



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.721902/2011-17
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-012.921 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 14 de março de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado NS IMPORTACAO E COMERCIO EIRELI

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 12/01/2006 a 17/05/2007

LANÇAMENTO. MULTA REGULAMENTAR DO IPI. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. CONTAGEM DE PRAZO. ART. 173, I, DO CTN.

O termo inicial da decadência do lançamento de ofício de Multa regulamentar do IPI disposta no art. 83, I, da Lei nº 4.502, de 1964, é o primeiro dia do exercício seguinte ao da apuração da infração. Trata-se de penalidade associada à ocorrência anterior de um fato gerador da obrigação tributária (o desembaraço aduaneiro), tendo, portanto, natureza tributária, devendo a elas ser aplicadas as regras atinentes aos tributos, inclusive as relativas à decadência, pois o acessório segue o principal. Portanto, no caso, deve ser aplicada a regra do art. 173, I, do CTN para contagem da decadência.

LANÇAMENTO. MULTA ADMINISTRATIVA ADUANEIRA. FRAUDE. DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA

A multa administrativa do controle aduaneiro (de 100% da diferença apurada entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado - capitulada no art.169, III, do Decreto-lei nº 37, de 1966), tem respaldo legal para conferir contagem específica do prazo decadencial, pois são imputações diversas -multa do controle aduaneiro de multa de ofício incidente sobre IPI, cada qual com sua base legal distinta.

Súmula CARF nº 184.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial para afastar a decadência da multa regulamentar do IPI (art. 83, I, da Lei 4.502/64), vencido o conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire (relator), que lhe deu provimento total, afastando a decadência das multas administrativas. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire - Relator

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Adriana Gomes Rego (Presidente). Ausente o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda (fls. 3071/3081), em face do Acórdão 3301.002.060 (fls. 3035/3069), de 25/09/2013, cuja ementa tem a seguinte dicção quanto à matéria controvertida:

MULTAS REGULAMENTARES. INFRAÇÃO. IMPORTAÇÃO. CONSTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

A contagem do prazo quinquenal de que a Fazenda Pública dispõe para a constituição de crédito tributário decorrente de penalidade por infração tributária, na importação de mercadoria, se inicia na data da sua ocorrência.

Embargada tal decisão, o aresto 3301-004.795 (fls. 3280/3285), rejeitou os mesmos.

O recurso fazendário foi admitido pelo despacho de fls. 3083/3086, com arrimo nos paragonados 2102-00.085 e 303-29231. Em síntese, a Fazenda se insurge contra o entendimento esposado pelo recorrido, o qual proveu o recurso voluntário, mesmo admitindo a ocorrência de fraude, aplicando às multas administrativas a regra decadencial do art. 139 do Decreto-lei 37/66. Entende a recorrente que na espécie deveria ser aplicada a regra decadencial do art. 173, I, do CTN, que assim teria o termo *a quo* em 01/01/2007 e o termo *ad quem* em 31/12/2011. Dessarte, considerando que o contribuinte teve ciência da exação em 21/11/2011 (fl. 1225), e sendo a DI mais antiga datada de 12/01/2006, não haveria que se falar em decadência.

Pede a apelante, ao final, "seja conhecido e provido o presente recurso, para reformar o acórdão exarado, a fim de que seja aplicada a regra do art. 173, I, do CTN para contagem da decadência das multas administrativa e regulamentar incidentes na hipótese dos autos".

Em contrarrazões (fls. 3231/3243), pugna o contribuinte pelo não conhecimento do especial fazendário. Alega que um dos paradigmas mencionados, de nº 2102-00.085, não foi possível encontrá-lo no sítio do CARF, o que o inviabilizaria como paradigma. Em relação ao outro paragonado, 303-29.231, alega que o mesmo teria sido reformado posteriormente pelo julgado CSRF/03-03.336. Ademais, alega que não teria sido demonstrada a divergência

jurisprudencial de forma analítica, além da ausência de similitude fática. No mérito pugna pela improcedência do apelo especial fazendário.

Ao recurso especial do contribuinte e do responsável tributário, foi negado seguimento (fls. 3519/3526).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, Relator

CONHECIMENTO

Entendo que o recurso deva ser conhecido.

De fato, em relação ao aresto 303-29.231, não pode o mesmo prestar como paragonado porque na data da interposição do recurso especial ele já havia sido reformado pelo aresto CSRF/03-03.336. Contudo, o outro julgado paradigmático é perfeitamente moldável ao caso. Embora alegue a autuada que o aresto 2102-00.085, conforme consta do recurso fazendário, não exista, resta patente que foi mero erro de digitação, pois o correto seria 2102-000.085. Quanto a este aresto, asseverou o despacho de admissibilidade:

Em relação ao acórdão paradigma nº 303-29231, decidiu-se que, para fins de aferição da decadência, ao acessório (no caso, a multa por infração administrativa ao controle de importação prevista no art. 526, IX, do Regulamento Aduaneiro de 1985), deve-se dar o mesmo tratamento conferido ao principal (crédito tributário), de forma que, não tendo havido a antecipação do pagamento do tributo, a regra aplicável é a do art. 173, I, do CTN.

...

No acórdão recorrido, por seu turno, tem-se a aplicação das multas administrativas previstas no art. 169, II, e § 6º, do Decreto-lei nº 37, de 1966, e no art. 83, I, da Lei 4.502/64, com redação dada pelo Decreto-lei nº 400/682, sendo que esta segunda multa tem como matriz legal a mesma regra da multa controvertida no acórdão paradigma nº 2102- 00.085, transcrita em nota de rodapé, qual seja, o Decreto-lei nº 400, de 1968.

O fato de não se ter feito referência, no acórdão paradigma nº 2102-00.085, à regra decadencial prevista no art. 139 do Decreto-lei nº 37, de 1966, não desfigura, a meu ver, a ocorrência de divergência jurisprudencial, pois, no momento de sua prolação, o referido dispositivo legal já se encontrava vigente e, portanto, poderia ter sido aplicado de ofício, dado se tratar de matéria de ordem pública (decadência).

Dessa forma, tendo havido a aplicação de regras decadenciais distintas para multas que têm a mesma matriz legal, tem-se por configurada a divergência jurisprudencial, tratando-se de matéria prequestionada, conforme se verifica do voto condutor do acórdão recorrido.

Concordo com os termos do despacho de admissibilidade e conheço do recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional.

FATOS

Versam os autos exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 30.003.280,60 referente à cobrança de imposto de importação, IPI, COFINS – Importação, PIS/PASEP – Importação, todos acrescidos de multa de ofício qualificada (150%) e, juros de mora, além da Multa do Controle Administrativo (100% da diferença apurada entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado – art.169, III, DL 37/66) e Multa Regulamentar IPI (pelo consumo de mercadorias estrangeiras introduzidas fraudulentamente no País – art. 83, I, da Lei 4.502/64).

Depreende-se dos autos que **a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Blumenau – SC, em virtude da análise de documentos apreendidos no curso da operação “Ouro Verde”, e encaminhados pelo Departamento de Polícia Federal, constatou que nas Declarações de Importação (DI’s) listadas às folhas 1.175 a 1.182 (Planilha III) ocorreu o subfaturamento dos reais valores de transação, mediante fraude, com vistas à redução do valor aduaneiro.**

Informa a autoridade fiscal que a Justiça Federal autorizou o compartilhamento de provas obtidas no curso da operação “Ouro Verde”, e que a Polícia Federal encaminhou documentos relacionados à interessada e que comprovam a prática ilícita desenvolvida.

Na “Descrição dos Fatos” (fls. 1.230/1.345), a fiscalização explicita detalhadamente a conexão entre as atividades desenvolvidas pela interessada no comércio exterior e a sua vinculação com uma instituição financeira clandestina de modo a viabilizar o pagamento de seus fornecedores no exterior sem o competente registro nas declarações de importação destes valores transacionados à margem do sistema financeiro regular e do consequente controle aduaneiro.

Com vistas a instruir as declarações de importação, a fiscalização aduz que a interessada apresentava faturas com preços divergentes daqueles efetivamente praticados (subfaturados), o que também acarreta por macular as próprias declarações prestadas à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

De modo a detalhar o *modus operandi* utilizado pela autuada, a fiscalização apresenta diversos exemplos, bem como indica as correspondências comerciais, os registros de conversas telefônicas que foram interceptadas com autorização judicial, e, ainda, os dados dos registros e controles informatizados utilizados pelos envolvidos. Entendimento em sintonia com aquele apresentado pela autoridade policial por ocasião do “Relatório de Análise Financeira” e seus respectivos anexos e provas trasladados por aquela autoridade (fls. 38/865).

À folhas 1.242/1.284, a fiscalização explicita detalhadamente como eram realizadas as operações financeiras pela interessada, por meio da instituição financeira clandestina, com vistas a realizar o pagamento, no exterior, dos seus fornecedores. É apresentado, no referido texto, cópia das provas encontradas no curso da operação policial e trasladadas para o presente procedimento mediante autorização judicial. A fiscalização demonstra nesta parte do seu relatório, exemplificativamente, como era realizado o aporte de recursos na instituição financeira clandestina e como esta procedia ao pagamento dos fornecedores no exterior.

À folhas 1264 a fiscalização esclarece, por meio de nota (nº 10), ao final da página, que as mídias originais apreendidas no estabelecimento da interessada foram guardadas pelo Departamento de Polícia Federal, tendo, então, aquela autoridade reproduzido cópia fiel das mídias, que, por sua vez, foram entregues à fiscalização. Relata ainda que os documentos necessários ao esclarecimento dos fatos em análise, encontrados nestas mídias, foram anexados aos autos, estando devidamente identificados pelo nome do respectivo arquivo.

Na “descrição dos fatos” da autuação, a fiscalização aponta que um dos fornecedores da interessada, a Empresa ROTNER FINANCE S.A., sediada no Uruguai pertencia ao Sr. FABIO SARTORTI, sócio-administrador da interessada. Tal empresa seria utilizada, entre outros motivos, para o refaturamento das importações em valores inferiores àqueles efetivamente praticados. À folhas 1.285 a 1.289 e 1.299 a 1.301 a fiscalização indica quais os documentos acostados aos autos que levaram à essa conclusão.

Também é demonstrado pelo Fisco, à fl. 1.289 e seguintes, o acerto entre a interessada e o fornecedor SUGIURA (Japão) para que as mercadorias a serem importadas pela interessada fossem encaminhadas com faturas emitidas com valores abaixo daqueles efetivamente praticados. Neste sentido, o Fisco indica à folhas 1.290 a 1.297 quais os documentos acostados aos autos que levaram à conclusão apontada.

Ao longo de todo o trabalho, a fiscalização aponta a estreita relação entre a interessada e seu fornecedor Groz Beckert (Alemanha), indicando quais os documentos coligidos aos autos que demonstram a utilização deste fornecedor para viabilizar o fluxo financeiro internacional (também utilizado pela instituição financeira clandestina) à margem do sistema oficial.

Com base nas movimentações financeiras registradas nas contas da interessada junto à instituição financeira clandestina (espécies de contas correntes paralelas, em diversas moedas) e considerando os lançamentos onde os destinatários foram fornecedores estrangeiros da interessada, a fiscalização logrou encontrar os valores remetidos pela interessada com vistas a poder efetuar o pagamento complementar (isto é, à margem do sistema financeiro regular) das importações realizadas. À folhas 1.301 a 1.322, indica cada um dos lançamentos e respectivas contas de controle na instituição financeira, e apresenta ainda cópia de documentos que também esclarecem alguns dos lançamentos em análise.

E ao cabo da motivação do lançamento, peroram os agentes fiscais (fl. 1344):

A análise da documentação acostada aos autos revelou provas incontestáveis do subfaturamento nas operações de Importação em análise.

De todos os fatos e documentos apresentados, podemos concluir que a NS praticou fraude de subfaturamento dos preços na importação das mercadorias amparadas pelas DIs indicadas nas planilhas acima, levando a consumo as mesmas mercadorias.

...

DECIDO

O aresto recorrido manteve a autuação em seu todo, excetuando-se a questão ora controvertida acerca da decadência das multas isoladas. Portanto, a imputação do Fisco sobre a fraude com vistas a subfaturar os bens importados já não mais comporta dissensão.

E justamente a fraude perpetrada é o ponto fulcral que me leva a prover o presente especial.

Para o recorrido, a fraude perpetrada não teria relevo em relação à norma decadencial a ser aplicada. Veja-se seu teor:

...

No entanto, em relação às multas, administrativa e regulamentar, o Decreto-lei nº 37 de 18 de novembro de 1966, fixou a contagem do prazo quinquenal decadencial, a partir das datas de cometimento das respectivas infrações, assim dispondo:

“Art. 138 - O direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Parágrafo único. Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Art. 139 No mesmo prazo do artigo anterior se extingue o direito de impor penalidade, a contar da data da infração.”

No presente caso, as multas aplicadas decorreram de infrações cometidas entre as datas de 12/01/2006 e 17/05/2007. Já a notificação dos lançamentos se deu na data de 21/11/2006, conforme provam a assinatura e a data postas pelo sócio da recorrente nos respectivos autos de infração.

Assim, contando-se o prazo quinquenal, nos termos do art. 138, citado e transcrito acima, naquela data, o direito de a Fazenda constituir a parte dos créditos tributários referentes às multas, administrativa e regulamentar, por infrações cometidas até 20/11/2006, já havia decaído.

As exigências sob análise referem-se à multa do Controle Administrativo (100% da diferença apurada entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado) e Multa Regulamentar IPI (pelo consumo de mercadorias estrangeiras introduzidas fraudulentamente no País). Aquela regulada pelo DL 37/66 (art.169, III, c/c § 6º) e esta pela Lei 4.502/64 (art. 83, I).

A maioria desta C. Turma entende que mesmo a multa regulada pela legislação do IPI teria por escopo o controle aduaneiro, e, em consequência, teria seu prazo decadencial vazado no art. 139 do DL 37/66, suso transcrito, do que dissinto. Mas essa questão é de somenos importância para o deslinde da lide em exame.

Tratando-se de decadência e prescrição, a Súmula Vinculante nº 8¹ do STF teve como um dos seus precedentes o julgado no RE 556.664, cujos excertos a seguir transcrevo:

As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF/1967/1969) quanto sob a Constituição atual (art. 146, b, III, da CF/1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito

¹ São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.

tributários. (...) O CTN/1966 (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/1969 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias. [**RE 556.664**, rel. min. **Gilmar Mendes**, P, j. 12-6-2008, *DJE* 216 de 14-11-2008.]

Outro precedente, RE 868.849, de relatoria do Ministro Teori Zavaski, assentou:

O Plenário desta Corte, ao debater a edição da Súmula Vinculante 8, acentuou que a declaração de inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 5º do DL 1.569/1977 e dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/1991 não alcança os créditos de natureza não tributária (...). (...) esta Corte firmou o entendimento de que o parágrafo único do art. 5º do DL 1.569/1977 e os arts. 45 e 46 da Lei 8.212/1991 **são inconstitucionais porque as normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/1969) quanto sob a Constituição atual (art. 146, b, III, da CF/1988)**. Esse fundamento, à toda evidência, preserva a incidência do parágrafo único do art. 5º do DL 1.569/1977 a créditos de natureza não tributária, porquanto não há, quanto a eles, reserva de lei complementar para a edição de normas sobre prescrição e decadência. [**RE 868.859**, rel. min. **Teori Zavaski**, dec. monocrática, j. 4-4-2016, *DJE* 65 de 8-4-2016.]

Mesmo que para alguns doutrinadores o direito aduaneiro seja um ramo específico do Direito, discussão despicienda para o desfecho do caso vertente, estreme de dúvida que os tributos e as penalidades aduaneiras, uma vez lançados, revestem-se em obrigação tributária, e, como tal, a elas incidem os julgados do STF que subjazem à edição da referida Súmula Vinculante nº 8 do STF. E, como visto, eles são convergentes no sentido de que **a matéria referente à decadência deve ser tratada em norma reservada à lei complementar, sendo cediço que não é o caso do DL 37/66**. Aplicável, portanto, o CTN, que, sendo norma geral (Livro Segundo), reveste-se de natureza de Lei Nacional, espraiando seus efeitos a todos entes federados.

Ainda que se alegue que as penalidades aduaneiras tem regramento decadencial próprio do DL 37/66, igualmente ao serem constituídas de ofício, quando se tornam líquidas e certas, convertem-se em obrigação tributária principal. E quanto a isso não pode pairar questionamento, a teor do art. 113 do CTN, que reproduzo:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Iniludível, portanto, que as multas aduaneiras, uma vez exigíveis, têm natureza de obrigação tributária.

E fato inconteste é que estamos diante de uma aplicação de penalidade que decorre especificamente da fraude, que no caso em testilha foi o subfaturamento do valor aduaneiro na importação com vistas a pagar menos tributo mediante uso de documentos falsos (simulação) e por intermédio de uma instituição financeira clandestina. Tanto que a multa agravada (150 %) foi mantida em relação à cobrança dos tributos.

Com efeito, entendo escorreita a decisão de piso ao fundamentar que a ocorrência da fraude leva a contagem do prazo decadencial para o art. 173, I, c/c art. 150, § 4º do CTN, como pugna a recorrente.

E o enunciado da Súmula 72 do CARF é clara a esse respeito, não fazendo ressalvas em relação à penalidades aduaneiras. Veja-se seu teor:

Súmula CARF nº 72:

Caracterizada a ocorrência de dolo, **fraude** ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Posteriormente, foi editada a Súmula 184, que tem a seguinte dicção:

O prazo decadencial para aplicação de **penalidade** por infração aduaneira é de 5 (cinco) anos contados da **data da infração**, nos termos dos artigos 138 e 139, ambos do Decreto-Lei n.º 37/66 e do artigo 753 do Decreto n.º 6.759/2009.

Em nenhum dos precedente indicados para a Súmula 184 foi enfrentada a questão da fraude como elemento a afastar os referidos arts. 138 e 139 do DL 37/66, de modo a remeter o *dies a quo* para o art. 173, I, do CTN. Inclusive, gize-se, o prazo fixado no referido art. 138 do DL 37/66 está em consonância com o prazo determinado no art. 173, I, do CTN, norma de hierarquia superior, que tem prevalência num eventual conflito com norma veiculada por lei ordinária.

Entendo, por conseguinte, que a Súmula 184 deva ser analisada em conjunto com a Súmula 72, não havendo entre elas antinomia. E nesse sentido meu voto, pois a leitura que faço é que a decadência em se tratando de matéria versada no Decreto-lei 37/66 tem como prazo geral cinco anos a contar do prazo final para a revisão aduaneira. Contudo, com arrimo na Súmula 72, esse prazo, QUANDO RESTAR INEQUÍVOCA A OCORRÊNCIA DE FRAUDE, a contagem do prazo decadencial terá como termo *a quo*, aquele a que se refere o art. 173, I, do CTN.

Ademais, não vejo na legislação complementar (CTN) acerca da decadência, distinção entre cobrança de tributos e cobrança de penalidades administrativas, tenham elas vinculação ao controle aduaneiro ou não, até porque, como antes aludi, uma vez formalizada a exigência de um ou outra, ambas seguem as normas do direito tributário. Aliás, não se pode olvidar que lançamento e decadência de crédito tributário é matéria reservada à lei complementar, por expressa determinação do art. 146, III, “b”, da CF/1988.

Não identifico arcabouço jurídico a sustentar distinção de prazo decadencial entre multa e tributo quando sua cobrança decorra de ato fraudulento. Se as multas aduaneiras visam resguardar o poder de polícia aduaneiro, não vejo como tratar sem isonomia o prazo decadencial

das mesmas e dos tributos. *Data vênia* aos que pensam diferente, se ambas têm natureza de obrigação tributária, não há como fazer esse *discrímen* para fins de contagem de prazo decadencial quando sua cobrança decorra de fraude que visaram, em *ultima ratio*, justamente burlar o controle aduaneiro. Na hipótese em comento, um escabroso esquema para subfaturar o preço da mercadoria importada, que, a despeito do prejuízo ao Erário, afronta a livre concorrência, de matiz constitucional.

Por derradeiro, *obter dictum*, não se pode olvidar que em outra hipótese aduaneira, caso do drawback suspensão, temos a Súmula CARF 156², que remete o *dies a quo* para o art. 173, I, do CTN, isso após o prazo de trinta dias para à data limite para a exportação. Hipótese que, a princípio, estaria em confronto com o art. 138 do DL 37/66.

No mesmo sentido esta C. Turma decidiu no acórdão 9303-007.693, de 21/11/2018, de relatoria do então Conselheiro Demes Brito, ocasião em que o acompanhei. Confira-se excertos desse julgado:

...

A divergência suscitada pela Fazenda Nacional diz respeito ao prazo decadencial para aplicação da multa regulamentar pelo descumprimento de obrigações relacionadas à importação de mercadorias. Sustenta que o dispositivo aplicável é o art. 173, I, do CTN e não o art. 139 do Decreto-lei nº 37/66.

...

A discussão que ora se apresenta refere-se a divergência de aplicação da regra do artigo 139 do Decreto-lei nº 37, de 1966, que dispõe sobre o termo inicial da contagem do prazo decadencial em matéria aduaneira, ou aplicação do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional CTN.

A interpretação do instituto da decadência em matéria Aduaneira, tem gerado controvérsias em algumas turmas da 3ª Seção de Julgamento, que revelam debates de ordem técnica e acadêmica, as discussões giram em torno de aplicação da lei complementar ou ordinária, propriamente quanto ao prazo inicial, se há suspensão ou interrupção.

Mas concentrando-se propriamente na divergência dos autos, tratando-se de infrações de caráter administrativo aduaneiro, tem lugar a contagem do prazo decadencial os artigos 139 do Decreto-Lei nº 37/1966 e 669 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 4.543/2002), cujo prazo é de 5 anos, tendo como termo inicial a data da infração.

...

Contudo há um óbice a ser vencido, analisando a *quaestio*, a decisão recorrida decidiu o mérito dos recursos que restou demonstrado nos autos **a ocultação do real adquirente, mediante fraude ou simulação**, inclusive interposição fraudulenta.

Como visto, a regra de contagem do início do prazo de decadência, nos casos de lançamento por homologação, a partir do fato gerador, em regra aplica-se o art. 150, *caput*, do CTN. Contudo, o § 4º do art. 150 faz ressalva para os casos de dolo, **fraude**

² SÚMULA CARF nº 156

No regime de drawback, modalidade suspensão, o termo inicial para contagem do prazo quinquenal de decadência do direito de lançar os tributos suspensos é o primeiro dia do exercício seguinte ao encerramento do prazo de trinta dias posteriores à data limite para a realização das exportações compromissadas, nos termos do art. 173, I, do CTN.

e simulação, nesses casos, o início do prazo é o 1º dia do exercício seguinte ao fato gerador (art. 173, I, CTN).

Dessarte, considerando que a DI mais antiga foi registrada em 12/01/2006, e tendo a ciência do lançamento se aperfeiçoado em 21/11/2011, não se operou a decadência do direito da Fazenda Nacional lançar as multas em discussão, vez que poderiam ter sido formalizadas e científicas ao sujeito passivo até 31/12/2011.

DISPOSITIVO

Em face do exposto, conheço do apelo especial fazendário e dou-lhe provimento para afastar a decadência das multas administrativas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire

Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Redator designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênica para manifestar entendimento divergente, por chegar, na hipótese vertente, à conclusão diversa daquela adotada quanto à matéria: “Contagem de prazo decadencial para fins de aplicação da **Multa do Controle Administrativo - aduana** (100% da diferença), disposta no art.169, III, DL nº 37/66) e da **Multa Regulamentar - IPI**, disposta no art. 83, I, da Lei nº 4.502, de 1964, conforme passarei a explicar.

Conforme relatado, o processo trata de exigência de crédito tributário, após a Fiscalização constatar a **ocorrência de subfaturamento dos reais valores de transação, mediante fraude**, com vistas à redução do valor aduaneiro declarado nas importações (**DIs**), o que resultou na cobrança do Imposto de Importação, IPI, COFINS - Importação e PIS - Importação, com acréscimos da Multa de Ofício qualificada (150%) e, juros de mora, além da **Multa do Controle Administrativo** (100% da diferença apurada entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado – capitulada no art.169, III, DL nº 37/66) e da **Multa Regulamentar IPI**, esta pelo consumo de mercadorias estrangeiras introduzidas fraudulentamente no País disposta no art. 83, I, da Lei nº 4.502, de 1964.

O Acórdão recorrido manteve o lançamento em seu todo, excetuando-se a questão controvertida acerca da **decadência** das multas isoladas (**administrativa - Aduana e regulamentar - do IPI**). Para o recorrido, a fraude perpetrada não teria relevo em relação à norma decadencial a ser aplicada e afastou as multas administrativa e regulamentar de ofício aplicadas por infração tributária na importação de mercadorias registradas entre as datas de 12/01/2006 e 17/05/2007.

Pois bem. Para a aferição da **decadência** em relação ao Imposto de Importação (II), aplicou-se a regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional (CTN), enquanto que, **em relação às multas**, aplicou-se a regra do art. 139 do Decreto-lei 37, de 1966. Confira-se trechos do voto condutor:

*(...) No entanto, **em relação às multas, administrativa e regulamentar**, o Decreto-lei nº 37 de 18 de novembro de 1966, fixou a contagem do prazo quinquenal decadencial, a partir das datas de cometimento das respectivas infrações, assim dispondo: (...)”.*

“(...) Assim, contando-se o prazo quinquenal, nos termos do art. 138, citado e transcrito acima, naquela data, o direito de a Fazenda constituir a parte dos créditos tributários referentes às multas, administrativa e regulamentar, por infrações cometidas até 20/11/2006, já havia decaído”. (Grifei)

No entanto entendo ser aplicável a decadência apenas à **Multa administrativa** do controle aduaneiro (de 100% da diferença apurada entre o preço declarado e o preço efetivamente praticado – capitulada no art.169, III, do DL nº 37/66).

Isto porque, há respaldo legal para conferir contagem específica do prazo decadencial em razão de haver lançamento de penalidades aduaneiras nos autos, pois são imputações diversas (multa do controle aduaneiro e multa de ofício incidente sobre IPI) cada qual com base legal distinta.

No caso da **Multa regulamentar do IPI** lançada, trata-se de penalidade associada à ocorrência anterior de um fato gerador da obrigação tributária (o desembaraço aduaneiro), tendo, portanto, natureza tributária, devendo a elas ser aplicadas as regras atinentes aos tributos, inclusive as relativas à decadência, pois o acessório segue o principal. Portanto deve ser aplicada a regra do art. 173, I, do CTN para contagem da decadência.

Como é cediço, em todas as hipóteses em que se aplica multa de ofício em geral, utilizam-se para sua interpretação as regras gerais do CTN e não as normas relativas a cada espécie tributária.

Assim, aplica-se a regra decadencial do art. 139 do Decreto-lei 37, de 1966, apenas às multas decorrentes de penalidades por descumprimento de obrigações nas operações de Importação (DI) e Exportação (DE) – mercadorias sob o controle aduaneiro, cuja matriz legal encontra-se em texto legislativo específico, qual seja, o Decreto-lei nº 37, de 1966 e no Regulamento Aduaneiro.

Por fim, aplica-se, ao caso, o enunciado da Súmula CARF nº 184 (aprovada pela 3ª Turma da CSRF, 06/08/2021), que trata dessa matéria e tem a seguinte dicção:

Súmula CARF nº 184

*O prazo decadencial para aplicação de **penalidade** por infração aduaneira é de 5 (cinco) anos contados da data da infração, nos termos dos artigos 138 e 139, ambos do Decreto-Lei n.º 37/66 e do artigo 753 do Decreto n.º 6.759/2009. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 12.975, DOU de 11/11/2021).*

Entendo que a referida Súmula 184 seja aplicável inclusive a casos em que houve a fraude comprovada. Em que pese os precedentes da Súmula não tratarem especificamente do caso de fraude, entendo que o critério de identificação da Lei específica é o fato de ser ou não Lei que trata sobre o controle aduaneiro e não da presença de dolo.

Nesse diapasão, entendo que deve ser **dado provimento parcial** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para que seja reformada parcialmente o Acórdão recorrido, para afastar a decadência em relação à Multa regulamentar do IPI.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos