destina-se a verificar a ocorrência de avaria ou de extravio de mercadoria estrangeira entrada no território aduaneiro, a identificar o responsável e a apurar o crédito tributário dele exigível (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 60, parágrafo único).

§ 1º A vistoria será realizada a pedido, ou de ofício, sempre que a autoridade aduaneira tiver conhecimento de fato que a justifique, devendo seu resultado ser consubstanciado em termo próprio.

Art. 583. Cabe ao depositário, logo após a descarga de volume avariado, ou a constatação de extravio, registrar a ocorrência em termo próprio, disponibilizado para manifestação do transportador, na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal. (...)

Art. 591. A responsabilidade pelo extravio ou pela avaria de mercadoria será de quem lhe deu causa, cabendo ao responsável, assim reconhecido pela autoridade aduaneira, indenizar a Fazenda Nacional do valor do imposto de importação que, em consequência, deixar de ser recolhido, ressalvado o disposto no art. 586 (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 60, parágrafo único). (...)

Art. 593. O depositário responde por avaria ou por extravio de mercadoria sob sua custódia, bem assim por danos causados em operação de carga ou de descarga realizada por seus prepostos.

Parágrafo único. Presume-se a responsabilidade do depositário no caso de volumes recebidos sem ressalva ou sem protesto.

Assim, de pronto, observa-se que o extravio de um contêiner com mercadorias importadas, é motivo suficiente para abertura do procedimento de vistoria aduaneira.

Como regra, a responsabilidade é de quem deu causa ao extravio, sendo que no presente caso a responsabilidade decorre da simples materialização deste evento.

A responsabilização objetiva no que tange a infrações, porquanto *o dever de reparar (ou responder) pelo dano independente da existência de culpa, bastando a configuração do dano e nexo causal*". Dessa forma, e inexistindo qualquer dispositivo expresso na legislação que afaste a responsabilidade na forma pretendida pela Recorrente.

A Recorrente defende ainda que não se trata de simples extravio de mercadorias, mas de furto por intermédio de ação desenvolvida por uma quadrilha organizada, a configurar hipótese de caso fortuito ou de força maior, alheio a sua vontade, como excludentes de responsabilidade.

No entanto, ressalta-se não se tratar de furto propriamente dito. Além disso, conforme esclarecido pelo Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, em processo da mesma Recorrente, inclusive nesta hipótese, o furto de carga sob sua guarda não constituiria automaticamente caso fortuito ou motivo de força maior:

É que a responsabilidade do depositário aduaneiro abrange exatamente os cuidados de proteção da carga armazenada, naqueles casos em que a causa da falta da mercadoria pudesse ser evitada por medidas da depositária, como os casos de perda, extravio ou roubo. Tais eventos, ainda que possam conter algum grau de fortuidade, dependem, em maior grau, das ações preventivas da depositária. Trata-se do chamado risco implícito.

Diferentemente, o evento fortuito puro ou de força maior que pudesse excluir a responsabilidade da recorrente seria aquele raro e prevalecente, tais como tragédias coletivas, fenômenos climáticos avassaladores, contra os quais as ações preventivas da depositária seriam inúteis. (Acórdão nº 3201004.168 – 2^a Câmara / 1^a Turma Ordinária. Sessão de 28/08/2018)

Por pertinente, cumpre registrar que além dos processos submetidos a minha relatoria, em rápida pesquisa no site do CARF foram encontrados pelo menos três outros processos nos quais esta mesma empresa figura como Recorrente, e em todos os casos, de anos distintos a defesa atribui a ocorrência à ação criminosa de terceiros:

- Processo nº 11128.002610/2009-74 - Roubo transit time em 2009 (em julgamento)
- Processo nº 11128.004024/2009-64 - Furto de mercadoria depositada no recinto alfandegado em 2009 (em julgamento)
- Processo nº 11128.006960/2008-29 - Roubo transit time em 2008

Notificada da decisão, a autuada apresentou Recurso Voluntário de fls. 252- 283 para reforçar seus argumentos trazidos em sede de impugnação, como o cerceamento de defesa, reafirmando sua condição de vítima de uma quadrilha que praticam furtos em recintos alfandegados, a ausência de relação de depositário frente à Fazenda Pública, ausência de dano à Fazenda Pública já que a mercadoria é de propriedade do depositante

e acrescenta a necessidade de se reconhecer a caracterização da prescrição intercorrente, nos termos do artigo 1º § 1º da Lei nº 9.873/1999, na medida em que o presente processo permaneceu paralisado por mais de 7 (SETE) anos sem que houvesse o julgamento de primeira instância.

- Processo n.º 11128.006499/2008-12- Roubo transit time em 2008

O roubo da carga ocorreu em área contígua ao Porto de Santos, portanto em zona primária de fiscalização, a qual deveria ser área de atuação ininterrupta da fiscalização.

Foi apresentado excludente de sua responsabilidade pelo extravio através do Boletim de Ocorrência nº 1375108, lavrado pela Delegacia de Polícia Sede de Mongaguá, nos termos do artigo 595, caput, do Decreto nº 4.543/2002.

- Processo n.º 11128.002445/200527- Furto de mercadoria depositada no recinto alfandegado em 2005

Inconformada, a Autuada impugnou o feito em que alegou, resumidamente, que:

c) não se trata de mero extravio do contêiner, mas de furto da carga por parte de uma quadrilha organizada, sendo situação de caso fortuito ou força maior, conforme entendimentos jurisprudenciais.

Ainda que não se questione a veracidade do relato no tocante à prática criminosa, a sucessão de episódios semelhantes ao longo dos anos afasta qualquer imprevisibilidade, não sendo possível afirmar tratar-se de ocorrência alheia ao controle da Recorrente. Ao contrário, o que se percebe é que não foram adotadas cautelas imprescindíveis para a guarda das mercadorias, especialmente no que tange aos riscos mais do que inerentes ao exercício de sua atividade.

Sobre a responsabilidade do depositário, transcreve-se excerto do voto proferido pelo Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior no Acórdão nº 3301-007.154 – 3^a Seção de Julgamento / 3^a Câmara / 1^a Turma Ordinária:

(...) A responsabilidade do depositário como recinto alfandegado decorre de lei. Em casos de extravios de mercadorias ou contêiner, como no caso, há imputação de sanções não por conta de uma relação contratual ou por proteção ao direito de propriedade, mas sim por uma questão de interesse público, de controle aduaneiro e de dano ao erário.

...

A responsabilidade do recinto alfandegado perante à Administração Pública decorre da própria atividade desenvolvida. Referida atividade requer extrema responsabilidade e não é realizada por qualquer armazém, mas apenas por aqueles expressamente autorizados pela Secretaria da Receita Federal através de atos de alfandegamento, e esses depositários passam a ter exclusividade no recebimento de cargas importadas, constituindo um direito que lhes garante a movimentação e remuneração das mesmas.

Assim, resta demonstrado o embargo à fiscalização, bem como a não localização do contêiner, a atrair o sancionamento.

No tocante à alegação de que a exigência dos juros moratórios à taxa Selic é inconstitucional, entendo não ser o controle de constitucionalidade atribuição dos órgãos administrativos, mas sim do Poder Judiciário e, excepcionalmente, do Poder Legislativo consoante, destacando-se as seguintes súmulas sobre a matéria:

"Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Finalmente, restou plenamente demonstrado que os elementos disponíveis nos autos são suficientes para o julgamento da presente lide, sendo desnecessária a diligência solicitada. Ademais, devidamente motivada e justificada a autuação, recai ao autuado o ônus probatório de fato constitutivo de seu direito ou de fato impeditivo, modificativo ou ainda extintivo em relação a não ter praticado a infração que lhe foi atribuída, ônus do qual não se desincumbiu a Recorrente.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso e no mérito, por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carolina Machado Freire Martins

Voto Vencedor

Conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Redator designado.

Apesar do bem fundamentado voto da ilustre conselheira relatora, respeitosamente divergimos do seu entendimento apenas no que refere à ocorrência de prescrição intercorrente.

Na esfera do processo administrativo fiscal, a matéria relativa à prescrição intercorrente já se encontra pacificada, na esteira de jurisprudência reiterada e consolidada sobre o tema, por meio da Súmula CARF nº 11 ("*Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal*"), cuja observância é obrigatória pelos Conselheiros do CARF, *ex vi* do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF).

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues

Fl. 22 do Acórdão n.º 3401-012.455 - 3^a Sejul/4^a Câmara/1^a Turma Ordinária
Processo nº 11128.004025/2009-17