

## **A eficácia da Súmula 11 do CARF: entre a argumento de autoridade e a autoridade do argumento**

Carlos Augusto Daniel Neto

Nas últimas semanas, o tema da súmula CARF nº 11 (“*não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal*”) ganhou destaque nas notícias. Infelizmente, o destaque se deu pelas razões erradas, por força da lamentável situação ocorrida em sessão, na qual o presidente do colegiado “orientou” os conselheiros, que votaram pelo *distinguishing* na aplicação da súmula a multas aduaneiras (de caráter não tributário), a mudarem de opinião, sob pena de representação e abertura de processo disciplinar que poderia culminar na perda de mandato.

Não teria nada a acrescentar sobre esse incidente, senão a minha experiência pessoal de quatro anos de CARF: já fiz, e já vi diversos outros conselheiros fazerem, *distinguishing* de súmulas<sup>1</sup> e de precedentes vinculantes de Tribunais Superiores, sempre de forma fundamentada, sendo vencido, inclusive, diversas vezes. A divergência sempre ficava no âmbito da técnica e da fundamentação, independentemente da posição final do colegiado. Condicionar a possibilidade ou não de *distinguishing/overruling* ao entendimento do presidente do colegiado ou à posição final do colegiado, e não à existência de fundamentação jurídica do conselheiro votante, é uma *invasão perigosa*, na liberdade de convencimento motivado dos julgadores, que nunca existiu no âmbito do CARF e, espero, nunca venha a se consolidar, pelo bem da Instituição.

O ensejo desse artigo é estabelecer um *diálogo técnico*, iniciado pelo eminente Procurador da Fazenda Nacional, Fabrício Sarmanho, que publicou artigo<sup>2</sup> tecendo críticas pertinentes à posição que defendi recentemente<sup>3</sup>, razão pela qual agradeço profundamente as considerações postas.

Para fins de sistematizar a análise, o artigo será dividido em partes, endereçando os argumentos um a um.

### ***1) O processo administrativo fiscal (PAF) abrange créditos não tributários, por disposição legal.***

Com a devida vênia, o PAF, original e diretamente, abrange “processos de determinação e exigência de crédito tributário”, conforme o art. 1º do Decreto nº 70.235/72<sup>4</sup>, vindo a ter seu *rito* aplicado a diversos outros âmbitos (de caráter tributário *ou não*), por meio de *remissões legais* estabelecidas em leis específicas, que adotam aquele procedimento para outros âmbitos (*e.g.* multas decorrentes infrações administrativas ao controle de importações - art. 3º, II da Lei nº 6.562/78).

Vale observar, que o art. 785 do Decreto nº 6.759/09, mencionado em seu artigo, relativo aos direitos *antidumping*, *não diz respeito ao processo administrativo de julgamento dos autos de infração* (regido pelo Dec. 70.235/72, por força do art. 7º, §5º, da lei nº 9.019/95), mas sim o processo de determinação da margem de *dumping*, regulado nos arts. 1º a 5º da Lei nº 9.019/95.

### ***2) Os acórdãos precedentes da Súmula nº 11 excluam a prescrição intercorrente em razão da instauração do PAF e a suspensão da exigibilidade.***

---

<sup>1</sup> Por exemplo, acórdãos 9303-010.579 e 3402-004.614, em relação à Súmula CARF nº 1.

<sup>2</sup> <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/sumula-11-carf-aplicabilidade-as-infracoes-aduaneiras-07042021>

<sup>3</sup> <https://www.conjur.com.br/2021-fev-17/direto-carf-hora-refletir-sumula-11-carf>

<sup>4</sup> Art. 1º Este Decreto rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal.

Nesse ponto, concordamos com o articulista, ao pontuar que as súmulas precisam sempre serem lidas de acordo com os acórdãos que as embasaram. Entretanto, discordamos da afirmação de que a súmula seja textualmente “unívoca”, até porque a técnica do *distinguishing* se destina exatamente aos casos em que a redação da súmula dá uma “resposta clara”, mas claramente divergente do contexto fático e da *ratio decidendi* dos precedentes que a formaram, como no presente caso.

Há que se distinguir com clareza o que é a *prescrição* do que é a *prescrição intercorrente*. A existência de processo administrativo não é impeditiva à ocorrência da prescrição intercorrente, pelo contrário é *condição necessária* para tanto<sup>5</sup>! Em outras palavras, prescrição intercorrente pressupõe a existência de um processo, como a lição de Arruda Alvim esclarece:

“A prescrição intercorrente é aquela relacionada com o *desaparecimento da proteção ativa, no curso do processo, ao possível direito material postulado, expressado na pretensão deduzida*: quer dizer, é aquela que se verifica pela inércia continuada e ininterrupta no **curso do processo** por segmento temporal superior àquele em que ocorre a prescrição em dada hipótese”<sup>6</sup>

Nesse sentido, não há dúvida de que se trata de institutos absolutamente distintos, com condições particulares de verificação em concreto, e definições próprias consolidadas na doutrina e na jurisprudência.

Os acórdãos precedentes vão todos, de forma mais ou menos clara, na linha do precedente do STF no *ED no RE nº 94.462/SP*, julgado em 1982, com base no voto do Ministro Moreira Alves, que consignou que *a prescrição tributária correria apenas após a constituição definitiva do crédito tributário*, nos termos do art. 174<sup>7</sup>, que estabelece o seu *dies a quo* com o encerramento do processo administrativo (entendimento este refletido também na Súmula nº 153 do TFR). Não obstante, vale observar que o Ministro consigna a inexistência de regra que estabeleça um prazo extintivo para a Administração proferir sua decisão final após a impugnação, no âmbito do CTN, mas que tal prazo poderia ser criado pelo legislador<sup>8</sup>.

O argumento em questão é absolutamente válido para o âmbito dos créditos tributários, onde efetivamente *inexiste* regra que preveja a prescrição intercorrente durante os processos administrativos<sup>9</sup>, mas perde completamente o sentido para análise de créditos não tributários, sancionatórios, que possuem regime próprio, regulado pela Lei nº 9.873/99, e com a previsão específica de prescrição intercorrente.

São regimes de direito material distintos, que trazem regras próprias não apenas de prescrição, mas também de prescrição intercorrente, e já evidenciam a absoluta inadequação da *ratio decidendi* dos precedentes que analisaram créditos tributários.

---

<sup>5</sup> A prescrição *intercorrente* é – com o perdão da redundância – uma intercorrência no processo administrativo, conflitante com valores que devem reger a Administração Pública (moralidade e eficiência) e a atividade judicativa (celeridade e duração razoável do processo).

<sup>6</sup> ALVIM, Arruda. Prescrição Intercorrente. In CIANCI, Mirna (coord.). *Prescrição no Código Civil uma análise interdisciplinar*, 4ª Edição, São Paulo: Editora D’Plácido, 2020, p. 142.

<sup>7</sup> Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

<sup>8</sup> Diz o ministro: “Ademais, se se quisesse criar prazo extintivo para coibir essa procrastinação, mister seria que a lei (que poderia, também, estabelecer que, após certo período de tempo, não fluiriam juros e correção monetária em favor da Fazenda) se socorresse de outra modalidade de prazo que não o de decadência ou de prescrição”.

<sup>9</sup> A regra só existe no âmbito judicial, nos termos do art. 40 da LEF.

### 3) A tese da “*actio nata*” e a suspensão da exigibilidade

O argumento da *actio nata*, invocado pelo articulista em sua crítica, não é novo, sendo o mesmo invocado pelo Min. Aldir Passarinho no precedente acima mencionado. Não obstante, o argumento não nos parece ter pertinência para a presente discussão.

Veja: a tese da *actio nata* se refere à *prescrição para o exercício do direito de ação perante o Judiciário*, que pressupõe o término do processo administrativo. A prescrição intercorrente, ao contrário, pressupõe a *existência de um processo*, e a *inércia do Estado julgá-lo durante um prazo determinado na lei*.

A Lei nº 9.873/99, em seu art. 1º e 1º-A, dispõe, *verbis*:

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.*

§ 2º *Quando o fato objeto da ação punitiva da Administração também constituir crime, a prescrição reger-se-á pelo prazo previsto na lei penal.*

Art. 1º-A. *Constituído definitivamente o crédito não tributário, após o término regular do processo administrativo, prescreve em 5 (cinco) anos a ação de execução da administração pública federal relativa a crédito decorrente da aplicação de multa por infração à legislação em vigor.*

De simples leitura, verifica-se três prazos distintos:

- i) o *prazo prescricional*<sup>10</sup> do art. 1º, de cinco anos, para o *exercício da pretensão punitiva do Estado*, contado da data da infração (ou do dia da sua cessação em caso de infração permanente ou continuada), por meio de auto ou notificação de infração;
- ii) o prazo §1º, que estabelece a *prescrição intercorrente no curso de procedimento administrativo parado por três anos*, pendente de julgamento ou despacho; e
- iii) o *prazo prescricional* do art. 1º-A, que conta da *constituição definitiva do crédito não tributário, após o término do processo administrativo*, que diz respeito ao *exercício do direito de ação perante o Judiciário*, no prazo de cinco anos.

A tese da *actio nata* diz respeito ao *prazo para exercício do direito de ação executória* (item “iii”), e não ao *prazo da prescrição intercorrente* (item “ii”), que, por sua própria natureza, corre durante o curso do processo ou procedimento administrativo, e tem como finalidade expressa, em sua exposição de motivos, de “*dar fim aos embargos a que são submetidos os administrados quando, em razão da ausência de norma legal que preveja a extinção do direito de punir do*

---

<sup>10</sup> Que seria análogo ao prazo decadencial no âmbito tributário, ou seja, a prescrição aqui referida diz respeito ao prazo para a para fins de constituição do ato infracional e da correlata sanção.

*Estado, são indiciados em inquéritos e processos administrativos iniciados muitos anos após a prática de atos reputados ilícitos”.*

Ou seja, pugnar pela aplicação da tese da *actio nata* ao presente caso é confundir duas figuras absolutamente distintas (prescrição e prescrição intercorrente) não apenas na doutrina, mas também nos dispositivos legais próprios. A confluência terminológica parcial (“*prescrição*”) não define os institutos.

#### **4) (In)aplicabilidade do REsp nº 840.111/RJ**

Avançando, invoca o articulista o REsp nº 840.111/RJ<sup>11</sup>, que afirma que “*não se poderia aduzir à prescrição intercorrente, pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário, porquanto não há como se prescrever algo que não se pode executar, sendo certo que o PAF (Decreto 70.235/72) nunca aventou a possibilidade de prescrição intercorrente*”.

Em primeiro lugar, deve-se pontuar que tal decisão, assim como os precedentes que formaram a súmula CARF nº 11, *versava sobre crédito de natureza tributária*, e a rejeição à prescrição intercorrente se deu exatamente em razão da “*ausência de previsão normativa específica*” no âmbito do regime jurídico tributário – **conclusão essa à qual aderimos integralmente.**

Afirmar que o “*o PAF (Decreto 70.235/72) nunca aventou a possibilidade de prescrição intercorrente*” é, antes de tudo, uma *grande impropriedade técnica*. Ora, a decadência e a prescrição (seja ela intercorrente ou não), são *questões de direito material*, pois se conectam com o direito material em discussão, tanto que processualmente, elas enquadradas como *questões preliminares de mérito* (v. art. 487, II do CPC/2015<sup>12</sup>). Daí a relevância brutal de se considerar, para fins de análise do cabimento ou não da prescrição intercorrente, o *regime jurídico* a que se submete o crédito em discussão!

Ora, alguém poderia indicar um dispositivo do Decreto nº 70.235/72 que trate sobre os prazos de decadência ou prescrição? Óbvio que essa missão é impossível, por se tratar de questões de *direito material*, abordadas no CTN, e não processuais. Seria o mesmo que procurar o regime prescricional de determinado direito subjetivo no âmbito do CPC/2015, e não no Código Civil, onde está disposto. Essa lógica é a mesma com os créditos de caráter não tributário: o seu regime jurídico prescricional, incluindo a prescrição intercorrente, foi integralmente estabelecido na Lei nº 9.873/99, já analisada, apesar de eles adotarem o rito do Decreto nº 70.235/72.

Daí a *absoluta inaplicabilidade do REsp nº 840.111/RJ* ao presente caso<sup>13</sup>: não considerou o regime de direito material dos créditos não tributários (que inclui a prescrição intercorrente), mas sim de créditos tributários, e isso faz toda a diferença exatamente sobre o cerne do argumento, que é a “*ausência de previsão normativa específica*” de prescrição intercorrente – inexistente para estes, mas explícita para aqueles.

#### **5) A suspensão da exigibilidade das multas aduaneiras decorre do CTN?**

---

<sup>11</sup> REsp 840.111/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02/06/2009

<sup>12</sup> Art. 487. *Haverá resolução de mérito quando o juiz: (...);*

*II - decidir, de ofício ou a requerimento, sobre a ocorrência de decadência ou prescrição;*

<sup>13</sup> A análise da íntegra do acórdão, e não só da sua ementa, deixa isso muito claro.

Com a devida vênia, a conclusão do articulista, de que a suspensão da exigibilidade das multas aduaneiras decorreria do “Decreto-Lei n. 70.235/1972 c/c 151, III, do CTN”, que seria regra específica em relação à Lei nº 9.873/99, não subsiste.

A suspensão da exigibilidade das sanções administrativas (crédito não tributário) no curso dos processos administrativos não decorre do art. 151, III, do CTN, como é afirmado. Pelo contrário, o STJ esclareceu no REsp nº 1.381.254, de maneira categórica, “*não subsistir previsão legal de suspensão de exigibilidade de crédito não tributário no arcabouço jurídico brasileiro.*”, entretanto, entendeu que dia diante dessa *lacuna normativa*, caberia a aplicação, **por analogia**, das hipóteses de suspensão de exigibilidade do CTN aos casos concretos. Ora, *como poderia existir uma antinomia entre um dispositivo e uma lacuna normativa?*

Parece-nos que a suspensão da exigibilidade dos créditos não tributários, de caráter sancionatório, decorreria também de outra circunstância evidenciada no precedente acima, e usada como fundamento da **analogia** aplicada, qual seja, “*a natureza jurídica sancionadora da multa administrativa deve direcionar o Julgador de modo a induzi-lo a utilizar técnicas interpretativas e integrativas vocacionadas à proteção do indivíduo contra o ímpeto simplesmente punitivo do poder estatal (ideologia garantista)*”. Não há que se punir o administrado enquanto a própria ocorrência da infração ou outros aspectos relacionados estão sendo discutidos perante a União<sup>14</sup>.

Além disso, há que se relembrar que o rito do Decreto nº 70.235/72 é adotado, *por remissão*, para as multas administrativas aduaneiras, e que os arts. 21, §3º e 33<sup>15</sup> desse diploma legal estabelecem o **efeito suspensivo** das impugnações e recursos administrativos, apresentados tempestivamente, o que é fundamento suficiente para sustentar a inexigibilidade das multas aduaneiras durante o curso do procedimento administrativo.

E indo além, *a suspensão da exigibilidade judicial da multa decorre também do art. 1º-A, da Lei nº 9.873/99* (citado acima), que estabelece que *o prazo prescricional para a ação de execução da administração pública federal relativa a crédito decorrente da aplicação de multa por infração à legislação em vigor só se inicia a partir da constituição definitiva do crédito não tributário, após o término regular do processo administrativo.*

Aqui sim, cabe perfeitamente o argumento do “*princípio da actio nata*” invocado pelo articulista! Se o prazo da prescrição (*e não da prescrição intercorrente*) se encontra essencialmente atrelado ao nascimento do direito do ente público de executar (nas palavras dele, “*o prazo prescricional somente se inicia quando a pretensão pode ser exercida.*”), o contrário será igualmente válido: a possibilidade do exercício da pretensão executória se inicia junto à prescrição correspondente.

Anote-se que o raciocínio encontra respaldo na própria Constituição Federal, que estabelece a *imprescritibilidade apenas em específicas situações*, como exceção (*e.g. prática de racismo*). Desse modo, cogitar a possibilidade do exercício da pretensão executória de crédito não tributário desvinculada do início do prazo prescricional, seria o mesmo que a incluir no rol das imprescritibilidades constitucionais, o que não faz qualquer sentido.

---

<sup>14</sup> Aliás, a Constituição Federal claramente estabelece que o cumprimento de pena (e aqui estamos falando de sanção e não de obrigação tributária) deve aguardar trânsito em julgado no processo acusatório, o que foi vaticinado pelo STF no âmbito das Ações Declaratórias de Constitucionalidade (ADC) 43, 44 e 54.

<sup>15</sup> Art. 21. (...) § 3º Esgotado o prazo de cobrança amigável sem que tenha sido pago o crédito tributário, o órgão preparador declarará o sujeito passivo devedor remisso e encaminhará o processo à autoridade competente para promover a cobrança executiva.

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Em suma, a suspensão da exigibilidade dos créditos não tributários pode ser defendida por qualquer dos três argumentos acima, sem necessidade de recurso ao art. 151 do CTN, que, por sinal, refere-se expressamente apenas aos “créditos tributários”.

E, novamente, para que se fique claro, não há qualquer incompatibilidade entre a suspensão da exigibilidade no curso do processo e a prescrição intercorrente: condicionar a prescrição intercorrente ao término do processo administrativo é uma contradição porque ela só existe no curso do processo! Argumentar dessa forma implica em tratar duas figuras distintas como iguais. A prescrição intercorrente foi adotada apenas para as sanções administrativas visando evitar que *imputações estritamente sancionatórias*, pendentes de definitividade, ficassem gravitando eternamente em torno dos administrados, tal qual a *espada de Dâmocles*, de maneira incompatível com o Estado de Direito.

## Conclusão

Acreditamos ter analisado todos os óbices diligentemente postos pelo colega articulista, pontualmente, e nos parece que, em suma, *não há qualquer inversão da lógica*. Adotar a conclusão pela validade do *distinguishing* na súmula CARF nº 11 para multas aduaneiras *não implica em negar a suspensão da sua exigibilidade, visto que ela não decorre do CTN*, como esclarecido no item 5. Suscitar isso, para granjear apoio à tese oposta, é um claro argumento *ad terrorem*.

Insistimos: não se trata de inverter a lógica, mas de dar tratamento técnico-jurídico próprio a institutos distintos (prescrição e prescrição intercorrente), peculiares a cada direito material discutido. Dar o devido tratamento correto à súmula 11 do CARF é, em última análise, fazer valer os valores que devem reger a Administração Pública (moralidade, eficiência e legalidade) e a atividade jurisdicional (celeridade e duração razoável do processo).

Ademais, as súmulas devem ter a sua eficácia sempre balizada pelas circunstâncias fáticas e pela *ratio decidendi* de seus acórdãos precedentes, e o *distinguishing* deve ser feito quando o caso concreto não seja substancialmente semelhante ou compatível com a solução jurídica aplicada aos precedentes da súmula. Isso fica evidente no caso das multas administrativas aduaneiras que, além de estarem sujeitos a um regime de direito material próprio, de crédito não tributário, este regime prevê – por se tratar de sanções administrativas federais – uma regra própria de prescrição intercorrente, na Lei nº 9.873/99 (que inexistente no CTN).

As eventuais discordâncias quanto ao mérito da correção ou não do *distinguishing* na súmula 11 *não podem servir de base para pôr em xeque o direito de TODOS os julgadores, de ambas as representações, de analisar a eficácia das súmulas e precedentes aos casos concretos, de forma fundamentada*.

*O CARF pode muito, mas não pode tudo*. Uma das coisas que não pode ser feita é a criação de um conceito particular de *distinguishing*, distinto daquele consolidado historicamente na doutrina e na jurisprudência, nacional e internacionalmente, como forma de equiparar uma técnica de julgamento típica da aplicação de precedentes à inobservância da súmula.

Por fim, da leitura das pertinentes críticas postas pelo Dr. Fabrício Sarmanho, a quem agradeço sinceramente pelas provocações, e das reflexões acima postas, a verdadeira conclusão que me vem é a de que a discussão sobre a eficácia da súmula 11, e a possibilidade de seu *distinguishing*, *deve ser desenvolvida como um debate técnico e respeitoso, como deve ser qualquer discussão no âmbito do CARF, lastreado pela força dos argumentos, e não pelo argumento da força*.