



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15444.720192/2020-84
RESOLUÇÃO	3402-004.260 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de setembro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	BETAMPEX-BRA COMERCIO, IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA E FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, sobrestar a apreciação do presente Recurso Voluntário, até a ocorrência do trânsito em julgado dos Recursos Especiais 2147578/SP e 2147583/SP, afetos ao Tema Repetitivo 1293 (STJ), nos termos do disposto no artigo 100, do RICARF/2023. Após retornem-se os autos, para julgamento do Recurso Voluntário interposto. Os conselheiros José Assis Ferraz Neto e Arnaldo Diefenthaler Dornelles acompanharam a relatora pelas conclusões. Designado o Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles para, nos termos do art. 114, § 9º, do RICARF, apresentar voto vencedor em que faça consignar os fundamentos adotados pela maioria.

Assinado Digitalmente

Mariel Orsi Gameiro – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente e Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose de Assis Ferraz Neto, Mariel Orsi Gameiro, Wilson Antonio de Souza Correa (substituto[a] convocado[a] para eventuais participações), Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Anselmo Messias Ferraz Alves, o conselheiro(a) Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta. Declarou-se impedida de participar do julgamento a conselheira Cynthia Elena de Campos, que foi substituída pelo conselheiro Dr. Wilson Antônio De Souza Correa.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos e direitos aqui debatidos, peço vênica para me utilizar do relatório constante à decisão de primeira instância:

A fiscalização afirma que foi formalizado o presente auto de infração para aplicar, em relação a BETAMPEX-BRA COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., CNPJ 73.537.714/0001-07, as seguintes penalidades:

(i) R\$3.637.195,91 (três milhões seiscentos e trinta e sete mil cento e noventa e cinco reais e noventa e um centavos) relativamente à multa prevista no Decreto nº 6.759/09, art. 711, inciso III, por omissão de dados na declaração de importação capaz de pôr em risco o procedimento de controle aduaneiro apropriado;

(ii) R\$35.574.962,14 (trinta e cinco milhões quinhentos e setenta e quatro mil novecentos e sessenta e dois reais e quatorze centavos) referentes à multa prevista no art. 33 da Lei n.º 11.488/2007, por cessão de nome. O valor total do crédito constituído foi de R\$ R\$ 39.212.158,05. Como se verificou no “Relatório Fiscal”, fls. 242 e seguintes, a Autoridade Fiscal afirmou mais especificamente que:

1) Os recursos aplicados em operações de comércio exterior não tiveram sua origem comprovada;

2) BETAMPEX tem por sócios EVANDRO SANTOS, CPF 047.503.849-50, e o majoritário AGRO TRADING, empresa que, por sua vez, é composta pelas pessoas físicas EVANDRO SANTOS, CPF 047.503.849-50, e CARLOS MAGNO FREDERICO, CPF 201.882.278-06, este ingressou em novembro de 2016. Estas duas pessoas físicas não declararam recursos em patamares capazes de suportar os compromissos no capital das empresas;

3) O sócio CARLOS MAGNO FREDERICO não logrou comprovar o efetivo aporte de seus recursos em AGRO TRADING; - AGRO TRADING não conseguiu demonstrar a efetiva transferência de seus recursos para o capital de BETAMPEX;

4) BETAMPEX cedeu seu nome para operações de importação de terceiros, dentre os quais, seu sócio majoritário, AGRO TRADING, pois declarava todas as suas importações como ‘consumo’, enquanto revendia-as de forma pontual, unívoca e integralmente para ele;

- 5) As duas pessoas jurídicas em questão compõem, assim, um grupo econômico, e, conforme simularam negociações de livre mercado, agiam com o interesse em comum. Motivo pelo qual AGRO TRADING é responsável solidário pelo crédito tributário devido por BETAMPEX, tal como previsto no inciso I, do art. 124, da Lei nº 5.172/66;
- 6) A AGRO TRADING não tem habilitação para operar no comércio exterior;
- 7) CARLOS MAGNO FREDERICO ingressou em AGRO TRADING em 18/11/2016, data em que se retirou do QSA a sócia MARLENE RODRIGUES DA SILVA SANTOS, mãe de EVANDRO;
- 8) CARLOS MAGNO FREDERICO (95%) não declarou fonte pagadora em 2018 e 2019, e ostenta rendimentos próximos do limite de isenção, o que é incompatível com o patamar de transações econômicas de sua empresa;
- 9) Considerando seus poucos recursos, CARLOS MAGNO reside em cidade distante da sede de sua empresa, pois AGRO TRADING tem domicílio em Curitiba, e ele declara domicílio em São José dos Campos/SP;
- 10) JAIR ANTÔNIO DE LIMA, CPF 814.078.078-20 administrou muitas empresas - Grupo TORLIM - que foram declaradas inaptas;
- 11) É o 'representante legal' do FRIGORÍFICO CONCEPCIÓN, e relaciona-se, ou se relacionou formalmente, com pessoas ligadas aos compradores de produtos por ele exportados;
- 12) Se constata que: (i) o FRIGORÍFICO CONCEPCIÓN S/A surge como o único exportador de mercadorias para BETAMPEX; (ii) em todas as operações, o adquirente declarado foi a própria BETAMPEX; (iv) das saídas da BETAMPEX, a AGRO TRADING surge como o principal destinatário; e a AGRO TRADING tem participação de 98% no QSA de BETAMPEX, desde 2015;
- 13) O sócio majoritário do importador é o principal comprador das mercadorias importadas, e o outro sócio de BETAMPEX, EVANDRO SANTOS, declarou, nos anos-calendário de 2016, 2017 e 2018, patamares anuais de renda incompatíveis com o nível de operações da empresa;
- 14) Quanto ao sócio majoritário de AGRO TRADING, CARLOS MAGNO FREDERICO, trata-se de pessoa física sem fonte pagadora nos anos-calendário de 2017 e 2018;
- 15) Houve a suspensão do CNPJ de AGRO TRADING;
- 16) A pessoa jurídica (Betampex) vende ao seu próprio proprietário (Agro Trading - 98% do capital) e dele recebe financiamentos, simultaneamente

ao crédito que lhe concede pelas vendas. Logo, a AGRO TRADING que também é fornecedor torna-se um triplo credor de BETAMPEX: (i) pelo capital aplicado nesta pessoa jurídica; (ii) pelos financiamentos concedidos, e (iii) pelo crédito concedido como fornecedor.

17) Quanto a AGRO TRADING, a extração de suas notas fiscais eletrônicas revelou que ela não registrou os correspondentes ingressos; em relação a BETAMPEX, no tocante às NCM 0201.3000 e 0202.3000, no período entre janeiro de 2016 e dezembro de 2018. A AGRO TRADING registrou somente saídas, como se BETAMPEX fosse seu cliente, e não seu fornecedor;

18) O cotidiano de importações realizadas por BETAMPEX e imediatamente destinadas a AGRO TRADING demonstra como ambas agiam de forma articulada, através de operações simétricas, por exemplo: (i) a DI 16/1455079-6, com 24.998,65 kg (Planilha 2D), foi destinada a AGRO TRADING inteiramente, conforme Nfe 2932, emitida em 20/09/2016 - esta DI foi registrada em 16/09/2016 e desembaraçada em 19/09/2016;

19) As operações simétricas são prova definitiva da interposição fraudulenta de BETAMPEX em operações que não eram para seu próprio consumo; pois, quantidades iguais às das respectivas importações foram destinadas a AGRO TRADING com até uma semana de intervalo, muitas no dia seguinte;

20) Contabilmente, verifica-se que as principais mercadorias de BETAMPEX para AGRO TRADING são produtos de NCM 0201.3000 e 0202.3000, fazendo de BETAMPEX cliente de AGRO TRADING para os mesmos produtos que vende a ela

21) A prática de uma ínfima margem de lucro, ao lado de operações com resultado negativo, indica que o importador não opera para sua prosperidade, mas para a de seu cliente-sócio-financiador;

22) Análise bancária revelou que a BETAMPEX repassa recursos a AGRO TRADING;

23) A AGRO TRADING, sendo o sócio majoritário de BETAMPEX, poderia simplesmente determinar o envio dos produtos diretamente de BETAMPEX aos clientes, suprimindo-se a própria AGRO TRADING;

24) Nesse sentido, não há motivo para adquirir mercadorias de AGRO TRADING, se não é ela quem reacondiciona o produto conforme se destine ao consumo final;

25) A logística da fiscalizada decorre da necessidade de compreender ao fluxo de recursos que perpassa BETAMPEX – a qual é ela mesma

desprovida de capital social compatível com a magnitude de suas operações.

26) Não foi esclarecido por que BETAMPEX compra das mesmas pessoas para as quais revende, se a sua tarefa é receber o produto e acondicioná-lo de modo a valorizar o seu consumo;

27) Não faz sentido 'A' comprar de 'B' para reacondicionar a mercadoria de 'B' e, afinal, revender ao próprio 'B', por um valor menor ou igual ao que custou;

28) A conclusão é que:

1) A BETAMPEX é uma etapa de acondicionamento para venda a consumidor final que, no entanto, mal consegue compensar a própria operação de importação;

2) Para operar BETAMPEX necessita de recursos de terceiros em suas operações de comércio exterior, e é evidente que ela vem se prestando como interposta pessoa para ocultar as operações entre FRIGORÍFICO CONCEPCIÓN e AGRO TRADING;

3) O sócio EVANDRO SANTOS e a AGRO TRADING não fizeram a comprovação da efetiva transferência de recursos para BETAMPEX;

4) Entretanto, BETAMPEX tornou-se, formalmente, empresa controlada por AGRO TRADING a partir dessa aquisição de quotas. Ou seja, quando os sócios AGRO TRADING e EVANDRO SANTOS assumiram BETAMPEX, aportaram recursos sem comprovação de origem;

5) Há notável diferença entre as assinaturas de EVANDRO SANTOS na identidade e nos documentos contratuais;

6) Não restou comprovada a origem dos recursos de CARLOS MAGNO em AGRO TRADING;

7) Constatou-se uma escrituração descontrolada:

(i) uso de registro de saídas numa empresa (BETAMPEX) sem o registro das correspondentes entradas na destinatária (AGRO TRADING);

(ii) empréstimos sem documentação formal;

(iii) compras e vendas recíprocas de mercadorias do mesmo NCM, sem agregação de valor, ou mesmo com prejuízo, funcionando a controlada ora como cliente, ora como fornecedora de sua controladora, e esta, por sua vez, da mesma forma em relação àquela;

8) Em relação à BETAMPEX, ela não demonstrou o efetivo aporte de recursos de AGRO TRADING, por ocasião de seu ingresso no QSA, disso decorrendo que os recursos de seu capital – os quais haveriam de ser utilizados nas operações de importação realizadas a partir de 2016 – restaram sem comprovação de origem;

29) A matéria da responsabilidade tributária é tratada pelos artigos 121, 124 e 125 do Código Tributário Nacional, onde são definidas as figuras do contribuinte e do responsável e da solidariedade propriamente dita;

30) Não poderia ser de outra forma, pois somente por lei se pode exigir tributo. Logo, o CTN, artigo 124, define quem são as pessoas solidariamente obrigadas:

31) A AGRO TRADING e o sócio de FRIGORÍFICO CONCEPCIÓN, JAIR ANTÔNIO DE LIMA, têm responsabilidade solidária com fundamento no interesse comum, em relação à multa prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/07, bem como na multa por omissão de informação (Decreto nº 6.759/09, art. 711, inciso III)

32) A participação de AGRO TRADING no QSA de BETAMPEX como seu sócio majoritário impede que se restrinja a responsabilidade de AGRO TRADING, com base no CTN, art. 124, II, às operações que lhe foram destinadas como real adquirente, nos termos do Decreto nº 6.759/09, art. 674, V;

33) Não se pode esquecer que AGRO TRADING compõe 98,33% do capital de BETAMPEX, logo também estava operando as demais destinações. Portanto, não há como supor que o sócio com 98,33% do capital não esteja dirigindo a empresa;

34) JAIR ANTÔNIO DE LIMA, sendo o representante de FRIGORÍFICO CONCEPCIÓN, tem em BETAMPEX sua rubrica para a qual aquela empresa localizada no exterior é o fornecedor exclusivo de mercadorias para revenda no Brasil;

35) BETAMPEX aceitando operar para tal fornecedor com ínfimas margens de lucro – ou até mesmo prejuízo - apenas evidencia sua interposição entre ele e AGRO TRADING

36) O grupo econômico de fato é uma situação em que um conjunto de pessoas jurídicas busca apresentar um aspecto de independência fundado nas formalidades de CNPJ distintos, mas são, na verdade, rubricas de uma mesma empresa, que, desta forma, externaliza seus recursos, transferindo-

os àqueles outros CNPJs, preservando-se de cobranças, parecendo não compor o mesmo pólo de interesse jurídico comum;

37) Deve-se aplicar ao caso a responsabilidade prevista no CTN, art. 124, I (interesse comum do grupo econômico de fato na ocultação do real adquirente e na omissão de informação sobre ele); As duas empresas - AGRO TRADING e BETAMPEX - e o Sr. JAIR ANTÔNIO DE LIMA foram cientificados do auto de infração.

Todos protocolizaram impugnação tempestivamente, na forma do artigo 56 do Decreto nº 7.574/2011, instaurando, assim, a fase litigiosa do procedimento. A empresa BETAMPEX alegou que (fls. 3455 e seguintes):

- 1) Não restou configurado o conjunto de condições passíveis de ser atribuída à empresa Impugnante, a prática de um fato punível e sua consequente sanção. Logo, não há subsunção da realidade fática à norma legal utilizada para embasar o ato administrativo;
- 2) A conclusão apresentada não corresponde à legislação apontada em Auto de Infração, resultando em flagrante erro na motivação e finalidade do ato administrativo;
- 3) A presente autuação trata por todo momento da alegada interposição fraudulenta na modalidade COMPROVADA e, no entanto, para eximir-se de seu ônus probatório, invoca argumentos que seriam aplicados tão somente na modalidade PRESUMIDA;
- 4) Não apresentou corretamente as disposições legais, dificultando sobremaneira a defesa da Impugnante, uma vez que confunde a previsão incidente sobre alegada interposição fraudulenta presumida e interposição fraudulenta comprovada
- 5) Não há simulação;
- 6) Houve ofensa aos Princípios da razoabilidade, proporcionalidade, liberdade de iniciativa e livre exercício da atividade econômica;
- 7) Não houve sequer a apuração do contraditório em momento anterior a presente autuação;
- 8) As operações que serviram de fato gerador para a autuação não foram analisadas individualmente, mas por simples amostragem. Não está correta a apuração do fato gerador desta forma, uma vez ausente a análise individualizada de cada operação, levando à nulidade do auto de infração por vício material;

9) Houve flagrante ofensa aos Princípios Constitucionais do Contraditório e Ampla Defesa:

a. foi apontado como origem da Ação Fiscal o procedimento realizado sobre a empresa COREX IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, referente ao PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Nº 10111.721024/2016-78, do qual a Impugnante sequer teve acesso configurando-se inquestionável cerceamento de defesa, uma vez que restou prejudicada a análise dos fatos e provas que embasaram a mencionada autuação;

b. a conclusão emprestada de outro procedimento, do qual a BETAMPEX sequer foi intimada por ocasião da apuração dos fatos;

c. a Auditora embasou suas conclusões em “FICHAS” extraídas do sistema da Receita Federal do Brasil, sobre as quais a BETAMPEX sequer tinha conhecimento;

d. a Impugnante não tem nenhuma relação com as multas aplicadas sobre a empresa Best Boi (Fichas nºs 16/0024542-8 e 13/0030006-7), Garantia Total (Ficha nº 17/0027610-4) e, da mesma forma, o antigo quadro social da empresa Agro Trading não pode aleatoriamente servir de argumento da Fiscalização para imputar à BETAMPEX o ilícito de interposição fraudulenta;

e. Evidente que a situação exposta ocorreu ao arripio do Decreto nº 3.724/2001 e Portaria SRF n. 1.265/2000 (MPF), pois é da essência do procedimento a ciência ao sujeito do teor do procedimento instaurado, possibilitando, dessa forma, o pleno exercício do direito de defesa antes mesmo da conclusão do lançamento do crédito tributário;

10) A fiscalização ignorou as atividades desenvolvidas pela Impugnante, as quais representam vendas para 4.186 (QUATRO MIL, CENTO E OITENTA E SEIS) CLIENTES VARIADOS, e realiza as aquisições de mercadorias de 54 (CINQUENTA E QUATRO) FORNECEDORES, como é possível comprovar através dos documentos que seguem anexos;

11) A Impugnante possui autonomia e capacidade operacional própria e distinta de qualquer outra empresa mencionada em Termo de Verificação Fiscal, seguem anexas as Fichas de Funcionários da Matriz e Filiais;

12) Todos os questionamentos realizados pela Fiscalização em Procedimento Fiscal foram devidamente atendidos e comprovações efetivamente entregues;

13) Alega a Auditora Fiscal que os recursos aplicados em operações de comércio exterior não tiveram sua origem comprovada, uma vez que seu sócio proprietário Sr. EVANDRO SANTOS (CPF nº 047.503.849-50) e o sócio

da pessoa jurídica AGRO TRADING, Sr. CARLOS MAGNO FREDERICO (CPF nº 201.882.278- 06), não declararam recursos em patamares capazes de suportar aqueles compromissos no capital das empresas;

14) Além de trazer argumento referente ao ano de 2009, ou seja, quando a AGRO TRADING ainda estava em fase de constituição, é de causar estranheza o fato de tal observação não ter nenhuma relação com os fatos geradores do presente lançamento;

15) Para justificar suas conclusões, a Auditora Fiscal invocou o PAF nº 10111.720234/2020-25, pelo qual a própria Autoridade Fiscal suspendeu o CNPJ da sócia AGRO TRADING, o que fez por suposta ausência da origem do capital social da AGRO TRADING;

16) Todavia, como já esclarecido naquele processo, reitera-se nesta oportunidade que a empresa AGRO TRADING é regularmente constituída sob a forma de sociedade por quotas de responsabilidade limitada, bem como desenvolve suas atividades mantendo vínculo comercial com diversas empresas, tanto na condição de fornecedores quanto compradores/clientes. A empresa encontra-se situada no endereço constante do CNPJ, não tendo logrado êxito a Fiscalização em demonstrar a sua inexistência de fato;

17) As Notas Fiscais de Entradas e Saídas comprovam que o Frigorífico Concepción não é o ÚNICO FORNECEDOR da BETAMPEX, tampouco a sócia proprietária AGRO TRADING não é a ÚNICA CLIENTE da BETAMPEX;

18) A BETAMPEX é empresa de grande porte, sólida, com reconhecida atuação no mercado de carne nacional e, ao contrário do que indiscriminadamente acusa a ilustre Auditora Fiscal, não se trata de “empresa de faixada”, constituída tão somente para “repassar mercadorias importadas de seu único fornecedor Frigorífico Concepción para a AGRO TRADING”;

19) A margem de lucro nos percentuais praticados pela BETAMPEX é perfeitamente aplicável no segmento de carne, especialmente por tratar-se de produto perecível, adquirido em moeda de variação diária e que possui o preço de venda determinado pelo mercado, de acordo com a oferta da concorrência;

20) As aplicações (CDBs/LETRAS) referente ao período fiscalizado, bem como:

- a. Posição de carteira comprovando saldo e valor total registrado no período anterior e no mês apurado, bem como índice de liquidez sobre as receitas da empresa;
- b. Fluxo dos movimentos registrados, possibilitando apurar a liquidez imediata, capacidade econômica e financeira da empresa, suficientes para realização de suas operações de comércio exterior;
- c. Extrato detalhado de Títulos Pagos por Conta Crédito das respectivas unidades, demonstrando a origem dos recursos aplicados pela empresa importadora, ora Impugnante;
- d. Balancetes Analíticos, Balanço Patrimonial Consolidado e Demonstrativo de Resultado do Exercício, referentes ao período fiscalizado, pelos quais se constata inequívoca capacidade e independência financeira da BETAMPEX;

Ao final, a Impugnante pede prazo para juntada de LAUDO PERICIAL, pelo qual se pretende demonstrar, detalhadamente, a capacidade financeira e comprovar que a margem de lucro praticada é suficiente para que seja mantida sua liquidez, fluxo de caixa e autonomia financeira. Além disso, requer que:

- (i) sua impugnação seja julgada TOTALMENTE PROCEDENTE, nos termos acima;
- (ii) protesta provar os fatos demonstrados em defesa por todos os meios de provas em Direito admitidas,
- (iii) protesta, em especial, pela posterior juntada de LAUDO PERICIAL, pelo qual se pretende demonstrar, detalhadamente, a capacidade financeira e comprovar que a margem de lucro praticada é suficiente para que seja mantida sua liquidez, fluxo de caixa e autonomia financeira.

A empresa AGRO TRADING, além dos argumentos já trazidos pela BETAMPEX, alegou que (fls. 6800 – 6807; 6842 – 6862)

21) A conclusão pela responsabilidade de fato da importadora BETAMPEX foi feita de forma totalmente indiscriminada e aleatória. com base em alegado "interesse comum" no ato jurídico tributário, apontando o Parecer Normativo COSIT/RFB N° 04 e o Inciso I art 124 do Código tributário Nacional;

22) A Fiscalização deve demonstrar de maneira detalhada a conduta de cada participante ou seja. a acusação deve estar calcada em vínculo direto com o ilícito e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição, comprovando-se o nexo causal;

23) A Auditora Fiscal, ao analisar as supostas "provas" colhidas em Mandado de Procedimento Fiscal, igualmente desvirtuou o objetivo da lei que introduziu a infração caracterizada por interposição fraudulenta;

24) Baseado na LEI N° 9.613, DE 03 DE MARÇO DE 1998, a interposição fraudulenta corresponde a um crime conexo, posto que praticado na intenção de ocultar coisa ou dinheiro que tem como origem um dos crimes elencados no artigo 1º desta Lei. O Sr. Jair Antônio de Lima, além dos argumentos trazidos pela BETAMPEX e AGRO TRADING, alegou que (fls. 6.739 e seguintes):

25) Os fundamentos do auto dizem respeito à forma de constituição do capital da AGRO TRADING e da BETAMPEX, fatos esses que não podem ser objeto de consideração por parte do impugnante;

26) Não detém ele quaisquer meios de prestar esclarecimentos ou se opor, dado que não representa, administra ou controla documentos, contabilidade ou informações acerca de ambas as empresas;

27) Existe a acusação de que existiria, entre essas empresas, o impugnante e o exportador paraguaio, do qual o impugnante seria uma espécie de representante, um grupo econômico, já que era o exportador paraguaio, a qual fornecia as mercadorias à empresa autuada.

28) A fiscalização não aponta (e nem poderia, pois inexistente) qualquer ligação entre o impugnante e a empresa autuada e sua sócia;

29) O liame de responsabilidade buscado pelo autuante para atingir o impugnante é inexistente;

30) Constata-se que a inclusão no pólo passivo do auto de infração ocorreu em decorrência de conclusões, elementos e outros, extraídas de procedimentos pretéritos em que não participou;

31) Deve ser observado o princípio da pessoalidade da pena, esculpido no inciso XLV do art. 5º, da Constituição Federal;

32) A responsabilização de terceiro pelos eventuais atos praticados pelo terceiro precisam ser comprovados, o que não ocorreu no presente caso.

33) Assim, não há se falar em incidência do art. 124, I e 135 do CTN ao caso concreto, considerando que não houve a incidência do fato imputável ao impugnante. Além disso, requer que:

a. preliminarmente, declarar, em relação ao impugnante, a NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO EM DISCUSSÃO, EXTINGUINDO-SE O LIAME DE SOLIDARIEDADE POR ELE INSTAURADO; ou

- b. no mérito, que sejam igualmente reconhecidos os fatos e fundamentos apresentados, afastando a responsabilização solidária e resultando na DECLARAÇÃO DE IMPROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO, BEM COMO A EXTINÇÃO DO LIAME DE SOLIDARIEDADE POR ELE INSTAURADO em relação ao impugnante; e
- c. declarar a insubsistência do auto de infração bem como a declarar a exoneração do crédito tributário lançado e extinção do Processo Administrativo fiscal.
- d. SUBSIDIARIAMENTE, requer seja julgada TOTALMENTE PROCEDENTE a presente defesa, para o fim de:
- e. afastar a responsabilidade solidária pretendida, excluindo o Recorrente do pólo passivo da ação fiscal.
- f. afastar a aplicação da multa ao recorrente, em razão do princípio da pessoalidade da pena. e considerando-se que o recorrente é terceiro em relação à empresa autuada;
- g. considerando os fatos e fundamentos alinhavados, ser aplicado o ARTIGO 112 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, afastando-se o liame de solidariedade instaurado pelo auto de infração, por ser medida de correta aplicação do Direito e da Justiça.

Além da presente autuação, as impugnantes também figuraram como sujeito passivo no paf 15444.720.194/2020-73, no qual já houve a decisão em primeira instância, mantendo o crédito constituído em virtude da conversão da multa de perdimento em 100% do valor aduaneiro, nos termos do art. 23, V, § 2º e § 3º do Decreto-Lei 1.455/76 (interposição fraudulenta).

Nesse contexto, para fins de formação da convicção, por parte deste julgador, conforme artigo 18 do Decreto 70.235/72, fez-se necessária a realização de diligência, nos seguintes termos, fls. 6.976 e seguintes:

A) Analisando o processo, verifiquei que: Nas fls. 269 e 270, a fiscalização alega que: "(...) Na amostragem aleatória acima, feita com algumas das operações idênticas, verificamos que BETAMPEX opera com uma margem de lucro de apenas 0,4% e, em pelo menos um caso, com prejuízo. Então, estendemos a amostragem para algumas operações simétricas ao longo de 2018 (planilha 6, concatenando dados das planilhas 1B, 1C, 1M, 3A e 3B, escrituração da cliente 2801 - AGRO TRADING e dados obtidos com o cruzamento das Notas Fiscais com as DI's). Ressalte-se que esta planilha não é exaustiva; ela é uma amostragem (43 operações) de valores

praticados nas vendas, escolhendo-se, dentre as operações perfeitamente simétricas, aquelas ocorridas em 2018, para fins de comparar seus patamares com o CIF das importações. Merecem destaque as operações com prejuízo.

Numa amostragem com 43 operações de venda a AGRO TRADING, em 14 delas (aproximadamente 30%) BETAMPEX praticou preços menores que o valor CIF declarado nas importações respectivas. (...)” Nas fls. 3.432 e seguintes, consta a referida planilha 6, conforme extrato abaixo: (...)

B) Tendo em vista, estes fatos, e considerando que a autuação envolveu 384 DI's (fl. 263), solicito que seja apresentada planilha complementar à de número 6, com os dados comparativos de todas as DI's autuadas, conforme extrato acima. Em resposta a citada diligência, a fiscalização juntou a planilha solicitada - fls. 6980 e seguintes - e prestou as informações constantes nas fls. 7.003 e seguintes, as quais, em síntese afirmam:

“...BETAMPEX-BRA COM/IMP/EXP (...) não comprovou a origem dos recursos com que as financiou, tendo destinado 78% de suas importações de NCM 0201.3000 e 61% de NCM 0202.3000 ao seu sócio com 98,33% do seu capital, AGRO TRADING – o qual foi revelado ser o operador oculto das importações de BETAMPEX-BRA. Assim, o cálculo das multas aplicáveis à BETAMPEX-BRA não tinha como não tomar por base todas as DIs registradas no período de janeiro de 2016 a dezembro de 2018 (planilhas 1A, 1 B e 1C);

2º) Identificando-se AGRO TRADING como o operador oculto, tornou-se impositivo aplicar a ele a penalidade pela ocorrência da interposição fraudulenta, com fundamento no Decreto-lei nº 1455/76, art. 23, V, §§1º e 3º, cujo cálculo parte do valor aduaneiro da mercadoria, na importação, quando não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida – o que era o caso, tratando-se de produtos perecíveis. Assim, se foi inafastável aplicar a multa do art. 33, da Lei nº 11.488/07 a BETAMPEX-BRA, por outro lado, em relação a AGRO TRADING – que, como se viu, foi destinatária de 78% das importações de NCM 0201.3000 e 61% daquelas de NCM 0202.3000 – havia que se correlacionar inequívoca e indubitavelmente as importações destinadas a ela, motivo pelo qual se identificaram as operações com perfeita simetria, as quais estão listadas na planilha 4. A partir do valor da planilha 4, então, calculou-se a penalidade aplicada a AGRO TRADING: multa prevista no Decreto-lei nº 1455/76, art. 23, V, §§1º e 3º; 3º) Por isso, no ‘item 3.1.2.2. Valor agregado’ - capítulo que congrega argumentação de reforço à autuação -, para fins da análise do valor agregado na revenda a AGRO TRADING, foram observadas as operações

simétricas, pois, ao permitir identificar, a partir das revendas, quais foram as suas DIs de origem, foi possível comparar o valor aduaneiro com o valor de revenda. (...)

4º) Conforme era necessário analisar a relação entre BETAMPEX-BRA e AGRO TRADING, a dinâmica dos preços de venda devia ser observada nas operações entre as duas, e não entre o importador e terceiros;

5º) Assim, no intuito de cumprir a diligência, elaborou-se a “PLANILHA 6 COMPLEMENTADA cfe DILIGÊNCIA”, a qual complementa a 6 original com as demais DIs listadas na planilha 4, pois elas deram origem a revendas simétricas – os espelhamentos. Optou-se por manter a coloração amarelo/azul, referente às classificações fiscais, para facilitar a correlação entre esta planilha e a 4. Em relação à citada diligência, as impugnantes, em síntese, se manifestaram nos seguintes termos: Sr Jair, fls. 7.018 e seguintes:

1) Por não ter qualquer ingerência sobre os negócios praticados, não tem meios para se contrapor aos dados concretos indicados pela fiscalização, não podendo dizê-los verdadeiros ou falsos.

2) Reiterou argumentos e pedidos apresentados na impugnação. Betampex, fls. 7.452 e seguintes:

3) O resultado da diligência reforça os argumentos da defesa com relação à flagrante nulidade do auto de infração, considerando os fatos e fundamentos expostos em ITEM 3 da peça de impugnação, em especial quanto a ausência de análise dos fatos geradores, conforme demonstrando em Item 3.2 da defesa;

4) Não é possível proceder correções/vícios por meio de diligência, sob pena de flagrante alteração do critério jurídico adotado na constituição de ofício do crédito tributário, o que é expressamente vedado em lei;

5) Não obstante a documentação já apresentada durante o Procedimento Fiscal à Autoridade Aduaneira, bem como a comprovação trazida pela Impugnante com a defesa, para igualmente comprovar a capacidade financeira desta importadora, segue em anexo o PARECER TÉCNICO PERICIAL, pelo qual procedeu-se ao levantamento e apuração dos Indicadores Financeiros, índices de Liquidez, Rentabilidade e Lucratividade X Comparativo com dados do segmento, referentes aos exercícios de 2016, 2017 e 2018.

6) Reiterou argumentos e pedidos apresentados na impugnação. Agro Trading, fls. 7.461 e seguintes:

7) A inconsistência do trabalho fiscal é tão flagrante que a Auditora Fiscal, no Termo de Verificação que acompanhou o Auto de Infração, analisou tão somente 43 (quarenta e três) operações, as quais denominou de “operações simétricas”, deixando de analisar o montante de 384 (trezentos e oitenta e quatro) Declarações de Importação, objeto do lançamento;

8) Constata-se, mais uma vez, a NULIDADE que incide sobre o Auto de Infração, uma vez que nem mesmo após ser provocada pelo Despacho de Diligência, não conseguiu a Autoridade Autuante demonstrar a alegada fraude e simulação, cujo ônus da prova é da Fiscalização, conforme regra estabelecida pelo artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil e artigo 9º do Decreto nº 70.235/723.

9) Reiterou argumentos e pedidos apresentados na impugnação. Após as referidas manifestações, o processo retornou para esta Turma de Julgamento. Este é o relatório.

A 8ª Turma da DRJ09, em 11 de novembro de 2021, mediante Acórdão nº 109-010.036, julgou a impugnação procedente em parte, sob os termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2018 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR. Os ilícitos tributários que acarretam uma sanção são passíveis de responsabilização solidária pelo interesse comum (art. 124, inc I do CTN) no caso de abuso da personalidade jurídica em grupo econômico irregular. DILIGÊNCIA. MANIFESTAÇÃO DAS IMPUGNANTES. LIMITES. A manifestação das impugnantes, após a realização de diligências, deve se ater ao teor dos esclarecimentos prestados neste procedimento, não abrangendo a apresentação de documentação diversa que poderia ter sido elaborada/entregue, dentro do prazo original de impugnação. CESSÃO DE NOME. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO INEXATA. A multa por cessão de nome, prevista no art. 33 da Lei 11.488/2007, envolve a intenção deliberada de iludir o controle aduaneiro, através da cessão de nome a outro agente que permanecerá oculto na operação. Logo, não se confunde com a mera prestação de informação inexata sancionada pelo art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, combinado com o § 1º do art. 69 da Lei nº 10.833/2003. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. LIMITES DO JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. Os princípios da proporcionalidade, razoabilidade, não confisco, dentre outros, não autorizam o julgador administrativo a afastar norma da legislação tributária, tampouco desconsiderar a sua incidência quando verificada a ocorrência do seu suporte fático.

Inconformados, os intervenientes apresentaram tempestivo recurso voluntário, nos quais são repisados os argumentos trazidos em sede de impugnação.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Mariel Orsi Gameiro**, Relatora

O recurso é tempestivo e atende parcialmente os requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo parcial conhecimento.

A parte não conhecida refere-se ao argumento de defesa apresentado pelo recorrente quanto à desproporcionalidade da pena em relação à suposta infração cometida, esbarrando respectiva afirmação na impossibilidade de análise de argumentos de cunho inconstitucional, conforme dispõe a Súmula CARF nº 02.

Em relação aos demais argumentos, em especial à suscitada prescrição intercorrente pelo recorrente em petição apresentada após o recurso, tendo em vista a contemporaneidade do julgamento pelo STJ, entendo melhor tecer algumas considerações.

De início, destaco que não analisarei o mérito dos argumentos, tão menos as provas acostadas pela fiscalização e pelo recorrente, sem adentrar na configuração ou não da infração apontada pelo auto de infração, **porque entendo que a multa substitutiva da pena de perdimento, pelo revestimento de natureza aduaneira, atrai a prescrição intercorrente e o sobrestamento do feito**, sob os termos dos artigos 99 e 100¹, do Regimento Interno deste Conselho.

Contudo, as considerações que entendo melhor serem exploradas neste voto, referem-se às curiosas investidas quanto à tese firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, no Tema 1293, especificamente quanto i) marco da contagem do prazo de três anos da prescrição intercorrente, e ii) debate sobre a natureza das multas aduaneiras.

Para conduzir o presente voto, vale, antes, mencionar qual a tese fixada pelo Superior Tribunal de Justiça, no Tema 1293:

¹ Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica nos casos em que houver recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, sobre o mesmo tema decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos. Art. 100. A decisão pela afetação de tema submetido a julgamento segundo a sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos não permite o sobrestamento de julgamento de processo administrativo fiscal no âmbito do CARF, contudo o sobrestamento do julgamento será obrigatório nos casos em que houver acórdão de mérito ainda não transitado em julgado, proferido pelo Supremo Tribunal Federal e que declare a norma inconstitucional ou, no caso de matéria exclusivamente infraconstitucional, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e que declare ilegalidade da norma. Parágrafo único. O sobrestamento do julgamento previsto no caput não se aplica na hipótese em que o julgamento do recurso puder ser concluído independentemente de manifestação quanto ao tema afetado.

- 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.*

O acórdão publicado – Recurso Especial nº 2147578, tem como ementa:

ADMINISTRATIVO. ADUANEIRO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. PROCESSO ADMINISTRATIVO. INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO ADUANEIRA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. ART. 1º, § 1º, DA LEI 9.873/99. INCIDÊNCIA DO COMANDO LEGAL NOS PROCESSOS DE APURAÇÃO DE INFRAÇÕES DE NATUREZA ADMINISTRATIVA (NÃO TRIBUTÁRIA). DEFINIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA DO CRÉDITO CORRESPONDENTE À SANÇÃO PELA INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO ADUANEIRA QUE SE FAZ A PARTIR DO EXAME DA FINALIDADE PRECÍPUA DA NORMA INFRINGIDA. FIXAÇÃO DE TESES JURÍDICAS VINCULANTES. SOLUÇÃO DO CASO CONCRETO: PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL.

- 1. A aplicação da prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 encontra limitações de natureza espacial (relações jurídicas havidas entre particulares e os entes sancionadores que compõem a administração federal direta ou indireta, excluindo-se estados e municípios) e material (inaplicabilidade da regra às infrações de natureza funcional e aos processos e procedimentos de natureza tributária, conforme disposto no art. 5º da Lei 9.873/99).*
- 2. O processo de constituição definitiva do crédito correspondente à sanção por infração à legislação aduaneira segue o procedimento do Decreto 70.235/72, ou seja, faz-se conforme "os processos e procedimentos de natureza tributária" mencionados no art. 5º da Lei 9.873/99. Todavia, o rito estabelecido para a apuração ou constituição definitiva do crédito correspondente à sanção pelo descumprimento de uma norma de conduta*

é desimportante para a definição da natureza jurídica da norma descumprida.

3. É a natureza jurídica da norma de conduta violada o critério legal que deve ser observado para dizer se tal ou qual infração à lei deve ou não obediência aos ditames da Lei 9.873/99, e não o procedimento que tenha sido escolhido pelo legislador para se promover a apuração ou constituição definitiva do crédito correspondente à sanção pela infração praticada. O procedimento, seja ele qual for, não tem aptidão para alterar a natureza das coisas, de modo que as infrações de normas de natureza administrativa não se convertem em infrações tributárias apenas pelo fato de o legislador ter estabelecido, por opção política, que aquelas serão apuradas segundo processo ou procedimento ordinariamente aplicado para estas.

4. Este Tribunal Superior possui sedimentada jurisprudência a reconhecer que nos processos administrativos fiscais instaurados para a constituição definitiva de créditos tributários, é a ausência de previsão normativa específica acerca da prescrição intercorrente a razão determinante para se impedir o reconhecimento da extinção do crédito por eventual demora no encerramento do contencioso fiscal, valendo a regra de suspensão da exigibilidade do art. 151, III, do CTN para inibir a fluência do prazo de prescrição da pretensão executória do art. 174 do mesmo diploma. Nesse particular aspecto, o regime jurídico dos créditos "não tributários" é absolutamente distinto, haja vista que, para tais créditos, temos justamente a previsão normativa específica do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 a instituir prazo para o desfecho do processo administrativo, sob pena de extinção do crédito controvertido por prescrição intercorrente.

5. Em se tratando de infração à legislação aduaneira, a natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela violação da norma será de direito administrativo se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação. Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado. Precedente sobre a matéria: REsp n. 1.999.532/RJ, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 9/5/2023, DJe de 15/5/2023.

6. Teses jurídicas de eficácia vinculante, sintetizadoras da ratio decidendi do julgado paradigmático: 1. Incide a prescrição intercorrente prevista no

art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/1999 quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações aduaneiras, de natureza não tributária, por mais de 3 anos. 2. A natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração à legislação aduaneira é de direito administrativo (não tributário) se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação. 3. Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado. concreto, o acórdão recorrido negou vigência a esse dispositivo legal, divergindo da tese jurídica vinculante ora proposta, bem como do entendimento estabelecido sobre a matéria em precedentes específicos do STJ (REsp 1.999.532/RJ; AgInt no REsp 2.101.253/SP; AgInt no REsp 2.119.096/SP e AgInt no REsp 2.148.053/RJ). 8. Recurso especial provido.

Pois bem.

Do marco da contagem do prazo de três anos para configurar a prescrição da pretensão punitiva da Administração Pública – art. 1, par. 1º, da Lei 9.783/1999

A controvérsia e dúvida que se instaura neste Conselho a partir da tese firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, no Tema 1.293, diz respeito ao marco inicial e final da contagem do prazo de três anos para configurar a prescrição intercorrente e a perda da pretensão punitiva da Administração Pública, conforme dispõe o artigo 1º, parágrafo 1º, da Lei 9.873/1999:

Art. 1º Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.

§ 1º Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso.

Me parece haver uma confusão conceitual para delimitar a natureza do despacho hábil á interrupção da prescrição intercorrente, tendo sido abordado, em determinados posicionamentos, que basta para tanto, o

mero despacho de encaminhamento, ou qualquer despacho de mero expediente organizacional para que se interrompa o aludido prazo.

Contudo, entendo que o despacho ou julgamento posto pela legislação deve carregar a força de um despacho interlocutório, não só porque caminha ao lado e complementa o termo normativo “julgamento”, mas principalmente porque os despachos de mero expediente se relacionam à questões administrativas simples e não essenciais ao processo, com objetivo de manutenção do iter que deve seguir, sem solucionar a lide, ou sem qualquer interferência de questões de direito material ou processual (saneamento, por exemplo), que surgem durante o processo.

O mero despacho é vazio de cunho decisório e não pode ensejar, portanto, a interrupção do prazo prescricional descrito no parágrafo 1, artigo 1º, da Lei 9.873/1999.

Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça, em 2025:

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 2669321 - DF (2024/0217697-0)

DECISÃO

Trata-se de agravo manejado pelo Conselho Administrativo de Defesa Econômica - CADE contra decisão que não admitiu recurso especial, este interposto com fundamento no art. 105, III, a e c, da CF, desafiando acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região, assim ementado (fl. 627):

ADMINISTRATIVO. PROCESSUAL CIVIL. PROCESSO ADMINISTRATIVO. CONSELHO ADMINISTRATIVO DE DEFESA ECONÔMICA (CADE). MULTA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE E PUNITIVA. AUSÊNCIA DE CAUSA INTERRUPTIVA. LEI 9.873/99. SENTENÇA MANTIDA.

1. Nos termos do art. 1º da Lei 9.873/99, "prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta ou indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor (...)". Continua o parágrafo primeiro que "incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho (...)".

2. Simples despacho com solicitação de informações ao Ministério Público Federal sobre ao andamento processual de Ação Civil Pública, com objeto semelhante ao do processo administrativo, invocado como marco interruptivo do prazo prescricional, não configura ato com força de movimentação processual ou ato inequívoco que importe apuração do fato, de forma a afastar a inércia administrativa

no caso concreto, notadamente em um contexto no qual o CADE atuava na ação civil pública na condição de amicus curiae.

3. Apelação do CADE a que se nega provimento.

Opostos embargos declaratórios, foram rejeitados (fls. 669/681).

Nas razões do recurso especial, a parte agravante aponta, além de divergência jurisprudencial, violação aos arts. 489, § 1º, e 1.022, II, do CPC; 1º e 2º da Lei n. 9.873/99. Sustenta que: (I) o acórdão proferido pelo Tribunal de origem é omissivo "o quanto a todos os atos que efetivamente deram impulso ao processo administrativo, ainda que se considerem atos de mero expediente." (fl. 706); e (II) não se verifica, na espécie, a ocorrência da prescrição intercorrente tendo em vista que a prática, pela autarquia ora agravante, de atos de impulso do procedimento administrativo. Ressalta que "a lei não exige, no âmbito da prescrição intercorrente, a prática de atos qualificados como aqueles que são exigidos para a interrupção da prescrição direta." (fl. 714). Aduz, em acréscimo, que "é notória a confusão perpetrada pelas Instâncias e origem acerca das causas de interrupção das diferentes modalidades de prescrição, assim como restou incontroversa nos autos a prática de atos de impulso do processo administrativo e, portanto, a ausência de sua paralisação por mais de 3 (três) anos após sua instauração." (fl. 717).

É O RELATÓRIO. SEGUE A FUNDAMENTAÇÃO.

A irresignação não prospera.

Verifica-se, inicialmente, não ter ocorrido ofensa aos arts. 489, § 1º, e 1.022, II, do CPC, na medida em que o Tribunal de origem dirimiu, fundamentadamente, as questões que lhe foram submetidas e apreciou integralmente a controvérsia posta nos autos; não se pode, ademais, confundir julgamento desfavorável ao interesse da parte com negativa ou ausência de prestação jurisdicional.

Com efeito, sobre o tema tido como olvidado, a Corte Regional consignou (fls. 628/632):

A controvérsia trazida a esta Corte gira em torno da interpretação e alcance do instituto da prescrição no âmbito dos processos administrativos federais.

No caso, trata-se de instauração do Processo Administrativo nº 08000.009354/97-82 pela Secretaria de Direito Econômico - SDE, na data de 19/07/01, visando à apuração de existência de cartel entre as companhias distribuidoras de Gás Liquefeito de Petróleo (GLP) nos municípios de Porto Alegre e Canoas, no Estado do Rio Grande do Sul.

Busca o processo administrativo apurar a existência da prática de infrações contra a ordem econômica previstas na Lei nº 8.884/94, conhecida como Lei Antitruste, almejando a aplicação de sanção de natureza administrativa.

Paralelamente ao processo administrativo, consta nos autos que foi proposta Ação Civil Pública nº 97.00.21424-9/RS, distribuída para a 2ª Vara Federal de Porto Alegre/RS, com objeto semelhante ao do processo administrativo, buscando indenização civil em razão do ilícito antitruste, sentenciada na data de 13/01/2010, julgando parcialmente procedentes os pedidos.

Pelo extrato processual apresentado nos autos (fl. 464/465), o ponto discutido refere-se ao período compreendido entre 26/08/2004 e 31/03/2010 em que a autoridade administrativa praticou apenas dois atos no processo: o envio de Ofício ao MPF solicitando informações sobre o andamento da Ação Civil Pública, feitos em 27/09/2005 e em 26/09/2008.

A Lei nº 9.873/99, que estabelece o prazo de prescrição para o exercício da ação punitiva da Administração Pública Federal, sobre o assunto, assim dispõe:

[...]

A leitura do dispositivo acima transcrito revela a existência de dois tipos de prescrição, aquela relativa ao jus puniendi do Estado, ou seja, o prazo quinquenal para a Administração Pública iniciar o processo administrativo de apuração e sanção do ilícito na esfera administrativa, descrita no artigo primeira da citada lei, e a denominada prescrição intercorrente, trienal, que ocorre após a instauração do processo, por inércia administrativa na sua condução.

Quanto à prescrição punitiva, o artigo segundo prevê as hipóteses de sua interrupção, elencando-as nos incisos I a IV.

Já o parágrafo primeiro, do artigo primeiro, trata, de forma inconfundível, da prescrição incidente sobre a desídia administrativa, após a instauração do processo. Veja que a redação do artigo revela que a intenção do legislador é evitar a eternização do processo, estabelecendo um prazo prescricional para o caso de imobilismo da autoridade administrativa em praticar os atos necessários que conduzam o processo ao seu desfecho final.

É indiscutível que ambas acabam por alijar o poder punitivo do Estado, pelo decurso do tempo, contudo, as causas de interrupção são distintas.

Nos termos literais do parágrafo primeiro, do artigo primeiro, ocorre a prescrição intercorrente caso o processo administrativo fique paralisado, por mais de três anos, aguardando julgamento ou despacho, o que violaria o princípio da eficiência que deve orientar toda a atuação administrativa.

Neste caso, os atos que seriam hábeis a interromper a prescrição intercorrente seriam aqueles necessários a conduzir o processo administrativo ao seu julgamento.

Neste ponto, de fato, a sentença atacada fundamenta a ocorrência da prescrição intercorrente no inciso II, do artigo 2º, da lei em comento, em razão da comprovação de que não foi praticado, no período compreendido entre 26/08/2004 e 31/03/2010, nenhum ato que importe inequivocamente em apuração do fato.

Contudo, apesar de entender que o juízo de primeira instância fez confusão entre as causas de interrupção da prescrição para fundamentação da sentença, a análise dos autos demonstra que os atos praticados no interstício de mais de cinco anos não foram considerados causas de interrupção da prescrição intercorrente prevista no artigo primeiro, parágrafo primeiro, da Lei nº 9.873/99, nem da prescrição punitiva prevista no artigo segundo.

Na medida em que a lei estabelece como causa de interrupção da prescrição intercorrente o julgamento da causa processual ou um despacho, este tendente a impulsionar o processo ao seu encerramento, ao seu objetivo final, tem-se que a expedição de

ofício solicitando informações sobre andamento processual não se traduz como um ato com esse objetivo.

Interessante pontuar que o objeto dos ofícios é apenas a solicitação de informações sobre andamento processual, informações, inclusive, públicas e disponíveis para consulta pela internet, não havendo promoção de nenhuma movimentação, impulso ou inovação processual.

Apenas em 31/03/2010 é que houve nova movimentação, com a determinação de intimação das representadas para especificação de provas (fl. 465), revelando que o processo ficou mesmo paralisado durante lapso temporal de mais de cinco anos.

Neste contexto, mesmo que se trate de despacho de mero expediente, ele deve servir para impulsionar o processo, para fins de afastar a incidência dos efeitos da prescrição, o que leva à conclusão de inércia administrativa da condução processual.

Também não foi verificada a interrupção da prescrição punitiva, pois não restou caracterizada a prática de nenhum dos atos previstos nos incisos do artigo segundo, especificamente o inciso III, qualquer ato inequívoco que importe a apuração do fato.

A solicitação de informações sobre andamento processual não pode ser considerado ato inequívoco de apuração dos fatos. Caso a intenção fosse, realmente, de instrução processual, o pedido seria dirigido pontualmente ao envio de cópia de documentação específica destinada à comprovação ou apuração de autoria ou materialidade dos fatos investigados no processo administrativo, o que não ocorreu.

Ademais, o próprio CADE participou da ACP, na condição de amicus curiae, cujo objetivo é justamente auxiliar o julgador oferecendo esclarecimentos sobre as questões discutidas no processo, o que demonstra que tinha conhecimento do conteúdo probatório daquela ação judicial e do que poderia ser útil para a instrução do processo administrativo.

[...]

Dessa forma, entendo que restou caracterizada a ocorrência da prescrição intercorrente, bem como a ocorrência da prescrição

punitiva estatal, em razão da paralisação dos autos, pendente de julgamento ou despacho de movimentação processual ou da prática de ato inequívoco de instrução processual, no período de 26/08/2004 a 31/03/2010, portanto, por mais de cinco anos.

Não ficou configurada, pois, a alegada omissão.

(...)

(AREsp n. 2.669.321, Ministro Sérgio Kukina, DJEN de 21/05/2025.)

Ainda, no Tribunal Regional Federal da 1ª Região:

DIREITO ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. MULTA ADMINISTRATIVA. INFRAÇÃO AMBIENTAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO. INÉRCIA DA ADMINISTRAÇÃO POR MAIS DE TRÊS ANOS. ARTIGO 1º, § 1º, DA LEI Nº 9.873/1999. NULIDADE DA CDA. RECURSO PROVIDO. I. CASO EM EXAME 1. Agravo de instrumento interposto contra decisão do Juízo da 2ª Vara Federal da Subseção Judiciária de Ji-Paraná/RO, que rejeitou a exceção de pré-executividade e afastou a ocorrência da prescrição intercorrente no processo administrativo, bem como a prescrição da pretensão punitiva. 2. O agravante sustenta que houve prescrição intercorrente devido à paralisação do processo administrativo por mais de três anos sem despacho ou julgamento, conforme previsto no artigo 1º, § 1º, da Lei nº 9.873/1999. 3. Afirma, ainda, que transcorreu prazo superior a cinco anos entre o descumprimento do pagamento da multa e a inscrição do débito em dívida ativa, sem que tenha havido citação válida. 4. Em contrarrazões, o Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA) argumenta que a multa tem natureza não tributária, não sendo aplicáveis as disposições do Código Tributário Nacional, e que não houve paralisação superior a três anos no processo administrativo. II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO 1. Verificar se houve a prescrição intercorrente no processo administrativo que resultou na constituição do crédito executado, nos termos do artigo 1º, § 1º, da Lei nº 9.873/1999, bem como analisar a prescrição da pretensão punitiva da Administração para a cobrança da multa. III. RAZÕES DE DECIDIR

1. O artigo 1º, § 1º, da Lei nº 9.873/1999 estabelece que ocorre a prescrição intercorrente nos processos administrativos que permanecerem paralisados por mais de três anos, sem julgamento ou despacho, impondo o arquivamento dos autos.

2. O exame do processo administrativo demonstra que houve a lavratura do auto de infração em 04/11/2009 e notificação inicial em 16/11/2009, sem apresentação de defesa administrativa pelo autuado.

3. Após essa data, a única medida instrutória relevante ocorreu em 25/02/2013, quando foi realizada consulta ao SICAFI para averiguação de antecedentes ambientais do agravante. Considerando que essa movimentação se deu após mais de três anos da notificação inicial, configura-se a prescrição intercorrente.

4. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e deste Tribunal Regional Federal reconhece que simples movimentações processuais de caráter burocrático ou despachos de mero expediente não têm o condão de interromper a prescrição intercorrente administrativa.

5. Além disso, quanto à prescrição da cobrança da multa administrativa, o STJ, no julgamento do REsp 1.115.078/RS (Tema 329), consolidou o entendimento de que a Administração Pública tem o prazo de cinco anos, contado do término do processo administrativo, para promover a execução da penalidade imposta.

6. No caso concreto, o processo administrativo encerrou-se com a notificação da decisão homologatória em 01/06/2015, e a execução fiscal foi ajuizada em 29/08/2016, dentro do prazo prescricional de cinco anos. No entanto, a prescrição intercorrente já havia sido consumada, tornando nula a Certidão de Dívida Ativa que embasa a execução fiscal. IV. DISPOSITIVO 1. Agravo de instrumento provido. --

----- Legislação relevante citada: Lei nº 9.873/1999, artigo 1º, § 1º. Jurisprudência relevante citada: STJ, REsp 1.115.078/RS, relator Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 24/03/2010, DJe 06/04/2010; TRF1, AC 1005412-07.2017.4.01.3500, relator Desembargador Federal Roberto Carvalho Veloso, PJe 04/02/2025.

(AG 0034352-23.2017.4.01.0000, JUIZ FEDERAL WAGNER MOTA ALVES DE SOUZA, TRF1 - DÉCIMA-TERCEIRA TURMA, PJe 27/02/2025 PAG.)

DIREITO AMBIENTAL E ADMINISTRATIVO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO AMBIENTAL. PRESCRIÇÃO PUNITIVA E INTERCORRENTE. INSUFICIÊNCIA DS ATOS ADMINISTRATIVOS PARA INTERRUPTÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL. SUSPENSÃO DOS PRAZOS DURANTE A PANDEMIA. INAPLICABILIDADE NO CASO CONCRETO. DECISÃO LIMINAR MANTIDA.

1. Trata-se de Agravo de Instrumento interposto pelo Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA) contra decisão proferida pelo Juízo da ação anulatória nº 1001664-93.2024.4.01.3605. A referida decisão liminar concedeu tutela de urgência para suspender os efeitos do Auto de Infração nº 457591-D, acolhendo a tese de prescrição punitiva administrativa.

2. Nos termos da Lei n. 9.873/1999, o prazo prescricional para apuração de infrações administrativas e aplicação de sanções é de cinco anos, salvo a ocorrência de atos interruptivos, os quais devem ser inequívocos e direcionados à apuração dos fatos, nos termos do art. 2º da norma. 3. Não se configuram como marcos interruptivos atos administrativos genéricos, despachos de mero expediente ou movimentações processuais que não impliquem apuração efetiva da infração.

4. A prescrição intercorrente, prevista no art. 1º, §1º, da Lei n. 9.873/1999, incide quando o procedimento administrativo permanece paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, não sendo qualquer movimentação apta a interrompê-la.

5. A suspensão dos prazos prescricionais estabelecida pelo parágrafo único do art. 6º-C da Lei n. 13.979/2020, em razão da pandemia da COVID-19, não exime a Administração de demonstrar a continuidade dos atos de apuração no período anterior ou subsequente à suspensão.

6. A decisão agravada encontra-se devidamente fundamentada, considerando a ausência de atos interruptivos válidos que impeçam a

consumação da prescrição punitiva e intercorrente. 7. Agravo de Instrumento desprovido.

(AG 1032929-64.2024.4.01.0000, DESEMBARGADOR FEDERAL CARLOS AUGUSTO PIRES BRANDÃO)

Isto posto, entendo que o presente processo, sem despachos considerados hábeis à interrupção da prescrição intercorrente, decorridos mais de três anos entre o auto de infração e o acórdão de impugnação, está sujeito à prescrição intercorrente.

Natureza da multa aduaneira

Como dito, o segundo ponto a ser tratado é a dúvida que tem sido levantada em relação à natureza das multas aduaneiras, posto que a tese esposada pelo Superior Tribunal de Justiça, sob o Tema 1293, afirma de forma categórica que aquelas com caráter híbrido – postuladas com caráter aduaneiro e com nítidos reflexos tributários, além das eminentemente aduaneiras, estão sob a guarida da prescrição intercorrente.

Excluiu, de forma expressa, o que possui natureza tributária.

A verdade é que há muito tempo as decisões do CARF, pelo menos em parte, têm sido endereçadas a segregar o direito aduaneiro do direito tributário, tal como é visto também na doutrina e na construção da jurisprudência judicial sobre diversos temas aduaneiros, especialmente quando se trata de natureza da temática envolta no processo administrativo em debate.

A controvérsia relativa à natureza das penalidades aduaneiras não foge da respectiva perspectiva e, me parece ter sido reacendida pela decisão proferida quanto à aplicabilidade da prescrição intercorrente às multas aduaneiras, no Tema 1293, julgado recentemente pelo Superior Tribunal de Justiça, sob a guarida dos Recursos Repetitivos.

No presente processo, discute-se a multa substitutiva da pena de perdimento, tendo em vista suposta interposição fraudulenta verifica nas operações internacionais da recorrente, portanto, o recorte, neste processo, será respectiva multa.

A expressão interposição fraudulenta foi positivada no nosso ordenamento por meio da Medida Provisória 66, de 29 de agosto de 2002, posteriormente convertida na Lei 10.637, de 27 de dezembro de 2002. A referida norma deu nova redação ao artigo 23 do Decreto-Lei 1.455, de 07 de abril de 1976, estabelecendo no seu inciso “v” o seguinte (os destaques são nossos):

“Art. 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

[...] V – estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 1º. O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002) § 2º. Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 3º. As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

Em que pese gritante a natureza jurídica posta pela norma, que é aduaneira, é importante demonstrar que o marco que deve ser utilizado como pressuposto básico para análise da predominância de natureza aduaneira ou tributária, é a Constituição Federal.

Nota-se que, dentre a doutrina e jurisprudência, parte-se da análise de qual é o objeto tutelado pela norma constitucional e infraconstitucional, ainda que carregue, de forma equivocada – segundo a própria jurisprudência do CARF, equivocados resquícios tributários.

O controle aduaneiro, disposto pelo artigo 237, da Constituição Federal, zela em normas de conduta e em normas de controle sistêmico, não só – aliás, essa é a menor das preocupações, a arrecadação tributária, mas sim, a entrada e saída de mercadorias, em combate direto a infrações que induzem prejuízo a esse controle, que prejudicam a saudável operacionalização entre todos os intervenientes do comércio exterior.

E esse é o bem tutelado pelo direito aduaneiro, esse é o marco que me utilizo para afirmar categoricamente que as normas vigentes que carregam natureza aduaneira são aquelas que, primordialmente, ensejam o controle aduaneiro.

A arrecadação tributária, além de estar escalada em outro capítulo da Constituição Federal (artigo 145 a 162), embora se apresente como reflexo de alguma dinâmica das operações internacionais – como a cobrança da diferença de tributos nos casos de revisão aduaneira e classificação incorreta de mercadorias, não tem qualquer predominância, e, sequer, pode ser considerada como a fonte do reconhecimento do litígio quando se trata de direito aduaneiro.

Esse posicionamento não é só meu, conforme podemos verificar em diversos acórdãos proferidos pelo Conselheiro Rosaldo Trevisan:

Acórdão nº 3403-002.865 – Relatoria do Conselheiro Rosaldo Trevisan

“(…) A leitura do histórico da legislação sobre importações efetuadas por terceiros no Brasil (conta e ordem e encomenda), efetuada pela empresa, é substancialmente equivocada. A uma, porque imagina que as alterações legislativas tiveram por escopo principal a disciplina do IPI. A duas, porque entende que só existe fraude ou simulação se o ocultado for equiparado a importador.

A questão referente ao IPI é uma, mas não a motivação de todo arcabouço legislativo disciplinando as importações por conta e ordem e encomenda, prática que pode ser prestar a propiciar subfaturamento, sonegação na tributação interna, burla a controles administrativos e à habilitação, e fuga à parâmetros de seletividade aduaneiros (canais de conferência mais rigorosos). Assim, a construção jurídica desenvolvida a pena com perdimento, v.g., uma empresa que recolhe todos os tributos devidos (inclusive o IPI), mas ainda assim oculta terceiro de forma fraudulenta em operação de comércio exterior. **A visão exclusivamente tributária do comércio exterior é míope, e ignora os contornos aduaneiros das operações. Veja-se que o fisco aponta, na autuação, possíveis benefícios obtidos com a fraude, sendo a “quebra da cadeia do IPI” um deles.**

(…) A empresa afirma ainda não ter existido dano ao Erário, pois não houve “quebra da cadeia do IPI”. A alegação revela dois entendimentos equivocados em relação à interposição fraudulenta. **O primeiro de que toda a construção legislativa que rege a matéria teve preocupação exclusivamente tributária, quando a temática**

afeta à interposição fraudulenta é predominantemente aduaneira, ligada à gestão de risco nas operações de comércio exterior. (...)

Acórdão nº 3401-004.383 – Relatoria do Conselheiro Rosaldo Trevisan

“(...) E, na aplicação da multa aduaneira prevista em tal enquadramento (na presente autuação sequer se questiona a premissa fiscal de impossibilidade de apreensão), é absolutamente irrelevante haver falta de pagamento de tributos. Ainda que a fiscalização tenha destacado que as notas fiscais sequer destacavam IPI, cabe recordar que a penalidade aplicada tem fundamento no artigo 23 do Decreto-Lei no 1.455/1976.

O “dano ao Erário” referido na legislação tem pouca relação com “sonegação fiscal”, pois a infração não é de natureza tributária. É cristalino que o texto do artigo 23 do Decreto-Lei no 1.455/1976 (essencialmente no caput e no § 1o) não está a dizer que só quando ocasionarem dano ao Erário as infrações ali referidas serão punidas com o perdimento. Ele está, sim, trazendo claramente duas afirmações: (a) as infrações ali relacionadas consideram-se dano ao Erário; e (b) o dano ao Erário é punido com o perdimento. Disso, silogisticamente, pode-se afirmar que as infrações ali relacionadas são punidas com o perdimento. Não há margem para discussão se houve ou não “dano ao Erário”, no caso concreto. Seria improdutivo discutir, v.g., o dano ao Erário no caso de abandono de mercadorias pelos importadores (conduta tipificada no inciso II do referido artigo 23).

Acórdão nº 3402-002.255 – Relatoria do Conselheiro Rosaldo Trevisan

“(...) A recorrente alega, em seu recurso voluntário, que a nova redação lhe é mais favorável, permitindo a configuração da denúncia espontânea no caso em apreço. E que restaria então afastada sua responsabilidade, tendo em vista a retroatividade benigna, prevista no art. 106, II, “b” do CTN, pois com a substituição da pena de perdimento por uma multa, houve uma transformação da natureza

da infração, que agora admite o pagamento em pecúnia. Em relação ao alegado, convém inicialmente destacar que foram duas as alterações promovidas no § 2o.

A primeira delas foi no sentido de alargar a aplicação do instituto também às penalidades de natureza administrativa. Nisso andou mal o legislador, porque ao não conceituar o que entende como “infrações de natureza administrativa” fez com que persistisse o problema de indeterminação da redação original, que não conceituava o que se entende por “infrações de natureza tributária”. A rigor, as penalidades tributárias são espécies do gênero penalidades administrativas (toda penalidade tributária é exigida pela Administração e, nesse sentido, é administrativa).

Mas se o legislador usasse a expressão “administrativa” nesse sentido lato, a expressão “tributária” seria absolutamente desnecessária. Uma outra leitura do comando seria no sentido de que com “infrações de natureza administrativa” o legislador quis tratar daquilo que a legislação aduaneira (art. 169 do Decreto-Lei no 37/1966) denomina de “infrações administrativas ao controle das importações”. Não nos alongaremos na discussão dessa primeira alteração, porque ela não é tão significativa para o deslinde do presente feito. **Basta que tenhamos em mente que a multa em discussão (resultante da impossibilidade de aplicação da pena de perdimento) definitivamente não possui natureza tributária.**

Acórdão nº 3403-002.865 – Relatoria do Conselheiro Rosaldo Trevisan

Assunto: Regimes Aduaneiros Período de apuração: 04/03/2004 a 09/11/2006 MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRORROGAÇÕES. ALTERAÇÕES. CIÊNCIA. A prorrogação ou alteração do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) poderá ser efetuada por meio de registro eletrônico efetuado pela autoridade outorgante, divulgando a informação na internet, para ciência/acompanhamento do sujeito passivo. RESPONSABILIDADE. INFRAÇÕES. IMPORTAÇÃO. SOLIDARIEDADE. AUTUAÇÃO ISOLADA DO IMPORTADOR DE FATO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA. A ausência do importador de direito na

autuação (ocultante) não exclui a responsabilidade do autuado (importador de fato / ocultado). **PENALIDADE ADUANEIRA. DECADÊNCIA.** Em matéria aduaneira, o direito de impor penalidade se extingue no prazo de cinco anos a contar da data da infração, conforme estabelece o art. 139 do Decreto-Lei no 37/1966. **INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PRESUMIDA E COMPROVADA.** A interposição, em uma operação de comércio exterior, pode ser comprovada ou presumida. A interposição presumida é aquela na qual se identifica que a empresa que está importando não o faz para ela própria, pois não consegue comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados na operação. Assim, com base em presunção legalmente estabelecida (art. 23, § 2º do Decreto-Lei no 1.455/1976), configura-se a interposição e aplica-se o perdimento. Segue-se, então, a declaração de inaptidão da empresa, com base no art. 81, § 1º da Lei no 9.430/1996, com a redação dada pela Lei no 10.637/2002. A interposição comprovada é caracterizada por um acobertamento no qual se sabe quem é o acobertante e quem é o acobertado. A penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (em que pese possa a responsabilidade ser conjunta, conforme o art. 95 do Decreto-Lei no 37/1966), embora a multa por acobertamento (Lei no 11.488/2007) afete somente o acobertante, e justamente pelo fato de “acobertar”. **IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM. PRESUNÇÃO. RECURSOS. TERCEIROS.** Conforme art. 27 da Lei no 10.637/2002, a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste. **DANO AO ERÁRIO. PERDIMENTO. DISPOSIÇÃO LEGAL.** No art. 23 do Decreto-Lei no 1.455/1976 enumeram-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento das mercadorias. É inócua, assim, a discussão sobre a existência de dano ao Erário no dispositivo citado, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria norma legal.

No mesmo sentido, entende Rodrigo Mineiro², conforme se verifica:

“(…) Entendemos que o ponto de partida para a análise das infrações aduaneiras é a violação do bem jurídico tutelado: o controle

aduaneiro. Na análise do tipo infracional aduaneiro e sua correspondente penalidade administrativa/aduaneira, a ação ou omissão definida pela legislação aduaneira como infração deve ser verificada independentemente de sua finalidade arrecadatória e considerando seu bem jurídico tutelado.

(...) Toda a normativa de combate à interposição fraudulenta de terceiros no comércio exterior brasileiro se fundamenta no artigo 237 da Constituição Federal, no qual consta a expressa referência ao controle aduaneiro pela constituinte: (...)”

Acórdão nº 3101-001.813 - Relatoria do ex-Conselheiro Rodrigo Mineiro:

(...) O dispositivo constitucional reproduz a principal função aduaneira: o controle exercido sobre o comércio exterior. Trata-se da adoção pelo constituinte brasileiro do princípio do controle aduaneiro¹, sem o qual não haveria função aduaneira, retratando também o princípio da soberania nacional². **Pode-se considerar o Controle Aduaneiro como o bem jurídico tutelado pelo Direito Aduaneiro, representando o poder soberano do Estado e seu poder de polícia, atuando na proteção da sociedade, através do combate à importação de mercadorias de importação restrita ou proibidas, como instrumento de combate ao tráfico de drogas, de armas e lavagem de dinheiro, como proteção à sociedade no que diz respeito à saúde pública e proteção do meio ambiente, além da proteção da economia nacional.** Reflete também outra característica do Direito Aduaneiro: a formalidade requerida nos atos praticados junto à administração aduaneira, não como mera obrigação acessória e burocrática, mas como medida de controle e segurança dos atos aduaneiros praticados. **Portanto, toda a análise das normas infraconstitucionais aduaneiras e operações de comércio exterior devem ter como referência a obediência ao controle aduaneiro, por expressa determinação constitucional.**

A ocultação do sujeito passivo mediante fraude ou simulação, inclusive interposição fraudulenta de terceiros consiste em uma infração tipificada como dano ao Erário, conforme previsto no art. 23,

inciso V, do Decreto-Lei 1.455/1976, independentemente de se identificar qual a vantagem (financeira ou não) efetivamente obtida com as operações.

Marco Antônio Abdo, em brilhante explanação sobre o tema, apontou a diferença entre o conceito de dano ao Erário do conceito de dano que é utilizado no Direito Civil: não está relacionado à ocorrência de lesão patrimonial ou moral; não requer, necessariamente, considerações sobre questão do pagamento de tributos, salvo nos casos em que tal fato é previsto no tipo aduaneiro; e alcança somente as situações elencadas pelo art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, c/c art. 105 do Decreto-lei nº 37/1966, de forma taxativa, sendo inclusive aplicável a bens imunes ou isentos. **Tal interpretação decorre da identificação do bem tutelado pelo Direito Aduaneiro, o controle, ao invés do caráter meramente arrecadatório do Direito Tributário. Importa-se, na análise da infração, a violação do controle aduaneiro mediante fraude ou simulação, e que o dano ao Erário decorreu dessa conduta ilícita tendente a burlar a Administração Aduaneira.(...)"**

E, no mesmo sentido, em relação à mesma penalidade aqui aplicada, entende o Presidente desta turma, no Acórdão nº 3402-012.145, julgado em 21 de agosto de 2024:

No presente processo, todas as infrações identificadas pela Fiscalização estão desvinculadas do pagamento de tributos e todas elas estão relacionadas com o registro das declarações de importação, de tal sorte que a decadência se operaria, para elas, com o decurso do prazo de cinco anos do registro das declarações de importação. Como as datas de registro das declarações de importação contavam com mais de cinco anos no momento da ciência do Auto de Infração, conforme demonstra a Tabela 4 do Acórdão 109-002.146 - 10ª Turma da DRJ09, a DRJ concluiu que o fato decadencial já havia atingido todas as declarações de importação que haviam sido objeto de lançamento, e por isso decidiu pela procedência das impugnações e pela exoneração do crédito lançado.

E tem razão a DRJ.

A multa por cessão de nome (art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007), a multa por omissão de informação quanto à vinculação entre o importador e o exportador (art. 69, §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.833, de 2003, c/c art. 86 da MP nº 2.158-35, de 2001) e a multa sobre a diferença entre o preço declarado e o preço praticado ou arbitrado (art. 70, inciso II, alínea “b”, item 2, da Lei nº 10.833, de 2003) são multas eminentemente aduaneiras, que contam com um tratamento específico dado à decadência pelo Decreto-Lei nº 37, de 1966, mais especificamente em seu art. 139 (combinado com o art. 138), sendo inaplicáveis, para elas, as disposições do CTN. Por isso não há que se falar, aqui, na aplicação do inciso II do art. 173 do CTN, que permitiria à Fiscalização constituir o crédito tributário em até cinco anos após a data em que se tornasse definitiva a decisão que houvesse anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Penso que, não ando sozinha quanto ao posicionamento de que a pena de perdimento ou a multa substitutiva da pena de perdimento definitivamente não são revestidas de natureza predominantemente tributária, mas sim, são penalidades de natureza aduaneira, considerando o objetivo do controle aduaneiro, sem prejuízo da arrecadação ser um dos objetos a ser protegido nessa sistemática.

E, dentro dessa perspectiva, ainda que tenhamos alterações nos posicionamentos quanto à intensidade e carga de quanto uma norma A ou B endereça para o controle aduaneiro ou tributário, de todo e qualquer modo é possível afirmar que qualquer norma híbrida, que tenha o condão de controle aduaneiro, com reflexos tributários, se enquadra na Tese delineada pelo Superior Tribunal de Justiça, sob o Tema 1293, atraindo a prescrição intercorrente disposta no parágrafo 1º, artigo 1, da Lei 9.873/1999.

Nesse sentido, e encaminhado para o final do voto, entendo que deturpar a construção tão sólida e técnica da perspectiva aduaneira, para entender que multas predominantemente aduaneiras são tributárias porque possuem resquícios e reflexos tributários, que, inclusive, alimenta a existência de turmas especializadas no assunto neste Tribunal Administrativo, seria condenar a estrutura já levantada e submeter à absurda e equivocada premissa de aplicação do Código Tributário Nacional às penalidades aduaneiras.

Voto, portanto, pelo sobrestamento do presente processo, considerando que a multa substitutiva da pena de perdimento é predominantemente aduaneira, e está sujeita à prescrição intercorrente disposta no parágrafo 1º, artigo 1º, da Lei 9.873/1999.

Assinado Digitalmente

Mariel Orsi Gameiro

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, redator designado.

Em que pese o colegiado tenha resolvido, por unanimidade de votos, sobrestar o julgamento até a ocorrência do trânsito em julgado dos Recursos Especiais 2147578/SP e 2147583/SP, afetos ao Tema Repetitivo 1293 (STJ), nos termos do disposto no artigo 100, do RICARF/2023, dois dos quatros conselheiros que participaram da votação acompanharam o voto da i. Relatora pelas conclusões, o que caracterizou a qualidade em relação às razões de decidir. Dessa forma, coube a mim a elaboração do presente voto para, nos termos do art. 114, § 9º, do RICARF, apresentar os fundamentos adotados pela maioria.

O acompanhamento do voto da i. Relatora pelas conclusões se deu em razão do fato de ela ter deixado consignado, de forma expressa, *“que a multa substitutiva da pena de perdimento, pelo revestimento de natureza aduaneira, atrai a prescrição intercorrente”*, o que, para mim, não se revela de forma tão evidente.

Sobre as razões para o sobrestamento, é preciso destacar que, em 27 de março de 2025, foi publicado o Acórdão relativo ao julgamento do Tema Repetitivo 1.293, proferido pela 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, que, de fato, pode, potencialmente, influir no resultado do presente processo, e que deixou assim consignado em sua ementa:

ADMINISTRATIVO. ADUANEIRO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. PROCESSO ADMINISTRATIVO. INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO ADUANEIRA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. ART. 1º, § 1º, DA LEI 9.873/99. INCIDÊNCIA DO COMANDO LEGAL NOS PROCESSOS DE APURAÇÃO DE INFRAÇÕES DE NATUREZA ADMINISTRATIVA (NÃO TRIBUTÁRIA). DEFINIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA DO CRÉDITO CORRESPONDENTE À SANÇÃO PELA INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO ADUANEIRA QUE SE FAZ A PARTIR DO EXAME DA FINALIDADE PRECÍPUA DA NORMA INFRINGIDA. FIXAÇÃO DE TESES JURÍDICAS VINCULANTES. SOLUÇÃO DO CASO CONCRETO: PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL.

1. A aplicação da prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 encontra limitações de natureza espacial (relações jurídicas havidas entre particulares e os entes sancionadores que componham a administração federal

direta ou indireta, excluindo-se estados e municípios) e material (inaplicabilidade da regra às infrações de natureza funcional e aos processos e procedimentos de natureza tributária, conforme disposto no art. 5º da Lei 9.873/99).

2. O processo de constituição definitiva do crédito correspondente à sanção por infração à legislação aduaneira segue o procedimento do Decreto 70.235/72, ou seja, faz-se conforme "os processos e procedimentos de natureza tributária" mencionados no art. 5º da Lei 9.873/99. Todavia, o rito estabelecido para a apuração ou constituição definitiva do crédito correspondente à sanção pelo descumprimento de uma norma de conduta é desimportante para a definição da natureza jurídica da norma descumprida.

3. É a *natureza jurídica* da norma de conduta violada o critério legal que deve ser observado para dizer se tal ou qual infração à lei deve ou não obediência aos ditames da Lei 9.873/99, e não o procedimento que tenha sido escolhido pelo legislador para se promover a apuração ou constituição definitiva do crédito correspondente à sanção pela infração praticada. O procedimento, seja ele qual for, não tem aptidão para alterar a natureza das coisas, de modo que as infrações de normas de natureza administrativa não se convertem em infrações tributárias apenas pelo fato de o legislador ter estabelecido, por opção política, que aquelas serão apuradas segundo processo ou procedimento ordinariamente aplicado para estas.

4. Este Tribunal Superior possui sedimentada jurisprudência a reconhecer que nos processos administrativos fiscais instaurados para a constituição definitiva de créditos tributários, é a *ausência de previsão normativa específica* acerca da prescrição intercorrente a razão determinante para se impedir o reconhecimento da extinção do crédito por eventual demora no encerramento do contencioso fiscal, valendo a regra de suspensão da exigibilidade do art. 151, III, do CTN para inibir a fluência do prazo de prescrição da pretensão executória do art. 174 do mesmo diploma. Nesse particular aspecto, o regime jurídico dos créditos "não tributários" é absolutamente distinto, haja vista que, para tais créditos, temos justamente a *previsão normativa específica* do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 a instituir prazo para o desfecho do processo administrativo, sob pena de extinção do crédito controvertido por prescrição intercorrente.

5. Em se tratando de infração à legislação aduaneira, a natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela violação da norma será de direito administrativo se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação. Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado. Precedente sobre a matéria: REsp n.

1.999.532/RJ, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 9/5/2023, DJe de 15/5/2023.

6. Teses jurídicas de eficácia vinculante, sintetizadoras da *ratio decidendi* do julgado paradigmático: 1. *Incide a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/1999 quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações aduaneiras, de natureza não tributária, por mais de 3 anos.* 2. *A natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração à legislação aduaneira é de direito administrativo (não tributário) se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação.* 3. *Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado.*

7. Solução do caso concreto: ao conferir natureza jurídica tributária à multa prevista no art. 107, IV, e, do DL 37/66, e, por consequência, afastar a aplicação do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 ao procedimento administrativo apuratório objeto do caso concreto, o acórdão recorrido negou vigência a esse dispositivo legal, divergindo da tese jurídica vinculante ora proposta, bem como do entendimento estabelecido sobre a matéria em precedentes específicos do STJ (REsp 1.999.532/RJ; AgInt no REsp 2.101.253/SP; AgInt no REsp 2.119.096/SP e AgInt no REsp 2.148.053/RJ).

8. Recurso especial provido.

Como se percebe das teses firmadas pelo STJ sob esse Tema 1.293, a prescrição intercorrente prevista no § 1º do art. 1º da Lei nº 9.873, de 1999, incide quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações aduaneiras, de natureza não tributária, por mais de 3 anos, sendo que, para o STJ, a natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração à legislação aduaneira é de direito administrativo (não tributário) se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação.

Nos termos do que decidido pelo STJ, só não incide o § 1º do art. 1º da Lei nº 9.873, de 1999, se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado.

Então, dois são os aspectos que devem ser considerados para a aplicação do que foi decidido pelo STJ na sistemática dos recursos repetitivos: 1) o prazo de paralisação do processo; e 2) a natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração cometida.

Em relação ao primeiro aspecto, é de se notar que o processo se encontra neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), pendente de julgamento ou de despacho, há mais de três anos, o que ultrapassa o prazo previsto no § 1º do art. 1º da Lei nº 9.873, de 1999, para que reste caracterizada a prescrição intercorrente.

Quanto à natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração cometida, em que pese a decisão do STJ tenha estabelecido alguns parâmetros definidores, a aplicação e elucidação desses parâmetros envolvem um grau de subjetividade bastante significativo.

Não há dúvidas de que a prescrição intercorrente pode se operar em relação à multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea “e” do Decreto-Lei nº 37, de 1966, aplicada, em uma operação de exportação, em razão do descumprimento de obrigação de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, afinal de contas essa foi a multa especificamente analisada pelo STJ no Tema 1.293.

Mas parece não haver certeza de quais são as outras multas que podem estar sujeitas à prescrição intercorrente de que trata o § 1º do art. 1º da Lei nº 9.873, de 1999.

A i. Relatora, já vimos, defende que *“a multa substitutiva da pena de perdimento é predominantemente aduaneira”*, como se o olhar, a partir da decisão proferida pelo STJ, devesse recair unicamente sobre a sanção aplicada, sendo desimportante a infração cometida. E não me parece que isso esteja evidente na decisão proferida pelo STJ.

Observe-se que, dentre as hipóteses de aplicação da penalidade de perdimento, que podem ensejar a aplicação da multa substitutiva caso a mercadoria não venha a ser alcançada, aquelas previstas nos incisos IX, XI e XIII do art. 105 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, ocorrem expressamente em razão de uma infração que, s.m.j., tem caráter tributário:

Art.105 - Aplica-se a pena de perda da mercadoria:

...

IX - estrangeira, encontrada ao abandono, desacompanhada de prova de pagamento dos tributos aduaneiros, salvo as do art.58;

...

XI - estrangeira, já desembaraçada e cujos tributos aduaneiros tenham sido pagos apenas em parte, mediante artifício doloso;

...

XIII - transferida a terceiro, sem o pagamento dos tributos aduaneiros e outros gravames, quando desembaraçada nos termos do inciso III do art.13;

A i. Relatora busca no art. 237 da CF o argumento para concluir *“que as normas vigentes que carregam natureza aduaneira são aquelas que, primordialmente, ensejam o controle aduaneiro”*:

Nota-se que, dentre a doutrina e jurisprudência, parte-se da análise de qual é o objeto tutelado pela norma constitucional e infraconstitucional, ainda que carregue, de forma equivocada – segundo a própria jurisprudência do CARF, equivocados resquícios tributários.

O controle aduaneiro, disposto pelo artigo 237, da Constituição Federal, zela em normas de conduta e em normas de controle sistêmico, não só – aliás, essa é a menor das preocupações, a arrecadação tributária, mas sim, a entrada e saída de mercadorias, em combate direto a infrações que induzem prejuízo a esse controle, que prejudicam a saudável operacionalização entre todos os intervenientes do comércio exterior.

E esse é o bem tutelado pelo direito aduaneiro, esse é o marco que me utilizo para afirmar categoricamente que as normas vigentes que carregam natureza aduaneira são aquelas que, primordialmente, ensinam o controle aduaneiro.

O que não explora a i. Relatora é o fato de que os controles aduaneiros são exercidos pela RFB também para garantir que os tributos incidentes sobre o comércio exterior (dentre eles o imposto de importação, o IPI vinculado à importação, a Contribuição do PIS/Pasep-Importação e a COFINS-Importação) tenham sido corretamente recolhidos. Isso não diminui o caráter aduaneiro da norma e nem afasta o seu caráter tributário.

Conforme já tive a oportunidade de me manifestar no Acórdão nº 3402-012.145, tenho a convicção de que *“a multa por cessão de nome (art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007), a multa por omissão de informação quanto à vinculação entre o importador e o exportador (art. 69, §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.833, de 2003, c/c art. 86 da MP nº 2.158-35, de 2001) e a multa sobre a diferença entre o preço declarado e o preço praticado ou arbitrado (art. 70, inciso II, alínea “b”, item 2, da Lei nº 10.833, de 2003) são multas eminentemente aduaneiras”*, afinal de contas elas estão inseridas dentro do legislação aduaneira e se prestam, substancialmente, à preservação do controle aduaneiro.

Mas isso não autoriza à conclusão imediata de que essas multas não possuem caráter tributário e nem que, inapelavelmente, atraem a aplicação das disposições da Lei nº 9.873, de 1999.

É preciso que se repita, mais uma vez, que o controle aduaneiro também se presta a garantir que todos os tributos incidentes sobre as operações de importação tenham sido recolhidos.

Observe-se que, segundo o STJ, a natureza tributária da infração se revela caso a obrigação descumprida se destine direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre a operação de comércio exterior.

O problema é que, muitas vezes, não é possível analisar as obrigações aduaneiras de forma isolada, como se elas existissem para um só propósito. É inegável que as informações prestadas na declaração de importação, que incluem a identificação do sujeito passivo, têm por

objetivo propiciar à Fiscalização a apuração da regularidade dos tributos devidos, mas não só isso. Essas informações se prestam também a garantir que a Aduana brasileira possa proteger a diversos outros bens que foram eleitos pelo Estado para serem tutelados, como, entre outros, a saúde, o meio ambiente e a sociedade em geral. Por isso, não me parece razoável pensar que as ações de fiscalização aduaneira possam ser vistas, de forma segmentada, apenas em relação aos seus aspectos tributários ou apenas em relação aos seus aspectos aduaneiros.

Mas, aparentemente, essa discussão foi ignorada na decisão prolatada pelo STJ no âmbito do Tema 1.293, talvez porque a multa lá analisada dizia respeito ao descumprimento, em uma operação de exportação, de obrigação de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada.

Diante disso, devo reconhecer que, a depender do entendimento que possamos ter a respeito da natureza da infração que ensejou a aplicação da multa discutida no presente processo, a decisão prolatada pelo STJ no Tema 1.293 pode ter aqui aplicação no que diz respeito à prescrição intercorrente.

Não obstante, é de se observar que o STJ ainda não decidiu de forma definitiva sobre a matéria, de tal sorte que o caminho a ser seguido no presente processo é aquele que foi apontado pela i. Relatora e que está expresso no art. 100 da Portaria MF nº 1.634, de 2003 (RICARF), que diz que o processo deve ser sobrestado até que ocorra o trânsito em julgado:

Art. 100. A decisão pela afetação de tema submetido a julgamento segundo a sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos não permite o sobrestamento de julgamento de processo administrativo fiscal no âmbito do CARF, contudo o sobrestamento do julgamento será obrigatório nos casos em que houver acórdão de mérito ainda não transitado em julgado, proferido pelo Supremo Tribunal Federal e que declare a norma inconstitucional ou, no caso de matéria exclusivamente infraconstitucional, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e que declare ilegalidade da norma.

Por isso acompanho o voto da i. Relatora, pelas conclusões, para sobrestar o feito na 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, até que haja o trânsito em julgado do Tema Repetitivo 1.293 do STJ.

Acrescento que, havendo o trânsito em julgado da matéria no STJ, o presente processo deverá retornar para o colegiado, com a devolução de todas as matérias, inclusive no que diz respeito à natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração cometida, para que o julgamento possa ser concluído.

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles