



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11128.000169/2010-20
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-010.134 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de novembro de 2020
Recorrente UNIMAR AGENCIAMENTOS MARÍTIMOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2010

MULTA. INFORMAÇÃO INTEMPESTIVA À AUTORIDADE ADUANEIRA.

Aplica-se a multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea "e", do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação pela Lei nº 10.833/2003, de 29 de dezembro de 2003, quando ocorre prestação intempestiva de informação atinente ao veículo e cargas.

PRELIMINAR. ILEGITIMIDADE PASSIVA. INOCORRÊNCIA.

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

AUTO DE INFRAÇÃO. VÍCIO NÃO CARACTERIZADO.

Não há que se cogitar em nulidade do auto de infração: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentado clara fundamentação normativa, motivação e caracterização dos fatos; (ii) quando inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando, no curso do processo administrativo, há plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa, com a compreensão plena, por parte do sujeito passivo, dos fundamentos fáticos e normativos da autuação.

Quando a decisão administrativa encontra-se devidamente motivada, com descrição clara dos fundamentos fáticos e jurídicos, não há que se falar em vício material insanável, sobretudo quando resta demonstrado que estão presentes os pressupostos fáticos e jurídicos da autuação.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA POR ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 126.

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.

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

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

MULTA. RELEVAÇÃO. COMPETÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

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

MULTA. VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF Nº. 2.

A autoridade fiscal e os órgãos de julgamento não podem, invocando a proporcionalidade, a razoabilidade ou qualquer outro princípio, afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente. Inteligência da Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do recurso. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente.

(assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho (presidente), Jorge Lima Abud, José Renato Pereira de Deus, Walker Araújo, Corintha Oliveira Machado, Denise Madalena Green, Raphael Madeira Abad, Vinícius Guimarães.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3302-010.134 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11128.000169/2010-20

Relatório

O presente processo versa sobre auto de infração lavrado para a constituição de multa, prevista no art. 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-lei n.º 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei n.º 10.833/2003, em virtude de **prestação extemporânea** de informações relativas a veículos, cargas transportadas ou sobre operações que executar, sob a responsabilidade da agência marítima.

No caso concreto, **a prestação das informações** relativas ao veículo e cargas transportadas teria sido realizada após o prazo normativamente previsto, dando ensejo à aplicação da referida multa do art. 107 do Decreto-lei n.º 37/1966.

Em impugnação, a autuada sustentou, em síntese, ilegitimidade passiva do agente marítimo, ausência de ilegalidade e falta de tipificação, ocorrência de denúncia espontânea.

Apreciando a impugnação, a 22ª Turma da DRJ em São Paulo negou provimento ao pleito, nos termos a seguir transcritos:

MULTA POR RETIFICAÇÃO EXTEMPORÂNEA DE INFORMAÇÃO ACERCA DE CARGA. RESPONSABILIDADE DA AGÊNCIA MARÍTIMA.

Nos termos do disposto pela Instrução Normativa RFB n.º 800/2007 e Ato Declaratório Executivo Corep n.º 03/2008, constitui obrigação da agência marítima prestar informações à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca da carga transportada na forma, prazo e condições estabelecidos, sob pena de incorrer em infração prevista pelo artigo 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-lei n.º 37/1966, com a redação pelo artigo 77 da Lei n.º 10.833/2003.

A multa é aplicada para cada deferimento, automático ou não, de retificação do manifesto eletrônico, conhecimento eletrônico ou item de carga.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA.

Depois de formalizada a entrada do veículo procedente do exterior não mais se tem por espontânea a denúncia de infração imputada ao transportador, nos termos do artigo 612, § 3º, do Decreto n.º 4.543/2002. No caso de carga marítima, o registro da atracação no porto equivale à emissão do termo de entrada e formaliza a entrada da embarcação, conforme disposto pelo artigo 32, § 3º, da IN RFB n.º 800/2007.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, no qual sustenta, em síntese,

- (i) em preliminar: ilegitimidade passiva e impossibilidade de responsabilização do agente marítimo em razão da estrita legalidade;
- (ii) no mérito: revogação dos dispositivos tidos como violados pela IN RFB n.º 1473/2014; inexistência de previsão legal para a atuação de retificações extemporâneas de informação sobre veículo e cargas e ausência de tipicidade da conduta autuada; ocorrência de denúncia espontânea; inexistência de embaraço à fiscalização; necessidade de relevação da multa, conforme art. 736 do Decreto n.º 6.759/09, tendo em vista a boa-fé da recorrente e a ausência de prejuízo ao Erário; violação aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Apreciando o recurso, na sessão de 17 de fevereiro de 2020, a 2ª Turma/3ª Câmara/3ª Sessão proferiu a Resolução n.º 3302-001.325, convertendo o julgamento em diligência, a fim de que Unidade de Origem tomasse as seguintes providências:

1. Informar quando ocorreram as atracções nas diferentes escalas e quando se deram as vinculações dos manifestos às escalas – incluindo as informações originais e retificadoras-, esclarecendo as razões do bloqueio que resultou na autuação objeto do presente processo – confrontar, na diligência, os argumentos trazidos no recurso voluntário e analisar se o fato que ensejou a autuação refere-se à retificação/alteração de informação anteriormente prestada;
2. Apresentar relatório com parecer conclusivo, no qual sejam apresentados todos os fundamentos e documentos aptos para justificar as análises realizadas e conclusões alcançadas, trazendo, ao processo, todos os documentos essenciais para fundamentar seu parecer - como, por exemplo, cópias de extratos com detalhes de escalas, relatórios e/ou extratos com detalhamento de manifestos e conhecimentos eletrônicos, telas de sistemas com histórico de bloqueios, retificações, etc.;
3. Dar ciência à recorrente desta Resolução e, ao final, do resultado desta diligência, abrindo-lhe o prazo previsto no Parágrafo Único do art. 35 do Decreto nº. 7.574/11.

Como resultado da diligência realizada, foi elaborada a informação fiscal às fls. 150 a 157, acompanhada dos documentos às fls. 134 a 149.

O sujeito passivo tomou ciência dos resultados da diligência fiscal, apresentando, às fls. 165 a 179, manifestação, na qual sustenta, em síntese: (i) a nulidade da autuação por não trazer os elementos de prova à época da autuação, juntados apenas na diligência; (ii) a insubsistência da autuação, pois o caso dos autos refere-se à retificação de informação, hipótese não passível de multa, conforme normas e jurisprudência citadas na manifestação; (iii) ilegitimidade passiva do agente marítimo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade para julgamento desta Turma.

Passo à análise do recurso.

I - PRELIMINARES

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

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

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

Art. 95 Respondem pela infração:

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

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

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

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

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

Art. 32. É responsável pelo imposto: (Redação dada pelo Decreto-Lei n.º 2.472, de 01/09/1988)

I - o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno; (Incluído pelo Decreto-Lei n.º 2.472, de 01/09/1988)

Parágrafo único. É responsável solidário: .(Redação dada pela Medida Provisória n.º 215835, de 2001)

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

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

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

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

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

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

ILEGITIMIDADE PASSIVA. AGENTE MARÍTIMO. INOCORRÊNCIA.

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

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

Com relação à alegação de nulidade da autuação, trazida na manifestação aos resultados da diligência fiscal realizada, entendo que não cabe razão à recorrente.

No caso, a informação trazida pela fiscalização, consistente, especialmente, dos extratos dos manifestos e escalas, representa conteúdo de conhecimento do sujeito passivo e também do Fisco: as datas de atracação, de inclusão de manifestos, de vinculação a escalas, etc., são dados de domínio do sujeito passivo, fornecidos por ele, que são de seu conhecimento, razão pela qual não há que se falar em cerceamento de defesa por eventual ausência de dados que possa ser suprida por diligência.

Com efeito, com a diligência, os dados conhecidos da fiscalização e do próprio contribuinte tornaram-se puderam se tornar conhecidos deste Colegiado – lembrando que o manifesto originalmente acostado aos autos mostrava-se ilegível.

Saliente-se, ademais, que, desde a origem da autuação, o sujeito passivo poderia ter suscitado a suposta falta de provas da autuação, razão pela qual se mostra preclusa a alegação tardia de nulidade.

Por fim, entendo que não há que se cogitar em nulidade do auto de infração: (i) quando o ato preenche minimamente os requisitos legais, apresentado clara – ainda que sucinta, fundamentação legal, motivação e caracterização dos fatos; (ii) quando inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando, no curso do contencioso administrativo, há plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa, e clara compreensão, por parte do sujeito passivo, dos fundamentos (fáticos e normativos) da decisão e (iv) quando o sujeito passivo ataca diretamente os fundamentos da autuação, tanto em sede de impugnação quanto de recurso voluntário.

II – MÉRITO

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

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

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

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

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

As disposições previstas no art. 45 da IN RFB n.º 800/2007, tomadas como fundamento da autuação, não violam, a princípio, a hipótese legal enunciada no art. 107, IV, “e” do Decreto-Lei n.º 37/66, pois referida norma legal atribuiu à RFB o delineamento das obrigações legalmente previstas – a multa ali referida incide nos casos em que se deixa *“de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal”*.

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

Nessa linha, a alegação de violação do princípio da reserva legal ou de inexistência de lei para a autuação não merece ser acolhida. Isto porque, como visto, a própria norma inserida na alínea “e”, inciso IV, art. 107 do Decreto-Lei 37/66, com redação dada pela Lei 10.833/03, explicitamente remete à Receita Federal as definições de forma e prazo dos deveres instrumentais ali versados – *“prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal”*, tendo a IN RFB n.º 800/2007 e o ADE COREP n.º 03/2008 servido à finalidade legalmente prevista: não há que se falar, portanto, em violação à estrita legalidade ou à reserva legal, uma vez que a própria lei atribui à RFB a competência para definir os prazos e as formas pelas quais as obrigações legalmente previstas devem ser cumpridas.

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

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

Súmula CARF n.º 49:

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

Súmula CARF n.º 126

A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira, mesmo após o advento da nova redação do art. 102 do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei n.º 12.350, de 2010.

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

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

No que tange à alegação de que a **inexistência de embarço** ou impedimento à fiscalização descaracterizariam a autuação, sublinhe-se, inicialmente, que a matéria atinente à relevação da multa foi trazida apenas em sede recursal, fato que caracteriza inovação nos argumentos de defesa perante este Colegiado.

Nesse contexto, há que se lembrar que ocorre a preclusão quanto às matérias ventiladas tão somente no recurso voluntário e sequer tangenciadas na impugnação. Nesse sentido, lembre-se que, nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto n.º 70.235/72, a fase contenciosa do processo administrativo fiscal somente se instaura se apresentada a impugnação que traga as matérias expressamente contestadas, com os fundamentos de fato e de direito, de maneira que os argumentos submetidos à primeira instância é que determinarão os limites da lide.

Em outras palavras, o efeito devolutivo do recurso somente pode dizer respeito àquilo que foi decidido pela instância *a quo*. Se o colegiado *a quo*, por ausência de efetiva impugnação, não apreciou a matéria, não há que se falar em reforma do julgamento: a competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, *ex vi* do art. 25 do Decreto n.º 70.235/72, circunscreve-se ao julgamento de "*recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial*", de modo que matéria não impugnada ou não recorrida escapa à competência deste órgão.

Nessa linha de entendimento, posicionam-se, entre outros, o Acórdão n.º 3402-005.706, julgado em 23/10/2018, e Acórdão n.º 9303-004.566, julgado em 08/12/2016, ambos do CARF.

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

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

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

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

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

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

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

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

A recorrente também postula pela aplicação da **relevação da penalidade**, tendo em vista o art. 736 do Decreto n.º 6.759/09. Tal matéria não foi trazida na impugnação, ocorrendo, desse modo, a preclusão recursal.

Ainda que a matéria tivesse sido ventilada na impugnação, entendo que o caso concreto não se amolda à hipótese de relevação da pena nos termos do art. 736, II, do Decreto n.º 6.759/09.

Nesse ponto, há de se esclarecer que as multas passíveis de relevação, tratadas nos arts. 654 e 655 do Decreto n.º 4.543/02 (ou art. 736, I, do Decreto n.º 6.759/09), são aquelas decorrentes de infração administrativa ao controle das importações, referida no art. 526 do Regulamento Aduaneiro de 1985, que corresponde precisamente às infrações administrativas ao controle das importações enunciadas no art. 169 do Decreto-Lei n.º 37/1966, e que se distingue completamente da multa tratada no caso concreto.

Além de o caso concreto não se amoldar à hipótese de relevação da pena nos termos do art. 654 do Decreto n.º 4.543/02 (ou art. 736, I, do Decreto n.º 6.759/09), há que se assinalar que tal matéria não pode ser analisada por este Colegiado, uma vez que falta competência ao CARF para a relevação pleiteada – inclusive para formular proposta de relevação de penalidade.

Lembre-se, nesse contexto, que há procedimento específico para tratar com a questão atinente à relevação de penalidades, sendo atribuída à Receita Federal do Brasil a competência para tal matéria, nos termos da Portaria RFB n.º 268/2012 e demais portarias ministeriais que a autorizam. Neste caso, o referido procedimento segue rito diverso daquele previsto no Decreto 70.235/72, extrapolando, portanto, os liames do presente processo.

Não cabe, portanto, o conhecimento da matéria ora analisada.

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

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

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

O afastamento da multa, sob o argumento de que a sanção representaria afronta à razoabilidade, proporcionalidade ou qualquer outro princípio, significaria nítida declaração, *incidenter tantum*, de inconstitucionalidade das normas jurídicas que prescrevem a referida sanção. Tal atribuição de controle de constitucionalidade não é dada a este Colegiado, como prescreve a consagrada Súmula CARF n.º 2:

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

Por fim, no que tange **ao argumento de revogação dos dispositivos tidos como violados pela IN RFB n.º 1.473/2014**, entendo que não assiste razão à recorrente quanto à sua aplicação ao presente caso. Explico.

Como já aduzido, com base no art. 45 da IN RFB n.º 800/2007, as retificações e alterações extemporâneas de informações atinentes a manifestos e conhecimentos eletrônicos, tais como as retificações estabelecidas no art. 27-A e seguintes da referida instrução normativa, foram equiparadas à hipótese de falta de informação sobre veículo e carga enunciada pela alínea "e" do inciso IV do artigo 107 do Decreto-Lei n.º 37/1966, com a redação dada pelo artigo 77 da Lei n.º 10.833/2003.

Com o advento da Instrução Normativa RFB n.º 1.473/2014, o art. 45 da IN RFB 800/07 foi revogado e, por consequência, a partir de então, o pedido de retificação ou alteração dos dados informados passou a não configurar mais hipótese de aplicação da multa prevista na alínea "e" do inciso IV do artigo 107 do Decreto-Lei n.º 37/1966.

Nessa linha, veja-se, por exemplo, o entendimento consubstanciado na Solução de Consulta Interna n.º 2 – Cosit, de 4 de fevereiro de 2016:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. CONTROLE ADUANEIRO DAS IMPORTAÇÕES. INFRAÇÃO. MULTA DE NATUREZA ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIA.

A multa estabelecida no art. 107, inciso IV, alíneas "e" e "f" do Decreto-Lei n.º 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pela Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, é aplicável para cada informação não prestada ou prestada em desacordo com a forma ou prazo estabelecidos na Instrução Normativa RFB n.º 800, de 27 de dezembro de 2007. As alterações ou retificações das informações já prestadas anteriormente pelos intervenientes não configuram prestação de informação fora do prazo, não sendo cabível, portanto, a aplicação da citada multa.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei n.º 37, de 18 de novembro de 1966; Instrução Normativa RFB n.º 800, de 27 de dezembro de 2007.

Como se vê, nos casos de alteração ou retificação de informações já prestadas, no contexto da multa estabelecida no art. 107, "e" do Decreto-Lei n.º 37/66, não há que se falar em prestação de informação fora do prazo, devendo ser aplicado, nessas situações, o princípio da retroatividade benigna, o qual se encontra inscrito no art. 106 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de trata-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. (grifo nosso)

Compulsando os autos - vide fl. 17 -, observe-se que o sujeito passivo apresentou solicitação de desbloqueio do manifesto nº. 1510500019929, pois este foi vinculado à escala nº. 09000398768 após o prazo normativamente previsto. Observe-se que o extrato do referido manifesto à fl. 19 está ilegível, sendo inviável aferir quais as datas de atracação da embarcação em porto nacional e, ainda, a data da vinculação do manifesto à escala. Ademais, pode-se verificar que os extratos às fls. 39 a 42 referem-se ao manifesto nº. 1809502415193, ou seja, manifesto distinto daquele que ensejou a autuação.

Pois bem. Tendo em vista que não havia, à época do primeiro julgamento por este colegiado, documentos suficientes para confirmar as datas de atracação do navio nos portos nacionais e suas escalas, o presente processo foi baixado em diligência para que a Unidade de Origem tomasse as seguintes providências:

1. Informar quando ocorreram as atracações nas diferentes escalas e quando se deram as vinculações dos manifestos às escalas – incluindo as informações originais e retificadoras -, esclarecendo as razões do bloqueio que resultou na autuação objeto do presente processo – confrontar, na diligência, os argumentos trazidos no recurso voluntário e analisar se o fato que ensejou a autuação refere-se à retificação/alteração de informação anteriormente prestada;
2. Apresentar relatório com parecer conclusivo, no qual sejam apresentados todos os fundamentos e documentos aptos para justificar as análises realizadas e conclusões alcançadas, trazendo, ao processo, todos os documentos essenciais para fundamentar seu parecer - como, por exemplo, cópias de extratos com detalhes de escalas, relatórios e/ou extratos com detalhamento de manifestos e conhecimentos eletrônicos, telas de sistemas com histórico de bloqueios, retificações, etc.;
3. Dar ciência à recorrente desta Resolução e, ao final, do resultado desta diligência, abrindo-lhe o prazo previsto no Parágrafo Único do art. 35 do Decreto nº. 7.574/11.

Como resultado da diligência, foi elaborada a informação fiscal às fls. 150 a 157, de onde são extraídas as conclusões a seguir transcritas:

2. Quanto à data limite para prestar a informação e quanto à data em que a informação foi prestada.

Diante dos dispositivos jurídicos acima estudados, infere-se que O MANIFESTO ELETRÔNICO DE CARGA ESTRANGEIRA DEVE SER VINCULADO À ESCALA COM ANTECEDÊNCIA MÍNIMA DE 48 (QUARENTA E OITO) HORAS ANTES DA CHEGADA DA EMBARCAÇÃO.

Em consulta ao Siscomex Carga (folhas 134 a 144) e ao Sistema Mercante (folhas 145 a 149), verifica-se que o manifesto eletrônico nº 1510500019929, pertinente à embarcação AMSTERDAM BRIDGE, foi vinculado intempestivamente a duas escala: 09000398768 (Paranaguá – folha 137 a 140) E 09000398784 (Santos – folha 141 a 144).

O Auto de Infração nº 0817800/00243/10 (folhas 2 a 12) remete-se à vinculação intempestiva do referido manifesto à escala de Santos – SP.

Veja o quadro abaixo:

Escala: 09000398768 (Paranaguá)	
Primeiro porto nacional (chegada da embarcação ao país)	Paranaguá (escala n.º 09000398768)
Data e hora da atracação no primeiro porto nacional:	06/01/2010, às 15:11:00 h
Data e hora limites para vinculação do manifesto à escala do primeiro porto nacional (48 horas antes da chegada da embarcação):	04/01/2010, às 15:11:00 h
Data e hora em que foi efetuada a vinculação do manifesto à escala do primeiro porto nacional:	06/01/2010, às 14:00:48 h

Escala: 09000398784 (Santos)	
Porto nacional	Santos – SP (escala n.º 09000398784)
Data e hora da atracação no porto nacional:	08/01/2010, às 00:50:00 h
Data e hora limites para vinculação do manifesto à escala do porto nacional (48 horas antes da chegada da embarcação):	06/01/2010, às 00:50:00 h
Data e hora em que foi efetuada a vinculação do manifesto à escala do porto nacional:	06/01/2010, às 14:00:59 h

3. Quanto ao questionamento: Trata-se de retificação de informações?

Ao consultar o histórico de informações do Manifestos Eletrônico n.º 1510500019929 (folhas 145 a 149), constata-se que sua inclusão no sistema só ocorreu no dia 06/01/2010, às 13:30:42 h, quando, na verdade, já havia estourado o limite do prazo previsto no artigo 22, inciso II, alínea “b”, da IN RFB n.º 800/2007.

Da leitura dos excertos acima transcritos e da análise dos documentos que acompanham a informação fiscal (vide fls. 134 a 149), observe-se que o sujeito passivo incluiu o manifesto eletrônico n.º 1510500019929 no dia 06/01/2010 às 13:30:42 h, ou seja, de forma extemporânea.

Observe-se, nesse contexto, que não merece acolhida o argumento da recorrente de que o caso dos autos versaria sobre retificação/alteração de informação, ensejando o afastamento da multa por revogação do art. 45 da IN 800/07, conforme normas e jurisprudência que traz em sua manifestação após a diligência.

Neste caso, não há que se falar em retificação ou alteração de informação anteriormente prestada, pois a informação específica atinente à vinculação do manifesto à escala no Porto de Santos apenas se deu, pelo que consta dos autos, após a atracação do navio em porto nacional: ou seja, fora do prazo previsto no art. 22, II, “d” da IN RFB n.º 800/2007.

Desse modo, entendo que a multa aplicada se sustenta em face da ocorrência, no caso concreto, da hipótese prevista na alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-Lei n.º 37/1966, com a redação dada pelo artigo 77 da Lei n.º 10.833/2003, consistente na falta de informação, no prazo e forma normativamente previstos pela RFB, sobre a vinculação do manifesto à escala, conforme restou consubstanciado na autuação atacada: analisando o auto de infração, depreende-se, na descrição dos fatos, que a multa aplicada se deu em virtude da **vinculação intempestiva do manifesto eletrônico à escala** – fato que ocasionou o bloqueio, no sistema CARGA, do referido manifesto.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães