



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



**Processo nº** 11128.721580/2016-28  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3002-002.031 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 21 de julho de 2021  
**Recorrente** PANALPINA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 25/07/2012

**DECISÃO LIMINAR. LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

Decisão liminar que impede a exigência da multa não se presta a obstar o lançamento, atividade vinculada e obrigatória, não havendo que se cogitar a sua nulidade.

**ILEGITIMIDADE PASSIVA. AGENTE MARÍTIMO. INOCORRÊNCIA.**

O agente marítimo que, na condição de representante do transportador estrangeiro, em caso de infração cometida responderá pela multa sancionadora da referida infração.

**PRINCÍPIOS JURÍDICOS. CONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE. SÚMULA CARF Nº. 2.**

A autoridade fiscal e os órgãos de julgamento não podem, invocando a proporcionalidade, a razoabilidade ou qualquer outro princípio, afastar a aplicação de lei válida e vigente, porquanto isso implicaria em declarar, *incidenter tantum*, a sua inconstitucionalidade. Inteligência da Súmula CARF nº 2.

**INSTRUÇÃO PROBATÓRIA. VERDADE MATERIAL. OFENSA. IMPERTINÊNCIA.**

Mostra-se impertinente a alegação de violação aos princípios da ampla instrução probatória e da verdade material, ante a constatação de que a prova da infração cometida encontra-se robustamente desfraldada nos autos do processo.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 25/07/2012

**INFRAÇÃO ADUANEIRA. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.**

A responsabilidade pela infração aduaneira independe da intenção do agente bem como da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, podendo ser

afastada somente se existir disposição expressa contrária a essa disposição legal.

### **ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 25/07/2012

DEVERES INSTRUMENTAIS. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES. ADMINISTRAÇÃO ADUANEIRA. INOBSERVÂNCIA DE PRAZOS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 126.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, bem como em rejeitar a preliminar de ilegitimidade passiva e, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de prescrição intercorrente, suscitada de ofício pela conselheira Mariel Orsi Gameiro. Acordam, ainda, no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. A conselheira Mariel Orsi Gameiro manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Régis Venter – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mariel Orsi Gameiro, Carlos Alberto da Silva Esteves e Paulo Régis Venter (Presidente).

### **Relatório**

Trata-se de **recurso voluntário** interposto contra o Acórdão nº 16-076.335 (fls. 94/98), da 20ª Turma da DRJ/SPO, da sessão realizada em 23/02/2017, quando a turma acordou, por unanimidade de votos, julgar IMPROCEDENTE a impugnação, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 25/07/2016

Prestação de informação sobre veículo ou carga transportada.

Desconsolidação de carga. Prestação na forma prescrita em lei. Responsabilidade do transportador. Agente marítimo é o representante do

transportador internacional. Obrigação acessória decorre de norma de conduta. Denúncia espontânea. Inaplicabilidade.

Nesse passo, oportuno transcrever o relatório contido na decisão recorrida:

#### Relatório

Trata o presente sobre exigência de crédito tributário no valor de R\$ 5.000,00, contra PANALPINA LTDA., a título de multa prevista no art. 107, IV, “e”, do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/03, formalizada em 14/12/2008 (*sic*), formalizada em 22/06/2016.

Relata a Fiscalização que, em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supra citado, apurou ocorrência da infração – NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO SOBRE VEÍCULO OU CARGA TRANSPORTADA, OU SOBRE OPERAÇÕES QUE EXECUTAR, prevista no art. 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003, regulamentado pelo art. 728, inciso IV, alínea “e” do Decreto nº 6.759/09, porque a autuada deixou de prestar referidas informações, no Sistema Carga, conforme art. 22 da IN SRF nº 800/2007, relativas à desconsolidação do Conhecimento Eletrônico (CE) MHL 151205129967738 a destempe a partir de 04/07/2012 17:15hs. (*sic*), segundo o prazo previamente estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, com o registro extemporâneo do(s) Conhecimento(s) Eletrônico(s) (CE) Agregado(s) HBL 151205137377120; FCIU8484724, trazida ao Porto de Santos, pelo Navio M/V PARANAGUA EXPRESS, em sua viagem 227S, com atracação registrada em 19/07/2012 15:12hs.; assim, aplicou a multa no valor de R\$ 5.000,00.

Regularmente intimada em 20/07/2016 (fl. 47), a autuada apresentou impugnação de fls. 49/69, em 17/08/2016, alegando tempestividade da impugnação e, quanto ao direito, nulidade do auto de infração por descumprimento de ordem judicial, destacando que é membro da Associação Nacional das Empresas Transitárias, Agentes de Carga Aérea, Comissárias de Despachos e Operadores Intermodais (ACTC), que ingressara com ação – processo nº 0005238-86.2015.403.6100, visando afastar exigência de multas, e que prestou informações antes de qualquer ato fiscalizador da RFB, caracterizando denúncia espontânea, como estabelecido no art. 102 do Decreto-lei nº 37/66; proferida, em 07/08/2015, decisão com deferimento da antecipação de tutela determinando que a ré se abstenha de exigir das associadas da autora as penalidades em discussão, no exercício da denúncia espontânea, a ação fiscal constitui flagrante descumprimento de ordem judicial; sustenta, ainda, a nulidade por ilegitimidade de parte, porquanto a impugnante, à época dos fatos atuou como agente marítimo de empresa de transporte internacional, e não sendo armadora do navio, nem realizou o transporte não pode ser responsabilizada, porque simples mandatário do transportador – o art. 37 da IN SRF nº 28/94 atribui ao transportador a responsabilidade do registro dos dados de embarque, no prazo de sete dias, e cita jurisprudência; argumenta ausência de prejuízo à fiscalização aduaneira, salientando ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade e vedação ao confisco, com o argumento de que a administração não pode ser arbitrária em seus atos, não podendo a multa ultrapassar o valor da atividade econômica porque acaba por violar o princípio do não confisco; aponta, mais, ofensa aos princípios da ampla instrução probatória e da verdade material por ater-se a autoridade administrativa às informações constantes no conhecimento eletrônico para presumir a culpa da

impugnante pelo atraso ou, ainda, para presumir o prejuízo, porquanto o fisco deve investigar os fatos independentemente de presunções; alega ofensa ao princípio da legalidade, afirmando que as infrações e penalidade devem ser estabelecida por lei e, no caso em tela, a sanção imposta tem como fundamento o Decreto-lei nº37/66, editado pelo chefe do poder executivo, ele não é lei em sentido estrito; salientando exclusão da penalidade por denúncia espontânea, pede a improcedência do lançamento, afastando a penalidade.

É o relatório.

A impugnante foi cientificada da decisão em 06/03/2017 (fls. 101/105). E, em 05/04/2017, solicitou juntada ao processo de seu recurso voluntário, que reproduz os mesmos termos da peça impugnatória, levada ao crivo da instância *a quo*.

## **Voto**

Conselheiro Paulo Régis Venter, Relator.

### **Da competência para julgamento**

O presente colegiado é competente para apreciar o recurso, em conformidade com o prescrito no art. 4º, combinado com o artigo 23-B, do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com redação da Portaria MF nº 329, de 2017.

### **Da admissibilidade**

Atendidos os requisitos de admissibilidade, o recurso deve ser objeto de apreciação deste colegiado.

### **Do recurso voluntário**

Como relatado, o recurso voluntário repisou os mesmos termos apresentados por ocasião da impugnação ao lançamento, enfrentados pela decisão recorrida, quais sejam, em resumo: 1) preliminar de nulidade por descumprimento da ordem judicial proferida em favor de associação da qual faz parte; 2) preliminar de ilegitimidade passiva, porquanto atuou como agente marítimo; 3) ausência de prejuízo à fiscalização aduaneira; 4) ofensa aos princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade e da vedação ao confisco; 5) ofensa aos princípios da ampla instrução probatória e da verdade material; 6) ofensa ao princípio constitucional da legalidade; 7) da exclusão da responsabilidade em face da denúncia espontânea da infração.

Pois bem.

### **Da decisão judicial e os seus efeitos sobre o lançamento e o litígio administrativo – Súmula CARF nº 1**

Inicialmente, quanto à questão dos efeitos da mencionada decisão judicial sobre o lançamento, é suficiente registrar que referida decisão não tem o condão de impedir a constituição do crédito tributário pela autoridade fiscal, que assim agiu em estrita observância ao

dever de ofício ante à infração constatada, como comanda o artigo 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, *verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

É que, conforme informado na decisão recorrida, a ordem judicial proferida em favor da autora da ação (ACTC) foi no sentido de que a administração “se abstenha de exigir das associadas da Autora as penalidades em discussão nestes autos, independentemente do depósito judicial, sempre que as empresas tenham prestado ou retificado as informações no exercício de seu legítimo direito de denúncia espontânea”. E, como considerado na decisão de piso, é de se aceitar a comprovação de que a impugnante efetivamente faz parte da referida associação.

Observe-se, assim, que a ordem judicial apenas determina que o fisco se “abstenha de exigir” a penalidade, não impedindo a atividade de constituição do crédito tributário por meio de auto de infração, que deverá ter sua exigibilidade suspensa em face da ordem judicial, a juízo da autoridade responsável pelo seu controle.

Tanto é assim que a própria Lei n.º 9.430/96, no seu artigo 63, prevê a possibilidade de lavratura de auto de infração, para prevenir decadência, justamente no caso de exigência de tributo com ordem judicial liminar determinando a suspensão da sua exigibilidade. De forma que não procede o argumento de que a mera lavratura do auto de infração tenha implicado em descumprimento da ordem judicial.

De outra banda, quanto aos efeitos da medida judicial sobre o litígio instaurado, já tive oportunidade de me manifestar acerca do caso específico da ação em comento (da ACTC), em outro processo de sujeito passivo diverso da presente autuação. Como posto no voto vencido a que se referiu o Acórdão n.º 3002-001.963, da sessão de 20 de maio de 2021, deste mesmo colegiado, entendo que uma vez manifestado pela própria recorrente a existência de decisão judicial que lhe aproveita, considerando que a matéria levada ao crivo do Poder Judiciário se confunde com a matéria em discussão neste litígio administrativo, caracterizada está a renúncia à instância administrativa, nos termos da Súmula CARF n.º 1, cujo enunciado segue transcrito, o que impede o conhecimento do recurso administrativo interposto:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

E a decisão de piso também assim considerou, em parte, inclusive transcrevendo o teor da reportara Súmula n.º 1 do CARF, bem como do Parecer Cosit n.º 7, de 2014, apenas para o efeito de não conhecer da “questão relativa à tutela judicial de que trata o processo n.º 0005238-86.2015.403.6100, promovida pela ACTC”.

Entretanto, como fui vencido no ponto, tendo a maioria da turma considerado que a ação da Associação automaticamente não aproveita seus associados, conforme entendimento já pacificado na Câmara Superior de Recursos Fiscais, em respeito ao princípio da colegialidade, devo conhecer do recurso para o fim de ingressar na análise dos demais pontos nele postos.

### **Da preliminar de ilegitimidade passiva**

Quanto ao protesto pela nulidade do lançamento em razão da ilegitimidade passiva da recorrente, por ter atuado, nas operações que deram origem, apenas na condição de agente marítimo e não de transportador das cargas desconsolidadas, esta matéria já se encontra pacificada neste E. CARF, como se pode constatar em inúmeros acórdãos de seus diferentes colegiados, conforme pesquisa com acesso disponibilizado ao público. À guisa de ilustração, transcrevo a ementa do Acórdão n.º 9303-008.393, da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 08/12/2008, 16/12/2008, 23/12/2008, 02/01/2009

ILEGITIMIDADE PASSIVA. AGENTE MARÍTIMO. INOCORRÊNCIA.

O agente marítimo que, na condição de representante do transportador estrangeiro, em caso de infração cometida responderá pela multa sancionadora da referida infração.

Assim, correta a decisão recorrida quanto ao ponto.

Nesse giro, é oportuno transcrever os minudentes fundamentos proferidos no voto relativo ao Acórdão n.º 3002-000.647, deste colegiado, acerca da questão em debate:

#### Ilegitimidade Passiva

O sujeito passivo alega que, como agente desconsolidador nacional não é parte legítima para figurar no pólo passivo, não tendo responsabilidade tributária sobre o crédito discutido. A fim de comprovar a justeza de seu entendimento, faz interpretações sobre a legislação que, em tese, o corroboram.

Quanto à legitimidade, entendo que os arts. 94 e 95, I do Decreto-Lei n.º 37/66 c/c o art. 135, II, do CTN, resolvem a questão, respectivamente:

*Art. 94 Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-Lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los.*

*Art. 95 Respondem pela infração:*

*I conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;(...)"*

*Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*

*I as pessoas referidas no artigo anterior;*

*II os mandatários, prepostos e empregados;(...)"*

Deste modo, na condição de agência desconsolidador, a recorrente estava obrigada a prestar, tempestivamente, as informações no Siscomex, e assim não procedendo, cometeu a infração contida na alínea "e" do inciso IV do artigo 107 do Decreto-Lei n.º 37/66, com a redação dada pelo artigo 77 da Lei n.º 10.833/2003, respondendo, pessoalmente pela infração em comento.

Por oportuno, transcreve-se a redação do artigo 32, I do Decreto-Lei n.º 37/66, dada pelo Decreto-Lei n.º 2.472/1988 e do inciso II, do parágrafo único do mesmo artigo, dada pela Medida Provisória n.º 215835/2001:

*Art. 32. É responsável pelo imposto: (Redação dada pelo Decreto-Lei n.º 2.472, de 01/09/1988)*

*I o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno; (Incluído pelo Decreto-Lei n.º 2.472, de 01/09/1988)*

*Parágrafo único. É responsável solidário: (Redação dada pela Medida Provisória n.º 215835, de 2001)*

*II o representante, no País, do transportador estrangeiro;*

*(Redação dada pela Medida Provisória n.º 215835, de 2001)*

Ademais, a solidariedade tributária passiva está contida nos arts. 121, parágrafo único, II, 124, I e II e 128, todos do CTN, respectivamente, a saber:

*Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.*

*Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:*

*II responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.*

*Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

*I as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

*II as pessoas expressamente designadas por lei.*

*Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.*

Também deve ser citada a decisão do REsp 1.129.430/SP, relator ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJE de 14/12/2010, julgado em sede de recurso repetitivo, uma vez que assentou que o agente marítimo, no exercício exclusivo de atribuições próprias, no período anterior à vigência do Decreto-Lei n.º 2.472/88 (que alterou o art. 32, do Decreto-Lei n.º 37/66),

não ostentava a condição de responsável tributário, porque inexistente previsão legal para tanto.

Todavia, a partir da vigência do Decreto-Lei n.º 2.472/88 já não há mais óbice para que o agente marítimo figure como responsável tributário. Vejamos excerto esclarecedor:

**14.** *No que concerne ao período posterior à vigência do Decreto- Lei 2.472/88, sobreveio hipótese legal de responsabilidade tributária solidária (a qual não*

*comporta benefício de ordem, à luz inclusive do parágrafo único, do artigo 124, do CTN) do "representante, no país, do transportador estrangeiro".*

Desta forma, entendo que, por expressa determinação legal, o agente desconsolidador, como um dos interveniente no comércio exterior, é responsável pelas penalidades decorrentes da prática de infração à legislação tributária, portanto, parte legítima para figurar no pólo passivo do Auto de Infração.

Assim, rejeito a preliminar argüida.

Dessarte, rejeito a preliminar argüida.

### **Da alegada violação aos princípios constitucionais – Súmula CARF nº 2**

Por outro lado, quaisquer alegações de violação aos princípios constitucionais, bem como o afastamento de penalidade prescrita em lei vigente (o que implicaria em reconhecer, *incidentur tantum*, a sua inconstitucionalidade), não pode ser conhecida por esta autoridade julgadora, como determina o enunciado da Súmula CARF nº 2, que segue igualmente transcrito:

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

### **Da exclusão da responsabilidade em razão da denúncia espontânea – Súmula CARF nº 126**

A questão da aplicação da denúncia espontânea na espécie em julgamento, especificamente considerada na decisão liminar já referida, encontra-se igualmente pacificada no âmbito do CARF no sentido contrário ao entendimento defendido pela recorrente e também na decisão judicial em foco, nos termos da sua Súmula nº 126, com o seguinte enunciado:

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

Assim, não procede o protesto da recorrente pela exclusão da sua responsabilidade da infração cometida, com fundamento no instituto da denúncia espontânea.

### **Da ausência de prejuízo à fiscalização aduaneira – responsabilidade objetiva**

Quanto ao argumento de que a sua conduta não trouxe nenhum prejuízo à fiscalização aduaneira, ainda que isso efetivamente não seja verdade, o fato é que, como é cediço, salvo disposição de lei em contrário (que aqui não se verifica), a responsabilidade pela infração à legislação aduaneira tem natureza objetiva, *ex vi* do disposto no parágrafo único do artigo 673 do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 (Regulamento Aduaneiro), *verbis*:

Art. 673. Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte de pessoa física ou jurídica, de norma

estabelecida ou disciplinada neste Decreto ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-lo ([Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 94, caput](#)).

Parágrafo único. Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato ([Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 94, § 2º](#))

Neste contexto, ainda que, por hipótese, a infração não tenha trazido nenhum prejuízo à fiscalização aduaneira, esta constatação não se prestaria para eximir o sujeito passivo da multa aplicada.

### **Dos princípios da ampla instrução probatória e da verdade material**

De resto, quanto à alegada ofensa aos princípios da ampla instrução probatória e da verdade material, a decisão recorrida bem fundamentou sua improcedência, nos termos do excerto que segue transcrito:

(...)

Não se vislumbra na ação fiscal qualquer ofensa aos princípios da ampla instrução probatória ou da verdade material, porque a autoridade administrativa constatou a ocorrência do ilícito, não por presunção, mas ao confrontar informações que foram prestadas, não por ela, mas pelo transportador ou pela própria impugnante, na condição de representante.

De fato, a alegação mostra-se absolutamente impertinente ante a constatação de que a prova da infração cometida encontra-se robustamente desfraldada nos autos deste processo, desde suas folhas iniciais.

### **Da conclusão**

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, não o conhecendo quanto às alegações de inconstitucionalidade, rejeitar as preliminares de nulidade e ilegitimidade passiva e, no mérito, a ele negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Régis Venter

### **Declaração de Voto**

Conselheira Mariel Orsi Gameiro.

A preliminar de mérito, suscitada de ofício, e rejeitada por maioria da turma, implica na aplicabilidade Súmula CARF n.º 11 ao presente caso, entendimento do qual discordo, com a utilização do instituto do *distinguishing*, para afastar respectiva Súmula, pelas razões técnicas construídas, paulatinamente, conforme abaixo.

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

*Súmula CARF n.º 11*

*Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.*

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

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

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

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

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

- i) a diferença e ligação entre processo e procedimento;
- ii) a diferença entre crédito tributário e crédito não tributário, bem como entre direito tributário e aduaneiro;
- iii) a diferença entre prescrição e prescrição intercorrente;
- vi) a *ratio decidendi* dos acórdãos utilizados para formação da Súmula CARF n.º 11 e o *distinguishing* na perspectiva da Teoria dos Precedentes;
- vii) Precedentes judiciais sobre a prescrição intercorrente da Lei 9.873/1999 com relação às multas aduaneiras;

vii) e, finalmente, a conclusão compilada das exaustivas razões pelas quais entendo ser devido o afastamento da Súmula CARF nº 11 às multas aduaneiras, exatamente a multa aqui tratada.

Pois bem.

*i) Processo x Procedimento*

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

**Todo processo tem um procedimento.**

Tal afirmativa é resultado da prevalência, no ordenamento jurídico brasileiro, da Teoria da Relação Jurídica, abordada por Oskar von Bülow, em 1868, na obra “*Teoria das Exceções e dos Pressupostos Processuais*”, escrita em 1868<sup>1</sup>.

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

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

Em que pese o reconhecimento de que não há identidade integral entre os dois termos – processo e procedimento, é necessário entender que existe uma relação de inclusão. Processo tem procedimento, de modo que, a matéria processual, ao menos no ordenamento jurídico brasileiro, abarca a matéria procedimental, mas nela não se esgota.

Para o presente caso, a elucidação de que todo processo tem procedimento, reside justamente na utilização de ambos os institutos, conforme ilustrado no início da discussão, em que a Súmula CARF nº 11, em seu conteúdo, se utiliza do PROCESSO administrativo fiscal,

---

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

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

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

enquanto que o parágrafo 1º, do artigo 1º, da Lei 9.873/1999, utiliza-se do PROCEDIMENTO administrativo.

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

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

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

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

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

#### *ii) Crédito Tributário x Crédito não tributário*

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

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

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

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

Na própria Carta Magna, há contundente distinção dos dispositivos que tratam a esfera tributária – com início no artigo 145, que inaugura o Título VI, “Da tributação e do Orçamento, Capítulo I, Do Sistema Tributário Nacional, e vai até o artigo 162, da esfera aduaneira, como supracitada acima, pelo artigo 237<sup>4</sup>.

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

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

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

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

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

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

O parágrafo segundo, acima colacionado determina de forma bem delimitada que o crédito tributário necessariamente se dá pela relação obrigacional existente com essa natureza –

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

tal como se verifica nas figuras que se enquadram no conceito de tributo (art. 3º, CTN), bem como pelo lançamento (art. 142, CTN), obrigações principais e acessórias (art. 113, CTN), ou ainda seus adicionais e multas oriundos de tal ligação. Por sua vez, os créditos não tributários – ainda que pareça óbvio dizer sobre o suposto lado oposto da relação tributária, são os demais créditos, que, por exclusão, não carregam qualquer peculiaridade ou característica intrínseca à relação tributária, como por exemplo, as multas aduaneiras.

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

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

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

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

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

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

Explico:

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

*Artigo 1º — Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que  tiver  cessado.*  
*§1º. Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem*

*prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso.*

(...)

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

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

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

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

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

Em que pese essenciais – e penso que, protagonistas do meu entendimento, outros pontos, tratados em seguida, merecem atenção: a razão pela qual não há que se confundir prescrição com prescrição intercorrente – como levantei, inclusive, em voto proferido em sessão de julgamento sobre o tema<sup>5</sup>, tão menos a suspensão da exigibilidade do crédito tributário à impossibilidade de afastar a Súmula; as razões utilizadas nos acórdãos que embasaram a Súmula CARF nº11, ainda, e apenas para rememorar a condução técnica que lhe é devida, tratarei rapidamente de como se dá a aplicação das Súmulas na esfera administrativa, especialmente neste Tribunal, e como lidar com as figuras da Teoria dos Precedentes (*overruling, distinguishing, ratio decidendi*, etc) – tão bem postas pelo novo Código de Processo Civil – e frequentemente utilizadas pelos Conselheiros. E, por fim, serão demonstrados os precedentes judiciais sobre o tema.

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

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

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

Como bem esclarecido pelo ex-conselheiro Carlos Daniel, em artigo publicado sobre o tema<sup>7</sup>:

*Há que se distinguir com clareza o que é a prescrição do que é a prescrição intercorrente. A existência de processo administrativo não é impeditiva à ocorrência da prescrição intercorrente, pelo contrário é condição necessária para tanto! Em outras palavras, prescrição intercorrente pressupõe a existência de um processo, como a lição de Arruda Alvim esclarece: “A prescrição intercorrente é aquela relacionada com o desaparecimento da proteção ativa, no curso do processo, ao possível direito material postulado, expressado na pretensão deduzida: quer dizer, é aquela que se verifica pela inércia continuada e ininterrupta no curso do processo por segmento temporal superior àquele em que ocorre a prescrição em dada hipótese”. Nesse sentido, não há dúvida de que se trata de institutos absolutamente distintos, com condições particulares de verificação em concreto, e definições próprias consolidadas na doutrina e na jurisprudência.*

(...)

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

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

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

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

Não só, como já posto, inexistente em âmbito administrativo uma regra que determine o lapso temporal de desídia da Administração para os créditos tributários, constante tão somente

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

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

no artigo 40, da Lei de Execuções Fiscais. E, ainda, destaco que é de suma importância que o termo e o instituto da “prescrição” sejam devidamente analisados, apontando-se a distinção, sob a perspectiva de disposição não só no Código Tributário Nacional, mas também na própria lei 9.873/1999.

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

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

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

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

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

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

Como já entendeu o Superior Tribunal de Justiça<sup>8</sup>, respectivo instituto se aplica de forma análoga, bem como, já mencionado nos tópicos anteriores, o caminho processual a ser percorrido pela multa administrativa será aquele disposto no Decreto 70.235/1972, por remissão, assim como outros institutos também são tratados por tal rito<sup>9</sup>.

---

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

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

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

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

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

É isso que determina o artigo 489, parágrafo 1º, inciso V, do Código de Processo Civil<sup>10</sup>.

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

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

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

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

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

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

***"Ementa: PRAZOS DE PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA EM DIREITO TRIBUTÁRIO. Com a lavratura do auto de infração, consuma-se o lançamento do crédito tributário (art. 142 do CTN). Por outro lado, a decadência só é admissível no período anterior a sua lavratura; depois, entre a ocorrência dela e até que flua o prazo para a interposição do recurso administrativo, ou enquanto não for decidido o recurso dessa natureza que se***

<sup>10</sup> 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;

*tenha valido o contribuinte, não mais corre prazo para a decadência, e ainda não se iniciou o prazo para a prescrição; decorrido o prazo para interposição do recurso administrativo, sem que ela tenha ocorrido, ou decidido recurso administrativo interposto pelo contribuinte, há a constituição definitiva do crédito tributário, a que alude o art. 174, começando a fluir, dal, o prazo de prescrição da pretensão do Fisco. - É esse o entendimento atual de ambas as turmas do STF. Embargos de divergência conhecidos recebidos."*

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

Na mesma linha de argumentação, pela aplicação do artigo 174, do CTN, seguem os Acórdão n.º 201-76985, de 11/06/2003, Acórdão n.º 104-19410, de 12/06/2003, Acórdão n.º 104-19980, de 13/05/2004 e Acórdão n.º 105-15025, de 13/04/2005, Acórdão n.º 203-02815, de 23/10/1996.

**b) Acórdão n.º 107-07733 (IRPJ), de 11/08/2004:**

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

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

**c) Acórdão n.º 202-07929, de 22/08/1995 (Imposto único sobre Minerais – IUM)**

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

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

**d) Acórdão n.º 203-04404, de 11/10/1997 (Finsocial)**

O relator do caso invoca a Súmula 153, do TRF<sup>11</sup>:

---

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

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

*Todavia, segundo a inteligência da súmula n.º 153, do extinto Tribunal de Recursos — TRF, não se inicia fluência de prazo prescricional, entre a data da lavratura de Auto de Infração e o trânsito em julgado administrativo, em face do crédito tributário encontrar-se suspenso.*

**e) Acórdão n.º 201-73615, de 24/02/2000 (ITR)**

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

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

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

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

**Ademais, súmula não é lei.**

Como afirma o autor Marcelo Souza, a origem da súmula no Brasil remonta à década de 1960, tendo em vista o acúmulo de processos pendentes de julgamento sobre questões idênticas. A edição da súmula, e seus enunciados, é resultante de um processo específico de elaboração,

previsto regimentalmente, que passa pelas escolhas dos temas, discussão técnico-jurídica, aprovação, e, ao final, publicação para conhecimento de todos e vigência.<sup>12</sup>

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.

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

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

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

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

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

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

---

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

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

A segunda figura, que utilizo aqui para afastar a Súmula, é o *distinguishing*, que, segundo José Rogério Cruz e Tucci, é um método de confronto pelo qual o juiz verifica se o caso em julgamento pode ser ou não análogo ao paradigma, e é disposto nos artigos 489, parágrafo 1º, incisos V e VI, 926, parágrafo 2º, e 927, do Código de Processo Civil, bem como é posto no Manual dos Conselheiros<sup>13</sup>.

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

Inclusive, tal ferramenta tem sido utilizada há muito tempo neste Tribunal Administrativo. Exemplifico: o *distinguishing* foi realizado quanto à Súmula CARF n.º 01, nos casos de processos judiciais extintos sem resolução de mérito (acórdão 9303-01.542), ou nos casos de mandado de segurança coletivo (acórdão 3402-004.614); à súmula CARF n.º 20 nos casos de produtos imunes (acórdãos 3402-003.012 e 3402-004.689); à súmula CARF n.º 29 em caso de co-titular não residente (acórdão 2802-003.123); à Súmula CARF n.º 66, nos casos de administração pública indireta (acórdão 9202-006.580); e quanto à Súmula CARF n.º 105, nos casos de infrações posteriores à Lei 11.488/2007 (acórdão 9101-005.080).

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

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

Inclusive, não há sequer uma linha tênue que permeia a diferenciação das figuras *distinguishing* e *overruling*, delimitadas de forma pontual: vê-se que, a Súmula CARF n.º 11 – que carrega a exceção do artigo 5º, da Lei 9.873/1999, pelo meu entendimento, continua sendo aplicada, neste Tribunal, aos processos que tratam de créditos tributários.

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

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

---

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

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

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

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

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

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

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

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

*FEDERAL CONSUELO YOSHIDA, julgado em 26/02/2015, e-DJF3 Judicial 1 DATA:06/03/2015).*

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

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

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

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

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

12. *A inovação legislativa mencionada pela agravante (artigo 19-E da Lei n.º 10.522/2002) não se aplica aos autos; o processo administrativo já se encerrou.*

10. *Decadência rejeitada. Agravos internos não providos.*

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

**EMENTA: TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA POR EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO ADUANEIRA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. OCORRÊNCIA. EXTINÇÃO DO FEITO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. CONDENAÇÃO DA FAZENDA PÚBLICA. ART. 85 DO CPC.**

*READEQUAÇÃO. 1. A Lei n.º 9.873/99 cuida da sistemática da prescrição da pretensão punitiva e da pretensão executória referidas ao poder de polícia sancionador da Administração Pública Federal. **2. Incide a prescrição prevista no artigo 1º, §1º da lei no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho que deliberem a respeito de providências voltadas à apuração dos fatos. Meros despachos ordinatórios de encaminhamento ou impulso do processo administrativo não configuram causa interruptiva do prazo prescricional.** 3. O valor da verba sucumbencial devida pela União deve ser fixado de acordo com as regras do art. 85, §§ 2º a 5º, do NCPC. (TRF4 5002013-95.2016.4.04.7203, PRIMEIRA TURMA, Relator FRANCISCO DONIZETE GOMES, juntado aos autos em 28/08/2019*

Na decisão supracitada, afirma o Desembargador:

(...)2. Prescrição. Multa administrativa

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

(...)

*Desta forma, aplicam-se ao caso as disposições contidas na Lei n.º9.873/99, que assim dispõe:*

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

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

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

*Art. 1º-A. Constituído definitivamente o crédito não tributário, após o término regular do processo administrativo, prescreve em 5 (cinco) anos a ação de execução da administração pública federal relativa a crédito decorrente da aplicação de multa por infração à legislação em vigor. (Incluído pela Lei n.º11.941, de 2009)*

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

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

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

**III - pela decisão condenatória recorrível.**

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

(...)

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

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

"(...)

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

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

*Em 11/01/2008 a autuada foi intimada da decisão tendo apresentado recurso em 12/02/2008 (evento 56/PROCADM25 - fls. 91/167) e petição com novos documentos em 15/04/2008 (evento 56/PROCADM26 - fls. 57/60), tendo seu recurso voluntário negado em 10/12/2008 (evento 56/PROCADM26 - fls. 91/97). Intimada em 18/05/2009 (fls. 104), interpôs embargos de declaração, juntado aos autos em 26/05/2009 (fls. 105/125). Em 11/04/2011 a autuada protocolou petição a fim de informar sobre fatos novos. A decisão que apreciou os embargos de declaração foi proferida em 20/08/2014 (fls. 209/223), acolhendo os embargos e suprimindo a omissão apontada.*

**Ocorre que entre a decisão condenatória recorrível, proferida em 10/12/2008, cuja intimação da autuada se deu em 18/05/2009 e a decisão final dos embargos em 20/08/2014, transcorreu prazo superior a 03 (três) anos para a**

***finalização do procedimento, motivo pelo qual resta configurada a prescrição intercorrente a fulminar a pretensão de punir na seara administrativa.***

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

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

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

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

Feitas tais considerações sobre a operacionalidade dos precedentes e o cotejo do conteúdo sumulado com o caso aqui julgado, bem como demonstradas exaustivamente as razões pelas quais entendo tecnicamente pelo afastamento da Súmula CARF n.º 11, passo às conclusões.

**v) Conclusões**

E, em conclusão, para demonstrar todo exposto:

- i) Todo processo tem um procedimento, afirmação que respalda o cotejo e a ligação do conteúdo da norma prevista no artigo 1º, parágrafo 1º, da Lei 9.873/1999, bem como a disposição contida na Súmula CARF n.º 11;
- ii) Prescrição intercorrente é matéria de direito material – conforme dispõe o artigo 487, inciso II, do Código de Processo Civil;
- iii) Direito Tributário se difere do direito aduaneiro, considerando que aquele dispõe sobre créditos tributários, enquanto que este dispõe sobre créditos tributários e não tributários (multas administrativas);

- iv) Prescrição não é prescrição intercorrente, e é necessário observar os prazos a serem obedecidos em cada um dos institutos – resguardada a devida observância também à natureza jurídica, conforme dispõe o artigo 1º, da Lei 9.873/1999 (prescrição da pretensão punitiva do Estado – prazo para fins de constituição do ato infracional e da correlata sanção); o artigo 1º, parágrafo 1º, da Lei 9.873/1999 (prescrição intercorrente relativa à pretensão punitiva); e o artigo 174, do Código Tributário Nacional (prescrição da pretensão executória ocorrida após constituição definitiva do crédito tributário);
- v) O artigo 5º, da Lei 9.873/1999 dispõe sobre uma exceção: afirma que a prescrição intercorrente - prevista na mesma lei, não se aplica aos processos/procedimentos que tratam de créditos de natureza tributária. E, conseqüentemente, tal instituto se aplica aos processos/procedimento que tratam de créditos de natureza não tributária.
- vi) A suspensão da exigibilidade não é impeditivo à ocorrência da prescrição intercorrente supracitada, tendo em vista que a existência do processo administrativo é condição de sua configuração – especialmente porque a pretensão punitiva é diferente da pretensão executória;
- vii) Os acórdãos que constituem a *ratio decidendi* da matéria sumulada – Súmula CARF n.º 11, tratam apenas de créditos tributários e confundem, em sua maioria, a prescrição com prescrição intercorrente, sem a formação de uma interpretação que efetivamente se dirija aos conceitos trazidos no decorrer da presente declaração de voto;
- viii) O afastamento da Súmula CARF n.º 11, aos casos em que o processo administrativo fiscal tratar de créditos não tributários (multas administrativas/aduaneiras), é possível mediante exercício do *distinguishing*, figura da Teoria dos Precedentes – prevista nos artigos 489, parágrafo 1º, incisos V e VI, e 927, do Código de Processo Civil, que justamente diferencia o apoio técnico das razões de decidir e da previsão normativa do precedente às condições fáticas, jurídicas e legais do caso que está sendo julgado;
- ix) Entendo, por fim, que transcorrido o lapso temporal de três anos, contados da data do ato até despacho/julgamento, é aplicável a prescrição intercorrente, prevista no artigo 1º, parágrafo 1º, da Lei 9.873/1999, à multa regulamentar aduaneira aqui discutida, por tratar de crédito não tributário, e configurar-se evidente distinção do conteúdo previsto na Súmula CARF n.º 11, que se aplica tão somente aos créditos de natureza tributária.
- x) E, nesse sentido, conheço do Recurso Voluntário, para suscitar de ofício a preliminar de mérito quanto à prescrição intercorrente acima descrita, e dar-lhe provimento, prejudicados os demais argumentos.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Mariel Orsi Gameiro