



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



<b>PROCESSO</b>	<b>11968.000769/2010-04</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3401-014.364 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	17 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ULTRACARGO LOGISTICA S.A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 15/03/2006 a 30/04/2009

PROTESTO GENÉRICO PELA POSTERIOR PRODUÇÃO DE PROVAS. INEFICÁCIA. O protesto genérico pela posterior apresentação de prova é inútil no processo administrativo tributário, em que a impugnação deve estar instruída com os documentos em que se fundamenta, precluindo o direito de apresentá-los noutra momento, exceto nas hipóteses definidas na lei, as quais independem de prévio protesto.

PROVA TESTEMUNHAL. DESCABIMENTO.

Em conformidade com a legislação processual administrativa, não há previsão legal para oitiva de testemunhas no âmbito das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, sendo facultada a apresentação de declarações por escrito juntamente com a impugnação.

DESCUMPRIMENTO DE REQUISITO, CONDIÇÃO OU NORMA OPERACIONAL PARA HABILITAR-SE OU UTILIZAR REGIME ADUANEIRO ESPECIAL. MULTA. Aplica-se a multa no valor de R\$ 1.000,00 (mil reais) por dia, pelo descumprimento de requisito, condição ou norma operacional para habilitar-se ou utilizar regime aduaneiro especial ou aplicado em áreas especiais, ou para habilitar-se ou manter recintos nos quais tais regimes sejam aplicados.

BIS IN IDEM. NÃO OCORRÊNCIA.

Autos de infração lavrados com base em normas distintas e com objetividades jurídicas distintas não configuram bis in idem.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, negar provimento.

*Assinado Digitalmente*

**MATEUS SOARES DE OLIVEIRA** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira (Relator), George da Silva Santos, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

**RELATÓRIO**

Compulsando os autos, observa-se que o assunto principal é a infração aduaneira relacionada ao descumprimento de normas para habilitação e manutenção de recinto aduaneiro, cuja infração envolve a administração de tanques alfandegados e a transferência de responsabilidades para a empresa PUMA. O fundamento legal adotado é o art. 107, inciso VII, alínea “e”, do Decreto-Lei nº 37/1966, c/c art. 95, inciso I, do mesmo diploma.

O TEQUIMAR é um terminal portuário que opera sob regime aduaneiro especial, com tanques para armazenamento de combustíveis e está localizado no Porto de Suape, em Ipojuca, Pernambuco. Tendo em vista que a infração em epígrafe é de natureza continuada e que os fatos geradores se deram no período entre 15/03/2006 a 30/04/2009, observa-se que as irregularidades perduraram por 1.143 dias. A multa é diária e, portanto, o valor lançado foi de R\$ 1.143.000,00.

O Acórdão nº 08-46.269, proferido pela 7ª Turma da DRJ/Fortaleza, rejeitou integralmente a impugnação apresentada pela TEQUIMAR com base em fundamentação predominantemente fático-probatória, aliada à interpretação estrita da legislação aduaneira aplicável aos recintos alfandegados. A DRJ partiu da seguinte premissa jurídica básica:

O administrador de recinto alfandegado não pode ceder, ainda que parcialmente ou de fato, a administração, a exploração ou a gestão operacional do recinto ou de seus equipamentos a terceiros não autorizados pela autoridade aduaneira.

Com base nisso, o colegiado afirmou que a infração prevista no art. 107, inciso VII, alínea “e”, do Decreto-Lei nº 37/1966 se configura independentemente da existência de prejuízo fiscal, bastando o descumprimento da norma operacional que rege o regime aduaneiro especial.

A multa, portanto, tem natureza objetiva, sendo irrelevante:

- a intenção do agente;
- a regularidade no recolhimento de tributos;
- a inexistência de dano ao Erário.

No aspecto probatório, a DRJ se apegou a:

**a) Notas fiscais emitidas pela PUMA a terceiros:**

- a PUMA emitia notas fiscais diretamente aos importadores e exportadores;
- tais documentos descreviam serviços de armazenagem, tancagem e guarda de produtos;
- a cobrança era feita em nome próprio, e não como mera intermediária.

Para a DRJ, essa circunstância caracteriza remuneração típica de depositário e administrador do recinto, incompatível com a alegação de simples gestão comercial.

**b) Contratos celebrados entre a PUMA e terceiros:**

A DRJ ressaltou que o contrato denominado “Instrumento Particular de Prestação de Serviços de Gestão Negocial e Outras Avenças” não se limitava à prospecção comercial, mas atribuía à PUMA poderes sobre a utilização dos tanques, bem como vinculavam diretamente os clientes à PUMA, sem intermediação formal da TEQUIMAR. Esse aspecto foi considerado decisivo para afastar a tese defensiva de que a PUMA atuava apenas no plano negocial.

**c) Contrato entre TEQUIMAR e PUMA**

O Acórdão analisou minuciosamente o Contrato de Prestação de Serviços de Operação e Administração do Terminal PUMA, destacando cláusulas que, no entendimento da DRJ:

- subordinavam a atuação da TEQUIMAR às ordens e autorizações da PUMA;
- atribuía à PUMA decisões estratégicas sobre:
  - uso dos tanques;
  - ampliação do terminal;
  - destinação das instalações;

Para o colegiado, essas cláusulas evidenciam que a PUMA exercia poderes típicos de administrador, enquanto a TEQUIMAR assumia papel meramente operacional.

**d) Irrelevância do Distrato Posterior**

A DRJ reconheceu que houve distrato contratual entre TEQUIMAR e PUMA, mas afastou sua relevância jurídica para o deslinde da controvérsia.

Segundo o acórdão:

- o distrato ocorreu após a prática reiterada da infração;
- a infração foi considerada continuada, com início em 15/03/2006 e término em 30/04/2009;
- a regularização posterior não afasta a infração já consumada, nem elimina a multa devida pelo período em que perdurou a irregularidade.

Assim, o distrato foi considerado juridicamente inócuo para fins de exclusão da penalidade.

#### **e) Rejeição da Tese de Bis in Idem**

A DRJ afastou expressamente a alegação de bis in idem com base em dois fundamentos centrais, sendo o primeiro na natureza diversa das capitulações e, o segundo, na distinção das objetividades jurídicas.

A autuação anterior aplicou pena de advertência com base no art. 76 da Lei nº 10.833/2003, ao passo que o auto ora em julgamento aplicou multa específica prevista no art. 107 do Decreto-Lei nº 37/1966.

Os propósitos das infrações são diversos. A advertência tinha caráter corretivo e disciplinar. Já a multa ora exigida, visa sancionar a manutenção prolongada de situação irregular, apurada em nova fiscalização.

Com isso, a DRJ concluiu que não se trata de dupla punição pelo mesmo fato, mas de penalidades distintas, baseadas em normas diversas.

Em relação ao Recurso Voluntário interposto por TERMINAL QUÍMICO DE ARATU S/A – TEQUIMAR, contra o Acórdão nº 08-46.269, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza – DRJ/FOR, destacam-se os seguintes fundamentos, preliminares e de mérito:

#### **a) Da Prescrição Intercorrente:**

A recorrente sustenta, em preliminar, a ocorrência de prescrição intercorrente, com base no art. 1º, §1º, da Lei nº 9.873/1999. Nesse contexto, aponta que:

- a impugnação ao Auto de Infração foi apresentada em 26/11/2010;
- o julgamento pela DRJ ocorreu apenas em 27/03/2019;
- houve, portanto, paralisação do processo por período superior a 3 (três) anos, sem qualquer despacho ou decisão de mérito.

Com base nesses fatos, requer o reconhecimento da prescrição intercorrente, com o consequente arquivamento do processo e extinção da pretensão punitiva da Administração.

#### **b) Decadência:**

De forma relacionada, a recorrente sustenta que o lapso temporal excessivo entre a apresentação da defesa e o julgamento em primeira instância configura violação ao art. 24 da Lei nº 11.457/2007, que impõe prazo razoável para decisão dos processos administrativos fiscais.

Defende que a demora de aproximadamente dez anos para julgamento da impugnação compromete a legalidade do ato decisório, reforçando a tese de decadência do direito da Administração de punir.

**c) Da Inexistência de Infração – Ausência de Cessão da Administração do Recinto Alfandegado:**

A recorrente sustenta que jamais cedeu a administração ou exploração do recinto alfandegado à empresa PUMA STORAGE DO BRASIL LTDA.

Afirma que:

- sempre permaneceu como administradora de direito e de fato dos tanques alfandegados;
- a atuação da PUMA limitava-se à gestão comercial e prospecção de negócios, sem qualquer interferência na atividade portuária ou aduaneira;
- a operação física, a guarda das mercadorias e as obrigações perante a Receita Federal sempre foram desempenhadas exclusivamente pela TEQUIMAR.

Assim, entende não configurado o descumprimento de requisito ou condição para manutenção de recinto alfandegado.

**d) Do Bis in Idem e da Vedação à Refiscalização:**

A recorrente sustenta que os mesmos fatos já haviam sido objeto de autuação anterior, no âmbito do processo administrativo nº 11968.000857/2009-64, no qual foi aplicada apenas penalidade de advertência, com base no art. 76, inciso I, alínea “i”, da Lei nº 10.833/2003.

Argumenta que o novo Auto de Infração representa indevida refiscalização e aplicação de nova penalidade sobre fatos idênticos, em afronta:

- ao princípio do non bis in idem;
- aos arts. 146 e 149 do CTN, que vedam a reabertura de lançamentos regularmente efetuados.

**e) Da Improcedência da Multa Aplicada:**

A recorrente afirma que:

- não houve prejuízo ao controle aduaneiro;
- não houve omissão de receitas ou infração tributária material;
- a multa aplicada possui caráter meramente punitivo e desproporcional.

Diante disso, requer a reforma integral do acórdão recorrido, com o cancelamento do Auto de Infração.

Eis o relatório.

## VOTO

Conselheiro Mateus Soares de Oliveira, Relator.

### 1 DO CONHECIMENTO

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

### 2 DECADÊNCIA.

Com a devida vênia, não faz o menor sentido o pleito de reconhecimento da decadência. Nos termos da regra básica da contagem do prazo decadencial para infrações aduaneiras continuadas, previsto no 139 do Dec. 37/1966, a contagem se inicia do fato gerador. Todavia, em se tratando de infrações continuadas, é da data da cessação da infração que, no presente caso, se deu aos 30/04/2009.

Portanto, nega-se provimento.

### 3 MÉRITO

No tocante ao mérito, adotar-se-ão as razões da decisão recorrida posto que enfrentou todos os documentos e provas dos autos. Restou mais do que comprovada a infração por meio de documentos comerciais, fiscais e contábeis.

Por ter aprofundado nos fatos, fundamentos e provas dos autos, bem como ter mantida a autuação, pede-se vênia para transcrever alguns trechos da r. decisão:

A habilitação indica que a empresa que a detém está apta a operar no regime especial referendado, mas não significa que ela possa desrespeitar, por esse motivo, todos os demais requisitos, além das condições e normas operacionais estabelecidas para a perfeita condução do mesmo, muito embora, a própria ausência de habilitação ou qualquer irregularidade em seu processo possa constituir em si uma infração. No caso, a fiscalização enquadrando a situação fática como “descumprimento de requisito, condição ou norma operacional para manter recintos nos quais tais regimes sejam aplicados”, pelo fato da beneficiária

ter cedido a administração dos recintos alfandegados (tanques) nos quais o regime de entreposto aduaneiro era aplicado.

A impugnante, após obter o alfandegamento dos tanques alfandegados 1001 a 1010 (fls. 187 e 195), pleiteou e conseguiu o regime especial de Entreposto Aduaneiro (fl. 201), DOU de 22/05/2006 (fl. 202-203). Diante do artigo 4º, inciso I, da Lei nº 8.630/1993; do art. 2º, inciso I, da IN SRF nº, 37/1996; do art. 2º, inciso I, alínea "c", da Portaria RFB nº 969/2006; do art. 2º, inciso I, alínea "c", da Portaria RFB nº 1.022/2009, tem razão a fiscalização ao afirmar que o direito do interessado de exploração de instalação portuária está necessariamente associado a contrato de arrendamento celebrado com a União (exploração direta) ou com sua concessionária.

Desse modo, considerando-se a existência de contrato de arrendamento em nome do TEQUIMAR, arrendado pelo Complexo Portuário de SUAPE (fls. 41-58), é evidente que ao TEQUIMAR, em nome próprio, caberia explorar a instalação portuária. Mas, de fato, o que se viu foi a transferência dessa condição de explorador dos tanques 1001 a 1010 para empresa PUMA, conforme o contrato de subarrendamento de fls. 80-106. É verdade que, após intimação, houve a apresentação de distrato (fls. 163-165).

Desse modo, a desconstituição do sub-arrendamento deveria importar no retorno do direito de exploração dos tanques alfandegados ao titular originário, no caso TEQUIMAR, implicando ainda no afastamento do sub-arrendatário, PUMA. Porém, tendo sido requisitadas, pela fiscalização, diversas informações do administrador do recinto (TEQUIMAR), relativamente aos produtos armazenados nos citados tanques, para os anos de 2006, 2007 e 2008, a resposta apresentada informou, principalmente, a realização de diversas operações de exportação de álcool anidro e álcool hidratado, sendo indicado ainda o tanque em que foram armazenados os produtos.

Diante desses dados, foram intimados os principais exportadores que constavam da aludida resposta, requisitando o contrato de operação, envolvendo armazenagem e movimentação de carga, firmado com TEQUIMAR, as notas fiscais relativas aos serviços prestados por TEQUIMAR, e o contrato de prestação de serviços firmado com PUMA, caso existente.

No entanto, pelo que foi constatado, TEQUIMAR e PUMA atuaram, durante esse período em que permaneceram alfandegados os tanques 1001 a 1010, mesmo após o distrato, como se houvesse algum vínculo legal que autorizasse a transferência do direito de exploração dos novos terminais, conforme diversas notas fiscais e contratos da PUMA com diversas empresas (fls. 208-535), o que confirma, no meu entender, diversamente do que alega a impugnante, a utilização e administração dos citados tanques pela empresa PUMA.

Intimados, os exportadores disseram que não firmaram contrato com TEQUIMAR. Na verdade, a contratação foi feita diretamente com PUMA, mediante a elaboração de contrato denominado "INSTRUMENTO PARTICULAR DE PRESTAÇÃO

DE SERVIÇOS DE GESTÃO NEGOCIAL E OUTRAS AVENÇAS". A título de exemplo, apesar de o distrato ter ocorrido em 2005 (fl. 165), verifica-se a emissão, pela PUMA, em 28/04/2008, da nota fiscal fatura nº 66 (fl. 281), tendo como destinatário a USINA PUMATY, relativa a serviço de tancagem (armazenamento de combustíveis).

As notas fiscais trazidas pelos exportadores foram emitidas diretamente por PUMA e, a pretexto de cobrança pelos serviços prestados (gestão negocial) indicam textualmente a armazenagem dos produtos, remuneração típica do depositário e administrador do recinto. Ademais, ao TEQUIMAR coube a missão de executar as tarefas designadas unilateralmente por PUMA, que autonomamente ditava o uso dos tanques.

A leitura do "CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE OPERAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO DO TERMINAL PUMA" (fls. 117-152) não deixa margem de dúvidas quanto a isso. A título de exemplo, vejam-se: armazenagem e carregamento de produtos de acordo com as orientações e autorizações de PUMA (cláusulas 3.1.2, 3.1.3 e 3.3.3) - fl. 121; ampliação do terminal de acordo com decisão de PUMA (cláusula 7.1) – fl. 132. Nesse mesmo contrato de prestação de serviços verifica-se o ajuste quanto à responsabilidade pela construção do terminal (designado "Terminal Puma"), atribuída exclusivamente à PUMA (cláusulas 2.2.1 e 2.2.2) – fl. 120. Com bem acrescentou a fiscalização, à fl. 11, a negociação entre TEQUIMAR e PUMA não se confunde com a frequente locação de tanques, em caráter de exclusividade, por prazo certo, objeto de negociações entre o administrador do recinto e clientes interessados.

Trata-se, na espécie, de tanques cativos, para uso de um determinado importador ou exportador. Embora esses ajustes possam se estender por prazo mais ou menos longo, têm como característica a relativa precariedade, além de a propriedade do tanque manter-se na esfera do administrador do recinto. Diverso, porém, o acordo TEQUIMAR-PUMA (contrato de sub-arrendamento - fls. 80-106). Veja-se, por exemplo, que o prazo de sub-arrendamento estipulado é o mesmo do arrendamento (25 anos) - fl. 91, e que a prorrogação daquele se dará na mesma medida deste (Cláusula IV - 4.1 e 4.2) - fl. 91. Ora, nesse caso, vê-se, no mínimo, uma burla ao processo licitatório. Além disso, o TEQUIMAR está obrigado a prorrogar com SUAPE o prazo do contrato de arrendamento, mesmo contra sua vontade, desde que PUMA assim o deseje (Cláusula IV -4.2.1) - fl. 91.

Assim, tudo leva à conclusão de eternização de PUMA na condição de real explorador da área, e o seu poder unilateral de encerrar as atividades ou nelas permanecer. Note-se também que o contrato de sub-arrendamento foi firmado (20/04/2004) - fl. 106, antes mesmo da lavratura da escritura do contrato de arrendamento da área ampliada (30/04/2004) - fl. 41, do que se conclui que TEQUIMAR nunca explorou ou administrou diretamente a referida área.

Além desses, outros dispositivos presentes nos contratos (subarrendamento, prestação de serviços e comodato) indicam de forma clara a participação de cada

um nesse negócio: PUMA, como investidor, administrador e explorador; e TEQUIMAR, prestador de serviços e executor das ordens emanadas de PUMA. Desse modo, as provas acima citadas levam à conclusão de que PUMA explorava e administrava, em seu nome próprio, os tanques alfandegados 1001 a 1010, notadamente se for levado em consideração o fato de que TEQUIMAR nunca fez uso dos ditos tanques, ou seja, nunca firmou contrato de prestação de serviços de armazenagem, diretamente com exportadores ou importadores, e que envolvesse esses tanques.

Assim, pode-se realmente concluir que a empresa PUMA atuou como se fosse titular do arrendamento da área onde foram construídos os tanques 1001 a 1010. Entendo correta a conclusão da fiscalização no sentido de que não há nenhuma dúvida de que a exploração do novo terminal, instalado na área destinada a ampliação do recinto TEQUIMAR, e consubstanciado pelo uso dos tanques alfandegados construídos naquele local, é feita por PUMA. Sob o rótulo de contratos de prestação de serviços de gestão negocial, firmados, em nome próprio, com exportadores e importadores, esta empresa fez valer, de fato, sua condição de administrador e explorador da área (tanques).

A irregularidade, originada na inexistência de contrato de arrendamento a conferir direitos de exploração à PUMA sobre o novo terminal, macula o próprio alfandegamento dos tanques, uma vez que, de acordo com a legislação acima transcrita, a autorização para armazenagem de produtos importados ou a exportar depende da existência de contrato de arrendamento em nome do administrador de direito do recinto.

Portanto, não prospera a tese do recorrente.

---

#### 4 DO DISPOSITIVO

---

Isto posto, conheço do recurso, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, nego provimento.

*Assinado Digitalmente*

**MATEUS SOARES DE OLIVEIRA**