



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10909.721043/2012-02
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-009.685 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de outubro de 2020
Recorrente M B AGENCIA MARITIMA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 04/06/2007, 25/06/2007, 04/07/2007, 10/07/2007, 31/07/2007, 02/08/2007, 03/08/2007, 10/08/2007, 16/08/2007, 20/08/2007, 27/08/2007, 19/09/2007, 02/10/2007, 11/10/2007, 15/10/2007, 16/10/2007, 17/10/2007, 25/10/2007, 24/10/2007, 29/10/2007, 07/11/2007, 09/11/2007, 16/11/2007, 22/11/2007, 27/11/2007, 28/11/2007, 11/12/2007, 12/12/2007, 20/12/2007, 21/12/2007, 04/01/2008, 10/01/2008, 23/01/2008, 30/01/2008, 19/02/2008, 22/03/2008, 14/05/2008, 30/07/2009

Ementa:

MULTA. RELEVAÇÃO. COMPETÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

O CARF não é competente para se manifestar sobre relevação de penalidades.

PRELIMINAR. ILEGITIMIDADE PASSIVA. INOCORRÊNCIA.

O agente marítimo que, na condição de representante do transportador estrangeiro, comete a infração por atraso na prestação de informações, responde pela multa sancionadora correspondente.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA POR ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N° 126. Súmula CARF n° 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 n° 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei n° 12.350, de 2010.

INFRAÇÕES TRIBUTARIAS. INTENÇÃO DO AGENTE E EFEITOS DO ATO. IRRELEVÂNCIA. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

MULTA. VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF N° 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. Inteligência da Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

MULTA REGULAMENTAR. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES FORA DO PRAZO. OCORRÊNCIA.

A multa por prestação de informações fora do prazo encontra-se prevista na alínea "e", do inciso IV, do artigo 107 do Decreto Lei n 37/1966 trata de obrigação acessória em que as informações devem ser prestadas na forma e prazo estabelecidos pela Receita Federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Corinto Oliveira Machado, Walker Araujo, Vinicius Guimarães, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

Relatório

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, *in verbis*:

Trata o presente de auto de infração que exige a multa prevista na alínea 'e' do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei n. 37, de 1966, com disciplinamento na IN SRF n. 28, de 1994 (artigos 37, 44, 46 a 55 e outros). A autoridade aduaneira constatou que não foram registrados, na forma e prazos definidos pela Receita Federal do Brasil, no sistema SISCOMEX embarques referentes a exportações às quais a autuada era responsável.

O auto de infração foi lavrado em 28/05/2012, com ciência pessoal em 30/05/2012 (fls. 90), e as infrações se referem a embarques ocorridos em 15/03/2007, 04/04/2007, 08/05/2007 (2 X), 15/05/2007, 22/05/2007 (2 X), 12/06/2007, 26/06/2007 (2 X), 03/07/2007, 11/07/2007, 17/07/2007, 30/07/2007, 07/08/2007 (2 X), 04/09/2007, 13/09/2007, 18/09/2007, 09/10/2007 (3 X), 16/10/2007, 24/10/2007, 31/10/2007, 14/11/2007 (3 X), 20/11/2007 (2 X), 04/12/2007, 12/12/2007 (3 X), 26/12/2007 (2 X), mas cujos registros no SISCOMEX se deram entre 8 e 765 dias após (relatório às fls. 02 a 11).

A base legal da exigência seria a seguinte:

Decreto-lei n. 37 de 1966:

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) (Vide)

.....

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

IN SRF n. 28, de 1994:

Art. 37. Imediatamente após realizado o embarque da mercadoria, o transportador registrará os dados pertinentes, no SISCOMEX, com base nos documentos por ele emitidos. *(redação alterada como segue)*

Art. 37. O transportador deverá registrar, no Siscomex, os dados pertinentes ao embarque da mercadoria, com base nos documentos por ele emitidos, no prazo de dois dias, contado da data da realização do embarque. *(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 510, de 14 de fevereiro de 2005)*

Art. 37. O transportador deverá registrar, no Siscomex, os dados pertinentes ao embarque da mercadoria, com base nos documentos por *ele emitidos, no prazo de 7 (sete) dias, contados da data da realização do embarque.* *(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1096, de 13 de dezembro de 2010)*

Parágrafo único. Na hipótese de embarque de mercadoria em viagem internacional, por via rodoviária, fluvial ou lacustre, o registro de dados do embarque, no SISCOMEX, será de responsabilidade do exportador ou do transportador, e deverá ser realizado antes da apresentação da mercadoria e dos documentos à unidade da SRF de despacho. *(redação alterada como segue)*

§ 1º Na hipótese de embarque de mercadoria em viagem internacional, por via rodoviária, fluvial ou lacustre, o registro de dados do embarque, no Siscomex, será de responsabilidade do exportador ou do transportador, e deverá ser realizado antes da apresentação da mercadoria e dos documentos na unidade da SRF de despacho. *(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 510, de 14 de fevereiro de 2005)*

Art. 44. O descumprimento, pelo transportador, do disposto nos arts. 37, 41 e § 3º do art. 42 desta Instrução Normativa constitui embaraço à atividade de fiscalização aduaneira, sujeitando o infrator ao pagamento da multa prevista no art. 107 do Decreto-lei nº 37/66 com a redação do art. 5º do Decreto-lei nº 751, de 10 de agosto de 1969, sem prejuízo de sanções de caráter administrativo cabíveis.

A autuada apresentou impugnação por meio da qual alega:

Ilegitimidade passiva, por falta de provas – não identificação do transportador no auto de infração:

a autuação laborou na planilha de fl. 12, cujo registro dos dados de embarque das correspondentes mercadorias foi realizado fora do prazo fixado para tanto, onde consta a indicação: a) do número do despacho de exportação; b) da data da prestação da informação; c) da data do embarque; d) do número de dias. Contudo, **não se vê na referida relação informação sobre a pessoa do transportador**, como anteriormente dito, **de caráter fundamental para identificar o sujeito passivo da obrigação da qual se trata, e consequente formalização da exigência em análise.** De se dizer, a mencionada planilha, por si só, não traz informações capaz de, ao menos, contribuir para a identificação do transportador.

Esta planilha, nada prova sobre a pessoa que atuou nos embarques em questão na condição de transportador, pois serviu apenas e tão-somente para a consolidação dos dados pertinentes ao embarque das mercadorias, os quais, por certo, devem ter sido buscados nos registros efetuados no Siscomex, cujos extratos correspondentes, por certo, devem trazer informação sobre a pessoa do transportador.

No entanto, a presunção de legitimidade dos atos administrativos não serve como meio de supressão de lacunas probatórias, como se depreende da parte final do *caput* do art.

9o. Decreto n.º. 70.235, de 1972, acima descrito, ao determinar que os autos de infração "*deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito*".

Os resultados, portanto, das ações de fiscalização devem estar devidamente consubstanciados por provas que sustentem o fato acusado, sob pena de comprometimento da possibilidade de contestação, na fase litigiosa, dos argumentos e meios utilizados pela autuação para sustentar a exigência que lhe é imposta.

Nesse sentido, ao se perquirir sobre a pessoa que atuou na condição de transportador, nos embarques em questão, para fins de aplicação da norma disposta, respectivamente, nos arts. 37 ou no inciso II do § único do art. 32, ambos do Decreto-lei n.º. 37, de 18 de novembro de 1966, pelo explicitado, fica-se, diante dos autos que integram o processo, sem a devida resposta, uma vez que, ditos autos nada informa a respeito.

É preciso provar que a interessada, no caso, tenha atuado para além das atribuições que lhe são exclusivas. Isso, como visto, a autuação não logrou fazer.

Ainda assim, na condição de agente marítimo, a autuada representa (por conta e ordem) diversos transportadores no país, e, portanto, a indicação do sujeito passivo é de fundamental importância para busca dos registros dos despachos de exportação.

Pelo exposto, não se vislumbra outra razão que não seja no sentido de concluir pela nulidade do ato administrativo do lançamento.

Ilegitimidade passiva, pois é mero agente, enquanto que a obrigação de prestar informações é do transportador; pois nas situações em que ela atua como agente marítimo de empresa transportadora, não responde em nome próprio por eventuais tributos ou obrigações acessórias devidas pela mesma. A lei estabelece que a infração pode ser cometida por transportador e por agente de carga, papel que a autuada afirma não desempenhar. Essa ilegitimidade implica em nulidade da autuação.

Aponta jurisprudência e julgados que afirmam não pode ser o agente marítimo equiparado a transportador. Nem ser responsável tributário, no exercício exclusivo de suas atribuições próprias. Súmula TFR 192.

Aplica-se ao caso a compreensão do artigo 644 do Regulamento aduaneiro, pois a MB corrigiu as faltas de informação em questão antes de iniciado o procedimento fiscal;

A contribuinte prestou as informações antes de qualquer procedimento fiscal configurando denúncia espontânea, assim, a multa deve ser afastada por força do 138 do CTN.

A multa deve ser calculada como infração continuada, pois as infrações de uma mesma origem apuradas em uma única ação fiscal devem ser consideradas como infração continuada; cita doutrina e jurisprudências;

A multa deve ser temperada pelos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade; o descumprimento de obrigação acessória, que foi corrigido espontaneamente, não deveria gerar uma penalidade para impedir o exercício das atividade de comércio, pois ela é desproporcional;

Ao final pede: preliminar de nulidade, no mérito a improcedência da autuação, como explicado na impugnação.

A 4ª Turma da DRJ em Curitiba (PR) julgou a impugnação procedente em parte, nos termos do Acórdão n.º 06-068.525, de 23 de janeiro de 2020, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Fatos Geradores: 04/06/2007, 25/06/2007, 04/07/2007, 10/07/2007, 31/07/2007, 02/08/2007, 03/08/2007, 10/08/2007, 16/08/2007, 20/08/2007, 27/08/2007, 19/09/2007, 02/10/2007, 11/10/2007, 15/10/2007, 16/10/2007, 17/10/2007, 25/10/2007, 24/10/2007, 29/10/2007, 07/11/2007, 09/11/2007, 16/11/2007, 22/11/2007, 27/11/2007, 28/11/2007,

11/12/2007, 12/12/2007, 20/12/2007, 21/12/2007, 04/01/2008, 10/01/2008, 23/01/2008, 30/01/2008, 19/02/2008, 22/03/2008, 14/05/2008, 30/07/2009

Ementa:

VALIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA DECORRENTE DA INFORMAÇÃO INTEMPESTIVA DE DADOS DE EMBARQUE. AGENTE MARÍTIMO. LEGITIMIDADE PASSIVA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTÔNOMA. INAPLICABILIDADE DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA.

1. O agente marítimo assume a condição de representante do transportador perante os órgãos públicos nacionais e, ao deixar de prestar informação sobre veículo ou carga transportada, concorre diretamente para a infração, daí decorrendo a sua responsabilidade pelo pagamento da multa, nos termos do artigo 95, I, do Decreto-Lei n.º 37, de 1966.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Fatos Geradores: 04/06/2007, 25/06/2007, 04/07/2007, 10/07/2007, 31/07/2007, 02/08/2007, 03/08/2007, 10/08/2007, 16/08/2007, 20/08/2007, 27/08/2007, 19/09/2007, 02/10/2007, 11/10/2007, 15/10/2007, 16/10/2007, 17/10/2007, 25/10/2007, 24/10/2007, 29/10/2007, 07/11/2007, 09/11/2007, 16/11/2007, 22/11/2007, 27/11/2007, 28/11/2007, 11/12/2007, 12/12/2007, 20/12/2007, 21/12/2007, 04/01/2008, 10/01/2008, 23/01/2008, 30/01/2008, 19/02/2008, 22/03/2008, 14/05/2008, 30/07/2009

Ementa:

INFORMAÇÃO INTEMPESTIVA DE DADOS DE EMBARQUE. PENALIDADE ADMINISTRATIVA. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO OU PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

A modificação introduzida pela Lei 12.350, de 2010, no § 2º do artigo 102 do Decreto-lei 37/66, que estendeu às penalidades de natureza administrativa o excludente de responsabilidade da denúncia espontânea, bem como o disposto no art. 138 do CTN, não se aplica nos casos de penalidade decorrente do descumprimento dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira.

PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE. VALOR QUE NÃO OFENDE O PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DE CONFISCO.

A finalidade punitiva e dissuasória da multa justifica a sua fixação em valores mais elevados, sem que com isso ela ofenda os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco.

PRESTAR INFORMAÇÕES AO CONTROLE ADUANEIRO. DATA DA OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO. TERMO INICIAL DO PRAZO DE PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA.

A infração de deixar de prestar informações na forma e no prazo definidos pela Receita Federal deve ser considerada como ocorrida no dia seguinte ao prazo máximo para cumprimento dessa obrigação. Essa data é o termo inicial do prazo previsto no artigo 139 do Decreto-lei n.º 37, de 1966, caso não se comprove razão para ela ser afastada em favor de outra prevista em lei.

Impugnação Procedente em Parte

Inconformado com a decisão da DRJ, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário ao CARF, no qual argumenta que:

- 1) O auto de infração é nulo porque a Autoridade Fiscal não identificou os transportadores representados pela MB Agência;
- 2) A recorrente na qualidade de agente marítimo exerce suas funções na condição de mandatária, ou seja, se posta apenas como representante convencional do

transportador marítimo praticando seus atos sempre por ordem, ônus e responsabilidade do mandante. Não sendo a recorrente, a empresa transportadora, nem tampouco, proprietária ou afretadora de navios, deve ser reconhecida a ilegitimidade passiva da recorrente;

- 3) **O benefício da denúncia espontânea**, aplicável aos tributos, **se estendeu** às obrigações instrumentais e às **penalidades de natureza administrativa, como a que se discute nesta demanda**, quando o art. 102 do Decreto Lei n.º 37/66, teve sua redação alterada pela Lei n.º 12.350/2010. Denota-se neste ponto que a recorrente **providenciou (por conta e ordem do transportador)** corretamente com os dados dos embarques efetivados, **não cabendo a infração descrita como não prestação de informação sobre veículo ou carga transportada, ou sobre operações que executar**, até porque, a recorrente apesar de depender dos agentes NVOCC's e exportadores (relatório demonstrando os motivos do atraso no lançamento constam juntados aos autos) para apresentação de cópia dos BL's House e inserção correta dos dados no sistema para que os processos pudessem ser lançados, realizou os lançamentos anteriormente a qualquer ação fiscal, isentando a sua responsabilidade, até porque não há TRIBUTOS ou IMPOSTOS não pagos para o caso em tela. No mesmo sentido não há prova no auto de que a fiscalização aduaneira tenha iniciado procedimento fiscal tendente a apurar a infração em data anterior a lavratura, e principalmente antes da atracação do navio (tido como início do procedimento fiscal), até porque se constata que o auto de infração foi elaborado em 22/11/2010 e as supostas irregularidades se deram no ano de 2006 até 2007. Vale consignar que para o caso presente a prestação de informações não acarretou falta de recolhimento de tributo, bem como as informações foram prestadas a contento, o que por si só denota a espontaneidade da Recorrente nas obrigações de sua responsabilidade;
- 4) As infrações de uma mesma origem, apuradas em uma única ação fiscal, devem ser consideradas como infração continuada para aplicação da penalidade cabível, não sendo razoável, muito menos legal, efetuar um somatório da sanção pecuniária por embarcação, leia-se aplicação de multa por NAVIO e uma única DDE, e autuá-las em um único auto de infração. No mesmíssimo sentido, não é cabível multiplicidade de sanção nos casos de infração continuada. Essa é a posição pacificada nos Tribunais, principalmente no Superior Tribunal de Justiça. Por isso, identificadas infrações com igual conformação e dentro do mesmo período, a sanção deve ser única;
- 5) Mesmo havendo atraso na entrega das DDE, estas foram devidamente entregues pela recorrente, mister ressaltar ainda, que a entrega das declarações a posteriori ocorreram por razões alheias a vontade da Recorrente, posto que depende de informações prestadas por terceiros, entretanto, frisa-se que a conduta da Recorrente não implicou prejuízo à Fazenda Nacional.

Termina petição requerendo o conhecimento do recurso e provimento para cancelar o auto de infração.

É o breve relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Relator.

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele tomo conhecimento e passo a apreciar as preliminares e o mérito.

Nulidade do Auto de infração.

A| recorrente reproduziu as mesmas razões apresentadas na impugnação para pedir a nulidade do auto de infração. Por entender que a decisão proferida pela instância *a quo* seguiu o rumo correto, utilizo sua *ratio decidendi* como se minha fosse para fundamentar esse capítulo recursal, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e do art. 2º, § 3º do Decreto n.º 9.830, de 10 de junho de 2019 e do § 3º do art. 57 do RICARF, *in verbis*:

A recorrente alega que a Autoridade Fiscal não identificou os transportadores representados pela MB Agência.

Ao analisar o auto de infração, observa-se uma extensa lista dos despachos de Exportação e os extratos do sistema Siscomex para cada um deles, onde pode-se concluir que a MB era a pessoa habilitada a acessar o sistema como representante do transportador.

Portanto, não é verdade que a identificação do transportador seria indispensável para se reconhecer a falha da MB em prestar tempestivamente a informação e justificar a sua responsabilização. Além do mais, os dados constam do sistema Siscomex que a MB tem acesso e pode consultar a qualquer momento. Por fim, para explicar porque essa preliminar não pode ser aceita, recordemos que a própria MB declara que promoveu a destempe os registros aqui em discussão: ou seja, ela tinha conhecimento do erro e de quais despachos de exportação, e a que transportadores se referiam.

Sendo assim, não resta dúvida que não houve cerceamento do direito de defesa e a nulidade suscitada deve ser afastada.

Avaliando demais questões postas no recurso voluntário, verifico que algumas das matérias que compõem seus capítulos recursais são às tratadas no didático voto proferido no Acórdão n.º 3302-008.180, de 17/02/2020, da lavra do conselheiro Vinicius Guimarães, que peço *vênia* para utilizar suas razões de decidir, *mutatis mutandis*, por refletir minha posição sobre todos os temas, *in verbis*:

I - PRELIMINAR

A recorrente sustenta ilegitimidade passiva. Aduz, em síntese, que não se pode admitir a sua responsabilização por atos praticados por terceiros, na medida em que não se confunde nem se equipara à figura do armador. Assinala, ainda, que o agente marítimo não tem qualquer ingerência sobre a navegação, realizando tarefas *sui generis* de mero auxiliar do comércio marítimo, prestando serviços diversos aos armadores, segundo as instruções recebidas, razão pela qual não pode ser responsável por exação decorrente de fatos ocorridos no ato de navegação. Argumenta que a responsabilização do agente marítimo encontraria limitações no princípio da capacidade contributiva, pois seria onerada por exações tributárias sem qualquer contrapartida. Afirma que não há que se falar em solidariedade, uma vez que não teria qualquer vinculação ao fato gerador. Sustenta, por fim, que a sua responsabilização violaria o princípio da estrita legalidade, uma vez que não existiria dispositivo legal impondo a responsabilidade tributária sobre o agente marítimo.

Ao contrário do que alega a recorrente, há um arcabouço normativo **legal** que impõe ao agente marítimo a responsabilidade no cumprimento de certos deveres instrumentais como mandatário do transportador marítimo. Tais normas estão previstas nos arts. 94 e 95, inciso I do Decreto-Lei n.º. 37/66, c/c o art. 135, inciso II do CTN, abaixo transcritos:

Art. 94 Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-Lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los.

Art. 95 Respondem pela infração:

I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;(..."

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;(..."

Na condição de agência marítima e **mandatário do transportador** estrangeiro, a recorrente está obrigada a prestar, tempestivamente, às autoridades aduaneiras, informações sobre veículo e cargas transportadas ou operações que executar. Naturalmente, ao violar obrigação de prestar informações no tempo e modo normativamente previstos, a agência marítima dá azo à infração prevista na alínea "e" do inciso IV do artigo 107 do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833/2003, sendo responsabilizada pela infração em comento.

Sublinhe-se, ainda, que a Súmula 192 do extinto Tribunal Federal de Recursos restou superada ao longo do tempo, sobretudo com a norma prevista no art. 32, I do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472/1988 e do inciso II, do parágrafo único do mesmo artigo, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35/2001:

Art. 32. É responsável pelo imposto: (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

I- o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Parágrafo único. É responsável solidário: .(Redação dada pela Medida Provisória nº 215835, de 2001)

II - o representante, no País, do transportador estrangeiro; (Redação dada pela Medida Provisória nº 215835, de 2001)

Como se percebe, há suficiente fundamentação legal para a sujeição passiva do agente marítimo no caso ora analisado.

Destaque-se, ainda, que o entendimento acima esposado encontra respaldo na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e do próprio CARF.

No âmbito do STJ, veja-se, por exemplo, a decisão do Resp nº. 1.129.430/SP, relator ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJE de 14/12/2010, julgado em sede de recurso repetitivo. Naquela decisão, restou reconhecido que o agente marítimo, no exercício exclusivo de atribuições próprias, no período anterior à vigência do Decreto-Lei nº 2.472/88 (que alterou o art. 32, do Decreto-Lei nº 37/66), não ostentava a condição de responsável tributário, porque inexistente previsão legal para tanto. Todavia, a partir da vigência do Decreto-Lei nº 2.472/88 já não há mais óbice para que o agente marítimo figure como responsável tributário. Transcrevo excerto elucidativo da referida decisão:

14. No que concerne ao período posterior à vigência do Decreto-Lei 2.472/88, sobreveio hipótese legal de responsabilidade tributária solidária (a qual não comporta benefício de ordem, à luz inclusive do parágrafo único, do artigo 124, do CTN) do "representante, no país, do transportador estrangeiro".

No âmbito do CARF, veja-se, por exemplo, o Acórdão n.º 9303-008.393, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, julgado em 21/03/2019, cuja ementa segue transcrita na parte que interessa à presente análise:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 08/12/2008, 16/12/2008, 23/12/2008, 02/01/2009

ILEGITIMIDADE PASSIVA. AGENTE MARÍTIMO. INOCORRÊNCIA.

O agente marítimo que, na condição de representante do transportador estrangeiro, em caso de infração cometida responderá pela multa sancionadora da referida infração.

Do exposto, conclui-se que, na condição de agência marítima e mandatário do transportador, a recorrente é também responsável por prestar as informações acerca do veículo e cargas transportadas e operações executadas, sendo legítima a sua indicação no polo passivo da sanção versada nos autos: improcedentes, portanto, os argumentos de cunho preliminar.

II – MÉRITO

Como relatado, a recorrente sustenta, no mérito, (a) revogação dos dispositivos tidos como violados pela IN RFB n.º. 1473/2014, (b) ausência de tipicidade da conduta autuada e inexistência de previsão legal para a autuação de retificação extemporânea de informações, (c) ocorrência de denúncia espontânea; (d) inexistência de embaraço à fiscalização, (e) necessidade de relevação da multa, conforme art. 736 do Decreto n.º 6.759/09, tendo em vista a boa-fé da recorrente e a ausência de prejuízo ao Erário, (f) violação aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Quanto aos pontos controvertidos, apesar da substancial argumentação tecida no recurso voluntário, entendendo que devem ser afastadas, de plano, as alegações atinentes à (b) ausência de tipicidade e previsão legal da sanção aplicada, (c) ocorrência de denúncia espontânea, (d) inexistência de embaraço à fiscalização, (e) necessidade de relevação da multa e (f) violação à razoabilidade e proporcionalidade. Explico.

No tocante **ao argumento de ausência de tipicidade e previsão legal**, a recorrente alega que não ocorreu, no caso concreto, a hipótese prevista no art. 107, IV, “e” do Decreto-Lei n.º. 37/66, uma vez que as informações sobre as cargas foram prestadas dentro do prazo. Neste ponto, a recorrente afirma que apenas o pedido espontâneo de retificação das informações prestadas teria sido realizado de forma extemporânea. Tal retificação das informações não se confundiria com a ausência de informações: esta seria hipótese de incidência da multa legalmente prevista, enquanto aquela não representaria a hipótese descrita na lei. Conclui, desse modo, que a autuação não teria decorrido de disposição legal – não haveria norma legal para a sanção de retificação extemporânea de informações sobre veículo e carga -, mas de interpretação extensiva por parte da autoridade fiscal, sendo, assim, passível de anulação.

Esclareça-se, de início, que a conduta objeto da autuação foi precisamente delineada na autuação, tendo a autoridade fiscal vinculado, com suficientes fundamentos fáticos e jurídicos, a conduta infracional, consistente na prestação extemporânea de informações sobre veículo e cargas transportadas, à hipótese normativa prevista no art. 107, IV, “e” do Decreto-Lei n.º. 37/66.

Na linha do entendimento consubstanciado no art. 45 da IN RFB n.º 800/2007, vigente à época dos fatos, e no art. 64, § 4º, inciso II, do Ato Declaratório Executivo (ADE) COREP n.º 03/2008, a retificação extemporânea de informação era equivalente à prestação extemporânea de informação para efeitos de caracterização da incidência da multa atacada: em ambos os casos, haveria falta de informação de veículo e cargas, no tempo e forma normativamente previstos pela Receita Federal do Brasil.

As disposições previstas no art. 45 da IN RFB n.º 800/2007, tomadas como fundamento da autuação, não violam, a princípio, a hipótese legal enunciada no art. 107, IV, “e” do Decreto-Lei n.º. 37/66, pois referida norma legal atribuiu à RFB o delineamento das obrigações legalmente previstas – a multa ali referida incide nos casos em que se deixa “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”.

Observe-se que, neste caso, não há que se falar em interpretação extensiva, mas de singela aplicação das normas então vigentes, em especial, do art. 107, IV, “e” do Decreto-Lei n.º 37/66 c/c do art. 45 da IN RFB n.º 800/2007 e, em algumas autuações da época, do art. 64, § 4º, inciso II, do Ato Declaratório Executivo (ADE) COREP n.º 03/2008.

Nessa linha, a alegação de violação do princípio da reserva legal ou de inexistência de lei para a autuação não merece ser acolhida. Isto porque, como visto, a própria norma inserida na alínea “e”, inciso IV, art. 107 do Decreto-Lei 37/66, com redação dada pela Lei 10.833/03, explicitamente remete à Receita Federal as definições de forma e prazo dos deveres instrumentais ali versados – *“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”*, tendo a IN RFB n.º 800/2007 e o ADE COREP n.º 03/2008 servido à finalidade legalmente prevista: não há que se falar, portanto, em violação à estrita legalidade ou à reserva legal, uma vez que a própria lei atribui à RFB a competência para definir os prazos e as formas pelas quais as obrigações legalmente previstas devem ser cumpridas.

Com relação à aplicação da **denúncia espontânea**, há que se lembrar que, no tocante às obrigações acessórias autônomas – tal como aquela de apresentar declaração ou aquela outra de prestar informações, dentro de certo prazo, à autoridade tributária ou aduaneira, não há que se falar em denúncia espontânea, como tem entendido o Superior Tribunal de Justiça em diversas decisões.

Na esteira de tal entendimento, o próprio CARF tem se posicionado ao longo dos anos, tendo sedimentado sua posição em duas súmulas vinculantes sobre a matéria:

Súmula CARF n.º 49:

A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

Súmula CARF n.º 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 n.º 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei n.º 12.350, de 2010.

Observe-se, nessa última súmula, que mesmo após a edição do art. 102 do Decreto-Lei n.º 37/1966, com a redação dada pelo art. 18 da Medida Provisória n.º 497/2010, não há que se falar em aplicação da denúncia espontânea aos casos de descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância de prazos para prestar informações à administração aduaneira.

Desse modo, tendo em vista que o caso concreto versa sobre o descumprimento de dever instrumental atinente à prestação tempestiva de informação acerca de veículo e cargas transportados, é plenamente aplicável a Súmula CARF n.º 126 – cuja observância, vale lembrar, é obrigatória pelos Conselheiros do CARF, *ex vi* do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), afastando-se, desse modo, o argumento de denúncia espontânea.

(...)

Ainda que afastássemos a preclusão recursal, não vislumbro como há de prosperar o argumento da recorrente. Se, no caso concreto, verificou-se que a recorrente deixou de prestar informações atinentes a cargas e veículos, na forma e prazo estabelecidos pela RFB, configurada está a hipótese de incidência da multa prevista na alínea “e”, inciso IV, art. 107 do Decreto-Lei 37/66, com redação dada pela Lei 10.833/03, não sendo necessária a análise concreta de dano ou prejuízo à administração aduaneira.

Com efeito, a norma que prescreve a multa contestada não prevê, para sua aplicação, a aferição, em concreto, da existência (ou não) de dano ao Erário, prejuízo ou embaraço à fiscalização ou, mesmo, de dolo ou má-fé por parte do agente.

Em outras palavras, a ocorrência de dano, prejuízo ou embaraço à administração tributária e aduaneira ou a má-fé do agente manifestam-se absolutamente irrelevantes para a incidência da norma que prevê a multa objeto da presente controvérsia.

Ninguém questiona que as transações de comércio exterior apresentam um espectro de situações que pode causar prejuízos ao controle aduaneiro e estatal, ao próprio comércio exterior, etc. Entre as variadas situações prejudiciais ou lesivas, podemos citar, por exemplo, blindagem do patrimônio do real adquirente, aproveitamento ilícito de incentivos fiscais, fraude aos controles de habilitação para o comércio exterior, sonegação de tributos, lavagem de dinheiro, ocultação de origem patrimonial, burla às restrições de importação, etc.

Diante dessas situações, coube ao legislador a elaboração de um arcabouço normativo bastante meticuloso, voltado à regulação do comércio exterior como um todo, estabelecendo rígidas formalidades, deveres instrumentais estritos e sanções as mais variadas, na busca de coibir, minimizar ou punir práticas de potencial valor lesivo ao controle aduaneiro e estatal, ao comércio exterior, à indústria nacional, à saúde pública, etc.

Em face de uma tal realidade densamente regulada, não resta margem ao aplicador do direito para a aferição da intenção do agente, do dano *in concreto* ao Erário nem mesmo de prejuízos ao Estado: tais considerações estão restritas ao escopo de atuação do legislador. Este, diante das variadas situações da vida que poderiam ser caracterizadas como práticas lesivas (ou potencialmente lesivas) ao comércio exterior e aos interesses do Estado, estabeleceu uma minuciosa trama normativa destinada a regular, de forma meticulosa e estrita, inúmeros aspectos das operações de comércio internacional e do controle aduaneiro.

Nesse contexto, a responsabilidade por infrações à legislação aduaneira deve ser entendida como responsabilidade objetiva, sem remissões a intenções nem considerações sobre dano ou prejuízo concreto (ao Erário, controle aduaneiro, fiscalização, etc.) para sua caracterização: ao legislador cabe tal papel axiológico e de política normativa.

Em síntese, pode-se dizer que, salvo disposição em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (art. 136, CTN).

Com relação à alegação de que a autuação representaria ofensa à proporcionalidade e razoabilidade, assinale-se que tal argumento não foi trazido na impugnação, ocorrendo, mais uma vez, a preclusão recursal.

Ademais, entendo que a autoridade fiscal apenas aplicou, de forma vinculada e sem margem para qualquer ponderação de princípios, norma legalmente prevista, a qual impõe, em caso de ocorrência de informação extemporânea sobre veículos e cargas transportadas, a multa controvertida.

Nessa linha, não cabe a este Colegiado afastar a autuação sob o argumento de que representaria ofensa à proporcionalidade ou razoabilidade: o raio de cognição restringe-se à apuração da ocorrência (ou não), no caso concreto, da hipótese de incidência da sanção normativamente cominada.

O afastamento da multa, sob o argumento de que a sanção representaria afronta à razoabilidade, proporcionalidade ou qualquer outro princípio, significaria nítida declaração, *incidenter tantum*, de inconstitucionalidade das normas jurídicas que prescrevem a referida sanção. 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.

Infração Continuada/Legalidade/Valor da multa.

Quanto a esse capítulo recursal, reproduzo as razões de decidir do Acórdão n.º 07-23.639, de 11 de novembro de 2011, da DRJ Florianópolis que enfrentou o tema e expressa minha posição sobre a questão, *in verbis*:

Relativamente à alegação segundo a qual dever-se-ia aplicar a penalidade em causa apenas uma única vez, tendo em conta uma interpretação análoga à figura do crime continuado previsto no art. 71 do Código Penal, assevero que não se pode confundir os princípios e normas que regem o direito penal brasileiro com a caracterização de uma infração administrativa.

Veja-se que, no caso de configuração da infração de natureza continuada, tendo em vista o seu conceito extraído da melhor doutrina, as infrações subsequentes existem como continuação da primeira e estão presentes os requisitos de pluralidade de condutas e de crimes da mesma espécie, sua continuação, tendo em vista as circunstâncias objetivas, e a unidade de desígnio.

No caso em análise, a cada embarque de um navio sem que se tenha efetuado o registro dos dados de todas as mercadorias exportadas, no Siscomex, de forma tempestiva, está-se diante de uma conduta infracional completa. Desta forma, ainda que se esteja diante do descumprimento da obrigação acessória de registro de dados de vários embarques, inexistente qualquer aspecto de continuidade entre elas. São, na verdade, condutas isoladas e independentes entre si, sendo que, friso, inexistente qualquer prosseguimento infracional de uma conduta em relação a outra.

Esclareço, ainda, que o impugnante não está sendo penalizado tendo em conta a quantidade de dados de embarque que deixou de informar relativamente ao carregamento de um determinado navio. Mas foi aplicada, para cada embarque/navio, cujos dados foram informados intempestivamente, apenas uma única multa de cinco mil reais. Não há que se falar, portanto, de continuidade na prática da infração administrativa, mas, sim, de reiteração da conduta infracional.

Assevero que ao fisco somente cabe obedecer aos ditames da legislação que rege a matéria. Assim, quaisquer argumentos acerca de ofensa aos princípios constitucionais da Razoabilidade e Proporcionalidade, bem como acerca do valor abusivo da multa, devem ser interpretadas como alegações contrárias ao ordenamento legal vigente.

Todavia, ressalvo a incompetência deste órgão julgador quanto a questões que se referem ilegalidade de decretos e atos normativos federais ou inconstitucionalidade de leis, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, de acordo com a Constituição Federal de 1988, art. 102, I, *a e III, b*.

Ademais, assinala-se que referida multa é aplicada em razão do simples descumprimento da obrigação acessória, não se cogitando de ter havido, ou não, embaraço à fiscalização ou prejuízo ao erário, uma vez que a responsabilidade pela infração tem natureza objetiva e independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato praticado, consoante o art. 94, § 2º, do DL 37/66 e art. 136 do CTN.

Ex positis, nego provimento ao capítulo recursal.

Conclusão

Diante de todo exposto, afastos as preliminares arguidas e nego provimento ao recurso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho

Fl. 13 do Acórdão n.º 3302-009.685 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10909.721043/2012-02