



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

**Processo n°** 11050.001704/2009-77  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-002.514 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de dezembro de 2014  
**Matéria** Embaraço à Fiscalização  
**Recorrente** ALIANCA NAVEGACAO E LOGISTICA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 25/08/2009, 01/09/2009

**EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO.**

Aplica-se a multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embaraçar, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira, valor este multiplicado por quantas vezes for o número de ações ou procedimentos de fiscalização prejudicados pela conduta punível.

**NAVEGAÇÃO DE CABOTAGEM.**

Considera-se cabotagem a navegação realizada entre portos de carregamento e descarregamento nacionais, para o registro das cargas nacionais transportadas em navegação marítima.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em negar provimento ao recurso voluntário, pelo voto de qualidade. Vencidos os Conselheiros Sidney Eduardo Stahl, Mônica Elisa de Lima e Fábria Regina Freitas. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas.

**RODRIGO DA COSTA PÔSSAS - Presidente.**

(assinado digitalmente)

**SIDNEY EDUARDO STAHL - Relator.**

Processo nº 11050.001704/2009-77  
Acórdão n.º **3301-002.514**

**S3-C3T1**  
Fl. 280

---

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez, Andrada Márcio Canuto Natal, Mônica Elisa de Lima, Luiz Augusto do Couto Chagas e Sidney Eduardo Stahl.

CÓPIA

## Relatório

Trata-se de auto de infração no qual foi lançada multa por embarço à fiscalização cujo histórico apontado é o seguinte:

*Nos dias 25/08/2009 e 01/09/2009, chegaram ao porto de Rio Grande, respectivamente, os navios ALIANÇA MANAUS e ALIANÇA MARACANÃ, trazendo, a bordo, as mercadorias relativas aos Manifestos de Cargas n.ºs 2109301482170, 2109301436640, 2109301554243 e 2109301561762. O armador responsável pela operação da embarcação e também transportador emissor dos conhecimentos de transporte é a ALIANÇA NAVEGAÇÃO E LOGÍSTICA LTDA.*

(...)

*Ocorre que, verificando as condições em que se deu o transporte, constata-se que os containeres embarcados em Pecém, Manaus, Salvador e Itaguaí foram levados ao portos de Buenos Aires, Argentina, e Montevideú, Uruguai, descaracterizando uma operação de navegação de CABOTAGEM e, além disso, que as cargas foram levadas ao exterior sem controle aduaneiro, conforme a seguir demonstrado.*

(...)

*Nos termos da legislação em vigor, TODA a mercadoria destinada ao exterior está sujeita a despacho de exportação, sendo que se considera também estrangeira a mercadoria nacional ou nacionalizada exportada que retornar ao País (art. 1º, § 1º, do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação que lhe deu o Decreto-Lei nº 2.472/88). Por tal motivo, toda mercadoria nacional saída do território aduaneiro, ao retornar ao país, é considerada estrangeira e nesta situação deve ser informada em manifesto eletrônico de LONGO CURSO IMPORTAÇÃO, o qual é destinado ao transporte de cargas estrangeiras, com carregamento em porto estrangeiro e descarregamento em porto nacional (art. 2º, § 1º, inciso III, alínea "a", da Instrução Normativa RFB nº 800/07).*

(...)

*As condutas que caracterizam a infração são **embaraçar, dificultar ou impedir** a ação da fiscalização aduaneira. No caso presente, ao promover a saída de mercadorias do território aduaneiro sem autorização da fiscalização aduaneira, verifica-*

*se que atuada praticou conduta que se constitui impedimento à ação da fiscalização, pois as mercadorias saíram do país sem qualquer tipo de conferência ou controle pelas autoridades aduaneiras. Se pretendia levar as cargas ao exterior, deveria ter, ao menos, requerido autorização para tal fim. Se não o fez, foi por livre escolha, inclusive porque sabia que tal autorização não seria concedida, posto que não há amparo legal.*

(...)

*Por tal motivo, constata-se que a autuada incidiu na infração prevista no art. 107, inciso IV, alínea “c”, do Decreto-Lei nº 37/66, relativa a nove operações de transporte, cada uma consubstanciada em um conhecimento de transporte, motivo pelo qual aplica-se a multa total de R\$ 45.000,00 (quarenta e cinco mil reais).*

Entendendo assim que a navegação de cabotagem envolve apenas portos nacionais foi lançada multa por embarço à fiscalização com base no artigo 107, inciso IV, alínea “c”, do Decreto-Lei n.º 37/1966.

Cientificada do lançamento o sujeito passivo apresentou impugnação na qual alega em síntese que (a) não há expressa proibição de que as mercadorias embarcadas no Brasil para serem entregues no Brasil, fiquem impedidas de transitar por um porto estrangeiro antes do destino. (b) que há de se primar pelo destino final da mercadoria para que se possa identificar a origem da operação de transporte; (c) que não existe mais a chamada “grande cabotagem” que se configurava como uma modalidade mista (nacional e internacional) de transporte de mercadorias; (d) que somente existe exportação quando o destino final for o exterior e importação se o produto de origem estrangeira advém do exterior, tendo o seu desembarque destinado a um porto brasileiro; (e) que não é verdadeira a afirmação do fiscal aduaneiro acerca do total desconhecimento da Receita Federal sobre a escala que o navio faria no porto de Buenos Aires/ARG e Montevideú/URU, anteriormente a atracação no porto de Rio Grande/RS, pois, toda a rota de transporte foi prévia e regularmente informada às autoridades fiscais, conforme comprova o documento “Consulta de Escala”; (f) que o procedimento de informação foi feito no próprio site da Receita Federal, pelo sistema SISCOMEX; (g) que tratando-se de cabotagem, não há que se falar em necessidade de pedido de autorização ou de licença à Receita Federal, não ocorrendo qualquer tentativa de embarço ou impedimento à fiscalização, já que o transporte de cargas entre portos nacionais dispensa tal procedimento; (h) e que, não havendo a incidência do imposto, não há que se falar em dano ao Erário capaz de fundamentar a aplicação da penalidade pecuniária, já que não há valor a ser restituído ao Fisco.

A DRJ de Fortaleza/CE julgou improcedente a impugnação com base na seguinte ementa:

*ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*

*Data do fato gerador: 25/08/2009, 01/09/2009*

*EMBARÇO À FISCALIZAÇÃO.*

*Aplica-se a multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embarçar, dificultar ou impedir a ação de fiscalização aduaneira, valor este multiplicado por quantas vezes for o número de ações ou*

*procedimentos de fiscalização prejudicados pela conduta punível.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Fundamenta a DRJ a improcedência da impugnação no artigo 669 do Regulamento Aduaneiro no qual tem-se que “entende-se por cabotagem o transporte efetuado entre portos e aeroportos nacionais” e no artigo 23 do Código Tributário Nacional que expressa que o fato gerador do Imposto de Exportação é a saída de produtos nacionais ou nacionalizados do território nacional, expressando que:

*Entende-se deste último dispositivo, por conseguinte, que a exportação é a saída de mercadorias do território nacional. As definições, conforme vê-se, foram estabelecidas pelo legislador que, se pretendesse uma combinação de institutos, visando a relativizar os conceitos de exportação, ou criar tratamentos específicos à esta em determinadas condições, como pretende o contribuinte, o teria feito expressamente, autorizando a realização da dita “grande cabotagem”, a partir da previsão da possibilidade de que mercadorias que saíssem do território nacional pudessem a este retornar sem que houvesse o entendimento de tratar-se de fato tributável, como ocorre em diversas situações como a da Exportação Temporária, regime aduaneiro através do qual permite-se a saída de mercadorias do País, com a suspensão do pagamento do imposto de exportação, condicionada ao seu retorno dentro de um prazo determinado.*

(...)

*A multa objeto do auto de infração questionado encontra sua base legal no art. 107, IV, c, do Decreto-Lei nº 37/66, abaixo transcrito:*

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

(...)

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

(...)

*c) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embarçar, **dificultar ou impedir** ação de fiscalização aduaneira, inclusive no caso de não-apresentação de resposta, no prazo estipulado, a intimação em procedimento fiscal;(grifei)*

*Da descrição dos fatos em relatório fiscal, e também da argumentação da defesa, em que pese o esforço genérico que visa a negar a prática do embarço, é possível concluir pela ocorrência de fatos que dificultaram ou impediram a realização de procedimento fiscal, nos termos em que este deve ser realizado.*

Processo nº 11050.001704/2009-77  
Acórdão n.º **3301-002.514**

**S3-C3T1**  
Fl. 284

---

A Recorrente apresenta o presente Recurso Voluntário apontando os mesmos argumentos que ante apontados na impugnação.

É o que importa relatar.

CÓPIA

**Voto Vencido**

Conselheiro Sidney Eduardo Stahl,

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

A autuação refere-se a infração fiscal de embarço à fiscalização, consoante o que dispõe a alínea “c” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei n.º 37/66, com a redação dada pelo artigo 77 da Lei n.º 10.833/2003, assim expresse:

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

*(...)*

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

*(...)*

*c) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embarçar, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira, inclusive no caso de não-apresentação de resposta, no prazo estipulado, a intimação em procedimento fiscal;*

Trata-se, portanto, de previsão de aplicação de multa pelo silêncio ou atraso na apresentação de resposta à procedimento fiscal instaurado para fiscalização ou averiguação de outra natureza conduzido pela Receita Federal do Brasil. Esse dispositivo versa sobre qualquer ato que atrapalhe a ação fiscal em matéria aduaneira, seja qual for a natureza dos esclarecimentos solicitados pela autoridade fiscal.

Parece-me que nesse caso o enquadramento foi incorreto. O enquadramento, caso houvesse ilícito, deveria ser o da alínea “e” do mesmo inciso, assim expressa:

*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;*

Assim, a conduta da alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei n.º 37/1966 expressamente indica a informação sonegada (sobre veículo ou carga transportada), prevê a possibilidade de aplicação de multa quando a informação é apresentada a destempo e, ainda, estabelece-a para os casos em que a norma legal exige informações sobre veículo ou carga em operações de comércio exterior.

Contudo, a alínea “ e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-Lei n.º 37/66 não foi citada no auto de infração. Na verdade, a autoridade fiscal enquadrou o Contribuinte na conduta da alínea “c” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-Lei n.º 37/66, no que incorreu em nulidade.

Uma vez inadequado o enquadramento legal conferido à hipótese, não deve ser mantido o lançamento.

Não assim o fosse a alteração do artigo 2º, § 1º, inciso III da Instrução Normativa RFB n.º 800/2007, que serviu também de fundamento para o Auto de Infração em comento, também implica em procedência do pedido.

Veja-se que a redação que era:

*III - o manifesto eletrônico será denominado:*

(...)

*a) Longo Curso Importação (LCI), quando emitido no transporte de cargas estrangeiras, com carregamento em porto estrangeiro e descarregamento em porto nacional, mesmo que a praça de entrega seja no exterior;*

Passou com a Instrução Normativa RFB n.º 1.473, de 2 de junho de 2014 a ter a seguinte redação:

*III - o manifesto eletrônico será denominado:*

(...)

*a) para registro de cargas nacionais:*

*1. Cabotagem (CAB), aquele com portos de carregamento e descarregamento nacionais, para o registro das cargas nacionais transportadas em navegação marítima, inclusive quando combinada com a navegação interior;*

*2. Interior (ITR), aquele com portos de carregamento e descarregamento nacionais, para o registro das cargas nacionais transportadas exclusivamente em navegação interior; ou,*

*3. Baldeação de Carga Nacional (BCN), aquele com portos de carregamento e descarregamento nacionais, para o registro das cargas nacionais submetidas a baldeação ou transbordo, inclusive cargas nacionais que venham a sair temporariamente do País por motivos exclusivamente de logística;*

O exame da redação original da alínea “a” é clara no sentido de que o manifesto de Longo Curso Importação (LCI) somente ocorre quando houver transporte de cargas **com carregamento em porto estrangeiro** o que não parece ser o caso, considerando que não houve carregamento em porto estrangeiro e o exame da atual redação deixa claro que o que ocorreu foi efetivamente cabotagem porque os portos de carregamento e descarregamento são nacionais. Apesar de que, nessa nova redação a disposição do item 3 da alínea “a” Baldeação de Carga Nacional (BCN) talvez fosse a mais adequada.

Processo nº 11050.001704/2009-77  
Acórdão n.º **3301-002.514**

**S3-C3T1**  
Fl. 287

---

Nesse sentido voto por dar provimento ao presente Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Sidney Eduardo Stahl - Relator

CÓPIA

## Voto Vencedor

A recorrente alega que, na falta de regulamentação mais específica a respeito das navegações de grande cabotagem, ou seja, aquelas que envolveriam escalas em portos internacionais, ao longo de viagens entre portos nacionais, faz com que não haja qualquer proibição a este tipo de atividade.

Assim, vejamos o que determina a Lei 9.432/97, que dispõe sobre a ordenação do transporte aquaviário e dá outras providências:

*Lei 9.432/97, Art. 2º Para os efeitos desta Lei, são estabelecidas as seguintes definições:*

*(...) IX - navegação de cabotagem: a realizada entre portos ou pontos do território brasileiro, utilizando a via marítima ou esta e as vias navegáveis interiores;*

No mesmo sentido está o Regulamento Aduaneiro:

*Art. 669. Para os efeitos deste Decreto, entende-se por cabotagem o transporte efetuado entre portos e aeroportos nacionais.*

Assim, está claro que a legislação ao conceituar o instituto da cabotagem, mecanismo registrado pelo contribuinte em relação às operações em questão, entende esta somente quando envolver portos ou aeroportos nacionais.

Por sua vez, temos o conceito de fato gerador da exportação esculpido no Código Tributário Nacional- CTN:

*Art. 23. O imposto, de competência da União, sobre a exportação, para o estrangeiro, de produtos nacionais ou nacionalizados tem como fato gerador a saída destes do território nacional.*

Em relação a navegação de “grande cabotagem”, como admite o recorrente, isto não ocorre, daí que não se pode acatar os seus argumentos, diante do caráter vinculante informado à atividade fiscal, nos termos do art. 142 do CTN.

A multa objeto do auto de infração questionado encontra sua base legal no art. 107, IV, c, do Decreto-Lei nº 37/66, abaixo transcrito:

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

*(...)*

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

*(...)*

*c) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embarçar, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira,*

*inclusive no caso de não-apresentação de resposta, no prazo estipulado, a intimação em procedimento fiscal;*

Pelos documentos carreados ao processo, é possível concluir pela ocorrência de fatos que dificultaram ou impediram a realização de procedimento fiscal, nos termos em que este deve ser realizado.

Embora seja evidente o prejuízo ao controle aduaneiro, no presente caso a responsabilidade é objetiva, independe da intenção do agente ou responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. É o que preceitua o artigo 136 da Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional (CTN):

*Art. 136. 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.*

O contribuinte alega que não há tributos a serem pagos e que a mercadoria foi transportada sob o amparo da documentação correspondente.

Entretanto, a necessidade do cumprimento das obrigações acessórias independe da existência ou não da obrigação principal, quando trata-se de matéria tributária.

O contribuinte informou a realização de navegação de cabotagem, sendo que de fato realizou transporte em condições não correspondentes a este instituto, posto que transitando por portos internacionais, em viagem originada em território nacional envolvendo transporte de mercadorias que ficaram, durante as escalas internacionais, ao largo da possibilidade fiscal da administração tributária brasileira.

Uma vez que observou-se a irregularidade envolvendo nove conhecimentos de transporte, o que corresponde a nove operações, procede também a multiplicação deste número pelo valor da multa prevista, diante da individualização das condutas em relação ao número de procedimentos fiscais que poderiam ser adotados em face de cada um dos conhecimentos de transporte.

Há de se ressaltar ainda que a infração em tela é classificada como de mera conduta, isto é, já constitui-se em elemento consumativo do tipo, o que faz com o que o lançamento deva ser mantido.

### **Conclusão**

Ante o exposto voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas

(ASSINADO DIGITALMENTE)

**LUIZ AUGUSTO DO COUTO CHAGAS**

Processo nº 11050.001704/2009-77  
Acórdão n.º **3301-002.514**

**S3-C3T1**  
Fl. 290

---

CÓPIA