



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.005165/2009-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.497 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de abril de 2024
Recorrente MAERSK BRASIL BRASMAR LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 19/04/2008

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. DECLARAÇÃO. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2)

NULIDADE. PREVALÊNCIA DA DECISÃO DE MÉRITO. ART. 59, § 3º, DO DECRETO Nº 70.235/1972.

A autoridade julgadora não pronunciará a declaração de nulidade do ato viciado e nem mandará repeti-lo ou suprir-lhe a falta, quando puder decidir no mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria tais providências (inteligência do § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972).

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF nº 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Súmula CARF nº 11)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 19/04/2008

LEGITIMIDADE PASSIVA. AGENTE MARÍTIMO. SÚMULA CARF Nº 185.

O Agente Marítimo, enquanto representante do transportador estrangeiro no País, é sujeito passivo da multa descrita no artigo 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-Lei 37/66. (Súmula CARF nº 185).

MULTA. RETIFICAÇÃO DE INFORMAÇÕES. NÃO APLICÁVEL.

A simples retificação de informações sobre veículos e cargas, prestadas tempestivamente, não constitui hipótese de incidência da multa prevista no art. 107, IV, ‘e’, do Decreto-Lei nº 37/1966, conforme entendimento consubstanciado na Solução de Consulta Interna Cosit nº 2 -, de 4 de fevereiro de 2016.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE PRAZO PARA PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 126.

A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira, mesmo após o advento da nova redação do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010. (Súmula CARF nº 126).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos que impliquem a análise da constitucionalidade da norma que instituiu a penalidade. Na parte conhecida, em rejeitar as preliminares de prescrição intercorrente e de ilegitimidade passiva e, no mérito, em dar provimento ao recurso, para afastar a exigência da multa objeto desses autos.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aniello Miranda Aufiero Junior (suplente convocado(a)), Bruno Minoru Takii, Francisca Elizabeth Barreto, Laura Baptista Borges, Wilson Antônio de Souza Côrrea, João José Schini Norbiato (Presidente).

Relatório

Por meio do processo em epígrafe, discute-se a controvérsia instaurada em razão da lavratura de auto de infração nº **0815500/01588/09** (fls. 02/08) para a aplicação de multa prevista no artigo 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003.

De acordo com o referido auto, a ora Recorrente informou no Sistema Mercante NCM diversa da constante nos conhecimentos de carga, o que acarretou, segundo a fiscalização, infração punível com a citada penalidade. Os fatos foram assim descritos no auto de infração (fls. 04/06):

Em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, foram apuradas infrações abaixo descritas, aos dispositivos legais mencionados.

001 - NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO SOBRE VEÍCULO OU CARGA TRANSPORTADA, OU SOBRE OPERAÇÕES QUE EXECUTAR

Nas funções de Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil, lavro o presente auto de infração para formalização da exigência do crédito tributário, oriundo do

descumprimento do disposto no art. 107, inc. IV, alínea "e" do Decreto-lei nº 37/66, com nova redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/03.

I - Dos Fatos

Em 01/07/2008 e 14/08/2008, a empresa "Mattel do Brasil Ltda" promoveu o registro da Declaração de Importação (DI) nº 08/0986926-2 e da DI nº 08/1249488-6, respectivamente referente ao Conhecimento Eletrônico - 150805102163480 e 150805102165009, parametrizada pelo sistema informatizado no canal vermelho de conferência aduaneira.

O Siscomex, no campo "**Alertas/Erros**" das DI em apreço, **apresentou alerta sobre a existência de NCM não contida nas informações dos CE-Mercante:**

"Adição 000 - Tipo NI - "Carga encontrada com pelo menos uma das NCM não contidas nas • NCM informadas no CE-Mercante"

Após realização dos procedimentos de verificação documental e física, foi possível verificar que a mercadoria estava devidamente declarada, conforme documentação apresentada.

A autuada foi intimada a promover o recolhimento da multa capitulada no art. 107, inc. IV, alínea "e" do Decreto-lei nº 37/66, com nova redação dada pela Lei nº 10.833/03, porém não se manifestou ao feito.

Sucintamente estes são os fatos.

[...]

Com efeito, para o caso em concreto, **a mercadoria foi transportada do porto de origem para o Brasil pela empresa estrangeira "Maerk Line", devidamente representada pela agência de navegação "Maersk Brasil Brasmar Ltda", responsável pela alimentação das informações no Sistema Mercante.**

Análise sobre os documentos apresentados no ato do despacho aduaneiro, **foi possível verificar que a autuada informou NCM diversa da constante nos conhecimentos de carga.**

Nessa toada, o não cumprimento da exigência, acarreta na aplicação da multa capitulada pelo art. 107, inc. IV, alínea "e" do Decreto-lei nº 37/66, com nova redação dada pela Lei nº 10.833/03, a saber:

[...]

[grifo nosso]

Não conformado com a exigência fiscal, o sujeito passivo apresentou impugnação (às fls. 34/55), na qual alegou, em suma: **1) ilegitimidade passiva; 2) vício formal no auto de infração – nulidade; 3) não caracterização da infração imposita, visto que prestou as informações dentro do prazo; e 4) que no caso concreto estaria caracterizada a denúncia espontânea.**

Ao deliberar acerca da impugnação (acórdão nº **16-073.861**, às fls. 88/114), a **21ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP)**, por maioria de votos, julgou-a improcedente. O acórdão do colegiado a quo recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 01/07/2008

A empresa de transporte internacional deixou de prestar informação sobre carga transportada.

O autuado foi impelido a agir em virtude de um ato da fiscalização: o bloqueio do sistema.

A lei designou como responsável solidário o representante no País do transportador estrangeiro.

O exame da proporcionalidade entre o fato infracional e o valor da multa não é passível de exame neste foro, porquanto a autoridade administrativa não pode usurpar a competência do legislador para alterar o valor da multa definido na lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado desta decisão, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, (fls. 123/154), no qual sustenta, em caráter **preliminar**, **1)** a ocorrência da prescrição intercorrente no presente processo administrativo; **2)** que as informações foram prestadas dentro do prazo e que a penalidade foi aplicada em razão da retificação de informações; **3)** a ilegitimidade passiva da agência marítima; **4)** nulidade do auto de infração em razão de vício formal. No **mérito**, alega **5)** a não caracterização da infração imposta, visto que prestou as informações dentro do prazo; **6)** a violação dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade; e **7)** que no caso concreto teria ocorrido a denúncia espontânea.

Em momento posterior, a Recorrente apresentou petição (fls. 204/209) na qual reafirma que a multa foi aplicada em razão de uma retificação de informações e invoca o afastamento dessa exigência com base no entendimento consignado na Solução de Consulta Interna Cosit nº 2, de 04 de fevereiro de 2016.

O presente processo foi então sorteado e distribuído à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade. Todavia, no que tange ao aspecto material, julgo que ele deva ser conhecido apenas parcialmente, dada a existência de alegações acerca das quais não compete a este colegiado se pronunciar.

2.1. Ofensa aos Princípios Constitucionais da Razoabilidade e Proporcionalidade

No que se refere ao argumento de que a multa aplicada viola os **princípios da proporcionalidade e da razoabilidade (contido no item 4.1. do Recurso Voluntário)**, diga-se de plano que não cabe a este Colegiado afastar autuação sob o argumento de que representaria ofensa a este ou aquele princípio constitucional.

O afastamento da multa cominada, sob o argumento de que ela afronta princípios constitucionais, tais como razoabilidade, proporcionalidade, não confisco ou qualquer outro princípio, significaria nítida declaração, *incidenter tantum*, de inconstitucionalidade das normas jurídicas que prescrevem a referida penalidade. Tal atribuição de controle de constitucionalidade não é dada a este Colegiado, como prescreve a consagrada Súmula CARF nº. 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso neste particular, por se tratar de matéria da qual não cabe a apreciação por este colegiado.

3. Das preliminares

Antes de adentrar às questões de mérito, passo à análise das preliminares suscitadas em recurso:

3.1. Vício Formal no Auto de Infração – Nulidade

Em tópico da peça recursal que carrega o título acima, o sujeito passivo aduz a nulidade do auto de infração, pois a penalidade cujo cumprimento lhe é exigido seria aplicável ao transportador.

Alega ademais que a autuação incorreu em violação ao preceito contido no art. 10 do Decreto 70.235/72, pois “*deixaram de constar no auto informações que dizem respeito ao Conhecimento de embarque (B/L), navio transportador, viagem e data das escalas. Todas elas, sem exceção, essenciais para a perfeita compreensão dos fatos.*” (fls. 138).

Acrescenta que “outra descrição incorreta dos fatos diz respeito à data do fato gerador informada no auto de infração. Consta do documento que o fato gerador teria ocorrido em 19/04/2008, algo que claramente não corresponde à verdade, posto que, nesta data sequer o transporte havia se iniciado, conforme se verifica pelo conhecimento de embarque que é datado de 23/04/2008” (fls. 138).

Por fim, conclui que “da narrativa não se extrai qual foi o prazo descumprido e muito menos em que momento isto ocorreu. A descrição dos fatos é vaga e não permite identificar com clareza os elementos que ensejaram a aplicação da multa” (fls. 138).

Acerca da legitimidade da Recorrente para responder pela infração, não tecerei nenhuma observação neste momento, já que esse ponto foi aventado em tópico específico do recurso que será analisado à frente.

Quanto à incompletude das informações trazidas no auto de infração, analisando a descrição dos fatos, cujos trechos principais encontram-se, inclusive, reproduzidos no relatório deste acórdão, sou levado a concordar com a Recorrente, já que o relato da fiscalização dá ênfase às datas em que o importador das mercadorias a que dizem respeito os Conhecimentos Eletrônicos (CE) nº 150805102163480 e nº 150805102165009 registrou as declarações de importação, mas não informa quando os CEs foram registrados no sistema Mercante e a qual a data da atracação da embarcação.

Apenas a partir do excerto em que a autoridade fiscal destaca que “foi possível verificar que a autuada informou NCM diversa [sic] da constante nos conhecimentos de carga”, que se pode inferir que a exigência fiscal decorreu, em verdade, da retificação de informações dos CEs e não da inclusão destes após o prazo.

Porém, para a confirmação desse fato é necessário recorrer não só à documentação acostada pela fiscalização como também às informações trazidas pelo próprio sujeito passivo, o que é um indicativo da precariedade das informações relacionadas à autuação, circunstância que obviamente traz prejuízos para o entendimento dos exatos termos da exigência fiscal.

Quanto à data do fato gerador (19/04/2008), infere-se que a fiscalização tenha utilizado a data de embarque que consta no BL nº 525439509 (fls. 20/21). Porém, considerando que a penalidade foi aplicada em razão de um erro na informação do código NCM das mercadorias, que demandou a correção dos CEs, a data do fato gerador deveria ser aquela em que foi realizada a retificação dessa informação. Tal divergência não seria, de per si, motivo para a declaração da nulidade do auto, acaso a descrição dos fatos fosse suficientemente clara a ponto de supri-la, porém, não é o que se observa, *in casu*.

Logo, conclui-se que o auto de infração não apresenta descrição suficientemente clara e completa dos fatos, o que obviamente dificulta o exercício do direito de defesa pelo sujeito passivo. No entanto, tendo em vista que, como se verá adiante, encaminharei meu voto favoravelmente ao sujeito passivo no mérito, proponho que não seja declarada a nulidade do ato, conforme autorizado pelo § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

3.2. Da prescrição intercorrente

Neste tópico, a Recorrente diz estar retomando *“hipótese trazida pelo relator Marcos Roberto Nociolini, através da qual suscitou a caracterização da prescrição intercorrente no presente feito, em razão do largo lapso temporal transcorrido entre a lavratura e defesa até a decisão ora recorrida.”* (fls. 126/127).

Diz que *“por uma questão de ordem, e considerando a natureza da matéria exposta, retoma o tema neste recurso, com base nas razões expostas pelo ilustre relator, submetendo os argumentos expendidos e que ora se integram ao presente recurso à análise deste respeitável Conselho.”* (fls. 127).

Exposto o argumento, entendo que não assiste razão à Recorrente. Um primeiro ponto a destacar é que a disposição legal suscitada pelo ilustre relator da decisão de piso (art. 1º, parágrafo 1º, da Lei nº 9.873/99), para fundamentar a conclusão de que houve a prescrição intercorrente, não é aplicável à espécie em julgamento, na medida em que não trata dos créditos de natureza tributária. Isso pode ser facilmente extraído da leitura do art. 1º-A da Lei nº 9.873/99, que dispõe expressamente acerca da natureza não tributária do crédito por ele tratado. Além disso, o art. 5º desta lei é claro ao dispor que ela não se aplica às infrações de natureza funcional e aos processos e procedimentos de natureza tributária.

Por óbvio, que por força do disposto no art. 3º do Código Tributário Nacional (CTN), a multa em discussão neste processo administrativo não se enquadra na definição de tributo. Por outro lado, é cediço que, em virtude do disposto no § 1º do art. 113 do CTN, as referidas penalidades são créditos de natureza tributária e, como tal, estão submetidas, por expressa opção do Codex Tributário, ao regime legal atinente aos tributos.

Em se tratando de processo administrativo fiscal, a regência se dá pelas normas contidas no Decreto nº 70.235/72, o qual fora recepcionado pela CF/88 com força de lei e aplica-se aos processos administrativos fiscais de forma abrangente, incluindo obviamente os contenciosos vinculados à exigência de créditos tributários, sejam originários de lançamento de tributos ou de aplicação de multas isoladas, sejam elas relacionadas à tributação interna ou ao comércio exterior.

A propósito, acerca da aplicabilidade das disposições do Decreto nº 70.235/72 aos créditos tributários relacionados às operações de comércio exterior, o Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009) é claro ao dispor:

Art. 768. A determinação e a exigência dos **créditos tributários decorrentes de infração às normas deste Decreto** serão apuradas mediante processo administrativo fiscal, na forma do Decreto nº 70.235, de 1972 (Decreto-Lei nº 822, de 5 de setembro de 1969, art. 2º; e Lei nº 10.336, de 2001, art. 13, parágrafo único).

(grifo nosso)

Vê-se, portanto, que a própria legislação não fez distinção entre os créditos decorrentes de multas aduaneiras dos demais créditos tributários, dispondo que se aplica eles as mesmas regras processuais. Sendo assim, não haveria sentido que para créditos apurados e julgados dentro de um mesmo rito processual houvesse regras distintas apenas no que se refere à possibilidade de prescrição intercorrente.

Não bastasse isso, a matéria da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal está pacificada no âmbito deste Conselho por meio da Súmula CARF nº 11, *in verbis*:

Súmula CARF nº 11

Aprovada pelo Pleno em 2006

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Nesses termos, voto por rejeitar a preliminar suscitada pela Recorrente.

3.3. Decisão COSIT – Retificação

Os argumentos trazidos nesse tópico como questão preliminar são em verdade atinentes ao mérito e, por conseguinte, serão analisados como tal.

3.4. Ilegitimidade passiva

A Recorrente diz que “*não é ela, ainda que caracterizada a infração apontada, a responsável por seu cometimento, não havendo amparo legal para que lhe seja aplicada qualquer multa.*” (fls. 130).

Pondera que “*NÃO É TRANSPORTADOR. Tendo atuado apenas como AGENTE de transportador marítimo MAERSK LINE, que foi quem emitiu os conhecimentos de embarque a que se refere o auto de infração, nos termos da Instrução Normativa 800, de 27 de dezembro de 2007, art. 2º, V.*” (fls. 131) e que “*não pode o agente (mandatário) ser penalizado por obrigações imputáveis ao transportador (mandante).*” (fls. 132).

Assegura que “*são inúmeras as decisões nesse sentido, mas vale destacar a súmula 192 do extinto TFR que é clara ao decidir que ‘O agente marítimo, quando no exercício exclusivo das atribuições próprias, não é considerado responsável tributário, nem se equipara ao transportador para os efeitos do Decreto-Lei nº 37 de 1966.’*” (fls. 133).

Conhecida a síntese dos argumentos, a princípio urge destacar que, diferentemente do que pugna a Recorrente, existem não só normas que estabelecem a obrigação de o agente marítimo prestar informações na forma e no prazo estabelecidos pela RFB como também que possibilitam a sua penalização em caso de descumprimento dessa obrigação.

O suporte legal para a sujeição passiva do agente marítimo encontra-se, sobretudo, no art. 136 do CTN, que é norma base para a responsabilidade por infrações em âmbito tributário, e no art. 95, I, do Decreto-Lei nº 37/1966, que, no âmbito específico da legislação aduaneira, atribui responsabilidade àqueles que conjunta ou isoladamente concorram para a prática de infrações.

É preciso esclarecer que, embora o art. 136 do Código Tributário Nacional fale em responsabilidade por infrações da legislação tributária, o que pode, a princípio, levar a certa confusão com a figura do responsável prevista no inciso II do parágrafo único do art. 121 do Codex, o “responsável” para fins do art. 136 é quem comete a infração, tendo, portanto, com ela uma relação pessoal e direta. Estaria, assim, mais próximo da figura do “contribuinte”, prevista no inciso I do art. 121. Porém, por motivos óbvios, seria inoportuno chamar de “contribuinte da sanção” aquele que comete a infração, por isso a opção por designá-lo, ainda que impropriamente, como responsável.

Já a obrigação de prestar informações referentes ao transporte internacional de carga encontra-se estabelecida no art. 37 do Decreto-Lei nº 37/1966, com redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003. Vejamos:

Art. 37. **O transportador deve prestar à Secretaria da Receita Federal, na forma e no prazo por ela estabelecidos**, as informações sobre as cargas transportadas, bem como sobre a chegada de veículo procedente do exterior ou a ele destinado. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

§ 1º O agente de carga, assim considerada qualquer pessoa que, em nome do importador ou do exportador, contrate o transporte de mercadoria, consolide ou desconsolide cargas e preste serviços conexos, e o operador portuário, também devem prestar as informações sobre as operações que executem e respectivas cargas. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003) (grifo nosso)

Da leitura desse dispositivo, constata-se que o Decreto-Lei nº 37/1966 impõe a obrigação de prestar informações, mas deixa a cargo da Secretaria da Receita Federal do Brasil a função de estabelecer a forma e o prazo como elas serão prestadas. A mesma lei, mais adiante, em seu art. 107, prevê multa para quem deixar de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, *in verbis*:

Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

[...]

IV - de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais): (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

[...]

e) por deixar de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, **na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal**, aplicada à empresa de transporte internacional, inclusive a prestadora de serviços de transporte internacional expresso porta-a-porta, ou ao agente de carga; e (grifo nosso)

Em regulamentação a tais dispositivos, a Secretaria da Receita Federal do Brasil editou a Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007, que dispõe sobre o controle aduaneiro informatizado da movimentação de embarcações, cargas e unidades de carga nos portos alfandegados. Para os fins que interessaram à análise do presente recurso, destacam-se as seguintes disposições contidas nessa IN:

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 800, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2007

Dispõe sobre o controle aduaneiro informatizado da movimentação de embarcações, cargas e unidades de carga nos portos alfandegados.

Art. 1º O controle de entrada e saída de embarcações e de movimentação de cargas e unidades de carga em portos alfandegados obedecerá ao disposto nesta Instrução Normativa e será processado mediante o módulo de controle de carga aquaviária do Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), denominado Siscomex Carga.

Parágrafo único. **As informações necessárias aos controles referidos no caput serão prestadas à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) pelos intervenientes, conforme estabelecido nesta Instrução Normativa**, mediante o uso de certificação digital:

[...]

Art. 2º Para os efeitos desta Instrução Normativa define-se como:

[...]

XI - conhecimento eletrônico (CE), conhecimento de carga informado à autoridade aduaneira na forma eletrônica, mediante certificação digital do emitente;

[...]

§ 1º Para os fins de que trata esta Instrução Normativa:

[...]

IV - o transportador classifica-se em:

a) empresa de navegação operadora, quando se tratar do armador da embarcação;

b) empresa de navegação parceira, quando o transportador não for o operador da embarcação;

[...]

V - o conhecimento de carga classifica-se, conforme o emissor e o consignatário, em:

a) único, se emitido por empresa de navegação, quando o consignatário não for um desconsolidador;

b) genérico ou master, quando o consignatário for um desconsolidador; ou

c) agregado, house ou filhote, quando for emitido por um consolidador e o consignatário não for um desconsolidador; e

[...]

Art. 4º A empresa de navegação é representada no País por agência de navegação, também denominada agência marítima.

§ 1º Entende-se por agência de navegação a pessoa jurídica nacional que represente a empresa de navegação em um ou mais portos no País.

§ 2º A representação é obrigatória para o transportador estrangeiro.

§ 3º Um transportador poderá ser representado por mais de uma agência de navegação, a qual poderá representar mais de um transportador.

Art. 5º **As referências nesta Instrução Normativa a transportador abrangem a sua representação por agência de navegação ou por agente de carga.**

[...]

Art. 6º **O transportador deverá prestar à RFB informações sobre o veículo e as cargas nacional, estrangeira e de passagem nele transportadas, para cada escala da embarcação em porto alfandegado.**

[...]

Art. 10. A informação da carga transportada no veículo compreende:

I - a informação do manifesto eletrônico;

II - a vinculação do manifesto eletrônico a escala;

III - a informação dos conhecimentos eletrônicos;

IV - a informação da desconsolidação; e

[...]

Art. 13. **A informação do CE compreende os dados básicos e os correspondentes itens de carga, conforme relação constante dos Anexos III e IV, e deverá ser prestada pela empresa de navegação que emitiu o manifesto ou por agência de navegação que a represente.**

§ 1º O CE somente será considerado informado quando seus dados básicos e pelo menos um de seus itens de carga tiverem sido registrados no sistema.

[...]

Art. 22. **São os seguintes os prazos mínimos para a prestação das informações à RFB:**

[...]

II - as correspondentes ao manifesto e seus CE, bem como para toda associação de CE a manifesto e de manifesto a escala:

[...]

d) quarenta e oito horas antes da chegada da embarcação, para os manifestos e respectivos CE a descarregar em porto nacional, ou que permaneçam a bordo; e

[...]

Art. 50. Os prazos de antecedência previstos no art. 22 desta Instrução Normativa somente serão obrigatórios a partir de 1º de janeiro de 2009.

Parágrafo único. O disposto no caput não exime o transportador da obrigação de prestar informações sobre:

I - a escala, com antecedência mínima de cinco horas, ressalvados prazos menores estabelecidos em rotas de exceção; e

II - as cargas transportadas, antes da atracação ou da desatracação da embarcação em porto no País.

[grifo nosso]

Da análise dessas disposições normativas, conclui-se que cabe ao agente marítimo (ou agência de navegação) prestar, por meio de conhecimento eletrônico (CE), as informações constantes do conhecimento de carga (único – BL – ou genérico – MBL) emitido pelo transportador.

Portanto, quando tal agente, que tem a incumbência de prestar essas informações (sujeito passivo da obrigação acessória), não as presta ou descumprir o prazo para fazê-lo, estará sujeito à penalidade prevista no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966. Neste contexto, tornar-se o sujeito ativo da infração (e passivo da penalidade); aquele que a cometeu; que possui relação direta com o fato; aquele que concorreu para sua prática nos termos do art. 95, I, do Decreto-lei nº 37/1966.

Acerca da Súmula TFR 192, a que faz menção a Recorrente para embasar o argumento de ausência de legitimidade passiva, cumpre destacar que além desse enunciado tratar da responsabilidade do agente marítimo para fins da cobrança do imposto de importação (II), e, por conseguinte, não ter relação com a matéria desses autos, ele consubstancia uma jurisprudência superada pelas mudanças legislativas que o sucederam. Hoje, também em relação ao II, consta disposição expressa no art. 32 do Decreto-lei nº 37/1966 acerca da responsabilidade do representante do transportador estrangeiro.

Nesse sentido, o E. Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.129.430/SP, julgado na sistemática dos Recursos Repetitivos, decidiu que o agente marítimo, no exercício exclusivo de atribuições próprias, **no período anterior** à vigência do Decreto-Lei 2.472/88 (que alterou o artigo 32, do Decreto-Lei 37/66), **não ostentava** a condição de responsável tributário, devido à inexistência de previsão legal para tanto.

Com as alterações promovidas pelo Decreto-Lei 2.472/88 e, mais recentemente, pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001, o agente marítimo passou a figurar também como responsável legal em relação ao imposto de importação, já que antes não ostentava essa condição, nem se equiparava ao transportador, para fins de recolhimento do II, porquanto inexistente previsão legal para tanto. Hoje, existente a previsão, passou a ostentar.

Destaque-se ainda que os precedentes judiciais citados pela Recorrente em sua peça recursal, embora sirvam de fundamento de argumentação, não possuem caráter vinculante por força de Lei. Portanto, seus efeitos não se estendem genericamente a outros casos e não vinculam as decisões das turmas deste Conselho.

Por outro lado, não se pode olvidar que o entendimento quanto à responsabilidade da agência marítima pela multa de que trata esses autos encontra-se consolidado no enunciado nº 185 da Súmula CARF, o qual, nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), este sim de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Súmula CARF nº 185

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O Agente Marítimo, enquanto representante do transportador estrangeiro no País, é sujeito passivo da multa descrita no artigo 107 inciso IV alínea “e” do Decreto-Lei 37/66. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Logo, conclui-se que a Recorrente é responsável por prestar, no prazo estabelecido em norma, as informações sobre veículo ou carga nele transportada, nas operações realizadas pelos transportadores que ela representa. Ao descumprir esse dever, comete a infração capitulada na alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei nº 37/1966, sujeitando-se à penalidade cominada neste dispositivo.

Nesses termos, voto por rejeitar a preliminar de ilegitimidade passiva suscitada pela Recorrente.

4. Do mérito

Analisadas as questões preliminares, passemos às de mérito.

4.1. Da não caracterização da infração imposta / Decisão COSIT – Retificação

A Recorrente sustenta que “*não deixou de prestar informações dentro do prazo legal*” (fls. 140) e assegura que, *in casu*, houve tão somente a alteração de informação devidamente prestada no prazo, não sendo cabível a multa exigida, conforme concluiu a Cosit na Solução de Consulta Interna Cosit nº 2, de 04 de fevereiro de 2016.

Na preliminar em que suscitou o vício formal do auto de infração, a Recorrente destacou que a atracação do navio ocorreu em 25/05/2008 e que “*contrariamente ao alegado, TOTAS [sic] AS INFORMAÇÕES FORAM PRESTADAS NO PRAZO, EM 17/05/2008*”. (fls. 137).

Ao meu ver, assiste razão à Recorrente.

Conforme destacado em item anterior deste voto, a descrição dos fatos contida no auto de infração mostra-se incompleta, porém, conjugando-a com os documentos juntados aos autos e as razões contidas na impugnação e no recurso, é possível inferir que a penalidade foi aplicada não em razão da intempestividade da inclusão das informações dos conhecimentos eletrônicos (CE) no sistema mercante, mas sim devido a uma retificação de informações ocorrida após o prazo previsto em norma. Vejamos:

A fiscalização aponta que no registro das declaração de importação das mercadorias referentes aos Conhecimentos Eletrônicos nº 150805102163480 e 150805102165009, o Siscomex “*apresentou alerta sobre a existência de NCM não contida nas*

informações dos CE-Mercante” (fls. 04) e na “análise sobre os documentos apresentados no ato do despacho aduaneiro, foi possível verificar que a autuada informou NCM diversa [sic] da constante nos conhecimentos de carga.” (fls. 05). Infere-se, portanto, que a penalidade foi aplicada em razão da retificação de código NCM informado incorretamente quando da inclusão dos CEs no sistema mercante.

De fato, compulsando os autos constata-se que a atracação da embarcação ocorreu em 25/05/2008 e que os conhecimentos eletrônicos nº 150805102163480 (fls. 22) e nº 150805102165009 (fls. 29) foram registrados no sistema Mercante em 17/05/2008, logo, dentro do prazo estabelecido para prestação de informações à época dos fatos, qual seja, antes da atracação da embarcação, segundo previsto no art. 50 da IN nº 800/2007.

Nesse caso, julgo que a autuação deve ser afastada, já que, para fins de aplicação da multa estabelecida no art. 107, IV, ‘e’, do Decreto-Lei nº. 37/66, o entendimento que predomina atualmente no seio da administração tributária federal (Solução de Consulta Interna Cosit nº 2/2016) e que vem sendo adotado largamente nas decisões proferidas por este Conselho (vez que se encontra sedimentado no enunciado nº 186 da súmula CARF) é o de que a alteração ou retificação de informações já prestadas anteriormente pelos intervenientes não configuram prestação de informação fora do prazo.

Nesse diapasão, deve ser adotada a interpretação mais favorável ao sujeito passivo, nos termos do art. 112, I, do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, **em caso de dúvida quanto:**

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário neste particular, para afastar a exigência da multa objeto desses autos.

4.2. Denúncia espontânea

Por fim, a Recorrente defende que “o registro no SISCOMEX de dados de embarque fora do prazo, mas ANTES da lavratura de um auto de infração, equivale, para todos os efeitos, a uma denúncia espontânea, o que afasta a aplicação de penalidade.” (fls. 144).

Há que se dizer que, devido à constatação da inocorrência da infração no caso concreto, a análise desse argumento resta prejudicada. No entanto, para que não sobre pontos não enfrentados, cumpre registrar que nos casos em que efetivamente ocorre a prestação de informações fora do prazo, a denúncia espontânea e o consequente afastamento da penalidade não são possíveis. Explico:

O objetivo da denúncia espontânea é estimular que o contribuinte informe à Administração Aduaneira a prática das infrações de natureza tributária e administrativa, antes que qualquer medida administrativa seja iniciada, recebendo em troca a exclusão da responsabilidade pela infração confessada.

Ocorre que em algumas situações, devido a uma impossibilidade jurídica ou até mesmo fática, a denúncia espontânea mostra-se inaplicável. É justamente esse o caso da infração de que trata o auto de infração, pois prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, na forma e no **prazo** estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, é uma obrigação que envolve dois requisitos indissociáveis: a informação e o prazo para prestá-la. Logo, não só a informação deve ser prestada na forma estabelecida, como também é necessário que sua prestação ocorra no prazo estipulado em norma.

Assim, ainda que, em momento posterior, o sujeito passivo venha a prestar de forma espontânea a informação, inexoravelmente, a infração já estará consumada, pois, por óbvio, não será mais possível cumprir o prazo e, inevitavelmente, o bem jurídico tutelado, qual seja, o controle aduaneiro, já terá sido colocado em risco, na medida em que a prestação de informações de maneira intempestiva atrapalha o fluxo de trabalho da aduana e prejudica o necessário exame prévio das cargas.

Traçando um paralelo com o direito penal, poderíamos, a grosso modo, comparar a denúncia espontânea do direito tributário com os institutos da desistência voluntária e do arrependimento eficaz, próprios daquele ramo do direito. No primeiro, o agente desiste voluntariamente de prosseguir nos atos executórios já iniciados (detém o *iter criminis*). No segundo, o agente, após encerrar os atos executórios de um delito, busca (e consegue) evitar o seu resultado. Em ambos os casos, o agente responde somente pelos atos que já praticou.

No entanto, nem todos os tipos de delito comportam a aplicação da desistência voluntária e do arrependimento eficaz. Nos chamados delitos unissubsistentes, não é possível a desistência voluntária, já que a execução destes ocorre em ato único, não havendo possibilidade de fracionamento. Por sua vez, os delitos classificados como formais e de mera conduta (também conhecidos como delitos de atividade), cuja consumação exige apenas a conduta do agente, dispensando-se a ocorrência de um resultado naturalístico, não comportam o arrependimento eficaz, pois não há resultado a ser evitado.

Assim é também no caso do descumprimento de prazo para prestação de informações de interesse do controle aduaneiro. Tendo em vista que a consumação da infração independe da ocorrência de um resultado naturalístico (art. 94 c/c art. 107, IV, 'e', do Decreto-Lei nº 37/1966) e que uma vez extrapolado o prazo para a prestação das informações a infração já estará consumada, a denúncia espontânea torna-se inviável. Inclusive, na esteira desse entendimento, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais editou a Súmula CARF nº 126:

Súmula CARF nº 126: A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira, mesmo após o advento da nova redação do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010.

No mais, os precedentes judiciais e administrativos citados pela Recorrente em sua peça recursal, embora sirvam de fundamento de argumentação, não possuem caráter

vinculante por força de Lei. Portanto, seus efeitos não se estendem genericamente a outros casos e não vinculam as decisões das turmas deste Conselho. O mesmo vale para as posições doutrinárias que a Recorrente diz se subsumirem à sua linha argumentativa.

Tanto é assim que é possível encontrar até mesmo na Câmara Superior de Recursos Fiscais posicionamento pela inaplicabilidade da denúncia espontânea nos casos envolvendo penalidade pelo descumprimento de prazos. A título de exemplo, cito:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 07/10/2005 a 15/10/2005

[...]

PENALIDADE ADMINISTRATIVA. ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO OU PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento de deveres instrumentais, como os decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Secretariada Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira, mesmo após o advento da nova redação do art. 102 do Decreto-Lei nº 37/1966, dada pelo art.40 da Lei nº12.350/2010.

Recurso Especial do Procurador Provido em Parte.

(Acórdão **9303-003.788**, de 26 de abril de 2016, da **3ª Turma da CSRF**)

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 22/04/2010

MULTA REGULAMENTAR. INFRAÇÃO ADUANEIRA. INFORMAÇÃO EXTEMPORÂNEA DA CARGA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE.

A multa por atraso na prestação de informação, no Siscomex, sobre dados de embarque de mercadoria exportada, não é passível de denúncia espontânea porque o fato infringente consiste na própria denúncia da infração. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

(Acórdão **9303-003.556**, de 26 de abril de 2016, da **3ª Turma da CSRF**)

Portanto, resta afastado o argumento de denúncia espontânea para o caso do descumprimento de dever instrumental atinente à prestação tempestiva de informação acerca de veículo e de cargas transportadas.

Nesse sentido, voto por negar provimento neste particular.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos que impliquem a análise da constitucionalidade da norma que instituiu a penalidade. Na parte conhecida, por rejeitar as preliminares de prescrição intercorrente

e ilegitimidade passiva e, no mérito, por dar provimento ao recurso, para afastar a exigência da multa objeto desses autos, tendo em vista o entendimento consubstanciado na Solução de Consulta Interna nº 2 – Cosit, de 4 de fevereiro de 2016.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato