



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11128.003800/2010-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.341 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 16 de março de 2023
Recorrente COMISSARIA ULTRAMAR DE DESPACHOS INTERNACIONAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 01/09/2008

AÇÃO ORDINÁRIA COLETIVA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

A ação judicial coletiva ajuizada por associação não implica renúncia à esfera administrativa por concomitância com o processo administrativo fiscal de que é parte seu associado. Nas ações judiciais coletivas, as associações atuam na defesa dos interesses de seus associados na qualidade de parte (legitimação extraordinária), e não de representante. Apesar de defenderem direito alheio, as associações atuam em nome próprio, não havendo assim identidade entre as partes de ambos os processos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 01/09/2008

PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE VEÍCULO E CARGA NELA TRANSPORTADA. PRAZO DO ART 22 OU DO ART. 50 DA INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 800/2007.

Às informações sobre a operação de desconsolidação de cargas a serem prestadas antes de 1º de abril de 2009, deve ser aplicado o prazo estabelecido no parágrafo único, inciso II, do art. 50 da IN RFB nº 800/2007. Por sua vez, para a prestação de informações a partir de abril de 2009, o prazo a ser aplicado é aquele estabelecido no art. 22, III, da referida IN.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE PRAZO PARA PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES. 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. (Súmula CARF nº 126).

**MULTA REGULAMENTAR. RESPONSABILIDADE.
COMPROVAÇÃO DE PREJUÍZO. DESNECESSIDADE.**

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

**CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DA
EXIGIBILIDADE. IMPEDIMENTO. NÃO OCORRÊNCIA.**

As hipóteses de suspensão da exigibilidade acarretam restrições ao direito de a Fazenda promover a execução judicial do crédito tributário, mas não são um impedimento à sua constituição.

**LANÇAMENTO. ATIVIDADE VINCULADA. DEVER.
RESPONSABILIDADE FUNCIONAL.**

A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142, parágrafo único, CTN). Diante da ocorrência de um fato jurídico tributário, a autoridade administrativa tem o dever de constituir o crédito correspondente para evitar a decadência do direito, ainda que haja controvérsia judicial a respeito da sua exigibilidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João José Schini Norbiato, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues e Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Relatório

Por meio do processo em epígrafe, discute-se a controvérsia instaurada em razão da lavratura de auto de infração nº **0817800/05200/10** (fls. 02/16) para a aplicação de multa prevista no artigo 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003.

De acordo com o referido auto, a ora Recorrente deixou de prestar informações acerca de veículo e carga transportada, na forma e no prazo estabelecidos pela IN RFB nº 800/2007, incorrendo em infração punível com a citada penalidade. Foram extraídas dos autos (fls. 03/04; 07/08 e 10/11) as seguintes informações que embasaram a presente autuação:

001 -.NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO SOBRE VEÍCULO OU CARGA TRANSPORTADA, OU SOBRE OPERAÇÕES QUE EXECUTAR

Conforme inciso II, art 81 da Lei 10.833/03, a multa não é passível de redução.

INTRODUÇÃO

O **Agente de Carga COMISSARIA ULTRAMAR DE DESPACHOS INTERNACIONAIS LTDA, CNPJ 33.107.426/0001-06**, concluiu a desconconsolidação relativa ao **Conhecimento Eletrônico Sub-Máster (MHBL) CE 150805164921427** a destempo em **01/09/2008, às 10h57**, segundo o prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, para seu **conhecimento eletrônico agregado (HBL) CE 150805166077135**.

A carga objeto da desconconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no Container GRIU1218466, pelo Navio M/V "MONTE ROSA", em sua viagem 0833S, **no dia 30/08/2008, com atracação registrada às 10h42**. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são: Escala 08000170742, Manifesto Eletrônico 1508501600518, Conhecimento Eletrônico Máster (MBL) 150805162223900, Conhecimento Eletrônico Sub-Máster (MHBL) CE 150805164921427 e conhecimento eletrônico agregado (HBL) CE 150805166077135.

[...]

DO PRAZO PARA PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO

No que tange ao prazo para prestação de informação, dispõe a IN - RFB nº 800, de 2007, nos artigos 22: e 50, verbis:

Art. 22. São os seguintes os Prazos mínimos para a prestação das informações à RFB:

(...)

II - as correspondentes ao manifesto e seus CE, bem como para toda associação de CE a manifesto e de manifesto a escala:

(...)

d) quarenta e oito horas" antes da chegada da embarcação, para os manifestos e respectivos CE a descarregar em porto nacional, ou que permaneçam a bordo; e III - as relativas à conclusão da desconconsolidação, quarenta e oito horas antes da chegada da embarcação no porto de destino do conhecimento genérico.

Art. 50. Os prazos de antecedência previstos no art. 22 desta Instrução Normativa somente serão obrigatórios a partir de 1º de abril de 2009. (Redação dada pela IN RFB nº 899, de 29 de dezembro de 2008)

Parágrafo único. O disposto no caput não exime o transportador da obrigação de prestar informações sobre:

(...)

II - as cargas transportadas, antes da atracação ou da desatracação da embarcação em porto no País.

Conforme a norma estatuiu, o prazo de 48 horas antes da atracação no porto de destino vigorará a partir de 1º de abril de 2009, porém, o agente de carga está obrigado a prestar informação sobre as cargas, informação esta lançada nos documentos eletrônicos existentes a partir da desconconsolidação do conhecimento eletrônico máster (sub-master),

incluindo-se então seus conhecimentos. A realização da desconsolidação deve ser feita até o registro da atracação no porto de destino, pois se realizada após o próprio sistema está programado para promover o bloqueio no conhecimento máster, impedindo-se o prosseguimento das operações de despacho aduaneiro. Este é o limite temporal imposto e vigente, observada à exceção de quando o CE genérico (MBL ou MHL) tiver sido incluído a menos de duas horas de antecedência da atracação no porto de destino e desde que a desconsolidação seja concluída até duas horas após a inclusão do respectivo CE genérico, conforme preceitua o art. 64 do Ato Declaratório Executivo Corep nº 03, abaixo transcrito.

Com efeito, o conhecimento eletrônico Sub-Máster 150805164921427 foi incluído em 29/08/2008, às 15h08. O registro da atracação ocorreu em 30/08/2008, às 10h42, e a desconsolidação foi concluída a destempo às 10h57 do dia 01/09/2008 (data/hora da inclusão do conhecimento eletrônico - CE 150805166077135).

[...]

DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL NO CASO DE DESCUMPRIMENTO

A Lei nº 10.833, de 2003, estabelece em seu art. 77, in verbis:

Art. 77. - Os arts. 1º, 17, 36, 37, 50, 104, 107 e 169 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, passam a vigorar com as seguintes alterações:

"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.

§ 2º Não poderá ser efetuada qualquer operação de carga ou descarga, em embarcações, enquanto não forem prestadas as informações referidas neste artigo.

Diz, ainda, a alínea "e" do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003:

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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; e

f) por deixar de prestar informação sobre carga armazenada, ou sob sua responsabilidade, ou sobre as operações que execute, na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, aplicada ao depositário ou ao operador portuário;

[...]

CONCLUSÃO

Em cumprimento ao disposto no "caput" do artigo 142 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional) e no uso das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil é lavrado o presente auto de infração pela autoridade identificada neste, com a sua devida assinatura.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Fato Gerador	Valor
01/09/2008	R\$ 5.000,00

(grifo nosso)

Cientificada da autuação, a ora Recorrente apresentou impugnação (às fls. 35/50), na qual alegou, em suma: **(1)** que devido a atraso de outro interveniente (TWA Log Multimodal Ltda) na prestação das informações acerca de manifesto e de Conhecimento Eletrônico (CE) não pôde incluir tempestivamente no SISCOMEX as informações (desconsolidação) que lhe incumbia prestar; **(2)** que a IN RFB nº 800/2007 não estava vigente quando a embarcação saiu do porto de origem; **(3)** que a multa aplicada atenta contra os princípios do não confisco e da razoabilidade.

Ao apreciar a impugnação (acórdão nº 12-100.351, às fls. 88/93), a **4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro**, por unanimidade de votos, acordou DEIXAR DE ACOLHER A IMPUGNAÇÃO, e considerar devida a exação no montante de R\$ 5.000,00.

Irresignada com a decisão do colegiado a quo, a ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário (fls. 105/121), no qual sustenta, **(1)** que o auto de infração deve ser anulado, pois a norma que estabelece os prazos para prestação de informações (IN RFB nº 800/2007) não estava vigente ao tempo da ocorrência dos fatos tratados neste processo; **(2)** que, *in casu*, estaria caracterizada a denúncia espontânea; e **(3)** que haveria impedimento à lavratura do auto de infração em razão de tutela antecipada concedida no âmbito de ação judicial ajuizada pela Associação Nacional das Empresas Transitárias, Agentes de Cargas Aérea, Comissão de Despachos e Operadores Intermodais (ACTC) – processo judicial nº 0005238-86.2015.4.03.6100.

Dando-se prosseguimento ao feito, o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 23-B do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento. Posto isso, passo à análise das razões de recurso na sequência e sob os títulos dados pela Recorrente.

3. Do direito aplicável à espécie

A Recorrente inicia suas razões de recurso pugnando pela anulação do auto de infração de que trata este processo. Argumenta que o fisco não poderia ter aplicado a multa por descumprimento de prazo (prevista no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966), pois os prazos estabelecidos no art. 22 IN RFB nº 800/2007 não estavam vigentes à época da ocorrência dos fatos. De acordo com a Recorrente (fls. 109/110):

2.1.4. Nesse sentido, a forma e o modo pelo qual o Fisco definiu para que os intervenientes do comércio exterior realizassem a prestação de informações está no dispositivo supracitado. Portanto, **enquanto não existia a previsão específica do supramencionado dispositivo, sequer havia antecedente normativo apto a ensejar na aplicação de qualquer penalidade que seja**, mesmo porque norma penal em branco sem sua complementação esvai por completo o princípio da legalidade, sem o qual impossibilita a aplicação da referida multa.

2.1.5. Na toada do sobredito, o artigo 50 da IN 800 de 2007 é de uma clareza solar ao demonstrar que a aplicação de TODO o artigo 22 somente teve validade a partir do dia 1º de abril de 2009, vejamos:

Art. 50. Os prazos de antecedência previstos no art. 22 desta Instrução Normativa somente serão obrigatórios a partir de 1º de abril de 2009.

(grifo do original)

Pois bem. Entendo que o argumento é correto na parte em que destaca que os prazos previstos no art. 22 da IN nº 800/2007 estavam suspensos na época da ocorrência do fato (a atracção da embarcação ocorreu em 30/08/2008). Da simples leitura do caput do art. 50, vê-se que os prazos do art. 22 só passariam a ser exigidos em 01/04/2009. Isso não significa, contudo, que não havia prazo algum a ser cumprido para a desconsolidação do CE MHBL nº 150805164921427 (fls. 24/25).

É que, conforme destacado no auto de infração (fls. 04), o próprio art. 50, em seu parágrafo único, inciso II, determina que “*o disposto no caput não exige o transportador da obrigação de prestar informações sobre as cargas transportadas, antes da atracção ou da desatracção da embarcação em porto no País*”. Lembrando que para os fins da IN nº 800/2007, o termo transportador é um conceito relativamente amplo, que engloba alguns tipos de intervenientes que atuam de alguma maneira no transporte marítimo, entre eles o agente de cargas. Vejamos o que dispõe o seu art. 2º, § 1º, IV, ‘e’:

Art. 2º Para os efeitos desta Instrução Normativa define-se como:

[...]

§ 1º Para os fins de que trata esta Instrução Normativa:

[...]

IV - o transportador classifica-se em:

[...]

e) agente de carga, quando se tratar de consolidador ou desconsolidador nacional;

(grifo nosso)

Logo, para as informações sobre a operação de desconsolidação a serem prestadas antes de 1º de abril de 2009, deve ser aplicado o prazo estabelecido no parágrafo único, inciso II, do art. 50 da IN RFB nº 800/2007 (antes da atracção da embarcação). Por sua vez, para a prestação de informações a partir de abril de 2009, o prazo a ser aplicado é aquele estabelecido no art. 22, III, da referida IN (quarenta e oito horas antes da chegada da embarcação no porto de destino do conhecimento genérico).

Como, no caso concreto, a atracção ocorreu em 30/08/2008, às 10h42m (vide detalhes da escala nº 08000170742 às fls. 17), as informações acerca da desconsolidação da carga deveriam ter sido prestadas até essa data e horário. No entanto, a desconsolidação do CE MHBL nº 150805164921427 só foi concluída em 01/09/2008, às 10:57:56, com a inclusão do CE HBL nº 15080516607713 pela Recorrente (vide fls. 26/27).

Diante do exposto, voto por negar provimento neste particular.

.....

No mesmo tópico do recurso, a Recorrente assevera que a penalidade a ela atribuída não deve prevalecer, pois o caso concreto “*se amolda perfeitamente à hipótese de denúncia espontânea da infração*”. A Recorrente funda seu argumento na alteração que a Lei nº 12.350/2010 promoveu na redação do § 2º do art. 102 do Decreto-Lei 37/66, a qual, embora

posterior à lavratura do auto, seria, no seu entendimento, aplicável ao caso em virtude da previsão de retroatividade da lei contida no art. 106, II, 'b', do Código Tributário Nacional.

A Recorrente acrescenta ainda que *“prontamente buscou se auto denunciar, demonstrando à Receita Federal que estava em condição infracional e demonstrando a sua boa-fé em querer reparar possível dano ao controle aduaneiro pátrio”*. Assinala também que *“nem de longe se cogite o fato de aplicar a súmula 126, eis que tal entendimento sumulado está em total contraponto ao quanto estipulado em lei em sentido estrito. Ora, é inconcebível se cogitar na sobreposição da aplicação de uma súmula em detrimento ao quanto prevista na lei em sentido estrito”*.

Expostos os pontos suscitados no Recurso Voluntário quanto a uma possível incidência do instituto da denúncia espontânea no caso posto em análise nestes autos, deixo, desde já, consignado que, no meu entender, os argumentos esposados não merecerem guarida. Explico:

O objetivo da denúncia espontânea é estimular que o contribuinte informe à Administração Aduaneira a prática das infrações de natureza tributária e administrativa, antes que qualquer medida administrativa seja iniciada, recebendo em troca a exclusão da responsabilidade pela infração confessada.

Ocorre que em algumas situações, devido a uma impossibilidade jurídica ou até mesmo fática, a denúncia espontânea mostra-se inaplicável. É justamente esse o caso da infração de que trata o auto de infração, pois 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, é uma obrigação que envolve dois requisitos indissociáveis: a forma e o prazo. Logo, não só a informação deve ser prestada na forma estabelecida, como também é necessário que sua prestação ocorra no prazo estipulado em norma.

Assim, ainda que, em momento posterior, o sujeito passivo venha a prestar de forma espontânea a informação, inexoravelmente, a infração já estará consumada, pois, por óbvio, não será mais possível cumprir o prazo e, inevitavelmente, o bem jurídico tutelado, qual seja, o controle aduaneiro, já terá sido colocado em risco, na medida em que a prestação de informações de maneira intempestiva atrapalha o fluxo de trabalho da aduana e prejudica o necessário exame prévio das cargas.

Traçando um paralelo com o direito penal, poderíamos, a grosso modo, comparar a denúncia espontânea do direito tributário com os institutos da desistência voluntária e do arrependimento eficaz, próprios daquele ramo do direito. No primeiro, o agente desiste voluntariamente de prosseguir nos atos executórios já iniciados (detém o *iter criminis*). No segundo, o agente, após encerrar os atos executórios de um delito, busca (e consegue) evitar o seu resultado. Em ambos os casos, o agente responde somente pelos atos que já praticou.

No entanto, nem todos os tipos de delito comportam a aplicação da desistência voluntária e do arrependimento eficaz. Nos chamados delitos unissubsistentes, não é possível a desistência voluntária, já que a execução destes ocorre em ato único, não havendo possibilidade de fracionamento. Por sua vez, os delitos classificados como formais e de mera conduta (também conhecidos como delitos de atividade), cuja consumação exige apenas a conduta do agente,

dispensando-se a ocorrência de um resultado naturalístico, não comportam o arrependimento eficaz, pois não há resultado a ser evitado.

Assim é também no caso do descumprimento de prazo para prestação de informações de interesse do controle aduaneiro. Tendo em vista que a consumação da infração independe da ocorrência de um resultado naturalístico (art. 94 c/c art. 107, IV, 'e', do Decreto-Lei nº 37/1966) e que uma vez extrapolado o prazo para a prestação das informações a infração já estará consumada, a denúncia espontânea torna-se inviável. Inclusive, na esteira desse entendimento, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais editou a 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.

Embora a Recorrente entenda que é incabível a aplicação do referido enunciado ao caso, o fato é que se trata de entendimento reiterado no âmbito deste Conselho, que, por força do disposto no art. 72 do RICARF, é de observância é obrigatória pelos Conselheiros em seus julgamentos.

Posto isso, 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 nº 126, restando afastado, portanto, o argumento de denúncia espontânea.

Diante do exposto, voto por negar provimento neste particular.

.....

Nesse mesmo tópico da peça recursal, a ora Recorrente se subleva contra uma suposta afirmação feita pela DRJ quanto ao motivo da aplicação da multa. De acordo com a Recorrente (fls. 128):

2.3.4. A DRJ ainda afirma que a principal motivação da aplicação da multa aqui prevista é o controle aduaneiro, e que as informações devem ser prestadas de forma correta. Ora, se as informações já foram prestadas, mesmo que de forma extemporânea, não há em que se falar em prejuízo da Receita Federal, o que se vê é a sanha do Fisco em arrecadar em que pese os esforços realizados por qualquer contribuinte.

Embora, realmente, seja indiscutível a necessidade de que as informações sejam prestadas de forma correta, compulsando o conteúdo da decisão recorrida, não identifiquei a passagem em se afirma que a motivação da multa é o controle aduaneiro. Há sim a afirmação de que *“o foco principal dessa obrigação é o controle aduaneiro”*. De fato, é a necessidade de se exercer o controle aduaneiro que justifica a obrigação de prestar as informações dentro do prazo fixado em norma. A multa é apenas uma consequência subjacente ao descumprimento dessa obrigação.

No mais, a demonstração de prejuízos não é um requisito à aplicação da multa ora discutida. A ocorrência da infração prevista no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966 e a imputação da penalidade por ele cominada dependem apenas da subsunção do fato à norma. Assim, se o agente de cargas deixa de prestar, dentro do prazo estabelecido na IN nº

800/2007, as informações acerca das desconsolidações que lhe incumbe realizar, já estará caracterizada a infração, ou seja, a norma não exige nenhum resultado naturalístico para a ocorrência da infração.

De acordo com o § 2º do art. 94 do Decreto-lei nº 37/1966, 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. Na medida em que a norma que estabelece a infração de que trata esses autos não faz nenhuma ressalva nesse sentido, é de se concluir que a demonstração de prejuízo não é requisito indispensável para a configuração da responsabilidade por seu cometimento.

Diante do exposto, voto por negar provimento neste particular.

4. Da impossibilidade da lavratura do auto de infração

Neste tópico da peça recursal, a Recorrente afirma que é associada à Associação Nacional das Empresas Transitárias, Agentes de Carga Aérea, Comissárias de Despachos e Operadores Intermodais (ACTC) e que esta associação ajuizou a Ação nº 0005238-86.2015.4.03.6100, em trâmite na 14ª Vara Federal da Subseção de São Paulo da Seção Judiciária da Seção do Estado de São Paulo, em que foi concedida tutela antecipada nos seguintes termos:

ANTE O EXPOSTO, DEFIRO PARCIALMENTE A ANTECIPAÇÃO DA TUTELA PARA DETERMINAR QUE A RÉ **SE ABSTENHA DE EXIGIR DAS ASSOCIADAS DA AUTORA** AS PENALIDADES EM DISCUSSÃO NESTES AUTOS, INDEPENDENTEMENTE DE DEPÓSITO JUDICIAL, SEMPRE QUE AS EMPRESAS TENHAM PRESTADO OU RETIFICADO AS INFORMAÇÕES NO EXERCÍCIO DE SEU LEGÍTIMO DIREITO DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA, NOS TERMOS DO ARTIGO 102 DO DECRETO-LEI 37/66 (**INTEIRO TEOR NO ANEXO**).

(grifo nosso)

Em seguida a Recorrente acrescenta que:

3.1.4. Importante ressaltar que a decisão epigrafada afastou das penalidades em discussão naqueles autos que, como cópia da inicial em anexo, são a sanção, a advertência, a suspensão e o cancelamento da habilitação para operar no comércio exterior.

3.1.5. Entretanto, não há que se falar em concomitância. Isto porque, em primeiro a concomitância exige identidade de pedido e de causa de pedir, como revela a Súmula 1 do CARF e Parecer Normativo COSIT 07/2014:

[...]

3.1.13. Com efeito, deve a decisão de primeira instância administrativa ser declarada nula com o retorno do processo administrativo para o julgamento das demais teses arguidas pela **Recorrente** em sede de Impugnação.

Embora textualmente os argumentos contidos no recurso não deixem claro, é possível inferir, a partir do título que encabeça o tópico da peça recursal, que o argumento da Recorrente seria o de que em virtude da referida decisão judicial a Fazenda Nacional estaria impedida de lavrar auto de infração para aplicar a penalidade no artigo 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966.

Antes de adentrarmos propriamente no mérito do argumento, convém destacar que embora se diga membro da Associação que ajuizou a ação judicial, a Recorrente não juntou aos autos nada que comprove tal condição. Além disso, em que pese no recurso voluntário existir informação de que o inteiro teor da decisão judicial e uma cópia da petição inicial teriam sido carreados neste processo administrativo, isso não ocorreu.

Em consulta ao sítio eletrônico da Justiça Federal em São Paulo¹, a partir do número do processo, vê-se que a ação foi distribuída em 12/03/2015. Conforme certidão emitida em 16/12/2021², os autos foram remetidos à conclusão para sentença em 22/06/2020 (fase atual).

Adentrando à análise do argumento trazido pela Recorrente (presumindo-se que ela seja de fato associada da ACTC), é preciso consignar, primeiramente, que o auto de infração foi lavrado em 24/05/2010 (fls. 02), já o ajuizamento do processo judicial nº 0005238-86.2015.4.03.6100 ocorreu apenas em 12/03/2015. Portanto, é inadequado dizer que haveria impedimento à lavratura do auto de infração em razão da decisão judicial, já que o auto foi lavrado 04 anos e dez meses antes que a referida ação judicial fosse ajuizada.

Mas ainda que o auto de infração tivesse sido lavrado após a concessão da antecipação de tutela em questão, tal fato não implicaria sua nulidade, uma vez que a referida decisão não vedou a possibilidade de autuação. Isso pode ser confirmado pela simples leitura do dispositivo da decisão, que a Recorrente transcrevera em sua peça recursal (e que consta reproduzido acima).

Verifica-se que essa antecipação de tutela impossibilita que a Fazenda Nacional exija o crédito tributário decorrente da multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966 nas condições que ela especifica, mas não impede que o auto de infração seja lavrado. Explico:

Por se tratar de uma tutela provisória, essa decisão enquadra-se na hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário prevista no art. 151, V, do Código Tributário Nacional. Todavia, em absoluto, trata-se de uma vedação ao lançamento. Como sabemos, o lançamento não acarreta a necessária e imediata exigência do crédito tributário.

Vale lembrar que as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário são, antes de tudo, restrições ao direito de a Fazenda promover a cobrança e a execução judicial do crédito. Em sentido oposto, podem ser encaradas como uma garantia para o contribuinte de que, em sua vigência, a Administração não poderá propor a execução judicial ou nela prosseguir, se já proposta. Ao se constatar que não se está diante de uma delas, abre-se espaço para a exigência da obrigação tributária imediatamente.

¹ <https://pje1g.trf3.jus.br/pje/ConsultaPublica/listView.seam>

² <https://pje1g.trf3.jus.br:443/pje/Processo/ConsultaDocumento/listView.seam>
usando o código: 21121621073929600000180725804
ID do documento: 187121232

Outro aspecto a considerar é que, dada à sucessão lógica de eventos tributários, o habitual é que primeiro ocorra a constituição do crédito (por meio do lançamento tributário e da notificação ao sujeito passivo) para que então venha-se a vislumbrar uma das hipóteses de suspensão de sua exigibilidade. A doutrina, no entanto, aponta situações em que a “suspensão” da exigibilidade pode ocorrer antes mesmo que o lançamento seja efetuado. Nesse sentido, Ricardo Alexandre³ ensina que:

Outro ponto digno de nota é que as causas de suspensão do crédito tributário não operam apenas nos casos em que o lançamento já foi efetuado.

É possível, por exemplo, que seja concedida uma liminar em mandado de segurança mesmo antes da constituição do crédito. Nesse caso, a jurisprudência tem afirmado que a autoridade fiscal não fica impedida de realizar o lançamento, pois o que a liminar suspende é a exigibilidade do crédito e não a possibilidade de constituí-lo. Assim, o crédito pode (e deve) ser constituído, mas sem estipulação de prazo para pagamento e sem imposição de penalidade, devendo-se apor, ao final do documento que instrumentaliza, o lançamento, a expressão "suspensão por medida judicial". (grifo nosso)

Esse entendimento, inclusive, encontra-se positivado no art. 63 da lei nº 9.430/1996 :

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo. (~~Vide Medida Provisória nº 75, de 2002~~)

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição. (Vide Medida Provisória nº 75, de 2002) (grifo nosso)

Portanto, ainda que presente uma causa de suspensão da exigibilidade, quando da ocorrência de um fato jurídico tributário, a autoridade tem o dever de constituir o crédito correspondente, sob pena de responsabilidade civil, criminal e administrativa (art. 142, parágrafo único, CTN). Trata-se de uma atividade obrigatória e vinculada, tendo em vista a indisponibilidade do crédito tributário e a obrigatoriedade legal de se efetuar o lançamento tributário com vistas à prevenção da decadência.

Nessa fase (pré-constituição do crédito), o prazo que passa a fluir é o decadencial. Esvaindo-se este prazo, caduca o direito ao crédito tributário e, mais que isso, ocorre a sua extinção, nos termos do inciso V do art. 156 do CTN.

³ ALEXANDRE, Ricardo. Direito tributário. 15. ed. Salvador: Ed. JusPodivm, 2021. p. 503

Assim, ainda que haja uma controvérsia judicial acerca da exigência tributária, não há um impeditivo à constituição do crédito, principalmente quando o prazo decadencial está correndo e não se tem ainda uma decisão definitiva sobre a lide (no caso concreto, tem-se uma tutela provisória).

Impedir que, na pendência de uma decisão definitiva, o lançamento fosse realizado, poderia tornar inviável o direito de a Fazenda futuramente exigir o crédito, caso, ao final da lide, a decisão lhe fosse favorável, pois, repita-se, o prazo decadencial está correndo até que o lançamento seja efetuado. Aliás, até por isso, o habitual é que as decisões judiciais, enquanto não haja o trânsito em julgado, não obstem a realização do lançamento.

No mais, é lógico que, em ocorrendo o trânsito em julgado a favor do contribuinte, deverá a Fazenda Nacional não só se abster de exigir o crédito tributário, nos termos em que dispuser a decisão, como também deverá extinguir os créditos já lançados e que estejam em desacordo com ela.

Logo, não bastasse o fato de o auto de infração ter sido lavrado antes da concessão da tutela provisória, o que por si só já seria motivo para não se cogitar um impedimento para que o auto fosse lavrado, a decisão judicial, no caso concreto, não impede a realização do lançamento, não havendo assim que se falar da impossibilidade da autuação por esse motivo.

Por fim, a Recorrente suscita que não há concomitância entre a ação judicial nº 0005238-86.2015.4.03.6100 e o presente processo administrativo e que, portanto, o ajuizamento daquela não implica na renúncia à instância administrativa para a discussão deste.

Como tenho consignado em votos de outras decisões envolvendo o tema concomitância e renúncia à instância administrativa, entendo que o fato de ter ocorrido a propositura de ação coletiva não implica a renúncia ao processo administrativo em que figura um dos substituídos no processo judicial, pois pode até haver identidade quanto à causa de pedir e os pedidos (nos processos de ambas as instâncias), porém, como a ação coletiva é proposta por substituto processual (no caso concreto, uma Associação), não há identidade entre as partes litigantes na esfera judicial e as partes no processo administrativo fiscal.

Até por essa razão, no tópico anterior desse voto, a questão da aplicação ou não do instituto da denúncia espontânea à multa de que trata desses autos foi enfrentada. Entendesse pela concomitância, o tema da denúncia espontânea não seria abordado nesta decisão, pois vê-se que ele é o cerne da decisão proferida em tutela provisória no processo judicial nº 0005238-86.2015.4.03.6100 (vide dispositivo transcrito acima).

Já sobre uma possível nulidade da decisão de primeira instância, que a Recorrente suscita em seu Recurso Voluntário, por não ter aquela decisão enfrentado teses arguidas na impugnação, supostamente, em razão da concomitância, é necessário registrar que a decisão de piso não fez qualquer menção e esse respeito (concomitância e renúncia à instância administrativa), até mesmo porque a impugnação também não aborda o tema.

Diante do exposto, voto por negar provimento neste particular.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato