



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10909.720259/2013-23</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3001-002.833 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	14 de agosto de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	M S L DO BRASIL AGENCIAMENTOS E TRANSPORTES LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Data do fato gerador: 19/05/2008, 10/11/2010

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.

ILEGITIMIDADE PASSIVA DO AGENTE DE CARGA. IMPOSSIBILIDADE. 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.

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 as preliminares de preclusão na constituição definitiva do crédito tributário e ilegitimidade passiva e, no mérito, em dar provimento ao recurso.

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 Conhecimentos Eletrônicos 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 9):

*“Considerando que a retificação de informações prestadas no Siscomex Carga constitui ato relevante no que tange à fiel identificação da operação e da carga, influenciando na análise de riscos e procedimentos a que esta carga estará sujeita;*

*Considerando que a sanção, para os casos aqui tratados, é aplicada por Conhecimento Eletrônico MASTER; e*

*Considerando que Agente de Carga denominado M S L DO BRASIL AGENCIAMENTOS E TRANSPORTES LTDA. registrado no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ nº 06.101.230/0001-23, conforme telas do sistema e documentos em anexo, e/ou seu (s) representante (s), deixou de prestar, na forma e prazo estabelecidos pela RFB, as informações relativas à desconsolidação das cargas sob sua responsabilidade, cujo CE mercante está descrito abaixo:*

*Escala: 10000342499*

*Data e hora da atracação: 24/10/2010 - 17:53:00 hs*

*Manifesto: 1810502050997*

*Conhecimento Eletrônico Master: 181005175216468*

*Conhecimento: 181005176416509*

*Infração: PEDIDO RETIF - ALTERAÇÃO CARGA PÓS ATRACAÇÃO*

*Data e hora da ocorrência: 10/11/2010 - 17:59:23 hs*

*Escala: 8000044941*

*Data e hora da atracação: 14/05/2008 - 09:09:00 hs*

*Manifesto: 1808500809803*

*Conhecimento Eletrônico Master: 180805096657326*

*Conhecimento: 180805098462573*

*Infração: PEDIDO RETIF - ALTERAÇÃO CARGA PÓS ATRACAÇÃO*

*Data e hora da ocorrência: 19/05/2008 - 16:50:40 hs*

*Propõe-se, portanto, por estar plenamente configurada a conduta ali tipificada, a aplicação da penalidade prevista na alínea "e" do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei 37/66 para cada Conhecimento Eletrônico - CE sob sua responsabilidade em que haja o descumprimento da forma ou do prazo estabelecidos pela Instrução Normativa RFB nº 800/2007.”*

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, 2010*

*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 30/10/2020, alegando em síntese:

- (i) a perempção 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, na qualidade de agente de carga, não pode ser equiparada ao transportador marítimo, razão pela qual não deve ser responsabilizada pelo descumprimento de obrigações de sua representada;
- (iii) 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;
- (iv) 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;
- (v) 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; 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 04/03/2013, 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.

Afirma que “[...] o processo administrativo fiscal em destaque, iniciado com a lavratura de auto de infração em 29.01.2013 (artigo 7º, inciso I, do Decreto nº 70.235/72), teve

sua primeira decisão apenas em 10.06.2020, como já dito, ou seja, cerca de **7 (sete) anos** após sua instauração, valendo também destacar que a Recorrente foi cientificada do teor do mencionado acordo apenas em **06.10.2020**, incidindo o quanto disposto no artigo 1º, §1º, da Lei 9.873/1999”.

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 tornar 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.

### 3.2 Ilegitimidade passiva

A recorrente alega que não pode ser responsabilizada pelo suposto descumprimento da obrigação acessória imposta no artigo 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-Lei nº 37/1966, uma vez que agiu na mera qualidade de mandatária da empresa transportadora responsável pelo registro das informações junto ao SISCOMEX-CARGA.

Além de tal matéria não ter sido objeto de impugnação, considerando-se, por conseguinte, não impugnada, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 72.235/72, destaco que a própria recorrente prestou as informações cuja responsabilidade agora pretende afastar.

O Decreto-Lei nº 37/66 estabelece o dever de o agente de carga prestar informações sobre as operações que execute e as respectivas cargas:

*“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.*

*§ 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.”*

Assim, plenamente aplicável à recorrente a multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-Lei nº 37/1966, que assim estabelece:

*“Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas: [...]*

*IV - de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais): [...]*

*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;”*

Destaca-se que, quanto ao referido tema, o CARF já sumulou o entendimento de que “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 nº 37/66”, na Súmula CARF nº 185, cuja observância é obrigatória pelos Conselheiros do CARF, conforme art. 25, parágrafo 13, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

## 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) nºs 181.005.176.416.509 e 180.805.098.462.573, determinando essa Egrégia Turma a nulidade do auto de infração lavrado nos autos do processo administrativo fiscal de n.º 10909.720259/2013-23*”.

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 consequente 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.

#### **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 ilegitimidade passiva e, no mérito, por dar provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha