



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10916.000106/2010-24
Recurso nº 916.584 Voluntário
Acórdão nº 3802-00.849 – 2ª Turma Especial
Sessão de 14 de fevereiro de 2012
Matéria MULTA REGULAMENTAR
Recorrente HAPAG-LLOYD BRASIL AGENCIAMENTO MARÍTIMO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 08/06/2005

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DE EMBARQUE. MATERIALIZAÇÃO DA INFRAÇÃO. IMPOSIÇÃO DA MULTA. OBRIGATORIEDADE.

O descumprimento do prazo de 7 (sete) dias, fixado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) para o registro, no Siscomex, dos dados do embarque marítimo, subsume-se à hipótese da infração por atraso na informação sobre carga transportada, sancionada com a multa regulamentar fixada na alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833, de 2003.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DO PRAZO DO REGISTRO DOS DADOS DO EMBARQUE. IMPOSSIBILIDADE.

Por impossibilidade material, o benefício da denúncia espontânea não se aplica à penalidade decorrente da prática da infração por atraso no registro dos dados de embarque da carga marítima, posto que, neste caso, o cumprimento espontâneo da obrigação a destempo materializa a própria infração.

INFRAÇÃO POR ATRASO NA PRESTAÇÃO DA INFORMAÇÃO SOBRE CARGA TRANSPORTADA. PENALIDADE APLICADA CONTRA O AGENTE MARÍTIMO. ILEGITIMIDADE PASSIVA. INOCORRÊNCIA.

O agente marítimo que, na condição de representante do transportador estrangeiro, comete a infração por atraso na informação sobre carga transportada responde pela multa sancionadora da respectiva infração.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade, negar provimento ao Recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

EDITADO EM: 03/03/2012

Participaram da Sessão de julgamento os Conselheiros Regis Xavier Holanda, Francisco José Barroso Rios, José Fernandes do Nascimento, Solon Sehn e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira. Ausente o Conselheiro Bruno Maurício Macedo Curi.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário oposto com o objetivo de reformar o Acórdão nº 07-24.393, de 13 de maio de 2011, proferido pelos membros da 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (DRJ/FNS) que, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, com base nos fundamentos a seguir resumidos:

- a) a preliminar de ilegitimidade passiva foi rejeitada com base no argumento que, na condição de mandatário e representante do transportador, nos termos do inciso II do art. 135 do CTN, combinado com o disposto no inciso I do art. 95 do art. 32 do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, a autuada respondia pessoalmente pelos atos praticados com infração à lei; e
- b) no mérito a autuação foi mantida com respaldo na alegação que (i) a referida multa foi aplicada em razão do simples descumprimento da obrigação acessória (DL 37/66, art. 107, IV, “e”), não se cogitando de ter havido, ou não, má-fé por parte do sujeito passivo, prejuízo ao Erário ou embaraço à fiscalização e (ii) a infração tinha natureza objetiva, logo independia da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato praticado, consoante a definição contida no *caput* e no parágrafo único do art. 602 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto n.º 4.543, de 2002.

Por bem resumir os fatos registrados nos autos até a prolação da decisão de primeiro grau, transcrevo a seguir o Relatório encartado no Acórdão recorrido:

Versa o presente processo sobre aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), em face de o interessado em epígrafe

ter deixado de informar no Siscomex, no prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, os dados de embarque de mercadorias que ocorreu em 31/05/2005, em navio de transportador estrangeiro representado no Brasil pela empresa autuada, havendo as respectivas informações sido registradas após o prazo de sete dias estabelecido no art. 37 da IN SRF nº 28, de 1994, com redação dada pela IN SRF nº 510, de 2005.

Em consequência, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01 a 06, com fulcro no disposto pela alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833, de 2003.

Regularmente cientificado da exação em 27/05/2010 (fl. 13), o sujeito passivo irredimido apresentou, em 22/06/2010, os documentos colacionados às fls. 31 a 68 e a impugnação de fls. 16 a 30, onde, em síntese:

Alega, preliminarmente, a sua ilegitimidade para figurar no pólo passivo da autuação, ao argumento de que a regra contida no art. 37 da IN SRF nº 28, de 1994, destina-se aos transportadores marítimos, ao passo que exerce a atividade de agente marítimo, não podendo ser considerado representante do transportador para fins de responsabilidade tributária, a teor do entendimento veiculado na Súmula 192 pelo extinto Tribunal Federal de Recursos e do entendimento consignado em decisões judiciais cujos excertos transcreve na peça de defesa, ao que aduz tampouco haver amparo legal para a aplicação da multa em causa ao agente marítimo, já que a alínea “e” do inciso IV do art. 107 do DL 37, de 1966, refere-se tão somente ao transportador marítimo e ao agente de carga;

No mérito, alega ter a fiscalização entendido que a conduta da empresa autuada caracterizaria as infrações descritas nas alienas “c” e “e”, do inciso IV do art. 107 do DL 37, de 1966, e reclama que a informação extemporânea dos dados de embarque não causou qualquer embaraço, dificuldade ou impediu a ação fiscalizadora no caso concreto, visto que a fiscalização não promoveu qualquer ação positiva com o fim de buscá-las;

Evoca os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, além do que cita disposições contidas no inciso VI do parágrafo único do art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999, para argumentar que é vedada a aplicação de penalidade em medida superior àquela estritamente necessária ao atendimento do interesse público, mormente no presente caso, onde não se está diante de fraude, má-fé ou tentativa de embaraço à fiscalização, uma vez que todos os registros de todos os dados de embarque foram realizados.

Finalmente, em face de tudo o quanto foi exposto, requer o cancelamento do auto de infração hostilezado.

Em 26/05/2011 (fl. 75), a Interessada foi cientificada do referido Acórdão. Inconformada, interpôs Recurso Voluntário, protocolado em 24/06/2011, em que reafirmou as

razões de defesa aduzidas na peça impugnatória concernentes à ilegitimidade passiva e ofensa aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

Em aditamento, alegou que se considerada como infração a conduta que lhe foi atribuída, o que admitia exclusivamente para fim argumentativo, ainda assim não seria cabível a aplicação de qualquer penalidade, haja vista que os dados foram informados no Siscomex muito antes da lavratura do presente auto de infração e do início de qualquer procedimento fiscal, excluindo a multa imposta por denúncia espontânea da infração, conforme previsto no art. 102 do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, com a nova redação dada pela Lei n.º 12.350, de 2010.

No final, requereu o acolhimento e provimento do presente Recurso, para que fosse julgado totalmente improcedente o lançamento ou, caso não acolhido o pedido anterior, que fosse julgado parcialmente procedente a presente autuação, para afastar as multas aplicadas em duplicidade.

Em 21/07/2011, os presentes autos foram enviados a este E. Conselho. Na Sessão de agosto de 2011, em cumprimento ao disposto no art. 49 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF n.º 256, de 22 de junho de 2009, foram distribuídos, mediante sorteio, para este Conselheiro Relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator

O presente Recurso foi apresentado por parte legítima em tempo hábil, preenche os demais requisitos de admissibilidade e trata de matéria da competência deste Colegiado, portanto, dele tomo conhecimento.

Da matéria não conhecida.

Por está fora das atribuições deste Colegiado, deixo de conhecer da alegação da Recorrente no sentido de que as multas aplicadas seriam inexigíveis, por ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, haja vista que a análise dessa questão implicaria apreciação da constitucionalidade de norma legal vigente, matéria fora da competência deste E. Conselho, conforme expressamente dispõe o art. 26-A do Decreto n.º 70.235, 06 de março de 1972 (PAF), com redação dada Lei n.º 11.941, de 2008. Da mesma forma, é o teor do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF n.º 256, de 22 de junho de 2009.

Além disso, no âmbito deste Conselho, a matéria encontra-se sumulada, nos termos da Súmula CARF n.º 2, que tem o seguinte teor “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

I - DA PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA

Em preliminar, reafirmou a Autuada ilegitimidade passiva, sob argumento que, na qualidade de agente marítimo, atuara como mera mandatária do transportador no momento do registro dos dados da carga embarca no Siscomex, portanto, não possível sua

responsabilização por eventuais erros cometidos pelo transportador, nem tampouco a ele se equiparava, para fins de atribuição de responsabilidade tributária prevista no Decreto-lei nº 37, de 1966.

No meu entendimento, não procede a alegação da Recorrente. A uma, porque o agente marítimo, na condição de representante, no País, do transportador estrangeiro, foi expressamente designada como responsável solidária pelo pagamento do Imposto sobre a Importação (II), nos termos do inciso II do parágrafo único do art. 32 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, que tornou superada a jurisprudência do C. STF e do E. STJ, baseada na Súmula 192, de 19 de novembro de 1985, do extinto Tribunal Federal de Recursos (TFR), que determinava que o agente marítimo, quando no exercício exclusivo das atribuições próprias, não era considerado responsável tributário, nem se equiparava ao transportador para efeitos do Decreto-Lei 37, de 1966.

A duas, porque na condição de representante do transportador estrangeiro, no País, a Autuada era quem detinha a responsabilidade pela prestação das informações no Siscomex concernente aos dados da carga transportada nos navios do seu representado, conforme ratifica os extratos do Siscomex, relativos à “Consulta dados de Embarque”, colacionados aos autos (fls. 10/12).

De fato, analisando os referidos extratos, verifica-se que o nome da Recorrente encontra-se consignado no campo “Transportador”, o que evidencia que ela, na qualidade agente de marítimo e representante do transportador/armador foi quem inseriu os mencionados dados no Siscomex.

No caso em tela, tratando-se de infração à legislação aduaneira e tendo em vista que a Recorrente concorreu para a sua prática, conseqüentemente, deve ela responder pela correspondente penalidade aplicada, conforme dispõe o inciso I do art. 95 do Decreto-lei nº 37, de 1966, a seguir transcrito:

Art. 95 - Respondem pela infração:

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

(...).

Nesse sentido, cabe ainda destacar que em relação aos atos praticados pelo mandatário com infração à lei, como no caso em tela, a responsabilidade é exclusiva do agente infrator, segundo determina o inciso II do art. 135 do Código Tributário Nacional (CTN), a seguir reproduzido:

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:

[...]

II - os mandatários, prepostos e empregados;

[...].

Alem disso, é oportuno ressaltar que, os termos do *caput* do art. 94 do Decreto-lei nº 37, de 1966, constitui infração aduaneira 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”.

II- DO MÉRITO

Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas:

$$(\dots)$$

IV - de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais):

$$(\dots)$$

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;

$$(\dots)$$

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal que integra o presente Auto de Infração (fls. 02/05), verifica-se que a conduta que motivou a imputação da multa em apreço fora a prestação da informação, no Siscomex, dos dados do embarque marítimo, atinentes às mercadorias objeto das Declarações de Despacho de Exportação (DDE) nºs 2050606339/9 e 2050607295/9, após o prazo de sete dias, estabelecido no § 2º do art. 37¹

¹ A redação atual do referido artigo é a seguinte:

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 pela Instrução Normativa RFB nº 1.096, de 13 de dezembro de 2010)

§ 1º Na hipótese de embarque de mercadoria em viagem internacional, por via rodoviária, ferroviária, 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 Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) de despacho. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.096, de 13 de dezembro de 2010)

§ 2º Na hipótese de o registro da declaração para despacho aduaneiro de exportação ser efetuado depois do embarque da mercadoria ou de sua saída do território nacional, nos termos do art. 52, o prazo a que se refere o

da Instrução Normativa SRF nº 28, de 27 de abril de 1994, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 510, de 14 de fevereiro de 2005, a seguir transcrito:

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.

(...)

*§ 2º Na hipótese de embarque marítimo, o transportador terá o prazo de sete dias para o registro no sistema dos dados mencionados no **caput** deste artigo.*

De fato, analisando os elementos probatórios coligidos aos autos (fls. 10/12), constata-se que os embarques das mercadorias objeto das referidas DDE, no navio LYKES OSPREY, foram realizados no dia 31/05/2005, enquanto que os registros dos dados da carga embarcada, no Siscomex, ocorreu no dia 16/06/2005. Portanto, além do prazo limite estabelecido no referido comando normativo.

Assim, encontra-se devidamente comprovado nos autos que houve o descumprimento, por parte da Autuada, da obrigação de prestar informação, no Siscomex, dos dados da carga embarcada, dentro prazo de 7 (sete) dias, estabelecido no § 2º do art. 37 da mencionada Instrução Normativa, conduta sancionada com as multas objeto da presente controvérsia.

Cabe ressaltar que a conduta típica descrita na norma em comento não se limita a deixar de prestar informação, mas deixar de prestar informação sobre carga transportada em veículo de transporte de carga internacional, **na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal**, atualmente, Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

No presente caso, foi exatamente isso que ocorreu, haja vista que a Autuada, embora tenha prestado as informações relativas à carga por ela embarcada, prestou-as após o prazo de 7 (sete) dias estabelecido na referida Instrução Normativa.

Dessa forma, resta demonstrado que a conduta praticada pela Recorrente subsume-se perfeitamente a hipótese da infração descrita no referido preceito legal, portanto, devidamente aplicada a multa em questão.

Da denúncia espontânea da infração.

Alegou a Recorrente que os dados do embarque foram registrados no Siscomex antes da lavratura do presente Auto de Infração e do início de qualquer procedimento fiscal, logo, em face dos efeitos do instituto da denúncia espontânea da infração, previsto no art. 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com as novas redações.

caput será contado da data do registro da declaração. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.096, de 13 de dezembro de 2010)

§ 3º Os dados de embarque da mercadoria poderão ser informados pela fiscalização aduaneira nas hipóteses estabelecidas em ato da Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana). (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.096, de 13 de dezembro de 2010)

No caso presente, embora o registro dos dados do embarque tenha sido realizado previamente ao início do presente procedimento fiscal, no meu entendimento, essa situação não se enquadra no hipótese de denúncia espontânea que, no âmbito da legislação aduaneira, recebeu disciplinamento específico, na forma estabelecida no art. 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966, que após as novas redações que lhe foram dadas pelo Decreto-lei nº 2.472, de 01 de setembro de 1988 e pela Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010, atualmente, tem o seguinte teor, *in verbis*:

*Art. 102 - A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto e dos acréscimos, **excluirá a imposição da correspondente penalidade.** (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

§ 1º - Não se considera espontânea a denúncia apresentada: (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

a) no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

b) após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 2º A denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidades de natureza tributária ou administrativa, com exceção das penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010) (grifos não originais)

Implicitamente deixa transparecer o teor do preceito legal em destaque que o objetivo do instituto em apreço é estimular que o infrator espontaneamente informe à Administração aduaneira a prática das infrações de natureza tributária e administrativa instituídas na legislação aduaneira. Nesta última, evidentemente, incluída todas as obrigações acessórias ou deveres instrumentais (segundo alguns) que tenham por objeto as prestações positivas (fazer ou tolerar) ou negativas (não fazer) instituídas no interesse fiscalização das operações de comércio exterior, incluindo os aspectos de natureza tributária, administrativo, comercial, cambial etc.

Cabe ressaltar que, para incidência do instituto da denúncia espontânea, é condição necessária, que a infração de natureza tributária ou administrativa seja **passível de denúncia à Administração tributária pelo infrator**. Em outras palavras, é requisito essencial da excludente de responsabilidade em apreço que **a infração seja denunciável**.

No âmbito da legislação aduaneira, em consonância com o disposto no retrotranscrito preceito legal, as impossibilidades de aplicação dos efeitos da denúncia espontânea podem decorrer de circunstância de ordem lógica (ou racional) ou legal (ou jurídica).

No caso de impedimento legal, é o próprio ordenamento jurídico que veda a incidência da norma em apreço, ao excluir determinado tipo de infração do alcance do efeito excludente da responsabilidade por denúncia espontânea da infração cometida. A título de exemplo, podem ser citadas as infrações por dano erário, sancionadas com a pena de perdimento, conforme expressamente determinado no § 2º, *in fine*, do citado art. 102.

A impossibilidade de natureza lógica ou racional ocorre quando fatores de ordem material tornam impossível a denúncia espontânea da infração. São dessa modalidade as infrações que têm por objeto as condutas extemporâneas do sujeito passivo, caracterizadas pelo cumprimento da obrigação após o prazo estabelecido na legislação. Para tais tipos de infração, a denúncia espontânea não tem o condão de desfazer ou paralisar o fluxo inevitável do tempo.

Integra essa última modalidade toda infração que tem o **atraso** no cumprimento da obrigação acessória (administrativa) como elementar do tipo da conduta infratora. Em outras palavras, toda infração que tem o fluxo ou transcurso do tempo como elemento essencial da tipificação da infração.

São dessa última modalidade todas as infrações que têm no núcleo do tipo da infração o atraso no cumprimento da obrigação legalmente estabelecida. A título de exemplo, pode ser citado a conduta do transportador de registrar extemporaneamente no Siscomex os dados do embarque da carga transportado em veículo de transporte internacional de carga.

Veja que, na hipótese da infração em apreço, o núcleo do tipo é **deixar de prestar a informação sobre a carga no prazo estabelecido**, que é diferente da conduta de, simplesmente, **deixar de prestar a informação sobre a carga**. Na primeira hipótese, a prestação intempestiva da informação é a conduta que materializa a infração, ao passo que na segunda hipótese, a mera prestação da informação, independentemente de ser ou não a destempo, resulta no cumprimento da obrigação. Nesta última hipótese, se a informação for prestada antes do início do procedimento fiscal configurada estará a denúncia espontânea da infração e excluída a responsabilidade do infrator.

De fato, se a prestação extemporânea da informação dos dados de embarque materializa a conduta típica da infração sancionada com a penalidade pecuniária objeto da presente autuação, em consequência, seria de todo ilógico, por contradição insuperável, que a conduta que materializa a infração fosse, ao mesmo tempo, a conduta caracterizadora da denúncia espontânea da mesma infração.

No caso em apreço, se admitida a pretensão da Recorrente, o que se admite apenas para argumentar, o cometimento da mencionada infração nunca resultaria na cobrança da referida multa, uma vez que a própria conduta tipificada como infração seria, simultaneamente, a conduta representativa da denúncia espontânea. Em consequência, tornar-se-ia impossível a imposição da multa sancionadora da dita conduta, ou seja, existiria a infração, mas a multa fixada para sancioná-la nunca poderia ser cobrada, por força da exclusão da responsabilidade do infrator. Tal hipótese, ao meu ver, representaria um sem sentido (*non sense*) jurídico, excluindo do ordenamento jurídico qualquer possibilidade punitiva para cometimento de infração desse jaez.

Nesse sentido, tem sido o entendimento deste E. Conselho consolidado na Súmula Carf nº 49, divulgada por meio da Portaria Carf nº 49, de 01 de dezembro de 2010, a seguir transcrita:

Súmula CARF nº 49: A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

Com base nessas considerações, entendo inaplicável ao caso em tela o instituto da denúncia espontânea.

III - DA CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por CONHECER PARCIALMENTE o presente Recurso e, na parte conhecida, NEGAR-LHE PROVIMENTO, para manter na íntegra o Acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento