



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10711.724482/2013-57
ACÓRDÃO	3001-002.831 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	M S L DO BRASIL AGENCIAMENTOS E TRANSPORTES LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/07/2008, 01/08/2008, 19/08/2008, 18/09/2008, 30/09/2008, 07/10/2008

VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA DO CARF Nº 2.

A autoridade fiscal e os órgãos de julgamento não podem, invocando a proporcionalidade, a razoabilidade ou qualquer outro princípio, afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente, pois o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 11.

A prescrição intercorrente não se aplica no processo administrativo fiscal, em que a exigibilidade do crédito fazendário é suspensa pela impugnação ou recurso, o que impede que transcorra o prazo prescricional.

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.

RETIFICAÇÃO DE INFORMAÇÕES PRESTADAS NO PRAZO LEGAL. MULTA. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 186.

A retificação de informações tempestivamente prestadas não configura a infração descrita no artigo 107, inciso IV, alínea “e” do Decreto-Lei nº 37/66.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo os argumentos que impliquem na análise de constitucionalidade da multa aplicada. Na parte conhecida, em rejeitar a preliminar de preclusão na constituição definitiva do crédito tributário e, no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 14 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Relator

Assinado Digitalmente

Francisca Elizabeth Barreto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Bernardo Costa Prates Santos, Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Wilson Antônio de Souza Correa, Francisca Elizabeth Barreto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de multa regulamentar cobrada em razão da retificação de dados de Conhecimento Eletrônico no sistema Mercante de forma intempestiva, em desacordo com os prazos estabelecidos pela IN RFB nº 800/2007.

De acordo com a Autoridade Fiscal, a recorrente incorreu na infração 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, conforme trechos a seguir transcritos do Auto de Infração (fls. 2 a 16):

“Dos Fatos A agência de carga M S L do Brasil Agenciamentos e Transportes LTDA, inscrita no CNPJ sob o nº 06.101.230/0001-23, também cadastrada junto ao Departamento do Fundo da Marinha Mercante - DEFMM - como agente desconsolidador, como se verifica nas telas impressas dos sistemas CNPJ e Mercante, constantes no Anexo I, a fls. 17 e 18, solicitou as retificações de dados discriminadas na planilha de Conhecimentos Eletrônicos, constante no Anexo II, a fls. 19, tendo sido gerado pelo sistema Mercante um número de protocol

respectivo para cada pleito, conforme telas do mesmo sistema, constantes no Anexo III, a fls. 20 a 33.

A supracitada planilha elenca os dados referentes à atracação da embarcação no porto de destino do seu CE-Mercante Genérico respectivo - Rio de Janeiro/RJ - tais como o n° da escala respectiva, a data e a hora da atracação. Esse momento, por sua vez, estabeleceu o prazo limite para que a empresa M S L do Brasil Agenciamentos e Transportes LTDA solicitasse a alteração dos dados de sua responsabilidade de forma tempestiva, conforme disposto no art. 22, III e art. 50 da IN RFB n° 800, de 27/12/2007, com redação alterada pela IN RFB n° 899, de 29/12/2008.

Outrossim, a mesma planilha oferece as informações referentes às solicitações de retificação, evidenciando o caráter intempestivo das mesmas com a indicação do n° de protocolo respectivo, data/hora de seu registro, seu "status" de "Aprovada" (configurando o respectivo deferimento por parte da RFB), o nome e n° do CPF do funcionário responsável e o n° identificador do computador (IP) de onde se originou o pedido.

Destarte, configura-se penalidade punível com multa no valor de R\$5.000,00 (cinco mil reais), por deixar de prestar informação sobre a carga na forma e no prazo estabelecidos pela Receita Federal do Brasil, definida em cada solicitação de retificação deferida (aprovada) pela mesma, conforme o n° do protocolo respectivo, com base na alínea "e" do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei n° 37, de 18/11/1966, com redação dada pelo art. 77 da Lei n° 10.833, de 29/12/2003."

Cientificada do lançamento, a recorrente apresentou impugnação. A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário, conforme se verifica na ementa abaixo transcrita:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO DE CARGA. MULTA.

É cabível a multa 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido"

Cientificada do julgamento em 06/10/2020, a recorrente apresentou Recurso Voluntário em 21/10/2020, alegando em síntese:

- (i) a preempção do direito de constituir definitivamente o crédito tributário objeto do procedimento administrativo fiscal, pela inobservância do prazo

estabelecido no artigo 24 da Lei nº 11.457/2007, assim como do prazo de cinco anos estabelecido pelo artigo 173, Parágrafo Único, do Código Tributário Nacional;

- (ii) que não há na legislação tributária disposição expressa determinando a aplicação de penalidade em situação idêntica, bem como que tanto a norma regulamentada como a norma infralegal regulamentadora não estabelecem qualquer penalidade àquele que pretende retificar informações prestadas à fiscalização;
- (iii) que, tendo o representante do armador apresentado as informações sobre as cargas transportadas através do Conhecimento Eletrônico Master (MBL), associado ao manifesto eletrônico, todos os prazos exigidos pela Receita Federal brasileira foram cumpridos e, conseqüentemente, a mesma não sofreu nenhum tipo de dificuldade, seja para a fiscalização, seja para a apuração de créditos destinados ao erário;
- (iv) que, ao prestar informações antes do início de qualquer procedimento de fiscalização da Receita Federal do Brasil, excluiu sua responsabilidade pelo descumprimento da obrigação acessória, em razão dos efeitos jurídicos da denúncia espontânea da infração, impondo-se, portanto, a declaração de nulidade do auto de infração em referência;
- (v) que a aplicação das multas em comento fere o princípio da vedação do *bis in idem* no Direito; e
- (vi) que a penalidade imposta é inconstitucional, na medida em que ofende aos princípios constitucionais da proporcionalidade, da razoabilidade, da individualização da pena, da capacidade contributiva e da vedação ao confisco.

Por fim, requer que seja notificada da sessão de julgamento para nela comparecer a fim de sustentar oralmente as razões de fato e de direito que justificam a improcedência do auto de infração.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Com base no artigo 65, do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, de forma que o conheço, com exceção da alegação de inobservância da penalidade imposta aos princípios da proporcionalidade, da razoabilidade, da individualização da pena, da capacidade contributiva e da vedação ao confisco.

A atuação do julgador administrativo é vinculada aos ditames legais, sendo-lhe vedado afastar a aplicação de norma punitiva em pleno vigor a pretexto de ofensa da penalidade imposta a princípios constitucionais.

Nesse sentido, foi editada a Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por seus Conselheiros:

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

Desse modo, não há como dar provimento a essa parcela do recurso.

Assim, conheço dos demais pontos e passo a analisar da preliminar.

3. Preliminar

3.1 Preclusão na constituição do crédito tributário

A recorrente alega que a sua impugnação, apresentada em 25/06/2013, foi julgada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento apenas em 10/06/2020, para sustentar que a inobservância do prazo estabelecido pelo artigo 24 da Lei 11.457/2007 acarreta a preempção do direito de a Administração Pública constituir definitivamente o crédito tributário e, conseqüentemente, exigir o seu pagamento.

Ademais, afirma que “[...] o processo administrativo fiscal em testilha, iniciado com a lavratura de auto de infração em 20 de Maio de 2013 (artigo 7º, inciso I, do Decreto nº 70.235/72), teve sua primeira decisão apenas em 10 de junho de 2020, como já dito, ou seja, cerca de **sete anos** após sua instauração, valendo também destacar que a Recorrente foi cientificada do teor do mencionado acórdão apenas em 06.10.2020, incidindo o quanto disposto no artigo 1º, §1º, da Lei 9.873/1999 ou, em caso de melhor entendimento, o disposto no artigo 173, parágrafo único, do Código Tributário Nacional”.

Pugna pela extinção do crédito tributário objeto do presente processo, com base nos seguintes dispositivos:

Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007:

“Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.”

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN):

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

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

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

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

É oportuno destacar que a razoável duração do processo foi alçada à nível de garantia fundamental, com a inclusão do inciso LXXVIII (“a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação.”), no artigo 5º da Constituição Federal, pela Emenda Constitucional nº 45/2004, sendo de todo legítimas as alegações quanto à necessária observância aos princípios da celeridade processual, razoabilidade, eficiência e segurança jurídica.

Ocorre que, como já amplamente debatido neste e. Conselho, a norma que estabelece a obrigatoriedade de que a decisão administrativa seja proferida no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias apresenta natureza jurídica programática e não estabelece qualquer sanção pelo descumprimento do referido prazo pela autoridade administrativa.

Assim, não há fundamento legal para decretação da extinção do crédito tributário, com base apenas no artigo 24, da Lei nº 11.457/07, sendo necessário, para tanto, a previsão em lei de tal consequência como sanção pelo descumprimento do referido prazo, o que ainda não ocorreu.

Diferentemente do alegado pela recorrente, o parágrafo único do art. 173 do CTN não fixa o prazo de cinco anos para concluir definitivamente o procedimento administrativo fiscal ou para constituir definitivamente o crédito tributário, e sim apenas dispõe a respeito da antecipação do termo inicial do prazo decadencial previsto no inciso I do mesmo artigo, vale dizer, define como marco inicial da decadência a data que o sujeito passivo é notificado de qualquer medida preparatória necessária para a constituição do crédito tributário, caso ainda não iniciado o prazo disposto no inciso I do mencionado artigo (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado).

No caso dos autos, já ocorreu a constituição do crédito mediante a lavratura e ciência à recorrente do auto de infração em questão, não se falando mais em decadência, e a

prescrição, disposta no art. 174 do CTN, está suspensa por força da apresentação de impugnação e do recurso voluntário sob julgamento (conforme art. 151, III, do CTN).

A constituição definitiva do crédito tributária ocorrerá após ciência pela recorrente da decisão administrativa da qual não caiba mais recurso, momento a partir do qual se inicia o prazo prescricional disposto no art. 174 do CTN.

No que se refere ao §1º, do artigo 1º, da Lei nº 9.873/1999, cumpre apontar sua inaplicabilidade ao presente caso, em razão da Súmula CARF nº 11 (“*Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal*”), cuja observância é obrigatória pelos Conselheiros do CARF, conforme art. 25, parágrafo 13, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Quanto à incidência da referida súmula sobre processos que têm por objeto multa aduaneira, merece transcrição a análise realizada pela Conselheira Cynthia Elena de Campos, no acórdão 3402-008.566:

“Constata-se que, mesmo que os processos precedentes da Súmula CARF nº 11, tenham por objeto lançamentos decorrentes de créditos de natureza tributária, especificamente com relação à prescrição intercorrente, o fundamento relevante para afastá-la, quase que na totalidade dos casos analisados, tiveram por premissa a suspensão da exigibilidade incidente com a impugnação tempestiva, nos termos previstos pelo Decreto nº 70.235/1972. Ou seja, os casos analisados, com relação à controvérsia preliminar, versam sobre o rito estabelecido pela legislação que regula o processo administrativo fiscal, e não propriamente sobre o objeto em discussão nos respectivos casos.”

Assim, ainda que seja inegável a distinção entre créditos tributários e penalidades aduaneiras – muitas vezes tratados na legislação equivocadamente de forma sinônima ou de relação gênero e espécie, como, por exemplo, no dispositivo infra transcrito - , é importante observar que o Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/09) estabelece, em seu artigo 768, que “*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*”.

Desta forma, a partir do momento em que o autuado apresenta a impugnação, é instaurada a fase litigiosa (art. 16 do Decreto nº 70.235/1972), incidindo a suspensão da exigibilidade daquela penalidade aplicada pela Autoridade Fiscal.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de extinção do crédito tributário, seja com base no artigo 24 da Lei nº 11.457/07, seja com base no artigo 173 do CTN, ou com base na prescrição intercorrente prevista no artigo 1º, §1º, da Lei nº 9.873/1999.

4. Mérito

4.1 Ofensa aos princípios da reserva legal e da taxatividade

A Recorrente sustenta que não há na legislação tributária “*disposição expressa determinando a aplicação de penalidade em situação idêntica à apresentada in casu*”, bem como que “*tanto a norma regulamentada como a norma infralegal regulamentadora não estabelecem qualquer penalidade àquele que pretende RETIFICAR informações prestadas à fiscalização*”.

Alega que “*a Coordenação Geral de Tributação (COSIT), na Solução de Consulta Interna n.º 2/2016, formulada pela Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (COANA) em fevereiro de 2016, adotou entendimento idêntico ao aqui defendido*”.

Com base em tais pressupostos, conclui que “*não há previsão legal que sustente a aplicação da multa prevista no artigo 107, inciso IV, alínea e, do Decreto-Lei 37/1966 in casu, em relação às retificações dos dados contidos nos Conhecimentos Eletrônicos houses (HBL) n.ºs 130.805.134.329.592, 130.805.140.961.386, 130.805.159.568.078, 130.805.165.966.500 e 130.805.174.910.890, determinando essa Egrégia Turma a nulidade do auto de infração lavrado nos autos do processo administrativo fiscal de n.º 10711.724482/2013-57*”.

A meu ver, assiste razão à recorrente.

As penalidades aplicadas no auto de infração foram exigidas não em razão da intempestividade da inclusão das informações dos conhecimentos eletrônicos (CE) no sistema Mercante, mas sim devido a retificações de informações ocorridas após o prazo previsto em norma.

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 destes autos.

4.2 Cumprimento da obrigação acessória

Devido à constatação da inocorrência da infração no caso concreto, abordada no subitem 4.1 do presente, a análise desse argumento resta prejudicada.

4.3 Denúncia espontânea

A recorrente alega que, ao prestar informações antes do início de qualquer procedimento de fiscalização da Receita Federal do Brasil, excluiu sua responsabilidade pelo descumprimento da obrigação acessória, em razão dos efeitos jurídicos da denúncia espontânea da infração, impondo-se, portanto, a declaração de nulidade do auto de infração em referência.

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 conseqüente afastamento da penalidade não são possíveis.

Quanto ao referido tema, o CARF já sumulou o entendimento de que “*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).

Desta forma, tendo em vista que o caso concreto versa sobre o descumprimento de dever instrumental atinente à prestação tempestiva de informação acerca de cargas transportadas, é plenamente aplicável a Súmula CARF nº 126, cuja observância é obrigatória pelos Conselheiros do CARF, conforme art. 25, parágrafo 13, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, restando afastado, portanto, o argumento de denúncia espontânea

Nesse sentido, voto por negar provimento neste particular.

4.4 Vedação ao *bis in idem*

A recorrente entende pela existência de ilegalidade no Auto de Infração em virtude da aplicação de múltiplas penas para um mesmo fato gerador, em contrariedade ao que dispõe a lei e a jurisprudência administrativa e judicial; que, segundo a Solução de Consulta Interna SCI Cosit nº 08 de 14 de fevereiro de 2008, a multa deve ser aplicada uma única vez por veículo transportador, pela omissão de não prestar as informações exigidas na forma e no prazo estipulados; que fere o princípio da vedação do *bis in idem* no direito.

Inicialmente cabe registrar que a gradação da pena não tem aplicabilidade no Direito Tributário, pois este adota critério objetivo, conforme prevê o CTN, em que a cada ato praticado ou omitido do contribuinte redonda na aplicação da penalidade cabível. A mesma inteligência tem o artigo 94, do Decreto-lei nº 37/1966.

Ademais, cabe ressaltar que a SCI Cosit nº 08/2008 trata especificamente o registro de dados relativos ao embarque de exportação, na forma e nos prazos estabelecidos no art. 37 da IN SRF nº 28/1994, situação diversa dos fatos discutidos neste processo.

É preciso destacar que as soluções de consulta se prestam a abordar assuntos específicos e sua força vinculante no âmbito da RFB está adstrita à hipótese por elas abrangida. Assim, o fato da SCI tratar de uma das hipóteses de aplicação da multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966 não implica a sua aplicabilidade a todas as demais hipóteses em que é possível a incidência da referida penalidade.

A desconsolidação não envolve apenas a prestação de informações do conhecimento genérico (Master Bill of Lading - MBL), mas também a inclusão de todos os conhecimentos agregados/filhotes (House Bill of Lading – HBL). Logo, a inclusão de cada conhecimento agregado constitui uma informação distinta e, a cada informação destas prestada de forma intempestiva, é cabível a aplicação da penalidade.

Ora, caso prevalecesse o entendimento de que a penalidade só poderia ser aplicada uma única vez por navio/viagem, bastaria a incidência da multa em relação a um dos intervenientes que atuaram nesse transporte (e que descumpriu o prazo para a prestação de informações) para que todos os demais, na mesma situação, se sentissem desobrigados a prestar as informações a seu encargo dentro do prazo estabelecido, o que é completamente desarrazoado.

Nesse sentido, voto por negar provimento a este item.

5. Requerimento de sustentação oral

Devido à constatação da inocorrência da infração no caso concreto, abordada no subitem 4.1 do presente, a análise desse pedido resta prejudicada.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário. Na parte conhecida, voto por rejeitar as preliminares de preclusão na constituição definitiva do crédito tributário e, no mérito, por dar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha