

Decadência de tributos e multas em matéria aduaneira

Nossos leitores, que navegam nas águas do Direito Aduaneiro, vivenciam os problemas decorrentes da frequente confusão de institutos de Direito Tributário e de Direito Aduaneiro. Aliás, importante propósito desta coluna é difundir o Direito Aduaneiro e colaborar na construção de seu supedâneo



Liziane Angelotti Meira
professora
e conselheira do Carf

Nesse sentido, esta semana vamos abordar uma questão bastante

controversa, a decadência em matéria aduaneira.

A decadência exsurge como a perda do direito pela inércia do seu titular em certo interregno temporal. A decadência aduaneira constitui aspecto muito importante, presente com frequência nos processos administrativos e judiciais, e que tem o condão de fulminar o crédito e desconstituir prontamente a lide. Nessa matéria, as regras de Direito Tributário têm penetrado no Direito Aduaneiro de maneira assistemática.

Propõe-se, nesse contexto, uma reflexão sobre a estrutura normativa da decadência aduaneira e sobre alguns problemas decorrentes de uma evolução desordenada da legislação. A questão da decadência aduaneira é realmente relevante em termos jurídicos e econômicos, e enfrentamos problemas muito intrincados:

1. Quando se trata de tributos aduaneiros, aplica-se o prazo decadencial previsto no Código Tributário Nacional ou na Lei Aduaneira?
2. Caso se aplique o prazo decadencial da Lei Aduaneira para tributos, restaria observado o requisito do artigo 146, III, "b", da Constituição Federal?
3. Em relação às multas aduaneiras, haveria diferença de prazo decadencial para multas tributárias e não tributárias?



O Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966 (denominado Lei Aduaneira), dispõe sobre o imposto de importação e matéria aduaneira. Necessário verificar a ementa do Decreto-lei, pois será importante na determinação de seu âmbito de aplicação. A ementa é a seguinte:

Dispõe sobre o **imposto de importação**, reorganiza os serviços aduaneiros e dá outras providências. (grifou-se)

O artigo 138 do Decreto-Lei nº 37/1966 tratava originalmente da decadência tributária, apesar da referência, errônea, à prescrição, nos seguintes termos:

Art. 138. Prescreve em 5 (cinco) anos o direito de cobrar tributos a contar do fato, que tornar conhecido o sujeito da obrigação tributária.

Parágrafo único. Em se tratando de cobrança de diferença de tributos, conta-se, o prazo a partir do pagamento efetuado.

O Decreto-Lei é de 18 de novembro de 1966, e a Lei nº 5.172, que depois se tornou Código Tributário Nacional e dispõe sobre a decadência tributária, é de 25 de outubro de 1966. Logo, o artigo 138 do Decreto-Lei, era uma norma mais recente do que aquelas do CTN e tratava de modo específico do prazo decadencial do imposto de importação. Ademais, tanto o artigo 138 do Decreto-Lei quanto as regras decadenciais do Código Tributário Nacional estavam vigentes em 1967, quando a nova Constituição entrou em vigor.

O Supremo Tribunal Federal (STF) entendeu que as normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada à lei complementar, tanto nas constituições de 1967/1969 quanto na Constituição atual. Essa interpretação preservou a força normativa da Constituição, previu disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Assim, a conclusão do STF foi de que o Código Tributário Nacional, promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967, 1969 e 1988, é que disciplina a prescrição e a decadência tributárias. Logo, tal matéria não pode ser regulada de modo diverso por lei ordinária da União, dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal.[\[1\]](#)

Dessa forma, as normas relativas à prescrição e à decadência tributárias, incluindo aquelas pertinentes ao imposto sobre a importação, têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada à lei complementar, tanto nas constituições de 1967/1969 quanto na Constituição atual.

Conseqüentemente, temos a primeira conclusão em relação à decadência da legislação aduaneira, especificamente daquela prevista no artigo 138 do Decreto-Lei nº 37/1966: esse artigo, por tratar de decadência tributária, estava vigente quando a Constituição de 1967 entrou em vigor e, em razão das disposições constantes do seu artigo 19, § 1º, da Constituição, foi elevado ao *status* de lei complementar.

No entanto, há um problema: o artigo 138 foi posteriormente alterado por um Decreto-Lei, o Decreto-Lei nº 2.472, de 1º de setembro de 1988.



Portanto, seguindo na trilha do entendimento do STF que adotamos e segundo nossas conclusões sobre o 138 do Decreto-Lei nº 37/1966, infere-se que a alteração desse artigo pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1º de setembro de 1988, apresenta conflito com a Constituição, pois o artigo tinha *status* de lei complementar.

O artigo 139 do Decreto-Lei nº 37/1966, por sua vez, disciplina o prazo decadencial para lançar penalidade:

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

Essas penalidades abrangem penalidades relativas ao imposto de importação e outras penalidades aduaneiras. A multa pela falta de pagamento do imposto sobre a importação, nos termos do artigo 113, § 1º, combinado com o artigo 139, ambos do Código Tributário Nacional, constitui crédito tributário. Assim, o artigo 139 do Decreto-Lei nº 37/1966 trata não somente, mas também de decadência tributária, especificamente decadência de multa relacionada ao imposto sobre a importação, logo este artigo disciplina decadência tributária.

Contudo, o artigo 139 do Decreto-Lei nº 37/1966 não sofreu alteração, de forma que, relação a ele, não enfrentamos, neste aspecto, problema de incompatibilidade com a Constituição.

Os artigos 140 e 141 do Decreto-Lei nº 37/1966, por sua vez, foram alterados pelo mesmo Decreto-Lei nº 2.472, de 1º de setembro de 1988. Esses artigos tratavam originalmente de decadência aduaneira e, com as alterações, passaram a dispor sobre prazo prescricional de crédito tributário.

Tendo em conta o entendimento adotado neste estudo, com base no posicionamento do STF,^[2] sobre a necessidade de lei complementar, mister afirmar que as alterações dos artigos 140 e 141 do Decreto-Lei nº 37/1966 também apresentam incompatibilidade com a Constituição porque revogam matéria de decadência tributária e também porque veiculam nova matéria de prescrição tributária; tudo por meio de Decreto-Lei, ato normativo com hierarquia de lei ordinária.

Assim, é de se concluir que as regras sobre prescrição que deveriam ser aplicadas aos tributos aduaneiros são aquelas constantes do Código Tributário Nacional. O mesmo entendimento deveria ser aplicado em relação à prescrição das multas tributário-aduaneiras.

O artigo 137 do Decreto-Lei nº 37/1966, na redação original, estabelecia prazo bastante exíguo, um ano, para o contribuinte reclamar por erro, classificação indevida e outras. Esse artigo, apesar de veicular lapso temporal estreito, trata de decadência do direito de solicitar repetição do indébito de tributo na importação, e foi alterado pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1º de setembro de 1988 e depois revogado pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.



Valendo-se uma vez mais do entendimento do STF que adotamos neste trabalho, lembramos que ato normativo com hierarquia de lei ordinária não poderia alterar ou revogar ato normativo com *status* de lei complementar que regula decadência tributária. Logo, apresenta-se problema de constitucionalidade tanto na alteração quanto na revogação do artigo 137 do Decreto-Lei nº 37/1966.

É de se inferir, portanto, que o regime jurídico-legal da decadência aduaneira deveria ser composto pelos artigos 137 a 141 do Decreto-Lei nº 37/1966, todos na redação original.

Por sua vez, com a redação introduzida pelo Decreto-Lei de 1988, o artigo 54 passou a estabelecer o prazo para a revisão aduaneira dos tributos e demais gravames incidentes na importação. Esse artigo estabelece um prazo de cinco anos contado do fato gerador. O problema é que o prazo para revisão do lançamento é o prazo decadencial para lançamento de ofício. Trata-se de mais um caso de norma com hierarquia de lei ordinária que alterou disposição legal concernente à decadência. Logo, o artigo 54 do Decreto-Lei nº 37/1966 não deveria regular matéria que envolva decadência tributária porque o ato que estabeleceu sua redação não tem hierarquia de lei complementar.

Dessa forma, nossas conclusões são de que o regime jurídico-legal da decadência aduaneira deveria ser composto pelos artigos 137 a 141 do Decreto-Lei nº 37/1966, todos na redação original.

No Carf, há decisões diversas na interpretação da legislação sobre decadência aduaneira. Cumpre lembrar que esse Conselho não pode reconhecer inconstitucionalidade, conforme a Súmula Carf nº 2. Assim, por mais técnica, bem estruturada e fundamentada que seja uma decisão do Carf, ela não pode atingir a mesma profundidade que se alcançou nesta reflexão, pois majoritariamente nossas conclusões encontram fulcro em aspectos de inconstitucionalidade.^[3]

Analisando-se a jurisprudência, especialmente decisões do STJ^[4], observa-se que o Poder Judiciário aplica de forma majoritária as regras decadenciais e prescricionais do Código Tributário Nacional a todos os tributos, inclusive o imposto de importação, afastando as normas específicas sem analisar os aspectos de inconstitucionalidade.

Portanto, trata-se de tema relevante, com grande impacto processual e econômico, que pede aprofundamento na análise normativa, especialmente no aspecto constitucionalidade, e reclama um tratamento mais minucioso pelo Poder Judiciário.^[5]

^[1] Colacionamos trecho do RE nº 556.664-RS:

“As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF/1967/1969) quanto sob a Constituição atual (art. 146, “b”, III, da CF/1988).”

^[2] RE nº 556.664-RS, consolidado na Súmula Vinculante nº 8.



[3] Cabe ainda salientar que não pode o julgador administrativo contrariar súmulas do CARF, como a de n. 184: “O prazo decadencial para aplicação de penalidade por infração aduaneira é de 5 (cinco) anos contados da data da infração, nos termos dos artigos 138 e 139, ambos do Decreto-Lei n.º 37/66 e do artigo 753 do Decreto n.º 6.759/2009” (vinculante, conforme Portaria ME 12.975/2021).

[4] Nesse sentido, o REsp nº 1.201.845

[5] Para aprofundar os estudos sobre o tema, sugere-se leitura de: MEIRA, Liziane Angelotti. Decadência no Direito Aduaneiro Brasileiro. *In*: Rosaldo Trevisan. (Org.). **Temas Atuais de Direito Aduaneiro III**. 1. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2022, p. 501-537.

Date Created

26/07/2022