



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11762.720086/2013-18
RESOLUÇÃO	3402-004.145 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LUA DE PRATA COMÉRCIO DE BOLSAS DA MODA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, sobrestar a apreciação do presente Recurso Voluntário, até a ocorrência do trânsito em julgado dos Recursos Especiais 2147578/SP e 2147583/SP, afetos ao Tema Repetitivo 1293 (STJ), nos termos do disposto no artigo 100 do RICARF/2023. Após, retornem-se os autos para julgamento do Recurso Voluntário interposto. Votou pelas conclusões o Conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles. Apresentou declaração de voto o Conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Cynthia Elena de Campos, Leonardo Honório dos Santos, Marcio José Pinto Ribeiro (substituto integral), Mariel Orsi Gameiro e Arnaldo Diefenthaeler Dornelles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o **Acórdão nº 07-36.903**, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação e manteve o lançamento de ofício.

O Acórdão recorrido foi proferido com a seguinte Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 22/11/2010, 09/12/2010, 09/05/2011, 25/05/2011, 08/06/2011, 24/06/2011, 29/06/2011, 06/07/2011, 07/07/2011, 18/08/2011, 23/08/2011, 05/10/2011, 22/11/2011, 17/01/2012

IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTE DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA.

A lei prevê a presunção de interposição fraudulenta de terceiros na operação de comércio exterior quando a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados na importação de mercadorias estrangeiras não for comprovada.

A ocultação do real adquirente e a interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior, são consideradas dano ao Erário, punível com a pena de perdimento, que é convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem descrever os fatos, reproduzo o relatório da r. decisão de primeira instância:

Trata o presente processo de lançamento no valor de R\$ 815.126,24 (oitocentos e quinze mil, cento e vinte e seis reais e vinte e quatro centavos), relativo à multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias já comercializadas importadas através das Declarações de Importação (DI) analisadas, as quais foram identificadas como praticadas mediante ocultação do real adquirente em operações de comércio exterior.

Foi interposta impugnação. Em sede preliminar, foi arguida nulidade dos lançamentos por vício relativo ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). Aduziu a defesa que o MPF delimitava o objeto da fiscalização ao exercício 2012 e ao tributo IRPJ. Prosseguiu afirmando que, uma vez tendo sido objeto dos lançamentos as contribuições PIS e COFINS, não haveria outra solução senão a anulação do MPF e, conseqüentemente, do auto de infração. No mérito, a impugnante aduziu a ausência de provas e que a autoridade fiscal lançou com base em presunção, sem qualquer amparo legal. Ainda, postulou a inexistência de solidariedade com base no art. 124 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN). Segundo a defesa, todas as operações se caracterizam simplesmente como aquisição de mercadorias no mercado interno. Também foi alegado desproporcionalidade das multas aplicadas e caráter confiscatório, tendo a defesa afirmado que: **“A MULTA POR CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO SOMENTE PODE SER APLICADA QUANDO A**

MERCADORIA AINDA NÃO TIVER SIDO DESEMBARAÇADA” (fl. 589). Outro pleito trazido pela impugnante é o da aplicação da retroatividade benéfica da multa aplicada com o advento da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, mormente por seu art. 33, que prevê multa de 10% do valor da operação por cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior. Em suas considerações finais, a ora impugnante pleiteou juntada posterior de outros elementos probatórios, dilação de prazo para impugnação e realização de diligência.

A Autuada foi intimada da decisão de primeira instância pela via postal em data de **31/03/2015** (Aviso de Recebimento de fls. 634), apresentando Recurso Voluntário em **04/05/2015** (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de fls. 714), o que fez com os mesmos argumentos da peça de impugnação e com os seguintes pedidos:

59. Diante de todo o exposto, considerando os argumentos invocados, as provas produzidas, a completa carência de produção de provas por parte da Fiscalização, bem como a jurisprudência colacionada, REQUER:

- (i) Seja acolhida a preliminar arguida, para o fim de suspender o julgamento deste recurso até o julgamento do Recurso Voluntário interposto pela empresa OKSN (Processo Administrativo nº 10074.721681/2012-85), por haver íntima conexão entre os fatos;
- (ii) Seja reformado o r. Acórdão, para o fim de reconhecer a IMPROCEDÊNCIA do lançamento consubstanciado no auto de infração ora combatido

Após, o processo foi encaminhado para inclusão em lote e sorteio para julgamento. É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cynthia Elena de Campos**, Relatora

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Da natureza da infração objeto deste litígio

Conforme relatório, versa o presente litígio sobre Auto de Infração lavrado para cobrança de multa substitutiva da pena de perdimento, equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas mediante ocultação do real adquirente.

O lançamento de ofício teve por fundamento legal o art. 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/02 combinado com art. 81, inciso III da Lei nº 10.833/03.

Como consignado na decisão recorrida, concluiu a Fiscalização que a empresa Lua de Prata foi a real adquirente das mercadorias objeto das Declarações de Importação registradas em nome das empresas ASIAMEX/PRINCIPAL e OKSN, cujas operações ocorreram mediante interposição fraudulenta em razão da ocultação da real importadora do controle aduaneiro.

O art. 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76, utilizado como fundamento legal da autuação, assim dispõe:

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

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

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

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

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

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

Sobre a análise da infração “ocultação do sujeito passivo”, cumpre trazer a este voto os ensinamentos do ilustre Doutrinador e ex-Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes¹:

6.1.2. Ocultação do Sujeito Passivo Como Infração Aduaneira

Dando sequência às medidas de controle aduaneiro adotadas no início do século XXI, com a finalidade de combater a prática de ocultação do sujeito passivo nas operações de importação, foi editada, em 30 de dezembro de 2002, a Lei 10.637/2002. O artigo 59 da referida lei alterou a redação do artigo 23 do

¹ FERNANDES, Rodrigo Mineiro. *Introdução ao Direito Aduaneiro*. São Paulo: Editora Intelecto, 2018, págs. 159-161.

Decreto-Lei nº 1.455/1976, incluindo, entre as infrações consideradas como “dano ao erário”, a hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros:

(...)

Em exame ao texto do inciso V do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, após a alteração processada pela Lei 10.637/2002, percebe-se que se refere, entre outras, à conduta configurada como infração aduaneira de ocultar o real sujeito passivo da operação de importação, ou seja, aquele que promove a entrada de mercadoria estrangeira no território nacional, utilizando-se de artifícios fraudulentos ou de simulação, inclusive por interposição fraudulenta.

Alguns julgadores administrativos e doutrinadores alegam que o aperfeiçoamento de tal infração, capitulada no art. 23, V, do Decreto-Lei nº 1.455/76, exigiria o dolo específico com a demonstração do objetivo de simulação ou da fraude na ocultação processada. Porém, em nosso entendimento, tal raciocínio não se mostra o mais correto, como será demonstrado a seguir:

Ante a impossibilidade de prever, elencar e combater todas as consequências da ocultação das partes envolvidas na operação, o legislador optou por combater os meios de execução. **O dano ao erário, decorrente da ocultação das partes envolvidas na operação comercial, é hipótese de infração de mera conduta, que se materializa quando o sujeito passivo oculta a intervenção de terceiro, adquirente ou encomendante da mercadoria. Trata-se de medida de proteção ao controle aduaneiro e, dessa forma, foi instituída em sua matriz legal, dentro do sistema administrativo aduaneiro.**

De toda forma, ainda que não fosse caracterizada como infração de mera conduta, de natureza objetiva, a ocultação do sujeito passivo na importação, na quase totalidade dos casos, corresponde a uma operação na qual fica evidenciado o dolo por parte do importador, manifestado pela operação simulada.

O tipo infracional consiste na conduta de “ocultar o sujeito passivo, real vendedor, comprador ou responsável pela operação”, mediante simulação ou fraude, inclusive por interposição de pessoas. Solon Sehn, em seu estudo sobre o tema, destaca a imprescindibilidade em se vincular o tipo infracional aduaneiro ao bem jurídico tutelado:

Na interpretação da infração definida no artigo 23, V, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, na redação da Lei nº 10.637/2002, **a objetividade jurídica do tipo infracional consiste na tutela da regularidade do controle aduaneiro do comércio exterior, por meio da correta identificação das partes efetivamente envolvidas na operação de importação ou de exportação. Não há como compreender o sentido da infração desvinculado desse bem jurídico tutelado. Sem isso, o tipo infracional perde o referencial teleológico, dificultando sobremaneira a diferenciação entre a**

interposição fraudulenta e os simples casos de preterição de formalidades ou de irregularidades na aplicação nos regimes de importação.

A análise do alcance do tipo infracional está diretamente ligada ao bem jurídico tutelado pelo Direito Aduaneiro: o controle. Destaca-se, mais uma vez, que a infração aduaneira tem natureza administrativa, não penal. Também não se trata de infração de natureza tributária, cujo bem tutelado seria a arrecadação. Aqui, importa-nos verificar se o ato violou as medidas de controle e segurança dos atos aduaneiros praticados, dentro do poder/dever da Aduana, com base na determinação constitucional do devido controle aduaneiro.

A ocultação do sujeito passivo impacta de forma direta no controle aduaneiro, visto que as medidas impostas para se identificar o real interveniente nas operações de comércio exterior são violadas. A Aduana, com o sujeito oculto, não consegue identificar o interveniente, não consegue implementar as medidas de controle fiscal adequadas em relação àquela transação, dificultando o controle. A parametrização da Declaração de Importação para canais de conferência aduaneira (canais vermelho, verde, amarelo e cinza), que leva em conta o interveniente, é prejudicada com a ocultação, distorcendo o sistema de controle aduaneiro. Ademais, ocorre a violação ao controle aduaneiro na ausência de habilitação (RADAR) no Siscomex do sujeito oculto.

Por fim, também ocorre a violação de normas tributárias, na obrigação tributária, em seu elemento pessoal, qual seja: a sujeição passiva. Nesse caso, o elemento pessoal da regra matriz de incidência do Imposto de Importação terá sido alterado, excluindo indevidamente da obrigação tributária o responsável pela entrada da mercadoria em território aduaneiro.

Concordo com o posicionamento acima reproduzido, pois não há dúvidas de que o bem jurídico tutelado pelo Direito Aduaneiro é o controle aduaneiro.

Em suma, a finalidade da norma aduaneira ao definir a infração relacionada à interposição fraudulenta é buscar a regularidade do controle aduaneiro através da correta identificação das partes efetivamente envolvidas na operação de importação ou de exportação.

Por tais razões, resta evidente a natureza aduaneira da multa aplicada no lançamento de ofício objeto do presente litígio.

3. Do necessário sobrestamento do processo. Tema 1.293/STJ. Incidência do art. 100 do RICARF/2023.

Assim prevê art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99:

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. (sem destaque no texto original)

Cumpre esclarecer que recentemente o Egrégio Superior Tribunal de Justiça afetou o julgamento do **REsp 2147578/SP** (paradigma principal) e **REsp 2147583/SP** ao rito dos recursos repetitivos para delimitar a seguinte tese controvertida:

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

Em sessão realizada no dia 12/03/2025, foi julgado o mérito do recurso e, por unanimidade de votos, foi dado provimento ao Recurso Especial, com a fixação das seguintes teses no Tema Repetitivo 1293²:

1. Incide a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, §1º, da Lei 9.873/1999 quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações aduaneiras, de natureza não tributária, por mais de 3 anos.
2. A natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração à legislação aduaneira é de direito administrativo (não tributário) se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação.
3. Não incidirá o art.1º, §1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado.

No presente processo, o **Despacho de fls. 717**, que encaminhou o recurso para este Tribunal Administrativo, foi proferido no dia **11/05/2015**.

Após, **somente em 26/01/2023 foi proferido o Despacho de fls. 718** nos seguintes termos:

² **Fonte:** <https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=202400058975>

PROCESSO/PROCEDIMENTO: 11762.720086/2013-18
 INTERESSADO: LUA DE PRATA COMERCIO DE BOLSAS DA MODA LTDA

DESTINO: DISOR-CEGAP-CARF-MF-DF - Tratar Processo Novo Sorteio

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

Em face da Portaria de Pessoal CARF/ME nº 14.056, de 12/12/2022, que declarou extinto, a partir dessa data, o mandato da Conselheira Larissa Nunes Girard, indicada pela Fazenda Nacional, por ter expirado o prazo de que trata o § 1º do art. 40 do Anexo II do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, devolvam-se os presentes autos à Disor/Cegap, para novo sorteio no âmbito da Terceira Seção de Julgamento, nos termos do § 8º do art. 49 do Anexo II do RICARF.

DATA DE EMISSÃO : 26/01/2023

Distribuir / Sortear
 CLEUZA TAKAFUJI
 2ª TO-3ªCÂMARA-3ªSEÇÃO-CARF-MF-DF
 3ª CÂMARA-3ªSEÇÃO-CARF-MF-DF
 3ª SEÇÃO-CARF-MF-DF
 DF CARF MF

Por sua vez, foi proferido o **Despacho de Encaminhamento de fls. 719**, conforme abaixo:

PROCESSO/PROCEDIMENTO: 11762.720086/2013-18
 INTERESSADO: LUA DE PRATA COMERCIO DE BOLSAS DA MODA LTDA

DESTINO: DISOR-CEGAP-CARF-MF-DF - Tratar Processo Novo Sorteio

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

Em face da Portaria de Pessoal SE/MF nº 1.106, de 05/07/2023, publicada no DOU de 07/07/2023, relativa à dispensa de Oswaldo Gonçalves de Castro Neto do mandato de Conselheiro, indicado pelos Contribuintes, junto à Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, devolvem-se os presentes autos à Disor/Cegap, para novo sorteio no âmbito da Terceira Seção de Julgamento, nos termos do § 8º do art. 49 do Anexo II do RICARF.

DATA DE EMISSÃO : 03/08/2023

Distribuir / Sortear
 LUCIANA WERNER CESAR SILVA
 1ª TO-4ªCÂMARA-3ªSEÇÃO-CARF-MF-DF
 4ª CÂMARA-3ªSEÇÃO-CARF-MF-DF
 3ª SEÇÃO-CARF-MF-DF
 DF CARF MF

Em consulta ao andamento processual indicado no site deste CARF, consta que o **processo permaneceu paralisado no período de 30/09/2015 a 30/07/2021**. Vejamos:

26/01/2023	DISTRIBUIR / SORTEAR Unidade: 2ª TO-3ªCÂMARA-3ªSEÇÃO-CARF-MF-DF	
26/01/2023	AGUARDANDO DISTRIBUIÇÃO/SORTEIO Unidade: 2ª TO-3ªCÂMARA-3ªSEÇÃO-CARF-MF-DF Aguardando Sorteio para o Relator	
23/09/2021	AGUARDANDO PAUTA Unidade: 2ª TO-3ªCÂMARA-3ªSEÇÃO-CARF-MF-DF Relator: LARISSA NUNES GIRARD	
30/07/2021	AGUARDANDO DISTRIBUIÇÃO/SORTEIO Unidade: 2ª TO-3ªCÂMARA-3ªSEÇÃO-CARF-MF-DF Aguardando Sorteio para o Relator	
30/09/2015	DISTRIBUIR/SORTEAR Unidade: MOVEP-SECOJ-CARF-CA50-COMEX	
15/06/2015	ENTRADA NO CARF Tipo de Recurso: RECURSO VOLUNTARIO Data de Entrada: 15/06/2015	

Portanto, considerando a natureza aduaneira das multas aplicadas nos autos de infração objeto deste litígio e, diante da paralização do processo por mais de 3 (três) anos, na

forma acima demonstrada, constata-se que é possível a aplicação do § 1º do art. 1º, da Lei 9.873/99, na forma delimitada pela tese firmada no Tema 1293 pelo Superior Tribunal de Justiça.

Outrossim, o **artigo 100 do RICARF**, aprovado pela **Portaria MF 1.634 de 21 de dezembro de 2023** assim dispõe:

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

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

Tendo em vista as razões acima e, por força do artigo 100 do RICARF/2023, deve ser sobrestado o julgamento do recurso até o trânsito em julgado dos Recursos Especiais 2147578/SP e 2147583/SP, afetos ao Tema Repetitivo 1293 (STJ).

Após, deverá o processo retornar a este Colegiado para inclusão em pauta e julgamento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles.

Concordando com o sobrestamento do feito proposto pela i. Relatora, acompanho o seu voto pelas conclusões em razão do fato de ela ter deixado consignado, de forma expressa, que *“resta evidente a natureza aduaneira das multas aplicadas nos lançamentos de ofício objeto do presente litígio”*, o que, para mim, não se revela de forma tão evidente.

Sobre as razões para o sobrestamento, é preciso destacar que, em 27 de março de 2025, foi publicado o Acórdão relativo ao julgamento do Tema Repetitivo 1.293, proferido pela 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, que, de fato, pode, potencialmente, influir no resultado do presente processo, e que deixou assim consignado em sua ementa:

ADMINISTRATIVO. ADUANEIRO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. PROCESSO ADMINISTRATIVO. INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO ADUANEIRA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. ART. 1º, § 1º, DA LEI 9.873/99. INCIDÊNCIA DO COMANDO LEGAL NOS PROCESSOS DE APURAÇÃO DE INFRAÇÕES DE NATUREZA ADMINISTRATIVA (NÃO TRIBUTÁRIA). DEFINIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA DO CRÉDITO CORRESPONDENTE À SANÇÃO PELA INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO ADUANEIRA QUE SE FAZ A PARTIR DO EXAME DA FINALIDADE PRECÍPUA DA NORMA INFRINGIDA. FIXAÇÃO DE TESES JURÍDICAS VINCULANTES. SOLUÇÃO DO CASO CONCRETO: PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL.

1. A aplicação da prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 encontra limitações de natureza espacial (relações jurídicas havidas entre particulares e os entes sancionadores que componham a administração federal direta ou indireta, excluindo-se estados e municípios) e material (inaplicabilidade da regra às infrações de natureza funcional e aos processos e procedimentos de natureza tributária, conforme disposto no art. 5º da Lei 9.873/99).

2. O processo de constituição definitiva do crédito correspondente à sanção por infração à legislação aduaneira segue o procedimento do Decreto 70.235/72, ou seja, faz-se conforme "os processos e procedimentos de natureza tributária" mencionados no art. 5º da Lei 9.873/99. Todavia, o rito estabelecido para a apuração ou constituição definitiva do crédito correspondente à sanção pelo descumprimento de uma norma de conduta é desimportante para a definição da natureza jurídica da norma descumprida.

3. É a *natureza jurídica* da norma de conduta violada o critério legal que deve ser observado para dizer se tal ou qual infração à lei deve ou não obediência aos ditames da Lei 9.873/99, e não o procedimento que tenha sido escolhido pelo legislador para se promover a apuração ou constituição definitiva do crédito correspondente à sanção pela infração praticada. O procedimento, seja ele qual for, não tem aptidão para alterar a natureza das coisas, de modo que as infrações de normas de natureza administrativa não se convertem em infrações tributárias apenas pelo fato de o legislador ter estabelecido, por opção política, que aquelas serão apuradas segundo processo ou procedimento ordinariamente aplicado para estas.

4. Este Tribunal Superior possui sedimentada jurisprudência a reconhecer que nos processos administrativos fiscais instaurados para a constituição definitiva de créditos tributários, é a *ausência de previsão normativa específica* acerca da prescrição intercorrente a razão determinante para se impedir o reconhecimento da extinção do crédito por eventual demora no encerramento do contencioso fiscal, valendo a regra de suspensão da exigibilidade do art. 151, III, do CTN para inibir a fluência do prazo de prescrição da pretensão executória do art. 174 do mesmo diploma. Nesse particular aspecto, o regime jurídico dos créditos "não tributários" é absolutamente distinto, haja vista que, para tais créditos, temos justamente a *previsão normativa específica* do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 a

instituir prazo para o desfecho do processo administrativo, sob pena de extinção do crédito controvertido por prescrição intercorrente.

5. Em se tratando de infração à legislação aduaneira, a natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela violação da norma será de direito administrativo se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação. Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado. Precedente sobre a matéria: REsp n. 1.999.532/RJ, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 9/5/2023, DJe de 15/5/2023.

6. Teses jurídicas de eficácia vinculante, sintetizadoras da *ratio decidendi* do julgado paradigmático: 1. *Incidirá a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/1999 quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações aduaneiras, de natureza não tributária, por mais de 3 anos.* 2. *A natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração à legislação aduaneira é de direito administrativo (não tributário) se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação.* 3. *Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado.*

7. Solução do caso concreto: ao conferir natureza jurídica tributária à multa prevista no art. 107, IV, e, do DL 37/66, e, por consequência, afastar a aplicação do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 ao procedimento administrativo apuratório objeto do caso concreto, o acórdão recorrido negou vigência a esse dispositivo legal, divergindo da tese jurídica vinculante ora proposta, bem como do entendimento estabelecido sobre a matéria em precedentes específicos do STJ (REsp 1.999.532/RJ; AgInt no REsp 2.101.253/SP; AgInt no REsp 2.119.096/SP e AgInt no REsp 2.148.053/RJ).

8. Recurso especial provido.

Como se percebe das teses firmadas pelo STJ sob esse Tema 1.293, a prescrição intercorrente prevista no § 1º do art. 1º da Lei nº 9.873, de 1999, incide quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações aduaneiras, de natureza não tributária, por mais de 3 anos, sendo que, para o STJ, a natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração à legislação aduaneira é de direito administrativo (não tributário) se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do

serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação.

Nos termos do que decidido pelo STJ, só não incide o § 1º do art. 1º da Lei nº 9.873, de 1999, se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado.

Então, dois são os aspectos que devem ser considerados para a aplicação do que foi decidido pelo STJ na sistemática dos recursos repetitivos: 1) o prazo de paralisação do processo; e 2) a natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração cometida.

Em relação ao primeiro aspecto, é de se notar que o processo se encontra neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), pendente de julgamento ou de despacho, há mais de dez anos, o que ultrapassa o prazo previsto no § 1º do art. 1º da Lei nº 9.873, de 1999, para que reste caracterizada a prescrição intercorrente.

Quanto à natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração cometida, em que pese a decisão do STJ tenha estabelecido alguns parâmetros definidores, a aplicação e elucidação desses parâmetros envolvem um grau de subjetividade bastante significativo.

Não há dúvidas de que a prescrição intercorrente pode se operar em relação à multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea “e” do Decreto-Lei nº 37, de 1966, aplicada, em uma operação de exportação, em razão do descumprimento de obrigação de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, afinal de contas essa foi a multa especificamente analisada pelo STJ no Tema 1.293.

Mas parece não haver certeza de quais são as outras multas que podem estar sujeitas à prescrição intercorrente de que trata o § 1º do art. 1º da Lei nº 9.873, de 1999.

No caso que aqui se analisa, a Fiscalização concluiu que houve a ocultação do sujeito passivo (encomendante) nas declarações de importação objeto do Auto de Infração, nos termos do que dispõe o inciso V do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976. A impossibilidade de aplicação da penalidade de perdimento, face à não localização, consumo ou revenda das mercadorias, ensejou a aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro, prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976.

Em última análise, a multa lançada pela Fiscalização no presente processo visa punir a ocultação do sujeito passivo responsável pelo pagamento do imposto de importação, do IPI vinculado à importação, da Contribuição do PIS/Pasep-Importação e da COFINS-Importação, ou, em outras palavras, visa punir a falta de revelação do elemento que corresponde ao critério pessoal da regra matriz de incidência tributária.

Para mim, não há dúvidas de que essa multa substitutiva à penalidade de perdimento, aplicável em razão da ocultação do sujeito passivo e da impossibilidade de se

alcançar a mercadoria, é uma multa que visa punir o cometimento de uma infração que ocorre no ambiente aduaneiro, mas, considerando os parâmetros estabelecidos pelo STJ, tenho dúvidas a respeito da natureza da infração que dá azo a essa penalidade.

Segundo o STJ, a natureza tributária da infração se revela caso a obrigação descumprida se destine direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre a operação de comércio exterior.

O problema é que, muitas vezes, não é possível analisar as obrigações aduaneiras de forma isolada, como se elas existissem para um só propósito. É inegável que as informações prestadas na declaração de importação, que incluem a identificação do sujeito passivo, têm por objetivo propiciar à Fiscalização a apuração da regularidade dos tributos devidos, mas não só isso. Essas informações se prestam também a garantir que a Aduana brasileira possa proteger a diversos outros bens que foram eleitos pelo Estado para serem tutelados, como, entre outros, a saúde, o meio ambiente e a sociedade em geral. Por isso, não me parece razoável pensar que as ações de fiscalização aduaneira possam ser vistas, de forma segmentada, apenas em relação aos seus aspectos tributários ou apenas em relação aos seus aspectos aduaneiros.

Mas, aparentemente, essa discussão foi ignorada na decisão prolatada pelo STJ no âmbito do Tema 1.293, talvez porque a multa lá analisada dizia respeito ao descumprimento, em uma operação de exportação, de obrigação de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada.

Diante disso, devo reconhecer que, a depender do entendimento que possamos ter a respeito da natureza da infração que ensejou a aplicação da multa discutida no presente processo, a decisão prolatada pelo STJ no Tema 1.293 pode ter aqui aplicação no que diz respeito à prescrição intercorrente.

Não obstante, é de se observar que o STJ ainda não decidiu de forma definitiva sobre a matéria, de tal sorte que o caminho a ser seguido no presente processo é aquele que foi apontado pela i. Relatora e que está expresso no art. 100 da Portaria MF nº 1.634, de 2003 (RICARF), que diz que o processo deve ser sobrestado até que ocorra o trânsito em julgado:

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

Por isso acompanho o voto da i. Relatora, pelas conclusões, para sobrestar o feito na 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, até que haja o trânsito em julgado do Tema Repetitivo 1.293 do STJ.

Acrescento que, havendo o trânsito em julgado da matéria no STJ, o presente processo deverá retornar para o colegiado, com a devolução de todas as matérias, inclusive no que diz respeito à natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração cometida, para que o julgamento possa ser concluído.

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles.