



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11829.720054/2017-24
RESOLUÇÃO	3402-004.225 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALEXSANDRO B. DE GODOY FLORES
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. Os conselheiros Anselmo Messias Ferraz Alves e Arnaldo Diefenthaler Dornelles votaram pelas conclusões. O conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles apresentou declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Leonardo Honório dos Santos – Relator

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros(as) Anselmo Messias Ferraz Alves, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Leonardo Honório dos Santos, Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos e direitos aqui discutidos, peço vênia para me utilizar do relatório constante à decisão de primeira instância, Acórdão 16-81.820 - 17ª Turma da DRJ/SPO, de 20 de março de 2018.

“Trata este processo de auto de infração lavrado para aplicação de multa administrativa no valor de R\$ 6.834.257,57, diante da conclusão firmada pela fiscalização de ocorrência da infração disciplinada pelo artigo 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455/1976, para a qual está prevista a aplicação da pena de perdimento às mercadorias, nos termos do § 1º do mesmo artigo, incluído pela Lei nº 10.637/2002. Todavia, tendo em vista a impossibilidade de apreensão das mesmas, a penalidade foi convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, nos termos do artigo 23, § 3º, do mesmo Decreto-lei, com a redação dada pela Lei nº 12.350/2010.

Na autuação a fiscalização apresenta os seguintes fatos, em síntese:

A empresa META INTERNACIONAL COMERCIAL LTDA. (antiga META TRADE GROUP IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.), CNPJ nº 08.937.488/0001-90, doravante META INTERNACIONAL, atuou como importadora interposta da empresa ARYAN SCHUT FLORES – ME (antiga ZEKER LTDA.), CNPJ nº 12.397.767/0001-85, doravante ARYAN/ZEKER, que teve ocultada a sua condição de real adquirente de mercadorias estrangeiras;

Restou comprovado nos autos que: i) as negociações das mercadorias importadas junto ao exportador estrangeiro foram realizadas pela empresa ocultada; ii) houve adiantamento de recursos da ocultada em favor da importadora ostensiva para atender os fechamentos dos contratos de câmbio e para cobertura de despesas de desembaraço e transporte das mercadorias; iii) as emissões das notas fiscais de saída realizadas pela importadora ostensiva não traduzem operações de compra e venda, apenas cumprimento de meras formalidades; iv) a empresa ocultada não possuía habilitação para operar no comércio exterior;

A empresa ALEXSANDRO B. DE GODOY FLORES, CNPJ nº 19.544.830/0001-08, doravante ALEXSANDRO FLORES, na condição de sucessora da empresa ARYAN SCHUT FLORES – ME, responde solidariamente pelo crédito tributário exigido na autuação, a teor do disposto pelo inciso I, do artigo 133 do Código Tributário Nacional;

Figuram no polo passivo da autuação:

- A empresa **ALEXSANDRO B. DE GODOY FLORES**, na condição de autuada;
- **ARYAN SCHUT**, CPF nº 320.276.668-69, pessoa física, sócio administrador da empresa ARYAN SCHUT FLORES – ME, na condição de responsável solidário;
- A empresa **META INTERNACIONAL COMERCIAL LTDA.**, na condição de responsável solidária;

- **DANIELA GAGLIARDI**, CPF nº 169.988.218-59, pessoa física, sócia administradora da empresa META INTERNACIONAL COMERCIAL LTDA., na condição de responsável solidária.

A empresa META INTERNACIONAL COMERCIAL LTDA., pela via eletrônica, foi cientificada da autuação em 01/09/2017 (fls. 1286 a 1288), todavia, informa a unidade preparadora que a mesma não apresentou impugnação ao auto de infração (fl. 1338).

A empresária DANIELA GAGLIARDI, em razão de mudança de endereço não informada à RFB (fls. 1295 e 1296), foi cientificada da autuação em 12/09/2017 pelo Edital Eletrônico nº 002039695 (fl. 1294), publicado em 28/08/2017, todavia, informa a unidade preparadora que a mesma não apresentou impugnação ao auto de infração (fl. 1338);

O empresário ARYAN SCHUT, pela via postal, foi cientificado da autuação em 23/08/2017 (fl. 1289), tendo apresentado manifestação e documentos em 26/02/2018 (fls. 1343 a 1349). Alega que:

1. É residente e domiciliado na Rua Embaúvas nº 186, CEP nº 13.825-000, na cidade de Holambra/SP;
2. Em contato com a empresa de contabilidade que recebeu o documento, foi surpreendido pela notificação acerca do processo administrativo nº 11829.720054/2017-24;
3. Em razão de não ter sido notificado de imediato, o prazo para apresentação de impugnação escoou sem que fosse apresentada a sua defesa;
4. A notificação sobre auto de infração ocorrida em sede de escritório de contabilidade não é válida. Reproduziu ementa de julgado do Poder Judiciário;
5. Somente a intimação válida estabelece o termo inicial para apresentação de impugnação. Reproduziu doutrina;
6. Dessa forma, requer a devolução do prazo para apresentação de impugnação, consoante o conhecimento da existência desses autos somente ter ocorrido no final de 2017, em período de festas, quando o funcionamento dos órgãos públicos não ocorria de forma regular.

A empresa ALEXSANDRO B. DE GODOY FLORES, pela via eletrônica, foi cientificada da autuação em 21/08/2017 (fls. 1274 a 1285), tendo apresentado impugnação em 12/09/2017 (fls. 1299 a 1337). A unidade preparadora considerou a peça de defesa tempestiva (fl. 1338). Alega que:

Dos fatos.

1. Foi autuada por responsabilidade solidária em razão de sucessão empresarial, com fundamento nos artigos 129 a 133 do Código Tributário Nacional (CTN) e na Sumula nº 554 do Superior Tribunal de Justiça (STJ);

2. O acervo probatório levou ao entendimento da prática de interposição de pessoas, infração para a qual recomenda-se a pena de perdimento às mercadorias. Pelo fato das mercadorias terem sido consumidas, a penalidade foi convertida em cobrança do valor aduaneiro;

3. A ação fiscal envolve fatos e atos que não guardam nenhuma relação com a impugnante, posto que ocorridos anteriormente a sua existência;

Preliminar. Nulidade da prova emprestada.

4. O processo administrativo obedece ao princípio do contraditório e ampla defesa, na regra do artigo 5º, inciso LV, da CF. Corolário desse princípio impõe à Administração o dever de publicidade de seus atos nos procedimentos que impliquem a aplicação de sanções ou restrições a direito dos administrados, dando-lhes ciência da tramitação dos processos administrativos, permitindo vista dos autos e conhecimento das decisões e manifestações, tudo conforme o artigo 2º, *caput* e inciso V, c/c o artigo 3º, inciso II, ambos da Lei nº 9.784/99 e artigo 37, *caput*, da CF;

5. Não teve direito de acesso, participação e defesa nos autos dos processos fiscais, bem como nos procedimentos fiscais, utilizados como elementos de prova, relacionados no Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos TDPF-F nº 08.1.77.00-2017-00266-1, parte integrante e indissociável desta autuação, especialmente os PAF nº 11829.720049/2014-79, nº 19482.720059/2013-01, nº 19482.720060/2013-28, nº 19482.720041/2013-00 e nº 19482.720042/2013-46, direcionados exclusivamente às pessoas jurídicas ARYAN SCHUT FLORES – ME e META INTERNACIONAL COMERCIAL LTDA.;

6. Tal vedação obstaculiza o amplo direito de defesa e culmina no cerceamento de sua contrariedade. Reproduziu ementas de julgados do Supremo Tribunal Federal (STF);

7. O CARF, em agosto de 2017, por meio do acórdão nº 3401-003.864, reforçou entendimento de que para se admitir a prova emprestada deve ser oportunizada à parte interessada ampla e irrestrita oportunidade de contestação nos autos em que produzida. Tal linha de interpretação mantém-se atual com a jurisprudência recente do Superior Tribunal de Justiça (STJ);

8. Tendo a fiscalização apontado a interposição de pessoas entre ARYAN e META, com base em fatos oriundos de outros processos para os quais a impugnante não foi chamada a defender-se ou participar, como exige a lei, jamais o ato de perdimento poderia transpor-se a sua pessoa. Reproduziu ementas de acórdãos produzidos pelo antigo Conselho de Contribuintes, atual CARF;

Questões de mérito:

- **Illegalidade na atribuição de responsabilidade solidária passiva no caso de ilícito aduaneiro punido com a pena de perdimento à mercadoria.**

9. Dos itens 5, 6, 7 e 11 do Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos observa-se que não há imputação de qualquer infração à impugnante, para fins de ser colocada como solidária, de forma pessoal (subjativa); sua responsabilidade, como apontado nos referidos itens 7 e 11, decorre objetivamente da sua condição de sucessora empresarial;

10. Descabe falar-se em solidariedade tributária com base em ilícito aduaneiro que determina a pena de perdimento e afasta a tributação, *ex vi* do inciso III, do § 4º, do artigo 1º, do Decreto-lei nº 37/66, c/c o artigo 2º, inciso III, da Lei nº 10.865/04;

11. O regime jurídico de responsabilização previsto pelo CTN é distinto daquele albergado pelo Decreto-lei nº 37/66;

12. Infrações conceituadas por lei como crimes, em cuja definição o dolo específico é elementar (a exemplo da interposição de pessoas), as responsabilidades pelas infrações fiscais são imputadas de forma pessoal e individual ao agente, aplicando-se o princípio da personalidade ou intrascendência, assegurado no artigo 5º, XLV, da CF;

13. O artigo 32, parágrafo único, letra “d”, do Decreto-lei nº 37/66, admite solidariedade entre o importador e o adquirente no mercado interno unicamente quanto aos impostos;

14. No mesmo sentido o parágrafo único, do artigo 134, e os artigos 136 e 137, do CTN, só admitem a transmissão das penalidades de cunho moratório, é dizer, de caráter e natureza objetivas, pelas quais não se apura a conduta pessoal ou subjativa do agente infrator;

15. É entendimento pacífico no STF que a solidariedade não comporta transferência de multas punitivas por ilícito, ainda que fiscais, jurisprudência essa de observância obrigatória pela Administração Pública Federal, *ex vi* do artigo 19, incisos e parágrafos, da Lei nº 10.522/02. Reproduziu ementas de julgados do STF;

16. As decisões do STF supra são baseadas nos princípios da legalidade e da pessoalidade das penas, que são garantias constitucionais. A norma jurídica contida no artigo 133 do CTN contempla apenas tributos;

17. A Súmula 554 do STJ é totalmente equivocada e ilegal, um desserviço ao Direito, imprestável quanto ao tema, já que a matéria é definida pelo STF, cuja posição é totalmente contrária e deve prevalecer. Ademais, essa Súmula deve ser lida, interpretada e aplicada respeitando e observando a sólida e longínqua jurisprudência do STJ a respeito de transferência de penalidade fiscal de cunho pessoal. Reproduziu doutrina e decisão do STJ;

18. A pretensão fiscalista de responsabilização solidária, por sucessão, pela prática de infração punida com a pena de perdimento não se sustenta;

19. Discorreu amplamente sobre a figura da responsabilidade tributária, por substituição e por transferência (sucessores, terceiros e por infração);

20. Repisou que para a pretendida responsabilização pessoal pelo ilícito aduaneiro que desencadeou na pena de perdimento, a autoridade fiscal tinha que ter feito prova cabal da conduta da impugnante na ocorrência da infração;

21. A transferência da pena de perdimento para a pessoa da impugnante como devedora solidária por sucessão empresarial, nos termos dos artigos 129 e 133 do CTN, implica rasgar toda a legislação e regras a respeito da tributação, criando-se verdadeiro estado de exceção. Tal imputação à impugnante é imprópria e não tem supedâneo legal. Reproduziu ementas de julgados do CARF;

22. Repisou que descabe também aventar-se de solidariedade por infração na esfera aduaneira, pois esta só alcança os tributos aduaneiros;

23. Falece substrato jurídico, legal e fático para se solidarizar a impugnante por transferência;

24. Em sendo a responsabilidade tributária matéria *ex lege*, requer seja reconhecido a ilegalidade da imputação de solidariedade tributária com base no artigo 133 do CTN, considerando que o caso trata de pena de perdimento de bens decorrente de eventual prática de ilícito aduaneiro, a interposição de pessoas;

- Impossibilidade de transferência da infração ao terceiro de boa-fé.

25. É fato inconteste que eventuais irregularidades e infrações tenham partido das empresas ARYAN E META, assim, é ilegal a transferência de sanções ou penalidades da pessoa do infrator ao terceiro de boa-fé;

26. Tanto é assim que a própria lei de regência do regime de conta e ordem aduz que aquele que o desencadeia é adquirente, então solidário quanto aos tributos, mas nunca quanto às infrações, que se limitam à pessoa do infrator. Reproduziu legislação (CF), doutrina e acórdãos do STJ e de Tribunal Federal;

27. Reconhecida a boa-fé da impugnante e a impossibilidade de transferência da infração da pessoa do infrator a sua pessoa, deve ser reconhecida a improcedência da ação fiscal;

- Verdade Material.

28. Nenhuma inculpação de fraude fora atribuída à impugnante de forma pessoal (subjativa), sua imputação de culpa dá-se unicamente na sucessão empresarial, por força do comando legal dos artigos 129 e 133 do CTN e da infeliz Súmula 554 do STJ;

29. Por ser a interposição de pessoas elementar de crime (art. 137 do CTN), para sua inculpação exigia-se tivessem sido apuradas e provadas pela autoridade fiscal as condutas dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 em relação à impugnante. Reproduziu doutrina;

30. A inculpação decorrente do artigo 23 do Decreto-lei nº 1455/76, c/c o artigo 105 do Decreto-lei nº 37/66, exige obrigatoriamente a apuração de

responsabilidade subjetiva, averiguando-se a culpa ou dolo do agente. Reproduziu doutrina;

31. A própria RFB entende que a fraude é elementar ao perdimento. Reproduziu ementas de acórdãos da DRJ/SP e ementa de acórdão do CARF;

32. De acordo com o artigo 19 da Lei nº 10.522/02, é de observância obrigatória à Administração Pública Federal a jurisprudência pacífica do STJ quanto à impossibilidade de aplicação da pena de perdimento em casos de meras irregularidades formais, sem dolo e dano efetivo ao erário, por falta de razoabilidade e proporcionalidade, o que se aplica totalmente ao terceiro que venha a ser chamado de responsável por presunção objetiva, com base em sucessão empresarial. Reproduziu ementas de acórdãos do STJ;

33. É firme a posição do STJ no sentido de que na aplicação de penalidade ao contribuinte os fatos lhe sejam valorados de forma mais favorável e nunca ao contrário. Citou legislação;

34. Se não há culpa ou dolo da impugnante na prática de interposição de pessoas, ela não pode responder pela pena de perdimento ou pela sua conversão em multa equivalente ao valor aduaneiro, por ser ilegal e impróprio, cuja jurisprudência firmada é de obediência obrigatória, *ex vi* do artigo 19 da Lei nº 10.522/02. Reproduziu ementas de acórdãos do STJ;

35. Como não foi provado de forma individualizada sua conduta dolosa, requer seja reconhecida a nulidade do ato que lhe transfere o crédito tributário em questão.

Dos pedidos.

36. Requer seja julgada totalmente improcedente a ação fiscal, pelos seguintes motivos: i) preliminar de ilicitude das provas; ii) impossibilidade legal, jurídica e jurisprudencial de solidariedade de fundo tributário pela prática de ilícito aduaneiro; iii) ilegalidade da transferência da pena a terceiro de boa-fé; iv) ilegalidade de imputação de ilícito sem a comprovação da prática de ato doloso.”

A decisão de primeira instância, Acórdão 16-81.820 - 17ª Turma da DRJ/SPO, de 20 de março de 2018, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, sob os termos das seguintes ementas:

“DESCUMPRIMENTO DAS NORMAS RELATIVAS À IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO E MULTA SUBSTITUTIVA.

Restando comprovada na Declaração de Importação a ausência de informação sobre a real adquirente da carga importada, além da presença de recursos de terceiro na operação, incontroverso o entendimento da fiscalização de ocorrência da infração prevista pelo artigo 23, inciso V, do Decreto-lei 1.455/1976,

considerada dano ao Erário, punida com a pena de perdimento das mercadorias, nos termos do § 1º do mesmo artigo, incluído pela Lei nº 10.637/2002, ou com a multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, caso elas não sejam localizadas ou tenham sido consumidas ou revendidas, nos termos do seu § 3º, com a redação dada pela Lei nº 12.350/2010.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DA AUTUAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não há cerceamento de defesa quando o auto de infração, incluindo seus anexos, são regularmente cientificados pelo sujeito passivo, sendo-lhe concedido prazo para manifestação, e quando estejam discriminados nessa a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação, tendo sido observados todos os princípios que regem o processo administrativo fiscal.

PROVA EMPRESTADA. VALIDADE.

Não há impedimento à aplicação no processo administrativo do instituto da prova emprestada, coligida mediante a garantia do contraditório, desde que, por óbvio, guarde pertinência com os fatos cuja prova se pretende oferecer.

SUCESSÃO. AQUISIÇÃO DE FUNDO DE COMÉRCIO.

A aquisição, por qualquer título, de fundo de comércio ou estabelecimento comercial e a continuidade da respectiva exploração, comprovada de fato, no mesmo endereço, utilizando a mesma marca, portanto, aproveitando do potencial de lucratividade do negócio anteriormente exercido pela empresa sucedida, mesmo sob outra razão social, implica ao sucessor a responsabilidade pelos tributos e multas, moratórias ou punitivas, devidos até a data do ato.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões proferidas pelo CARF, STF e STJ somente vinculam o entendimento das autoridades julgadoras de primeira instância, quando lhes forem atribuídas efeito vinculante, na forma da legislação aplicável.”

Tempestivamente, os recorrentes apresentaram respectivos recursos voluntários, nos quais alegam, em síntese:

a) ALEXSANDRO B. DE GODOY FLORES (fls. 1423 e seguintes)

- 1- A conclusão da Ação Fiscal, com base no acervo probatório supra, levou ao entendimento da prática de Interposição de Pessoas (art. 23, inciso V, do DL 1.455/76) pela ARYAN e META, recomendada a Pena de Perdimento às mercadorias;

- 2- A responsabilização, assim, unicamente a sucessão empresarial de forma objetiva (art. 133 do CTN), não atribuída nenhuma irregularidade e/ou infração, para a prática da Interposição de Pessoas, daquelas imputadas às empresas ARYAN e META;
- 3- Ilegalidade da Responsabilidade Tributária Solidária por Sucessão Empresarial (art. 133 do CTN) em se tratando de Pena de Perdimento Aduaneira;
- 4- Afirma ainda que não há imputação de qualquer infração, irregularidade, concorrência e/ou benefício da Recorrente, para fins de ser colocada como solidária, de forma pessoal (subjativa);
- 5- As supostas irregularidades não decorreram de atos que tenha praticado ou, ainda, que contassem com sua efetiva participação no suposto ilícito, pois pretéritos à sua existência e constituição, já que colocado como sucessor empresarial (art. 133 do CTN). Não lhe podendo, assim, jamais, ser atribuída responsabilidade por eventual infração que culminou na Pena de Perdimento da mercadoria;
- 6- Em atenção à Verdade Material verifica-se a ausência de comportamento fraudulento para a prática de Interposição de Pessoas por parte do recorrente.

Ao final, pede pelo controle de legalidade do ato administrativo de lançamento, reformando a decisão recorrida, para julgar totalmente improcedente a ação fiscal.

b) ARYAN SCHUT (fls. 1459 e seguintes)

- 1- Devem ser observados a aplicação dos princípios que regem a administração pública;
- 2- O ato impugnado não tem o condão de comprovar o alegado dano ao erário reflexo;
- 3- A multa de 100% tem natureza confiscatória;
- 4- A fiscalização na empresa Meta não se preocupou em trazer esclarecimentos da tomada de depoimentos dos sócios da recorrente;

Ao final, pede pelo que seja cancelado o débito fiscal.

Este é o relatório.

VOTO

Conselheiro Leonardo Honório dos Santos, Relator.

Da admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo integral conhecimento.

Da preliminar**Tema 1.293/STJ e a incidência do art. 100 do RICARF/2023 - sobrestamento**

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 1293¹:

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.

¹ Fonte: <https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=202400058975>

Para um melhor entendimento da questão, cabe destacar os dispositivos 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)

(...)

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 de tentativa de solução conciliatória no âmbito interno da administração pública federal. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Portanto, o processo em que

Analisando este caso concreto, foram levantadas as seguintes datas:

- a) a ciência do auto de infração ocorreu em 01/09/2017 (fl. 1283);
- b) a decisão de primeira instância foi proferida em 20/03/2018 (fl. 1.350) – com ciência em 17/07/2018 (fl. 1.417).

Após o referido Acórdão, foram proferidos despachos que, em síntese, não configuraram notificação/citação; apuração do fato; ou manifestação de tentativa de solução conciliatória.

A partir da análise acima, é possível afirmar que o processo permaneceu paralisado por mais de três anos, sem que ocorresse qualquer uma das causas incidentes de interrupção da prescrição da ação punitiva.

Da natureza da sanção em litígio

A distinção entre uma multa tributária e uma multa aduaneira é uma questão controversa que pode ter como ponto de partida a análise da relação jurídico-tributária e dos elementos que compõem a regra-matriz de incidência, ou seja, os critérios: material, espacial, temporal, pessoal e quantitativo.

No caso, é de se esperar que a multa tributária possa ser identificada pela sua ligação direta com a modificação de qualquer aspecto, seja quantitativo ou qualitativo, da regra-matriz de incidência. Em outras palavras, uma infração que afeta diretamente a base de cálculo, a alíquota, ou qualquer outro elemento essencial da obrigação tributária, configuraria uma multa de natureza tributária.

Além disso, as multas em função de descumprimento de obrigações acessórias que tenham como principal finalidade permitir a arrecadação e fiscalização dos tributos aduaneiros também teriam caráter tributário.

Esta linha de argumentação considera que os aspectos mais diretos e imediatos em uma relação jurídico-tributária são justamente os critérios que individualizam essa relação, de maneira que a modificação ou ausência de um destes (em função da infração) alteraria a própria constituição do crédito tributário.

Contudo, ao analisar o direito aduaneiro, existe um espaço de intersecção, pois este envolve, dentre outras funções, controlar a entrada de produtos estrangeiros em território nacional, hipótese que remete ao critério material da regra-matriz de incidência. Em outras palavras, a premissa de que a modificação dos critérios da regra matriz de incidência seria o necessário e suficiente para a determinação da natureza tributária da multa não é verdadeira, tendo em vista a intersecção de situações que são reguladas pelos dois ramos jurídicos.

Portanto, a natureza da multa deve ser analisada, caso a caso, levando-se em consideração o principal bem jurídico que a sanção procura proteger.

Voltando ao caso concreto, a sanção por interposição fraudulenta tem maior preponderância no controle aduaneiro e fluxo financeiro das operações de comércio internacional, independentemente do correto recolhimento dos tributos.

Importante notar que, havendo a interposição e falta no recolhimento de tributos, a sanção pela ocultação será aplicada (pena de perdimento ou a sua conversão em multa equivalente ao valor aduaneiro), bem como os tributos também serão constituídos mediante lançamento de ofício, acompanhados da multa prevista no art. 44, I da Lei 9.430/96, (75% sobre a totalidade ou diferença de tributos a menor). Esta, sim, é a multa de natureza tributária pois tutela o dever de pagamento do respectivo tributo, ao mesmo tempo que a multa do Dec. Lei 1.455/76 tutela o controle aduaneiro, mesmo em operações não tributadas, isentas, imunes ou com alíquota zero.

Em suma, a multa prevista no artigo 23, inciso V, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976 é preponderantemente de natureza aduaneira.

Neste mesmo sentido, se manifestou o STJ, no Agravo Interno no RECURSO ESPECIAL Nº 2122282 - SP (2024/0033072-3) de relatoria do Ministro MARCO AURÉLIO BELLIZZE.

AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. 1. VIOLAÇÃO AO ART. 1.022 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. 2. MULTA ADUANEIRA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. LEI 9.873/1999. APLICABILIDADE. TEMA 1.293/STJ. OBSERVÂNCIA. 3. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

1. Não ficou configurada a violação ao art. 1.022 do CPC/2015, uma vez que o Tribunal de origem se manifestou de forma fundamentada sobre todas as questões necessárias para o deslinde da controvérsia. O mero inconformismo da parte com o julgamento contrário à sua pretensão não caracteriza falta de prestação jurisdicional.

2. A Primeira Seção do STJ, por ocasião do julgamento do Recurso Especial n. 2.147.578/SP (Tema 1.293), sob a sistemática dos recursos repetitivos, definiu as seguintes teses jurídicas e vinculantes: 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".

3. Na hipótese dos autos, conforme bem assinalou a Corte de origem, a multa substitutiva à pena de perdimento de mercadorias, decorrente de infração de interposição fraudulenta na importação, cominada na forma do artigo 23, inciso V, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976, não ostenta natureza tributária, mas, sim, administrativa, tendo como pressuposto o descumprimento do dever de prestar informações ao Fisco destinadas ao controle das atividades de comércio exterior, não se confundindo, pois, com a obrigação tributária vinculada à arrecadação de tributos. Nesse quadro, incide a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 3.1 1º, da Lei n. 9.873/1999 quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações de índole não tributária por mais de 03 (três) anos e ausente a prática de atos de impulsionamento do procedimento punitivo, como se deu na hipótese dos autos.

4. Agravo interno improvido.

Portanto, tendo em vista a natureza aduaneira da multa aplicada no processo objeto deste litígio, e diante da paralização deste por mais de 3 (três) anos, incide a prescrição intercorrente, prevista no § 1º do art. 1º, da Lei 9.873/99, conforme tese firmada no Tema 1293 pelo Superior Tribunal de Justiça.

Feitos os devidos esclarecimentos, por fim, cabe ressaltar que a ação ainda não transitou em julgado, fato que atrai o art. 100 do RICARF - **Portaria MF 1.634 de 21 de dezembro de 2023**:

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.

Dispositivo

Sendo assim, considerando as razões acima, 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), conforme determina o artigo 100 do RICARF/2023.

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

É como voto.

Assinado Digitalmente

Leonardo Honório dos Santos

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles.

Concordando com o sobrestamento do feito proposto pelo i. Relator, acompanho o seu voto pelas conclusões em razão do fato de ele ter deixado consignado, de forma expressa, que “, a multa prevista no artigo 23, inciso V, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976 é preponderantemente de natureza aduaneira”, 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 compõem 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. *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.*

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 Recurso Voluntário foi apresentado 01/06/2018, encontrando-se pendente de julgamento ou de despacho, portanto, há mais de sete 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, o i. Relator analisa a natureza da penalidade relacionada com a infração definida como ocultação do sujeito passivo, que, nos termos do inciso

V do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, enseja o perdimento das mercadorias, que deve ser substituído pela aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro, prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, face à não localização, consumo ou revenda das mercadorias.

Em última análise, essa multa específica, 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 das infrações que ensejaram a aplicação das multas discutidas 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 do i. Relator, 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 dos créditos correspondentes às sanções pelas infrações cometidas, para que o julgamento possa ser concluído.

Assinado Digitalmente

Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles.