



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



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>11050.720380/2021-66</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 3402-013.279 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 17 de junho de 2026                                  |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | ALIANCA NAVEGAÇÃO E LOGISTICA LTDA.                  |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 06/11/2018 a 01/01/2019

ILEGITIMIDADE PASSIVA DO AGENTE MARÍTIMO. IMPOSSIBILIDADE.

Não cabe a alegação de ilegitimidade passiva do agente desconsolidador de carga em relação a penalidades relativas a intempestividade na prestação de informações no SISCARGA de sua responsabilidade. Aplicação da Súmula CARF nº 185.

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

A multa por prestação de informações fora do prazo encontra-se prevista na alínea "e", do inciso IV, do artigo 107 do Decreto Lei nº 37/1966, sendo cabível para a informação de desconsolidação de carga fora do prazo estabelecido nos termos do artigo 22 e 50 e Parágrafo Único da Instrução Normativa RFB nº 800/07.

INFRAÇÕES ADUANEIRAS. 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.

DEVERES INSTRUMENTAIS. MULTA POR ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. 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.

MULTA REGULAMENTAR. VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de voto, **(i)** em não conhecer do Recurso Voluntário na parte em que argumenta sobre a proporcionalidade, razoabilidade e caráter confiscatório da multa aplicada, por aplicação da Súmula CARF nº 2, e, na parte conhecida, **(ii)** em rejeitar as preliminares de nulidade do Auto de Infração e de ilegitimidade passiva e, no mérito, **(iii)** em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Cynthia Elena de Campos** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Arnaldo Diefenthaler Dornelles** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alessandra Lessa dos Santos, Anselmo Messias Ferraz Alves, Cynthia Elena de Campos, José de Assis Ferraz Neto, Rafael de Souza Medeiros e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 109-020.677, proferido pela 8ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09 que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação e manteve em parte o lançamento de ofício, conforme ementa abaixo:

### **Assunto: Obrigações Acessórias**

Período de apuração: 06/11/2018 a 01/01/2019

CONTROLE ADUANEIRO DE CARGAS. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES. INTEMPESTIVIDADE. PENALIDADES.

A multa estabelecida no art. 107, inciso IV, alíneas “e” e “f” do Decreto Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, é aplicável para cada informação prestada em desacordo com a forma ou nos prazos estabelecidos na Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de

dezembro de 2007, nos termos da Solução de Consulta Interna nº 2 – Cosit, de 4 de fevereiro de 2016.

### **Impugnação Procedente em Parte**

### **Crédito Tributário Mantido em Parte**

**Por bem descrever os fatos, reproduzo o relatório da r. decisão de primeira instância:**

Trata o presente processo de autuação com exigência de multa regulamentar pela não prestação de informação sobre veículo ou carga transportada, por meio do Auto de Infração conforme folha 2 e seguintes, com fundamento legal no art. 107, inciso IV, alínea "e" do Decreto-Lei nº 37/66 com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/03, multa pecuniária de R\$ 5.000,00 por cada informação prestada fora do prazo.

A notificação de lançamento informa que não foram obedecidos os prazos previstos no art. 22 da IN RFB 800/2007 na prestação de informações, nas operações com cargas identificadas nos Anexos I a IV, perfazendo a autuação o valor de **R\$ 915.000,00**.

Cientificada do auto de Infração, a interessada apresentou impugnação, alegando, em síntese, que:

*\_ que o entendimento dado pela fiscalização é totalmente equivocado, uma vez que o agente marítimo não pode ser considerado representante do transportador para fins de responsabilidade tributária e nem se equipara ao próprio transportador, para os efeitos do Decreto-Lei nº 37/66 considerando ainda o disposto no RE n. 87.138 e a Súmula n. 192/TFR;*

*\_ que o que se depreende dos próprios Autos, é que ainda que a destempo, as informações foram prestadas pela própria Impugnante, antes do desembarque aduaneiro e previamente à lavratura do Auto de Infração em questão, ou seja, o procedimento fiscalizatório só foi iniciado posteriormente o registro das informações no Siscomex Carga, ou seja, só foi iniciado depois de formalizada a denúncia espontânea pela Impugnante, o que a exime de qualquer penalidade, conforme atual redação do art. 102, § 2º do Decreto Lei nº 37/662, dada pela Medida Provisória nº. 497, de 27 de julho de 2010, que foi convertida na Lei nº 12.350/2010, considerando ainda o item 47 da exposição de motivos desta última lei, precedentes do CARF e jurisprudências neste sentido;*

*\_ que a presente obrigação acessória de prestar informações sobre carga transportada na forma e no prazo estabelecido pela RFB carece de elemento essencial de validade, considerando o disposto no Art. 113, § 2º do Código Tributário Nacional, pois sequer há um fim específico e próprio que justificasse a penalidade por falta de elemento essencial da finalidade de estar “no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos”, pois não gera qualquer efeito no âmbito arrecadatário ou fiscalizatório de tributos;*

*\_ que, no caso da presente autuação, verifica-se há penalidades em excesso no presente Auto de Infração, isto porque, das 183 infrações impostas à Impugnante,*

*cada uma no valor de R\$ 5.000,00, as quais correspondem a embarques realizados em apenas 7 navios/viagem, sendo que só poderia ser aplicada uma única vez por navio/viagem, conforme a consulta interna COSIT SCI nº 8 de 14 de fevereiro de 2008;*

*\_ que a fiscalização aplicou mais de uma multa pelo mesmo fato gerador, qual seja, a não prestação de informação sobre veículo ou carga transportada, em que foram aplicadas multas para conhecimentos eletrônicos atrelados ao mesmo manifesto, pois a multa, caso fosse devida, deveria ter sido aplicada apenas para o manifesto, pois ao realizar a retificação/inclusão da nova escala no Sistema Mercante, os conhecimentos eletrônicos são vinculados automaticamente, e desta forma, o suposto atraso na prestação de informação se deu apenas uma vez, qual seja, na retificação/inclusão do manifesto, não cabendo, portanto, a penalização também em relação aos conhecimentos eletrônicos;*

*\_ e requer a suspensão e o cancelamento da autuação.*

A Autuada foi intimada pela via eletrônica em 15/01/2024 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 128), apresentando o Recurso Voluntário em 13/02/2024 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de fls. 131) e, com os mesmos argumentos da peça de impugnação, pediu a improcedência do auto de infração.

Após, o processo foi encaminhado para inclusão em lote e sorteio para julgamento.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Cynthia Elena de Campos**, Relatora

### 1. Pressupostos legais de admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade.

Todavia, conheço parcialmente do recurso, não conhecendo do argumento sobre a proporcionalidade, razoabilidade e caráter confiscatório da multa aplicada, incidindo a Súmula CARF nº 2.

### 2. Objeto do litígio

Versa o presente litígio sobre Auto de Infração lavrado para exigência de multa regulamentar, no valor original de R\$ 915.000,00, em razão da imputada não prestação tempestiva de informações sobre veículo, carga transportada ou operações executadas, na forma e no prazo estabelecidos pela Receita Federal do Brasil.

A Fiscalização enquadrou a infração no art. 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com redação conferida pelo art. 77 da Lei nº 10.833, de 29 de

dezembro de 2003, regulamentado pelo art. 728, inciso IV, alínea “e”, do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009.

Consta do Auto de Infração que, em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias e aduaneiras, foi apurada a infração descrita como “não prestação de informação sobre veículo ou carga transportada, ou sobre operações que executar”. A autuação consignou que empresa de transporte internacional, prestadora de serviço de transporte internacional expresso porta a porta ou agente de carga deixou de prestar informação sobre veículo ou carga transportada, ou sobre operações executadas, na forma e no prazo estabelecidos pela Receita Federal.

O demonstrativo de apuração indicou fatos geradores entre 06/11/2018 e 01/01/2019, totalizando R\$ 915.000,00, assim distribuídos:

- R\$ 165.000,00 em 06/11/2018;
- R\$ 270.000,00 em 11/11/2018;
- R\$ 35.000,00 em 17/11/2018;
- R\$ 5.000,00 em 19/11/2018;
- R\$ 5.000,00 em 21/11/2018;
- R\$ 10.000,00 em 16/12/2018;
- R\$ 10.000,00 em 20/12/2018;
- R\$ 5.000,00 em 23/12/2018;
- R\$ 35.000,00 em 24/12/2018;
- R\$ 265.000,00 em 26/12/2018;
- R\$ 25.000,00 em 28/12/2018;
- R\$ 25.000,00 em 29/12/2018;
- R\$ 30.000,00 em 30/12/2018; e
- R\$ 30.000,00 em 01/01/2019.

A penalidade foi calculada à razão de R\$ 5.000,00 por ocorrência, resultando em 183 multas aplicadas originalmente. Segundo a fiscalização, não teriam sido observados os prazos previstos no art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007, nas operações com cargas identificadas nos Anexos I a IV do Auto de Infração.

Cientificada, a contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese, que: (i) é parte ilegítima para figurar no polo passivo da autuação, pois atuou apenas como agente marítimo do transportador estrangeiro; (ii) o agente marítimo não se equipara ao transportador para fins de responsabilidade tributária ou aduaneira, nos termos da Súmula nº 192 do extinto Tribunal

Federal de Recursos e de precedentes do Superior Tribunal de Justiça; (iii) as informações foram prestadas, ainda que a destempo, antes do desembaraço aduaneiro e antes da lavratura do Auto de Infração, o que caracterizaria denúncia espontânea, nos termos do art. 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37/1966; (iv) a obrigação acessória não atenderia ao requisito do art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional, por não possuir finalidade arrecadatória ou fiscalizatória; (v) houve excesso de penalidades, pois as 183 infrações corresponderiam a embarques realizados em apenas 7 navios/viagens; e (vi) teria havido bis in idem, uma vez que a fiscalização aplicou multas para conhecimentos eletrônicos vinculados ao mesmo manifesto, quando, segundo a defesa, a eventual penalidade deveria incidir uma única vez por manifesto ou viagem.

A DRJ julgou a impugnação parcialmente procedente. A decisão recorrida afastou a preliminar de ilegitimidade passiva, por entender que a contribuinte, na condição de pessoa habilitada nos sistemas de intervenientes de comércio exterior para a realização de operações de cargas, era sujeito passivo da obrigação de prestar informações. Também afastou a denúncia espontânea, a alegação de ausência de prejuízo e a tese de inexistência de finalidade fiscalizatória.

Por outro lado, a DRJ aplicou a Solução de Consulta Interna Cosit nº 2, de 4 de fevereiro de 2016, segundo a qual a multa do art. 107, inciso IV, alíneas “e” e “f”, do Decreto-Lei nº 37/1966 é aplicável para cada informação prestada em desacordo com a forma ou prazo previstos na IN RFB nº 800/2007, mas não incide sobre alterações ou retificações de informações já prestadas anteriormente. Em razão disso, a decisão recorrida exonerou parcialmente o crédito tributário, reduzindo a exigência de R\$ 915.000,00 para R\$ 300.000,00.

No Recurso Voluntário, a Recorrente reitera suas alegações e sustenta, preliminarmente, sua ilegitimidade passiva. Afirmar que não é transportadora, mas mera agente marítima, atuando como mandatária do transportador estrangeiro. Invoca os arts. 2º, inciso V, 4º e 6º da IN RFB nº 800/2007, o art. 653 do Código Civil, os arts. 112 e 121 do CTN, o art. 5º, inciso II, da Constituição Federal, a Súmula nº 192 do TFR e precedentes do STJ, notadamente o AREsp nº 962.630/SP e o REsp nº 1.865.208/SP.

A Recorrente sustenta, ainda, nulidade do Auto de Infração por deficiência na descrição dos fatos e ausência de fundamentação adequada quanto à responsabilidade do agente marítimo, com violação ao art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e ao art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

No mérito, renova as teses de não caracterização da infração, ausência de dano ao controle aduaneiro, denúncia espontânea, ausência de finalidade fiscalizatória da obrigação acessória, excesso de multas, bis in idem e necessidade de cancelamento integral da autuação.

A controvérsia devolvida ao CARF consiste em definir se deve ser mantida a exigência remanescente de R\$ 300.000,00, correspondente a 60 multas de R\$ 5.000,00 cada, após a exoneração parcial promovida pela DRJ.

**Passo à análise dos argumentos da defesa.**

### 3. Preliminares

#### 3.1 Nulidade do Auto de Infração

A Recorrente sustenta que o Auto de Infração seria nulo, por ausência de descrição adequada dos fatos geradores da penalidade, bem como por inexistência de fundamentação específica quanto à responsabilidade do agente marítimo. Afirmar que a deficiência comprometeria o contraditório e a ampla defesa, em violação ao art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e ao art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

O art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 dispõe:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

No presente caso, o Auto de Infração identifica a contribuinte, indica o número de controle, o local e a data da lavratura, descreve a infração imputada, aponta as datas dos fatos geradores, discrimina os valores exigidos, informa a penalidade aplicada e apresenta o enquadramento legal.

A descrição dos fatos consignou que a Recorrente deixou de prestar informação sobre veículo ou carga transportada, ou sobre operações executadas, na forma e no prazo estabelecidos pela Receita Federal. O demonstrativo de apuração individualizou os períodos e valores, e o Auto de Infração fez referência aos anexos que detalham as operações.

Além disso, a própria impugnação e o Recurso Voluntário demonstram que a Recorrente compreendeu plenamente a acusação fiscal. Tanto é assim que apresentou defesa extensa, abordando ilegitimidade passiva, denúncia espontânea, ausência de finalidade fiscalizatória, ausência de prejuízo, excesso de multas, bis in idem, interpretação da IN RFB nº 800/2007 e aplicação das Soluções de Consulta Interna Cosit nº 8/2008 e nº 2/2016.

Nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, somente ensejam nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não se verifica nenhuma dessas hipóteses.

Não houve preterição do direito de defesa. Ao contrário, a Recorrente exerceu amplamente o contraditório em duas instâncias administrativas.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade do Auto de Infração.

### **3.2. Ilegitimidade passiva do Agente Marítimo**

A Recorrente sustenta que sua ligação com os fatos descritos no Auto de Infração decorre exclusivamente de sua atuação como agente marítimo do transportador estrangeiro. Afirma que não é transportadora, nem agente de carga, mas mera mandatária do armador estrangeiro.

Invoca o art. 2º, inciso V, da IN RFB nº 800/2007, segundo o qual transportador é “a pessoa jurídica que presta serviços de transporte e emite conhecimento de carga”. A partir dessa definição, afirma que o agente marítimo não poderia ser tratado como transportador.

Também invoca o art. 4º da IN RFB nº 800/2007:

Art. 4º A empresa de navegação é representada no País por agência de navegação, também denominada agência marítima.

§ 1º Entende-se por agência de navegação a pessoa jurídica nacional que represente a empresa de navegação em um ou mais portos no País.

§ 2º A representação é obrigatória para o transportador estrangeiro.

A defesa argumenta que a representação obrigatória do transportador estrangeiro não implica responsabilidade direta do agente por obrigações atribuídas ao transportador. Sustenta que o agente é mero mandatário, invocando o art. 653 do Código Civil:

Art. 653. Opera-se o mandato quando alguém recebe de outrem poderes para, em seu nome, praticar atos ou administrar interesses. A procuração é o instrumento do mandato.

Segundo a Recorrente, os atos praticados pelo mandatário são realizados em nome do mandante, não em nome próprio. Por isso, eventual obrigação de prestar informações deveria ser imputada ao transportador estrangeiro.

Invoca, ainda, o art. 6º da IN RFB nº 800/2007, na redação dada pela IN RFB nº 1.473/2014, segundo o qual:

Art. 6º O transportador deverá prestar no Sistema Mercante as informações sobre o veículo assim como as cargas nele transportadas, inclusive contêineres vazios e demais unidades de cargas vazias, para cada escala da embarcação.

Afirma que não há previsão legal expressa que atribua ao agente marítimo responsabilidade pela multa do art. 107, IV, “e”, do Decreto-Lei nº 37/1966.

Para reforçar sua tese, a Recorrente invoca o art. 121 do CTN:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Invoca também o art. 112 do CTN:

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.

Além disso, menciona a Súmula nº 192 do extinto Tribunal Federal de Recursos, segundo a qual:

O agente marítimo, quando no exercício exclusivo das atribuições próprias, não é considerado responsável tributário, nem se equipara ao transportador para efeitos do Decreto-Lei nº 37, de 1966.

Transcreve precedentes do STJ, especialmente o AREsp nº 962.630/SP e o REsp nº 1.865.208/SP, nos quais se discutiu a responsabilidade do agente marítimo por multa aplicada em razão de obrigação atribuída ao transportador.

**Sem razão à defesa.**

Ocorre que a autuação não se fundamenta apenas na condição abstrata da Recorrente como agente marítimo. O fundamento central da exigência é a atuação da Recorrente como interveniente habilitada perante os sistemas de controle aduaneiro, responsável pela prestação das informações cuja intempestividade foi constatada.

O art. 37 do Decreto-Lei nº 37/1966, com redação dada pela Lei nº 10.833/2003, dispõe:

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.

O Decreto-Lei nº 37/1966 também disciplina a responsabilidade por infrações aduaneiras. O art. 94 estabelece:

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.

E o § 2º do mesmo artigo dispõe:

§ 2º Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Por sua vez, o art. 95 do Decreto-Lei nº 37/1966 estabelece:

Art. 95. Respondem pela infração:

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

Assim, a responsabilidade aduaneira sancionatória não se limita ao proprietário da embarcação ou ao transportador estrangeiro. Ela alcança aquele que pratica a conduta infracional, concorre para sua prática ou se beneficia da operação, especialmente quando atua perante os sistemas informatizados de controle aduaneiro como responsável pela prestação das informações.

O art. 121 do CTN não socorre a Recorrente. A obrigação decorre de previsão legal expressa: art. 37, § 1º, art. 94, art. 95 e art. 107, IV, “e”, todos do Decreto-Lei nº 37/1966. A sujeição passiva da penalidade não decorre de presunção, mas da atuação da Recorrente como interveniente responsável pelas informações no ambiente aduaneiro.

Também não há dúvida interpretativa a justificar a aplicação do art. 112 do CTN. A conduta descrita no Auto de Infração — prestação intempestiva de informações exigidas pela Receita Federal — enquadra-se diretamente no art. 107, IV, “e”, do Decreto-Lei nº 37/1966.

Outrossim os precedentes do STJ invocados pela defesa não impõem solução diversa. Eles tratam de situações em que se discutia a responsabilização do agente marítimo pelo descumprimento de obrigação atribuída exclusivamente ao transportador, sem demonstração de que o agente tenha atuado como sujeito obrigado à prestação da informação no sistema. No caso concreto, entretanto, a decisão recorrida consignou que a Recorrente era pessoa habilitada nos sistemas de intervenientes de comércio exterior para a realização de operações de cargas.

Além disso, a Súmula nº 192 do TFR refere-se ao agente marítimo “*quando no exercício exclusivo das atribuições próprias*”. A hipótese dos autos é diversa, pois se discute o descumprimento de obrigação informacional perante o controle aduaneiro informatizado.

Com relação à legitimidade passiva do agente marítimo, colaciono as seguintes decisões administrativas:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 05/02/2006, 21/02/2006, 24/02/2005, 14/03/2006, 16/03/2006, 28/03/2006, 29/03/2006, 26/04/2006, 31/05/2006, 26/06/2006

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. (Acórdão nº 9303-010.292 – PAF nº 10916.000257/2010-82 – Conselheira Relatora Tatiana Midori Migiyama)

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 11/08/2010

AGÊNCIA MARÍTIMA REPRESENTANTE DE TRANSPORTADOR ESTRANGEIRO. PRESTAÇÃO INTEMPESTIVA DE INFORMAÇÃO. LEGITIMIDADE PASSIVA.

A agência de navegação marítima representante no País de transportador estrangeiro responde por irregularidade na prestação de informações que estava legalmente obrigada a fornecer à Aduana nacional.

INFORMAÇÃO SOBRE O EMBARQUE. INOBSERVÂNCIA DO PRAZO. CONDUTA DESCRITA NO ART. 107, INCISO IV, ALÍNEA 'E', DO DECRETO-LEI Nº 37/66.

O registro, no Siscomex, dos dados pertinentes ao embarque da mercadoria objeto de exportação, fora do prazo previsto na legislação de regência, tipifica a infração prevista na alínea "e" do inciso IV do art.107 do Decreto-Lei nº 37/66, sujeitando-se à penalidade correspondente. (Acórdão nº 3301-008.505 - PAF nº 11128.007046/2009-86 – Conselheira Relatora Liziane Angelotti Meira)

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do Fato Gerador: 29/08/2006

AGENTE MARÍTIMO. LEGITIMIDADE PASSIVA.

Por expressa determinação legal, o agente marítimo, representante do transportador estrangeiro no País, é responsável solidário com este, em relação à eventual exigência de tributos e penalidades decorrentes da prática de infração à legislação tributária. O agente marítimo é, portanto, parte legítima para figurar no polo passivo do auto de infração.

MULTA REGULAMENTAR. CABIMENTO.

Verificado o excesso de mercadoria a granel, que ultrapasse a margem de 5%, através de Conferência Final de Manifesto, em confronto entre os dados do manifesto e os dados registrados na descarga da mercadoria, nos termos dos arts. 589 e 590 do Decreto nº 4543/2002, é devida a multa regulamentar prevista no

art. 107, inciso IV, “a” do Decreto-Lei nº 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003. Recurso voluntário negado. (Acórdão nº 3301-002.945 – PAF nº 11050.002248/2006-30 – Conselheira Relatora Semíramis de Oliveira Duro)

Por sua vez, o argumento de ausência de responsabilidade solidária igualmente não prospera pelas mesmas razões acima, além de expressa previsão dada pelo Decreto-Lei nº 37/66. Vejamos:

Art. 32. É responsável pelo imposto:

I - o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno;

Parágrafo único. É responsável solidário:

II - o representante, no País, do transportador estrangeiro;

Art.95 - Respondem pela infração:

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

A legitimidade passiva, portanto, decorre da atuação da Recorrente como interveniente responsável pela informação e não da mera equiparação abstrata entre agente marítimo e transportador.

Rejeito a preliminar de ilegitimidade passiva.

#### **4. Mérito**

##### **4.1. Da caracterização da infração e da responsabilidade objetiva**

A infração imputada encontra fundamento no art. 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-Lei nº 37/1966, que dispõe:

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

(...)

IV - de R\$ 5.000,00:

(...) 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.

O Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 6.759/2009, reproduz a penalidade em seu art. 728, inciso IV, alínea “e”:

Art. 728. Aplicam-se ainda as seguintes multas:

(...)

IV - de R\$ 5.000,00:

(...)

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 do Brasil, aplicada à empresa de transporte internacional, inclusive a prestadora de serviços de transporte internacional expreso porta a porta, ou ao agente de carga.

A norma sanciona não apenas a absoluta omissão da informação, mas também a sua prestação em desacordo com a forma e o prazo estabelecidos pela Receita Federal. A tempestividade é elemento essencial da obrigação.

A Instrução Normativa RFB nº 800/2007 disciplina o controle aduaneiro informatizado da movimentação de embarcações, cargas e unidades de carga nos portos alfandegados. Entre as informações exigidas estão aquelas relativas ao manifesto eletrônico, à vinculação do manifesto à escala, aos conhecimentos eletrônicos, à desconsolidação e à associação de conhecimento eletrônico a novo manifesto, nos casos de transbordo ou baldeação.

O art. 10 da IN RFB nº 800/2007 estabelece:

Art. 10. A informação da carga transportada no veículo compreende:

I - a informação do manifesto eletrônico; II - a vinculação do manifesto eletrônico à escala;

III - a informação dos conhecimentos eletrônicos;

IV - a informação da desconsolidação; e

V - a associação do CE a novo manifesto, no caso de transbordo ou baldeação da carga.

O art. 13 prevê que a informação do conhecimento eletrônico compreende os dados básicos e os correspondentes itens de carga.

O art. 17 dispõe que a informação da desconsolidação da carga manifestada compreende a identificação do conhecimento eletrônico como genérico, pela informação da quantidade de seus conhecimentos agregados, e a inclusão de todos os conhecimentos eletrônicos agregados.

Por sua vez, o art. 22 da IN RFB nº 800/2007 disciplina os prazos mínimos para prestação das informações à Receita Federal. Foi justamente o descumprimento desses prazos que motivou a autuação.

A defesa afirma que as informações foram posteriormente prestadas e que não houve prejuízo à fiscalização. Todavia, a infração é formal e se consuma com o descumprimento do prazo regulamentar.

A responsabilidade por infrações aduaneiras é objetiva, conforme art. 94, § 2º, do Decreto-Lei nº 37/1966. Não se exige demonstração de intenção do agente, dolo, fraude, má-fé, dano efetivo ao Erário ou prejuízo material mensurável.

O que se exige é a comprovação de que a informação obrigatória foi prestada fora do prazo ou em desacordo com a forma estabelecida. Essa comprovação consta dos autos e foi detalhada nos demonstrativos e anexos do Auto de Infração.

E, considerando as datas relacionadas no Auto de Infração, constata-se que o CE Mercante Filhote (HBL) foi registrado após a atracação do Navio no estava no Porto de Santos, resultando em inquestionável intempestividade da informação prestada.

**Neste sentido:**

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2008

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não há que se falar em nulidade do Auto de Infração lavrado por servidor competente, disponibilizado o direito de defesa e com a devida previsão legal para todos os valores lançados.

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

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, sendo cabível para a informação de desconsolidação de carga fora do prazo estabelecido nos termos do artigo 22 e 50 da Instrução Normativa RFB nº 800/07.

AGENTE DE CARGA. INOBSERVÂNCIA DO PRAZO PARA PRESTAR INFORMAÇÃO. RESPONSABILIDADE PELA MULTA APLICADA. POSSIBILIDADE.

O agente de carga, na condição de representante do transportador e a este equiparado para fins de cumprimento da obrigação de prestar informação sobre a carga transportada no Siscomex Carga, tem legitimidade passiva para responder pela multa aplicada por infração por atraso na prestação de informação sobre a carga transportada por ele cometida.

ART. 50 DA IN RFB 800/2007. REDAÇÃO DADA PELA IN 899/2008.

Segundo a regra de transição disposta no parágrafo único do art. 50 da IN RFB nº 800/2007, as informações sobre as cargas transportadas deverão ser prestadas antes da atracação ou desatracação da embarcação em porto no País. A IN RFB nº 899/2008 modificou apenas o caput do art. 50 da IN RFB nº 800/2007, não tendo revogado o seu parágrafo único.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. 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. **(Acórdão nº 3003-000.697 – PAF nº 10711.725050/2013-63)**

Portanto, foi corretamente aplicada a penalidade estabelecida pelo artigo 107 do Decreto-Lei nº 37, de 18/11/1966.

#### **4.2. Da denúncia espontânea**

A Recorrente sustenta que, ainda que as informações tenham sido prestadas a destempo, foram registradas antes da lavratura do Auto de Infração e antes do início de procedimento fiscal. Por isso, defende a aplicação do instituto da denúncia espontânea, nos termos do art. 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37/1966.

A defesa invoca a alteração promovida pela Medida Provisória nº 497/2010, convertida na Lei nº 12.350/2010, bem como o art. 138 do CTN.

#### **O art. 138 do CTN dispõe:**

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

#### **O art. 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37/1966 dispõe:**

§ 2º A denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidades de natureza tributária ou administrativa, ressalvadas as penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento.

Ademais, aplica-se a Súmula CARF nº 126, que assim prevê:

**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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Portanto, afasto o argumento de defesa sobre a configuração do instituto da denúncia espontânea ao caso em análise.

#### **4.3. Da finalidade fiscalizatória da obrigação acessória**

A Recorrente sustenta que a obrigação acessória de prestar informações sobre carga transportada não teria finalidade arrecadatória ou fiscalizatória, razão pela qual careceria de validade à luz do art. 113, § 2º, do CTN.

O art. 113, § 2º, do CTN dispõe:

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Inicialmente, cumpre salientar que o presente litígio versa sobre penalidade de natureza aduaneira. Portanto, não há que se falar na incidência dos dispositivos legais invocados pela defesa.

Por sua vez, ainda que fosse possível analisar o caso sob a luz do Código Tributário Nacional, a alegação da Recorrente igualmente não procede.

Observo que, através da legislação aduaneira, são implementadas políticas governamentais para controle sobre atividades voltadas ao comércio exterior na defesa dos interesses internos, resultando em imprescindível preservação do interesse público.

Com relação à obrigação em análise, cumpre destacar a relevância de prestar as informações delimitadas legalmente, possibilitando o exato e imprescindível controle aduaneiro.

Destaco que o Conhecimento Eletrônico Mercante trata-se de um conhecimento de carga informado à autoridade aduaneira na forma eletrônica, mediante certificação digital do emitente (art. 2º, XI da IN/RFB nº 800/2007), e tem como objetivo sistematizar o tratamento das informações provenientes das operações de transporte de cargas por via marítima, tornando menos burocrático e automatizando o processo de arrecadação do AFRMM, além de reduzir custos de operação relacionados aos procedimentos e métodos de liberação de cargas em portos.

Já o Sistema Mercante é o instrumento que fornece o suporte informatizado para tal controle, pelo qual é efetuado o cálculo do valor do AFRMM de cada conhecimento de embarque, com o registro do valor apurado na base de dados. O Sistema Mercante é integrado com o módulo de controle de carga aquaviário do Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), denominado Siscomex Carga.

Entendo relevantes os esclarecimentos acima, considerando que, a partir do momento em que os prazos legais são descumpridos, automaticamente resta consolidado o dano ao controle aduaneiro e, por sua vez, configurada a infração, independentemente do tempo em que tenha ocorrido e/ou da vontade do agente.

No presente caso, a legislação já citada é clara ao delimitar os prazos para prestação das informações sobre a desconsolidação da carga, o que não foi cumprido pela Autuada. E a responsabilidade objetiva é prevista pelo Decreto-Lei nº 37/66, que assim dispõe:

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.

§ 1º - O regulamento e demais atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigação, nem definir infração ou cominar penalidade que estejam autorizadas ou previstas em lei.

§ 2º - Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

#### **4.4. Da ausência de prejuízo concreto ao Erário**

A Recorrente afirma que não houve prejuízo ao Erário nem dano concreto à fiscalização, pois as informações foram posteriormente prestadas.

#### **O argumento não afasta a penalidade.**

Como já exposto, a infração é formal. O descumprimento do prazo é suficiente para caracterizá-la. A norma exige prestação de informação na forma e no prazo estabelecidos, não apenas a prestação tardia.

A atuação fiscalizatória aduaneira depende da anterioridade da informação. Quando o dado é prestado fora do prazo, a Administração perde a oportunidade de utilizá-lo tempestivamente para análise de risco e seleção fiscal. O prejuízo ao controle decorre da própria intempestividade.

Além disso, o art. 94, § 2º, do Decreto-Lei nº 37/1966 é expresso ao estabelecer que a responsabilidade independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Portanto, a ausência de demonstração de dano material ao Erário não afasta a infração.

#### **4.5. Da alegação de duplicidade de multas e da interpretação da SCI COSIT nº 2/2016**

A Recorrente sustenta que a autuação aplicou penalidades em excesso, ao exigir múltiplas multas relativamente a uma mesma operação de carga, defendendo que a penalidade prevista no art. 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, deveria incidir uma única vez por operação de desconsolidação, independentemente da quantidade de conhecimentos eletrônicos envolvidos.

A controvérsia deve ser analisada à luz da natureza da obrigação prevista na Instrução Normativa RFB nº 800/2007 e da orientação firmada pela Solução de Consulta Interna Cosit nº 2, de 4 de fevereiro de 2016.

O art. 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, estabelece multa de R\$ 5.000,00 por deixar de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações executadas, na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal.

Ao interpretar esse dispositivo, a Solução de Consulta Interna Cosit nº 2/2016 esclareceu que o fato gerador da penalidade não é a mera solicitação de inclusão de informação fora do prazo, mas a efetiva ausência de prestação tempestiva da informação exigida pela legislação aduaneira. A orientação administrativa concluiu que a multa deve ser aplicada para cada informação não prestada ou prestada em desacordo com a forma e o prazo estabelecidos na Instrução Normativa RFB nº 800/2007.

Por sua vez, a referida Instrução Normativa define e individualiza as informações exigíveis dos intervenientes, incluindo, entre outras, a informação do manifesto eletrônico, a vinculação do manifesto à escala, os conhecimentos eletrônicos e a informação da desconsolidação.

No que se refere especificamente à desconsolidação, o art. 17 da IN RFB nº 800/2007 dispõe que essa informação compreende a identificação do conhecimento eletrônico como genérico e a inclusão de todos os seus conhecimentos eletrônicos agregados.

A partir dessas disposições, é possível concluir que a penalidade não pode ser aplicada de forma arbitrária ou desvinculada da informação efetivamente exigida pela legislação. A incidência da multa pressupõe a identificação da informação específica que deixou de ser prestada tempestivamente.

Todavia, embora a Recorrente sustente a ocorrência de duplicidade de penalidades relativamente à mesma operação de desconsolidação, os elementos constantes do Auto de Infração não permitem confirmar tal alegação.

A descrição dos fatos constante do lançamento limita-se a consignar que a autuada deixou de prestar tempestivamente informações relativas às cargas e operações controladas pelos sistemas aduaneiros, relacionando as ocorrências consideradas intempestivas e os respectivos valores exigidos. A fundamentação fiscal registra, inclusive, que o entendimento adotado foi o de que a intempestividade do manifesto repercute sobre os conhecimentos a ele vinculados, ensejando a aplicação da penalidade em relação às informações consideradas em situação irregular.

Entretanto, não se identifica nos elementos constitutivos do lançamento demonstração objetiva de que uma mesma informação de desconsolidação tenha sido considerada mais de uma vez para fins de aplicação da multa. Tampouco foi possível verificar, nos demonstrativos que acompanham o Auto de Infração, a existência de duas penalidades exigidas relativamente ao mesmo conhecimento genérico, à mesma desconsolidação ou ao mesmo evento infracional.

Assim, embora a tese jurídica desenvolvida pela Recorrente seja compatível com a interpretação da SCI Cosit nº 2/2016 — no sentido de que a multa deve incidir por informação e não por mero ato de inclusão realizado no sistema —, a sua aplicação ao caso concreto exige demonstração inequívoca de que a mesma informação foi sancionada mais de uma vez, circunstância que não restou comprovada nos autos.

Cumprando recordar que a presunção de legitimidade e veracidade do lançamento impõe à parte interessada o ônus de demonstrar os fatos constitutivos de sua alegação. A simples afirmação de que haveria duplicidade de penalidades não é suficiente para afastar a exigência regularmente constituída, especialmente quando inexistem elementos concretos que permitam identificar a alegada repetição sancionatória.

Dessa forma, não comprovado que a mesma informação de desconsolidação tenha sido objeto de mais de uma penalidade, rejeito a alegação de duplicidade de multas e mantenho a exigência tal como remanesceu após a revisão promovida pela DRJ, a qual já aplicou os critérios estabelecidos pela Solução de Consulta Interna Cosit nº 2/2016 ao cancelar as ocorrências consideradas incompatíveis com aquela orientação administrativa.

#### **4.6. Do alegado *bis in idem***

A Recorrente também sustenta que houve *bis in idem*, pois a fiscalização teria aplicado mais de uma multa pelo mesmo fato gerador, em relação a conhecimentos eletrônicos vinculados ao mesmo manifesto.

Afirma que, ao realizar a retificação ou inclusão de nova escala no Sistema Mercante, os conhecimentos eletrônicos seriam vinculados automaticamente, razão pela qual o suposto atraso teria ocorrido uma única vez, no manifesto, não sendo cabível penalização também em relação aos conhecimentos eletrônicos.

#### **Sem razão à defesa.**

O controle aduaneiro informatizado é estruturado a partir de informações distintas e juridicamente autônomas. O art. 10 da IN RFB nº 800/2007 demonstra que a informação da carga transportada compreende diversos atos: manifesto eletrônico, vinculação do manifesto à escala, conhecimentos eletrônicos, desconsolidação e associação de conhecimento eletrônico a novo manifesto.

Não se trata, portanto, de uma única obrigação indivisível. Cada informação possui conteúdo, finalidade, prazo e relevância próprios.

A vinculação ao mesmo manifesto não descaracteriza a autonomia das informações relativas aos conhecimentos eletrônicos e demais operações. Se cada informação era exigida de forma individualizada pela legislação aduaneira e foi prestada fora do prazo, há infração autônoma.

O *bis in idem* somente estaria configurado se a mesma conduta, relativa à mesma informação, fosse punida mais de uma vez. Foi justamente para evitar essa hipótese que a DRJ aplicou a SCI Cosit nº 2/2016 e cancelou as multas referentes a meras retificações.

O crédito remanescente, contudo, refere-se às informações consideradas efetivamente prestadas fora do prazo, e não a simples duplicidade sancionatória sobre a mesma informação.

Rejeito, portanto, a alegação de bis in idem.

### **5. Dispositivo**

Ante o exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo do argumento sobre a proporcionalidade, razoabilidade e caráter confiscatório da multa aplicada, por aplicação da Súmula CARF nº 2. Na parte conhecida: **(i)** rejeito as preliminares de nulidade do auto de infração e ilegitimidade passiva; e **(ii)** no mérito, nego provimento ao recurso.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Cynthia Elena de Campos**