

S3-TE02

Fl. 111



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

Processo nº 11128.000140/2006-91
Recurso nº 1 Voluntário
Acórdão nº **3802-001.127 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 28/06/2012
Matéria MULDI
Recorrente MAERSK BRASIL BRASMAR LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Atraso na entrega da declaração de exportação

Data do fato gerador: 20/06/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – RECURSO REPETITIVO –
LEGITIMIDADE PASSIVA – AGENTE MARÍTIMO.

Os conselheiros do CARF devem reproduzir as decisões de mérito proferidas pelo STJ na sistemática do 543-C do CPC. Sendo assim, agente marítimo é responsável pelas multas decorrentes do descumprimento das obrigações acessórias do transportador.

ATRASO NO REGISTRO DE INFORMAÇÕES DE EMBARQUE –
EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO – CONFIGURAÇÃO.

Configura-se embarço à atividade de fiscalização aduaneira o registro das informações de embarque no SISCOMEX em prazo superior a 7 (sete) dias, consoante o art. 44 da IN 28/1994.

MULTA POR ATRASO DE DECLARAÇÃO. DENÚNCIA
ESPONTÂNEA – IMPOSSIBILIDADE.

É cediço nesse Conselho que os efeitos da denúncia espontânea, prevista do art. 138 do CTN, não alcançam a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

Recurso Voluntário negado.

Crédito tributário mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, CONHECER do Recurso Voluntário para NEGAR-LHE o provimento.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)

Bruno Maurício Macedo Curi - Relator.

EDITADO EM: 28/06/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Regis Xavier Holanda (Presidente), Francisco José Barroso Rios, José Fernandes do Nascimento, Solon Sehn e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário que chega a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em razão da insurgência do contribuinte em epígrafe contra o Acórdão 17-30.514, lavrado pela 2ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de São Paulo (DRJ/SPOII) em 12/03/2009, relativamente a multa aplicada no montante de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) em virtude de a interessada ter efetuado o registro de dados de exportação no sistema SISCOMEX a destempo.

Em momento prévio à análise das motivações recursais, é conveniente que sejam revisitados os atos e fases processuais já superados. Por bem resumir a controvérsia até o presente momento, tomo emprestado o relatório presente no acórdão proferido *a quo*, de fls. 55-59:

De acordo com o Auto de infração, a empresa em epígrafe deixou de registrar os dados de embarque das mercadorias despachadas através da DDE nº 2050666631/0, no SISCOMEX, na forma e prazo estabelecidos pela SRF, conforme disposto no art. 37 da Instrução Normativa nº 28, de 27/04/1994 e Notícia SISCOMEX no 0105, item "2" de 27/07/1994.

As mercadorias foram embarcadas ao amparo do Conhecimento Marítimo nº SSZZIL879, emitido em 13/06/2005, data do efetivo embarque, tendo sido registrados os dados de embarque apenas em 17/08/2005, conforme extratos de "Consulta Histórico Despacho" e "Consulta data de Embarque".

Em 04/01/2006, a fiscalização lavrou o Auto de Infração de fls. 01/05, para a cobrança da multa acima citada.

Ciente, a interessada apresentou a impugnação de fls. 17/33, onde alegou:

- ao perceber o lapso temporal já transcorrido desde o embarque das mercadorias até o registro de seus respectivos dados, a Impugnante imediatamente sanou o equívoco e procedeu ao registro do embarque das mercadorias, voluntária espontaneamente, antes de qualquer procedimento fiscal tendente 8. cobrança deste ato;

- a denúncia espontânea da infração exclui o pagamento de qualquer penalidade, nos exatos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional;
- por absoluta ausência de tipificação da conduta alegadamente praticada pela Impugnante como sujeita à penalidade imposta, improcede o lançamento;
E o Relatório.

Ao analisar a impugnação oposta ao auto de infração, a 2ª Turma da DRJ de São Paulo - SP entendeu pela improcedência da impugnação, proferindo o seguinte acórdão:

“ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 20/06/2005

EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. DESPACHO DE EXPORTAÇÃO.

No despacho de exportação o transportador deve registrar os dados do embarque no Siscomex, dentro do prazo previsto na legislação aduaneira. O desatendimento constitui embaraço à fiscalização.

Lançamento Procedente”

A turma considerou que o descumprimento da obrigação acessória de forma tempestiva configura embaraço à fiscalização, de modo que a conduta do contribuinte estaria tipificada no art. 44 da Instrução Normativa SRF nº 28/1994. Tendo isso em vista, a DRJ manteve o lançamento consignado em Auto de Infração por entender que, a despeito dos argumentos trazidos pela Impugnante, o instituto da denúncia espontânea não tem o condão de afastar a multa por atraso no registro dos dados da exportação no sistema SISCOMEX.

Em seu **Recurso Voluntário** (fls. 64-108), que ora é objeto de exame, o sujeito passivo se insurge contra o acórdão *a quo*, alegando ilegitimidade passiva, além de ratificar o argumento de que o lançamento da multa é improcedente, tendo em vista a ausência de tipificação, além da necessidade de se aplicar o instituto da denúncia espontânea, já que a interessada regularizou a sua situação antes de qualquer fiscalização aduaneira.

Com base nos argumentos apresentados, a recorrente pediu pela procedência do Recurso Voluntário para que fosse julgado cancelado o lançamento da multa em comento.

Os autos então seguiram ao CARF para conhecimento e julgamento da referida manifestação recursal.

Sendo esses os aspectos mais relevantes do presente procedimento de revisão de lançamento tributário, passa-se ao voto.

Voto

Conselheiro Bruno Mauricio Macedo Curi, Relator.

Verifica-se que o presente Recurso Voluntário é tempestivo, razão pela qual é admissível.

No Recurso Voluntário em comento, a Recorrente alega preliminarmente que é, na realidade, agente marítima, enquanto que a multa aplicada em auto de infração deve ser cominada ao transportador, pois este é quem tem o dever de prestar as informações de embarque ao SISCOMEX.

De início, é importante lembrar que o argumento preliminar de ilegitimidade passiva não pode ser provido.

Ora, a própria Recorrente afirma em sua peça defensiva, mais exatamente às fls. 18, que é sua função fazer o **transporte** rodoviário e/ou marítimo em todo o tipo de navio no território nacional, por sua conta **ou por conta de terceiros**.

Por outro lado, na hipótese de se acolher o argumento de que a Recorrente somente agencia o transportador estrangeiro, ainda assim ele seria responsável pelo pagamento da multa. Existem, neste Conselho, decisões no sentido de que o agente marítimo é responsável pela multa decorrente de obrigação acessória, senão vejamos o acórdão de nº 312-000.826, proferido pela 1ª Câmara da 2ª Turma Ordinária, na sessão de 09/12/2010:

“Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 30/07/2004

Ementa

Multa pela Prestação de Informações em Desacordo com a Legislação.

Agente Marítimo. Responsabilidade.

Agente Marítimo que, em nome próprio, presta informações relativas ao embarque da mercadoria em desacordo com o estabelecido na legislação de regência, responde pela multa decorrente do descumprimento de obrigação acessória.

Recurso Voluntário Negado”

No mesmo sentido, foi proferido o acórdão de nº 3201.00-646 na sessão de 01/03/2010 pela 1ª Câmara da 2ª Turma Ordinária:

ILEGITIMIDADE PASSIVA. RESPONSABILIDADE DO AGENTE MARÍTIMO.

O Agente Marítimo, representante no país do transportador estrangeiro, é responsável solidário e responde pelas penalidades cabíveis.

EXPORTAÇÃO EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO, OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA INOBSERVÂNCIA DE PRAZOS

O descumprimento da obrigação de registro de dados de embarque no SISCOMEX no prazo previsto na legislação, constitui embaraço à fiscalização.

APLICAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

Não cabe a órgão administrativo apreciar arguição de inconstitucionalidade de leis ou mesmo de violação a qualquer princípio constitucional de natureza tributária. O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária. Súmula CARF No. 02.

Por derradeiro, já se manifestou o STJ, ao proferir o acórdão do REsp 1.129.430-SP, representativo de controvérsia na sistemática do art. 543-C do CPC, senão vejamos:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE IMPORTAÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. AGENTE MARÍTIMO. ARTIGO 32, DO DECRETO-LEI 37/66. FATO GERADOR ANTERIOR AO DECRETO-LEI 2.472/88. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

1. O agente marítimo, no exercício exclusivo de atribuições próprias, no período anterior à vigência do Decreto-Lei 2.472/88 (que alterou o artigo 32, do Decreto-Lei 37/66), não ostentava a condição de responsável tributário, nem se equiparava ao transportador, para fins de recolhimento do imposto sobre importação, porquanto inexistente previsão legal para tanto.
2. O sujeito passivo da obrigação tributária, que compõe o critério pessoal inserto no consequente da regra matriz de incidência tributária, é a pessoa que juridicamente deve pagar a dívida tributária, seja sua ou de terceiro(s).
3. O artigo 121 do *Codex Tributário*, elenca o contribuinte e o responsável como sujeitos passivos da obrigação tributária principal, assentando a doutrina que: *"Qualquer pessoa colocada por lei na qualidade de devedora da prestação tributária, será sujeito passivo, pouco importando o nome que lhe seja atribuído ou a sua situação de contribuinte ou responsável"* (**Bernardo Ribeiro de Moraes**, in "Compêndio de Direito Tributário", 2º Volume, 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2002, pág. 279).
4. O contribuinte (também denominado, na doutrina, de sujeito passivo direto, devedor direto ou destinatário legal tributário) tem relação causal, direta e pessoal com o pressuposto de fato que origina a obrigação tributária (artigo 121, I, do CTN).
5. O responsável tributário (por alguns chamado sujeito passivo indireto ou devedor indireto), por sua vez, não ostenta liame direto e pessoal com o fato jurídico tributário, decorrendo o dever jurídico de previsão legal (artigo 121, II, do CTN).
6. Salvante a hipótese em que a responsabilidade tributária advém de norma primária sancionadora, *"o responsável diferencia-se do contribuinte por ser necessariamente um sujeito qualquer (i) que não tenha praticado o evento descrito no fato jurídico tributário; e (ii) que disponha de meios para ressarcir-se do tributo pago por conta de fato praticado por outrem"* (**Maria Rita Ferragut**, in "Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002", 2ª ed., Ed. Noeses, São Paulo, 2009, pág. 34).
7. O imposto sobre a importação, consoante o artigo 22, do CTN, aponta apenas como contribuinte o importador ou quem a lei a ele equiparar (inciso I) ou o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados (inciso II).
8. O diploma legal instituidor do imposto sobre a importação (Decreto-Lei 37/66), nos artigos 31 e 32, na sua redação original, assim dispunham:
"Art 31. É contribuinte do imposto:
I - O importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no território nacional.
II - O arrematante de mercadoria apreendida ou abandonada.
Art 32. Para os efeitos do artigo 26, o adquirente da mercadoria responde solidariamente com o vendedor, ou o substitui, pelo pagamento dos tributos e demais gravames devidos."
9. O transportador da mercadoria estrangeira, à época, sujeitava-se à responsabilidade tributária por infração, nos termos do artigo 41 e 95, do Decreto-Lei 37/66.
10. O Decreto-Lei 2.472, de 1º de setembro de 1988, alterou os artigos 31 e 32, do Decreto-Lei 37/66, que passaram a dispor que:
"Art. 31. É contribuinte do imposto:
I - o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no Território Nacional;
II - o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente;
III - o adquirente de mercadoria entrepostada.
Art. 32. É responsável pelo imposto :
I - o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno;
II - o depositário, assim considerada qualquer pessoa incumbida da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro.
Parágrafo único. É responsável solidário :
a) o adquirente ou cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto;
b) o representante, no País, do transportador estrangeiro ."

11. Conseqüentemente, antes do Decreto-Lei 2.472/88, inexistia hipótese legal expressa de responsabilidade tributária do "representante, no País, do transportador estrangeiro", contexto legislativo que culminou na edição da Súmula 192/TFR, editada em 19.11.1985, que cristalizou o entendimento de que:

"O agente marítimo, quando no exercício atribuições próprias, não é considerado responsável tributário, nem se equipara ao transportador para efeitos do Decreto-Lei 37/66."

12. A jurisprudência do STJ, com base na Súmula 192/TFR, consolidou a tese de que, ainda que existente termo de compromisso firmado pelo agente marítimo (assumindo encargos outros que não os de sua competência), não se lhe pode atribuir responsabilidade pelos débitos tributários decorrentes da importação, por força do princípio da reserva legal (Precedentes do STJ: **AgRg no Ag 904.335/SP**, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 18.10.2007, DJe 23.10.2008; **REsp 361.324/RS**, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 02.08.2007, DJ 14.08.2007; **REsp 223.836/RS**, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 12.04.2005, DJ 05.09.2005; **REsp 170.997/SP**, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 22.02.2005, DJ 04.04.2005; **REsp 319.184/RS**, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, julgado em 03.06.2004, DJ 06.09.2004; **REsp 90.191/RS**, Rel. Ministra Laurita Vaz, Segunda Turma, julgado em 21.11.2002, DJ 10.02.2003; **REsp 252.457/RS**, Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, julgado em 04.06.2002, DJ 09.09.2002; **REsp 410.172/RS**, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Turma, julgado em 02.04.2002, DJ 29.04.2002; **REsp 132.624/SP**, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 15.08.2000, DJ 20.11.2000; e **REsp 176.932/SP**, Rel. Ministro Hélio Mosimann, Segunda Turma, julgado em 05.11.1998, DJ 14.12.1998).

13. Sob esse ângulo, forçoso destacar (malgrado a irrelevância no particular), que a empresa destinada ao agenciamento marítimo, não procedeu à assinatura de *"nenhuma fiança, nem termo de responsabilidade ou outro qualquer, que venha acarretar qualquer tipo de solidariedade e/ou de responsabilidade com o armador (proprietário do navio), para que seja cobrada por tributos ou outros ônus derivados de falta, acréscimo ou avaria de mercadorias durante o transporte"* (assertiva inserta nas contra-razões ao recurso especial).

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".

15. *In casu*, revela-se incontroverso nos autos que o fato jurídico tributário ensejador da tributação pelo imposto de importação ocorreu em outubro de 1985, razão pela qual não merece reforma o acórdão regional, que, fundado no princípio da reserva legal, pugnou pela inexistência de responsabilidade tributária do agente marítimo.

16. A discussão acerca do enquadramento ou não da figura do "agente marítimo" como o "representante, no país, do transportador estrangeiro" (à luz da novel dicção do artigo 32, II, "b", do Decreto-Lei 37/66) refoge da controvérsia posta nos autos, que se cinge ao período anterior à vigência do Decreto-Lei 2.472/88.

17. Recurso especial fazendário desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008".

Tendo isso em vista, ainda que não seja o caso de conhecimento da arguição de ilegitimidade passiva, fica demonstrada a sua improcedência. Cumpre salientar que o acórdão transcrito acima transitou em julgado em 10/03/2011 e, consoante o art. 62-A, *caput*, da Portaria MF nº 256/09, Regimento Interno do CARF, devem ser reproduzidas as decisões com trânsito em julgado proferidas pelo STJ sujeitas ao regime do art. 543-C do CPC.

A Recorrente argumenta, ainda, a ausência de tipificação específica, já que o art. 107, inc. IV, alínea "c" impõe a aplicação de multa no valor de R\$ 5.000,00 a quem, por qualquer meio ou forma, de modo omissivo ou comissivo, embarçar, dificultar ou impedir a ação de fiscalização aduaneira. No entendimento da recorrente, ela não está sujeita à multa em comento, tendo em vista que, espontaneamente, prestou todas as informações do embarque em questão, ainda que fora do prazo, mas antes de qualquer fiscalização ou cobrança.

No entanto, como bem explicou o acórdão *a quo*, a prestação de informações relativas ao embarque no SISCOMEX é obrigação acessória, consoante o art. 37 da IN SRF 28/1994 e o seu

descumprimento caracteriza embarço à fiscalização aduaneira, como prevê o art. 44 o mesmo diploma legal, *in verbis*:

"Art. 37. Imediatamente após realizado o embarque da mercadoria, o transportador registrará os dados pertinentes, no SISCOMEX, com base nos documentos por ele emitidos.

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.

(. .)

Art. 44. O descumprimento, pelo transportador, do disposto nos arts. 37 e 41 e § 3 do art. 42 desta Instrução Normativa constitui embarço atividade de fiscalização aduaneira, sujeitando o infrator ao pagamento da multa prevista no art. 107 do Decreto-lei nº 37/66, com redação dada pelo art. 52 do Decreto-lei nº 751, de 10 de agosto de 1969, sem prejuízo de sanções de caráter administrativo cabíveis." (grifei).

Essa Turma, em sessão de 02/02/2010, decidiu que se aplica a multa por embarço à fiscalização quando as informações relativas ao embarque são registradas no SISCOMEX fora do prazo de 7 (sete dias). Foi proferido, então, o acórdão de nº 3802.00.155, *in verbis*:

MULTA POR EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. Aplica-se a multa por embarço à fiscalização, quando o registro no Siscomex, dos dados pertinentes ao despacho de exportação, na hipótese de embarque marítimo, exceder o prazo de sete dias do embarque da mercadoria.

Recurso Voluntário Negado.

Dessa feita, conheço o Recurso Voluntário no que diz respeito a ausência de tipificação específica da multa para negar-lhe o provimento.

Por último, a Recorrente argumenta que, ainda de a destempo, mas de forma espontânea e antes de qualquer fiscalização ou cobrança, registrou as informações no sistema SISCOMEX, razão pela qual deveria ser beneficiada pelo instituto da denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN.

No caso em tela, a infração é objetiva pelo simples decurso do prazo para apresentação do registro de embarque. Assim, uma vez transcorrido esse prazo sem que o sujeito passivo tenha adimplido com sua obrigação, a infração restará caracterizada.

Admitir a denúncia espontânea no caso em tela seria transformar esse instituto em instrumento de permissibilidade para infrações referentes a obrigações acessórias, já que o simples cumprimento, no tempo intentado pelo sujeito passivo (desde que antes de descoberto pela fiscalização), não o levaria a qualquer tipo de responsabilização. O instituto, no lugar de incentivar o voluntarismo do sujeito passivo em reconhecer seu erro e buscar retificá-lo, incentivaria o atraso no cumprimento das obrigações acessórias.

Esse tem sido o entendimento de ambas as Turmas de Direito Público do STJ e também do CARF. No que toca o CARF, apenas à guisa de ilustração transcrevo o Acórdão abaixo:

Acórdão nº 101-95.964, de 25/01/2007

Ementa NULIDADE- Não há vedação para a assinatura digital, não implicando vício formal nem cerceamento de defesa. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA- O instituto da denúncia espontânea para excluir a responsabilidade por infração não alcança a multa por atraso na entrega da declaração.

Diante de todo o aqui exposto, oriento o meu voto de negar provimento ao Recurso Voluntário.

Conclusão

Isto posto, CONHEÇO do Recurso Voluntário para NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Bruno Maurício Macedo Curi