



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15165.720184/2011-83
ACÓRDÃO	3002-004.064 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	A & M IMPORTS - IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA

Restando comprovada a interposição fraudulenta, incontroverso o entendimento da fiscalização de ocorrência da infração prevista pelos arts. 673, 675, inciso IV, 689 e §1º do Decreto nº 6.759/09 e arts. 73, §§ 1º e 2º e 77 da Lei nº 10.833/03, considerada dano ao Erário, punida com a multa correspondente ao respectivo valor aduaneiro, caso elas não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de prescrição intercorrente, vencidos os conselheiros Gisela Pimenta Gadelha (Relatora), Adriano Monte Pessoa e Neiva Aparecida Baylon, que a acolhiam para reconhecer a ocorrência de prescrição intercorrente e cancelar o auto de infração e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Designada para redigir o voto vencedor, quanto à preliminar, a Conselheira Renata Casorla Mascareñas.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS – Relator

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas. - Redatora

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascareñas, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão que negou provimento a impugnação mantendo a cobrança da multa no valor aduaneiro da mercadoria decorrente de pena de perdimento no total de R\$ 249.243,90.

AUTO DE INFRAÇÃO			
Unidade	ESPECIAL 'B'		Número do MPF
IRF CURITIBA			0915200/00097/11
Sujeito Passivo			
Razão Social	A & M IMPORTS - IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA		CNPJ
			07.613.628/0001-01
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
R FLAVIO DALLAGRAVE	4572		
Bairro	Cidade/UF	CEP	
BOA VISTA	CURITIBA/PR	82510-010	
Local de Lavratura	Data	Hora	
Rua João Negrão, 246 2º andar	27/05/2011	15:54	
Demonstrativo do Crédito Tributário em R\$			
	Cód.Receita-DARF	Valor	
MULTA PROP. AO VALOR ADUANEIRO (Não Pass.Red)	2185	249.243,90	
		Total	249.243,90
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO			249.243,90
Valor por extenso			
DUZENTOS E QUARENTA E NOVE MIL, DUZENTOS E QUARENTA E TRÊS REAIS E NOVENTA E SETE CENTAVOS.			
Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal			
A descrição dos fatos que originaram o presente Auto e os respectivos enquadramentos legais encontram-se em folhas de continuação anexas.			
Intimação			
Fica o sujeito passivo intimado a recolher ou impugnar, no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência deste auto de infração, nos termos dos arts. 5º, 15, 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pelas Leis nºs 8.748/93, 9.532/97, 11.196/05 e 11.941/2009 o débito para com a Fazenda Nacional constituído pelo presente Auto de Infração, cujo montante acima discriminado será recalculado, na data do efetivo pagamento, de acordo com a legislação aplicável.			

Conforme consta no Termo de Verificação Fiscal, constatou-se que a empresa A&M Imports operava como importadora por conta e ordem de outros adquirentes, sem observar as exigências legais para este tipo de operação, além da simulação da integralização de seu capital social e a não comprovação da origem destes recursos, conforme trecho abaixo destacado:

“1 - HISTÓRICO

[...]

Após apresentação de documentos e depoimentos dos interessados, constatou-se que a empresa A&M Imports operava como importadora por conta e ordem de outros adquirentes, sem observar as exigências legais para este tipo de operação. Quanto aos recursos utilizados para operar no comércio exterior, foi também constatada a simulação da integralização de seu capital social e a não comprovação da origem destes recursos.

Devido ao exposto, foi elaborado pelo SAPEA representação para fins de inaptidão do CNPJ da interessada por inexistência de fato e não comprovação da origem, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos empregados em operações de comércio exterior, conforme o disposto no artigo 34 inciso IV da IN/SRF 748/07, artigo 81, parágrafo 1º da Lei no 9.439/96 e artigo 801 do Regulamento Aduaneiro, Decreto nº 6.759/09.

[...]

3 - CONCLUSÃO

Apesar das alegações do sujeito passivo, o mesmo teve todas as possibilidades de defesa para comprovar a origem lícita dos recursos empregados no comércio exterior, conforme se constata da análise do Processo Administrativo no 15165.000974/2009-24, não cabendo a justificativa que a declaração de seu CNPJ foi prematura e tampouco a alegação de que seria necessária a decretação da pena de perdimento das mercadorias importadas para a sua apresentação à fiscalização, conforme o disposto na legislação aplicável reproduzida abaixo. Diante do exposto concluímos pela lavratura do presente auto de infração, lançando multa equivalente a 100% do valor aduaneiro das mercadorias importadas, devido à impossibilidade de apreensão das mesmas.

Intimada a Recorrente apresentou impugnação, alegando, em síntese, que a multa não é cabível em razão de:

1. A pena de perdimento compete ao Inspetor-Chefe da RFB e a apresentação das mercadorias ocorre somente após a aplicação da penalidade sendo a multa no valor aduaneiro exigida apenas quando a mercadoria não foi encontrada ou consumida;
2. A lavratura do presente AI foi feita por autoridade incompetente;
3. Na presente hipótese cabe apenas a multa do art. 33 da Lei nº 11.488/07, o qual determina a aplicação de 10% sobre o valor da mercadoria não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00;
4. Não houve a comprovação de um crime antecedente à interposição fraudulenta, razão pela qual não prevalece a presente autuação;
5. Apenas ocorreu erro de procedimento não havendo qualquer intento ou vontade dolosa para o cometimento de infrações, podendo ser relevada a presente pena;

Acordam os membros da 17ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

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

Restando comprovada a interposição fraudulenta, incontroverso o entendimento da fiscalização de ocorrência da infração prevista pelos arts. 673, 675, inciso IV, 689 e §1º do Decreto nº 6.759/09 e arts. 73, §§ 1º e 2º e 77 da Lei nº 10.833/03, considerada dano ao Erário, punida com a multa correspondente ao respectivo valor aduaneiro, caso elas não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em sede de Recurso Voluntário reiterou os argumentos apresentados na Impugnação e, ainda, alegou haver prescrição intercorrente com a paralisação por mais de 3 anos do transcurso do processo administrativo fiscal, tendo em vista que a impugnação foi apresentada em 01/08/2011 e o julgamento se deu em 07/07/2018.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Conselheira Relatora.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

Voto

Preliminar prescrição intercorrente

Inicialmente, alega a Recorrente estar configurado o instituto da prescrição intercorrente, que se traduz como o instrumento do direito processual em que o credor perde o direito de exigir um direito em razão da inércia injustificada por quase 07 anos.

A matéria foi recentemente julgada pela 1ª seção do STJ, ocasião em que o colegiado fixou as seguintes teses:

"1. Incide a prescrição intercorrente prevista no artigo 1º, §1º, da lei 9.873/1999 quando, paralisado o processo administrativo de apuração de infrações aduaneiras de natureza não tributária por mais de três 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 a regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação;

3. Não incidirá artigo 1º, § 1º, da Lei 9.873/1999 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado."

Ora, pela leitura da passagem transcrita, conclui-se que a Corte entendeu ser aplicável a prescrição intercorrente também às multas aduaneiras, mesmo que a apuração siga procedimento tributário.

Nos termos da Lei nº 9.873/1999, incide a prescrição intercorrente 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. A contagem desse prazo trienal somente deve ser interrompida pela prática de ato inequívoco que importe a apuração do fato, não bastando movimentação processual constituída de meros despachos de encaminhamentos.

Sobre o tema, ao julgar os REsp 2147578/SP e 2147583/SP em 12/03/2025, a 1ª Seção do STJ firmou a tese para o Tema 1293 dos recursos repetitivos nos seguintes termos:

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.

4. Veja-se ementa do acórdão do REsp 2147578/SP: [...]

Portanto, foi reconhecida, em relação à multa aduaneira de natureza não tributária, a ilegalidade de afastar a aplicação do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/1999, aos processos paralisados há mais de três anos, pendentes de julgamento ou despacho.

Por todo o acima exposto, considerando que a impugnação foi apresentada em **01/08/2011** (fls 76 e ss do PAF) e o **despacho de encaminhamento exarado em 03/08/2011 (fls. 91)**, tendo o processo ficado **paralisado pelo período de aproximadamente 07 anos**, acolho a prejudicial de prescrição intercorrente.

Preliminar nulidade do auto de infração

A Recorrente defende a nulidade do auto de infração. Contudo, apesar das alegações da Recorrente, a mesma teve todas as possibilidades de defesa para comprovar a origem lícita dos recursos empregados no comércio exterior, conforme se constata da análise do Processo Administrativo nº 15165.000974/2009-24, não cabendo a justificativa que a declaração de seu CNPJ foi prematura e tampouco a alegação de que seria necessária a decretação da pena de perdimento das mercadorias importadas para a sua apresentação a fiscalização, conforme o disposto na legislação aplicável.

Ademais, cumpre lembrar que o Decreto nº 70.235/1972, através de seu artigo 59, estabelece todas (numerus clausus) as situações em que os atos/procedimentos venham a ser considerado como nulos. Diz, citado dispositivo, que:

“Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Esses – e somente eles – os vícios que determinariam a nulidade do ato administrativo. Como nenhum deles veio, efetivamente, a ocorrer no presente processo, rejeito a preliminar de nulidade doo auto de infração.

Mérito

Segundo a Fiscalização, a presente ação fiscal decorreu de procedimento anteriormente realizado na empresa **A\$M Imports – Importação e Exportação Ltda.**, no qual restou comprovado que a interessada não dispunha de recursos próprios para a realização das operações de comércio exterior.

No caso em análise, o real adquirente da mercadoria não poderia permanecer oculto; ao contrário, sua identidade deveria ter sido obrigatoriamente revelada, uma vez que a importação ocorre exclusivamente por demanda e financiamento dessa empresa. A ela compete, inclusive, o ônus de comprovar, perante a Receita Federal ou outros órgãos competentes, em eventual procedimento fiscalizatório, a origem lícita dos recursos empregados nas operações de comércio exterior.

Em desrespeito à legislação vigente, verifica-se que determinadas empresas se mantêm deliberadamente ocultas nas operações de comércio exterior, por razões diversas, conforme os interesses envolvidos.

Dessa forma, ainda que a importadora por conta e ordem realize os pagamentos ao fornecedor estrangeiro, sejam eles antecipados ou não, não se caracteriza operação por conta própria, mas sim uma relação negocial estabelecida entre o exportador estrangeiro e a empresa adquirente, da qual efetivamente se originam os recursos financeiros.

A Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, incluiu na legislação brasileira a tipificação da infração “ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros”, punível com a pena de perdimento das mercadorias (parágrafo 1º, do art. 23, do Decreto-Lei (DL) nº 1455/76), podendo ser convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não possa ser apreendida (parágrafo 3º do mesmo dispositivo).

Pode-se dizer que a interposição fraudulenta se caracteriza pela ocultação do verdadeiro importador de mercadorias estrangeiras, conforme definição constante do Decreto-Lei (DL) nº 1.455/76, de 7 de abril de 1976 (com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002).

No caso de a importação ser materialmente destinada a terceiro, fato ocultado à fiscalização aduaneira, mediante a prestação de informação falsa na Declaração de Importação, configura-se a infração punível com a pena de perdimento das mercadorias, como determina o art. 4º da Instrução Normativa (IN) SRF nº 225/02.

Instrução Normativa (IN) SRF nº 225/2002, de 18 de outubro de 2002

Art. 4º Sujeitar-se-á à aplicação de pena de perdimento a mercadoria importada na hipótese de:

I – inserção de informação que não traduza a realidade da operação, seja no contrato de prestação de serviços apresentado para efeito de habilitação, seja nos documentos de instrução da DI de que trata o art. 3º (art. 105, inciso VI, do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966);

II – ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, do comprador ou responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros (art. 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com a redação dada pelo art. 59 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002 1).

Parágrafo único. A aplicação da pena de que trata este artigo não elide a formalização da competente representação para fins penais, relativamente aos responsáveis, nos termos da legislação específica (Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 e Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990).

No presente caso, ficou comprovado, após apresentação de documentos e depoimentos dos interessados, que a empresa A&M Imports operava como importadora por conta e ordem de outros adquirentes, sem observar as exigências legais para este tipo de operação. Quanto aos recursos utilizados para operar no comércio exterior, foi também constatada a simulação da integralização de seu capital social e a não comprovação da origem destes recursos.

Pelas razões ora citadas, foi elaborado pelo SAPEA representação para fins de inaptidão do CNPJ da interessada por inexistência de fato e não comprovação da origem, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos empregados em operações de comércio exterior, conforme o disposto no artigo 34 inciso IV da IN/SRF 748/07, artigo 81, parágrafo 1º da Lei nº 9.439/96 e artigo 801 do Regulamento Aduaneiro, Decreto nº 6.759/09.

Pelo exposto, fica evidente a incapacidade da interessada de arcar com as operações de comércio exterior, pois desprovida de estrutura física, cujo capital social era incompatível com os valores movimentados nas operações de importação sem comprovação da origem dos recursos gastos nas transações investigadas nestes autos.

Portanto a imputação de infração à contribuinte, é cabível pela existência de provas, as quais comprovam a finalidade da empresa Recorrente em ocultar o verdadeiro importador.

Com base no previsto no Art. 73 da Lei 10.833/03, verificada a impossibilidade de apreensão da mercadoria sujeita à pena de perdimento, em face do seu consumo, a autoridade administrativa competente deve determinar a extinção do processo administrativo de aplicação da pena de perdimento às mercadorias e instaurar um novo processo para aplicação da multa prevista no art. 23, § 3º, do Decreto-lei 1.455/76, isto é, multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias que eram passíveis de perdimento por infração considerada dano ao erário (multa de 100% sobre o Valor Aduaneiro), regulamentada pelo Art. 689, § 1.º, do Decreto 6.759/09.

Lei 10.833/03

“Art. 73. Verificada a impossibilidade de apreensão da mercadoria sujeita a pena de perdimento, em razão de sua não-localização ou consumo, extinguir-se-á o processo administrativo instaurado para apuração da infração capitulada como dano ao Erário.

§ 1º Na hipótese prevista no caput, será instaurado processo administrativo para aplicação da multa prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

§ 2º A multa a que se refere o § 1º será exigida mediante lançamento de ofício, que será processado e julgado nos termos da legislação que rege a determinação e exigência dos demais créditos tributários da União.”

Como se vê, na legislação aduaneira há previsão legal para conversão da pena de perdimento de mercadorias em multa de valor equivalente ao seu valor aduaneiro, quando houver impossibilidade de apreensão das mesmas, quer seja em função da sua não localização, quer seja pelo seu consumo. O lançamento objeto do presente processo fez-se em decorrência da impossibilidade prática de se concretizar o perdimento das mercadorias.

A penalidade de perdimento de mercadorias está prevista no art.675 do RA, especialmente no inciso II:

“Art. 675. As infrações estão sujeitas às seguintes penalidades, aplicáveis separada ou

cumulativamente (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 96; Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, arts. 23, § 1º, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59, e 24; Lei nº 9.069, de 1995, art. 65, § 3º; e Lei nº 10.833, de 2003, art.76)

II - perdimento da mercadoria;"

A autoridade competente para aplicação da referida penalidade é o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

"Art. 676. A aplicação das penalidades a que se refere o art. 675 será proposta por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010)."

Dispõe o Art. 23, inciso IV, do Decreto-lei nº 1.455/76, que se consideram dano ao erário, entre outras, as infrações relativas às mercadorias enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos I a XIX do Art. 105, do Decreto-lei 37/66. Por sua vez, o § 1º deste mesmo art. 23, com a redação dada pela Lei 10.637/02, estabelece que o dano ao erário, assim caracterizado por força da lei, decorrente das infrações previstas no caput do artigo, será punido com a pena de perdimento das mercadorias.

Pelas razões acima expostas, acolho a prejudicial de prescrição intercorrente para cancelar o auto de infração. Todavia, caso ultrapassada a prejudicial de mérito, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS

VOTO VENCEDOR

Renata Casorla Mascareñas, redatora designada.

Com a devida vênia à Conselheira Relatora, formalizo o presente voto para divergir do provimento do recurso voluntário com relação ao acatamento da preliminar de prescrição intercorrente para cancelar o auto de infração, de imposição da multa aduaneira prevista no art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, aplicando a orientação vinculante firmada pelo STJ nos REsp nº 2.147.578/SP e nº 2.147.583/SP, afetos ao Tema Repetitivo nº 1.293.

Entendo que o precedente citado não se aplica a este processo administrativo, pois os objetos divergem. A decisão vinculante trata apenas de multas estritamente aduaneiras. O STJ, inclusive, exclui desse paradigma as multas de natureza mista ou aquelas que visam proteger a fiscalização e a arrecadação de tributos.

Tema nº 1293 STJ. A incidência do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 depende da natureza jurídica da multa imposta

O cerne da controvérsia reside na aplicação da prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei nº 9.873/99 aos processos administrativos aduaneiros. O referido dispositivo determina a prescrição do procedimento paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho. Contudo, por força do art. 5º da mesma lei, tal instituto não se aplica aos processos de natureza tributária.

Ao julgar o Tema Repetitivo nº 1.293 (REsp nº 2.147.578/SP), o Superior Tribunal de Justiça (STJ) definiu que a incidência dessa prescrição **depende da natureza jurídica da norma de conduta violada**, fixando as seguintes teses:

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.**

(STJ, REsp 2.147.578/SP, Rel. Ministro PAULO SÉRGIO DOMINGUES, PRIMEIRA SEÇÃO, DJEN de 27/3/2025.)

(destaquei)

O STJ, ao fixar tal entendimento, não promoveu uma exoneração irrestrita ou uma anistia geral às multas aduaneiras. O próprio Ministro Relator, Paulo Sérgio Domingues, advertiu sobre a impossibilidade de uma tese generalizante, ressaltando que a natureza de cada infração deve ser investigada pelas instâncias ordinárias:

“(…) Fixação da tese jurídica.

É um tanto desafiador fixar uma tese jurídica no presente julgamento, uma vez que não há julgados do STJ que tenham analisado, uma a uma, todas as muitas sanções (multas) estabelecidas por infração à legislação aduaneira, definindo a natureza jurídica de cada um dos créditos exigidos em decorrência da violação das normas de conduta previstas nessa legislação especial. Os acórdãos do STJ, em verdade, limitam-se àqueles expostos neste voto, os quais, debruçados sobre as

infrações previstas no art. 3º, parágrafo único, do DL 399/68 (REsp 1.942.072/RS) e no art. 107, IV, e, do DL 37/66 (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), reconheceram para ambas a sua natureza jurídica administrativo-aduaneira ("não tributária"), com a conseqüente aplicabilidade, em benefício do infrator, da prescrição intercorrente do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99.

Essa situação peculiar não permite o estabelecimento de uma tese jurídica generalizante, que estabeleça, aprioristicamente, a natureza jurídica de todas as infrações à legislação aduaneira de maneira global.

A despeito disso, proponho as seguintes **teses jurídicas de eficácia vinculante**, sintetizadoras da ratio decidendi deste julgado paradigmático e **aplicáveis** para toda e qualquer **infração à legislação aduaneira cuja natureza jurídica tenha que ser investigada** pelas instâncias ordinárias:

(...) (destaquei)”

Portanto, a aplicação do Tema nº 1293 exige uma distinção rigorosa entre multas e sanções previstas na legislação aduaneira (critério formal) e multas e sanções que possuem efetivamente caráter aduaneiro (critério material, que considera a finalidade da sanção). A prescrição da Lei nº 9.873/99 não socorre o infrator quando a conduta punida atenta contra a higidez do sistema fiscal-tributário.

O caráter propriamente aduaneiro da sanção revela-se quando sua finalidade precípua reside no exercício do poder de polícia sobre o fluxo internacional de pessoas, veículos e mercadorias. Nesses casos, a norma visa tutelar bens jurídicos extrafiscais que não se confundem com a atividade de arrecadação ou fiscalização tributária propriamente dita — ainda que, de forma reflexa, a regularidade aduaneira possa colaborar para o controle dos tributos incidentes sobre a operação.

O art. 1º, § 1º, da Lei nº 9.873/99 não é aplicável nas áreas de intersecção em que o Direito Tributário prepondera sobre o Direito Aduaneiro, principalmente nas situações em que: (1) fatos aduaneiros (eventos ligados à entrada ou saída de mercadorias) são elevados a hipóteses de incidência tributária — nesses casos o objetivo principal da sanção é a arrecadação (caráter preponderantemente arrecadatório); (2) a aferição de eventos e circunstâncias aduaneiras é necessária para o controle, a fiscalização ou a execução de normas tributantes, incluindo a verificação de potenciais fatos geradores tributários realizados ou omitidos (repercussões tributárias e controle fiscal).

No presente processo, discute-se a multa prevista no art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76, decorrente da conversão da pena de perdimento por interposição fraudulenta presumida (não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de importação). A penalidade original é o perdimento da mercadoria, mas, caso não seja localizada, tenha sido consumida ou revendida, a sanção é substituída pela multa equivalente ao seu valor aduaneiro.

Diferentemente da infração analisada no paradigma do STJ (multa por não prestar informações sobre veículo/carga na forma e prazos disciplinados pela RFB), a infração de ocultação do sujeito passivo possui caráter preponderantemente fiscal-tributário.

A penalidade tem como objetivo principal afastar condutas que dificultem a fiscalização tributária e, por consequência, promovam a evasão fiscal. A norma infringida não visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, mas sim a proteção da tributação em sentido amplo e a capacidade da Receita Federal de fiscalizar e arrecadar. A sanção é grave, podendo levar à inaptidão do CNPJ do infrator, medida de controle fiscal¹.

A infração de ocultação do sujeito passivo está relacionada a um elemento fundamental da obrigação tributária, pois compromete a correta identificação e a responsabilização de quem deve pagar o tributo. Dado que essa conduta afeta diretamente a constituição do crédito tributário (que exige a definição do polo passivo), ela se enquadra na ressalva expressamente prevista na tese fixada pelo Superior Tribunal de Justiça.

A extensão da prescrição intercorrente a condutas que visam ocultar os reais atores da operação de comércio exterior merece uma análise cautelosa. Conceder o cancelamento do auto de infração nessas hipóteses poderia, por via transversa, descaracterizar a natureza punitiva de uma infração grave, conferindo-lhe um tratamento equivalente ao de meras irregularidades formais de controle de fluxo alfandegário ou de movimentação de cargas.

Em virtude do seu propósito essencialmente fiscal-tributário e sua ligação direta com a determinação do sujeito passivo da obrigação tributária, entendo que a conduta se enquadra precisamente na ressalva prevista no item 3 da tese fixada pelo STJ, que afasta a incidência do art. 1º, § 1º, da Lei nº 9.873/99 quando a obrigação descumprida possui finalidade fiscalizatória ou arrecadatória (critério material estabelecido pela Corte Superior), e, portanto, que não cabe o acolhimento da preliminar de prescrição intercorrente para cancelamento do auto de infração.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas

¹ No Relatório Fiscal é mencionado o processo nº 15165.000974/2009-24, de Representação para Fins de Inaptidão do CNPJ da interessada “*por inexistência de fato e não comprovação da origem, disponibilidade e efetiva transferência dos recursos empregados em operações de comércio exterior, conforme o disposto no artigo 34 inciso IV da IN/SRF 748/07, artigo 81, parágrafo 1º da Lei nº 9.439/96 e artigo 801 do Regulamento Aduaneiro, Decreto nº 6.759/09*”.

A situação cadastral da inscrição no CNPJ nº 07.613.628/0001-01 é de “inapta”, desde 10/07/2007, com motivo: “Prática Irregular De Operação De Comercio Exterior” (consulta 21/01/2026).