



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15165.723690/2012-13
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-011.361 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 14 de abril de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado A. BRASIL COMERCIAL EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 30/03/2007 a 24/07/2007

PENALIDADE/INFRAÇÃO ADUANEIRA. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS CONTADOS DA INFRAÇÃO.

As penalidades aduaneiras estão sujeitas ao prazo decadencial previsto no artigo 139 do Decreto-Lei nº 37/66 (art. 669 do Decreto nº 4.543/2002 - Regulamento Aduaneiro). O prazo decadencial para imposição da penalidade aduaneira é de cinco anos contados da data da infração.

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 negar-lhe provimento, vencido o conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, que lhe deu provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional contra decisão tomada no acórdão nº 3402-003.851, de 20 de fevereiro de 2017 (e-folhas 4.906 e segs), que recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Período de apuração: 30/03/2007 a 24/07/2007

DECADÊNCIA. INFRAÇÕES ADUANEIRAS. NORMA ESPECIAL.

Em se tratando de infrações aduaneiras, a decadência segue o regramento especial disposto no art. 139 do Decreto-lei nº 37/66, que dispõe que o prazo de decadência para impor penalidades é de 5 anos a contar da data da infração

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADORES.

Nos termos do art. 124, I e do art. 135, III do CTN, a sujeição passiva solidária exige indicação de ato de infração à lei ou ao contrato social, acompanhada de provas idôneas que vinculem a atuação pessoal do sujeito responsabilizado ao referido ato.

IMPORTAÇÃO. PIS COFINS. BASE DE CALCULO. ICMS E VALOR DAS PRÓPRIAS CONTRIBUIÇÕES. NÃO CABIMENTO.

E inconstitucional a inclusão do ICMS e do valor das próprias contribuições na base de cálculo do PIS-importação e da Cofins-importação. Precedentes do STF - RE nº 559.937- Repercussão Geral.

Recurso Voluntário provido em parte

A divergência suscitada no recurso especial (e-folhas 4.937 e segs) é quanto à legislação aplicável na contagem do prazo decadencial para imposição de penalidade de natureza aduaneira, no caso, especificamente a penalidade de multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria pela conversão da pena de perdimento.

Com efeito, assim decidiu o acórdão recorrido:

Assim, entendo que a aplicação da multa aduaneira equivalente ao valor aduaneiro, aplicável em substituição à pena de perdimento de mercadorias que não puderam ser localizadas, deve ser regida pelo prazo especial de decadência estabelecido pelo art. 139 do Decreto-lei nº 37/66.

(...)

Com relação ao prazo de decadência para a exigência de tributos e multa de ofício aplicam-se as normas do Código Tributário Nacional, inclusive para os tributos incidentes sobre o comércio exterior, não se podendo dizer que o art. 138 do Decreto-lei nº 37/66 tenha revogado tacitamente as disposições gerais do CTN sobre a decadência com status de lei complementar.

O Recurso especial foi admitido, conforme Despacho de Admissibilidade de e-folhas 5.014 e segs.

Contrarrazões dos sujeitos passivos às e-folhas 5.089 e segs; 5.155 e segs; e 5.156 e segs. Pedem que não seja dado provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É o Relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 9303-011.361 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 15165.723690/2012-13

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

A matéria objeto do recurso interposto pela Fazenda Nacional já foi amplamente discutida no âmbito desta Câmara Superior de Recursos Fiscais e a jurisprudência sobre o tema já está há muito consolidada. Como já tive oportunidade de manifestar em decisões recentes, a questão que se apresenta põe em confronto duas orientações normativas que estabelecem regras distintas para contagem do prazo decadencial no caso de tributos e multas aduaneiras.

De um lado, têm-se o prazo decadencial estabelecido no art. 173 do Código Tributário Nacional. De outro, as regras definidas no âmbito da legislação aduaneira, especificamente o Decreto 6.759/2009, que aprovou o Regulamento Aduaneiro vigente à época dos fatos controvertidos nos autos. O assunto é disciplinado pelos arts. 752 e 753, nos seguintes termos.

Art.º 752.O direito de exigir o tributo extingue-se em cinco anos, contados (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 138, caput, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 4º; e Lei nº 5.172, de 1966, art. 173, caput):

I-do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado; ou

II-da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

§ 1º O direito a que se refere o caput extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (Lei nº 5.172, de 1966, art. 173, parágrafo único).

§ 2º Tratando-se de exigência de diferença de tributo, o prazo a que se refere o caput será contado da data do pagamento efetuado (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 138, parágrafo único, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 4º).

§ 3º -No regime de drawback, o termo inicial para contagem a que se refere o caput é, na modalidade de:

I - suspensão, o primeiro dia do exercício seguinte ao dia imediatamente posterior ao trigésimo dia da data limite para exportação; e

II - isenção, o primeiro dia do exercício seguinte à data do registro da declaração de importação na qual se solicitou a isenção.

Art.º 753 O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, contados da data da infração (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 139).

Como não é difícil perceber, o § 2º do art.752 deixa claro que, tratando-se de exigência de diferença de tributo, o prazo decadencial será contado da data do pagamento efetuado. E, de fato, considerando que o pagamento, no caso dos tributos aduaneiros, se dá na data de ocorrência do fato gerador, a regra definida na legislação aduaneira está em perfeita harmonia com o que dispõe o art. 150 do Código Tributário Nacional e até mesmo com a interpretação que lhe foi dada pelo Superior Tribunal de Justiça, em decisão tomada em regime de recursos repetitivos, *ex vi* Resp 973.733. Para maior clareza, transcrevo-os a seguir:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 SC (2007/01769940)

EMENTA PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed.,

Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

A legislação aduaneira, como se depreende dos artigos do Regulamento Aduaneiro acima transcritos, também é de inuidosa clareza. O conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal trata o assunto de forma precisa, conforme se constata do voto de sua lavra, dos quais extraí os excertos abaixo transcritos.

Quanto ao seu mérito, discute-se qual o prazo decadencial aplicável às infrações aduaneiras, se o prazo previsto no art. 139 do Decreto-Lei nº 37/66 ou o CTN.

Veja como foi decidido no acórdão recorrido:

(...)

Segundo, porque, como a recorrente tomou ciência da autuação em 18/2/2011, inequivocamente, os atos infracionais cometidos até 17/2/2006, não poderiam ser mais sancionados com a multa em apreço, porque, alcançados pela decadência, pois, transcorrido o prazo de cinco anos, contado data da prática infração, conforme expressamente previsto no art. 139, combinado com o art. 138, ambos do Decreto-lei 37/1966, a seguir transcritos:

(...) Sobre este assunto, tive a oportunidade de me manifestar no acórdão 3301- 002258, proferido em sessão realizada em 25/03/2014, o qual transcrevo abaixo, em parte, utilizando-o como fundamento de decidir:

2.1 DA DECADÊNCIA O recorrente não concorda com o termo inicial do prazo decadencial considerado pela decisão da DRJ/Fortaleza. Segundo ele o início do prazo decadencial começa a ser contado da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 669 do Decreto nº 4.543/2002 e não a partir do primeiro dia do exercício seguinte a teor do que dispõe o art. 173, inc. I do CTN. Vejamos o que dispõe o Código Tributário Nacional, LC nº 5.172/66 a respeito do prazo decadencial:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

A Constituição Federal, por meio do art. 146, inc. III, “b”, delegou competência para que Lei Complementar estabeleça normas gerais sobre a decadência tributária. Neste sentido os art. 150 e 173 do CTN foram recepcionados como válidos pela carta magna e servem para delimitar o alcance e o conteúdo do prazo decadencial. Neste sentido o § 4º do art. 150 estabelece que, se a lei não fixar prazo, este será de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. A doutrina de uma maneira geral, entende que o prazo de cinco anos contados do fato gerador, ou o prazo de 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte, constante do art. 173, inc. I, são os limites máximos de que a lei poderá estabelecer. Nada impede que a lei instituidora do tributo, estabeleça prazo inferior àqueles indicados.

Estamos analisando aqui o lançamento de penalidade aduaneira que se trata da multa de perdimento que, pelo fato de as mercadorias terem sido consumidas, passou se à aplicação da penalidade correspondente ao valor aduaneiro da mercadoria.

A multa foi aplicada com base no art. 618, inc. XI, § 1º do Decreto 4.543/02, Regulamento Aduaneiro então vigente. O mesmo regulamento aduaneiro prevê disposições sobre decadência da imposição de penalidades nos termos do art. 669, in verbis:

Art. 669. O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, a contar da data da infração (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 139).

Estabeleceu-se aqui um prazo de cinco anos para a aplicação das penalidades previstas no regulamento aduaneiro. Note-se que este prazo não tem o condicional do § 4º do art. 150 do CTN – salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Portanto entendendo ser este o prazo decadencial aplicável no presente processo. Veja que este prazo está em consonância com o art. 570 do mesmo Decreto, o qual dispõe sobre o prazo para a realização da Revisão Aduaneira.

Art. 570. Revisão Aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação (Decreto-lei nº 37, de 1966 art. 54, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 2º, e Decreto-lei nº 1.578, de 1977, art. 8º).

§ 1º Para a constituição do crédito tributário, apurado na revisão, a autoridade aduaneira deverá observar os prazos referidos nos arts. 668 e 669.

§ 2º A revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contado da data: I - do registro da declaração de importação correspondente (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-lei no 2.472, de 1988, art. 2o); e II - do registro de exportação.

§ 3º Considera-se concluída a revisão aduaneira na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado.

Para justificar o seu entendimento de que o prazo aplicável de decadência seria o previsto no art. 173, inc. I do CTN, o acórdão recorrido argumenta no sentido de que o art. 54 do Decreto-Lei nº 37/66 que é o sustentáculo legal do art. 570, acima transcrito, não teria sido recepcionado pela Constituição Federal de 1988. Ora, ele tanto foi recepcionado que está citado no Regulamento Aduaneiro de 2002, Decreto nº 4.543/2002 e também no Regulamento Aduaneiro de 2009, Decreto nº 6.759/2009, só que neste regulamento o dispositivo está previsto no art. 639.

Nos termos do art. 26-A do Decreto 70.235/72, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação de lei ou decreto, sob fundamento de sua inconstitucionalidade.

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Assim, entendo que o prazo para início da contagem do prazo decadencial é o previsto no art. 669 do Decreto 4.543/02, ou seja, cinco anos a contar da data da infração.

Como o lançamento foi cientificado ao contribuinte em 06/04/2010, a penalidade não pode ser aplicada para as infrações anteriores a 06/04/2005.

(...)

Diante do exposto, não restam dúvidas que as infrações regulamentares constantes do regulamento aduaneiro têm seu prazo decadencial contados nos termos do art. 139 do Decreto-Lei nº 37/1966.

Com base nos fundamentos declinados no voto do Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, acima reproduzidos, que adoto como se meus fossem, e nas considerações que o precederam, voto por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas