



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

Processo nº 11128.007181/2008-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3001-000.421 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 11 de julho de 2018
Matéria PENALIDADES - OUTRAS - COMÉRCIO EXTERIOR
Recorrente NYK LINE DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 12/09/2008

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA 2 DO CARF. APLICAÇÃO.

De conformidade com a Súmula CARF nº 2, este Colegiado não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

NULIDADE. LANÇAMENTO.

Estando devidamente circunstanciado no lançamento fiscal as razões de fato e de direito que o amparam, e não verificado cerceamento de defesa, não há motivação para se decretar sua nulidade.

AGÊNCIA DE NAVEGAÇÃO MARÍTIMA. LEGITIMIDADE PASSIVA. POSSIBILIDADE.

Por expressa determinação legal, a agência de navegação marítima, representante do transportador estrangeiro no País, é responsável solidário com este em relação à exigência de tributos e penalidades decorrentes da prática de infração à legislação tributária.

INFRAÇÃO ADUANEIRA. MULTA REGULAMENTAR. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO EXTEMPORÂNEA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE.

O instituto da denúncia espontânea é incompatível com o cumprimento extemporâneo de obrigação acessória concernente à prestação de informações ao Fisco, via sistema Siscomex, relativa a carga transportada, uma vez que tal fato configura a própria infração.

SOLICITAÇÃO DE RETIFICAÇÃO DE INFORMAÇÕES.

As alterações ou retificações de informações já prestadas anteriormente pelos intervenientes não se configuram como prestação de informação fora do prazo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Votou pelas conclusões, quanto à matéria denúncia espontânea, o conselheiro Renato Vieira de Avila.

(assinado digitalmente)

Orlando Rutigliani Berri - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Orlando Rutigliani Berri, Cleber Magalhães, Renato Vieira de Avila e Francisco Martins Leite Cavalcante.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão 08-37.949 da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza/CE -DRJ/FOR-, que, em sessão de julgamento realizada no dia 23.02.2017, julgou improcedente a impugnação.

Dos fatos

Por bem sintetizar os fatos, adota-se o relatório encartado no acórdão recorrido (e-fls. 111 a 126), que segue transcrito:

Relatório

Trata-se de Auto de Infração referente à multa pelo descumprimento da obrigação de prestar informação referente ao transporte internacional de cargas na forma e no prazo estabelecidos pela Receita Federal, prevista no art. 107, IV, “e”, do Decreto-lei nº 37/1966, com redação dada pela Lei nº 10.833/2003. O lançamento, que totalizou R\$ 5.000,00 à época de sua formalização, foi contestado pelo sujeito passivo.

Da Autuação

Consta na descrição dos fatos do Auto de Infração que a empresa autuada deixou de prestar informações sobre a carga ali discriminada na forma e no prazo estabelecidos pela Receita Federal, sujeitando-se, assim, à multa imposta na legislação regente para essa conduta.

O Relatório Fiscal informa que a obrigação inadimplida foi disciplinada pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 800/2007, de 27 de dezembro de 2007 (editada com fundamento legal no art. 37 do DL 37/1966, c/r dada pela Lei nº 10.833/2003), que “Dispõe sobre o controle aduaneiro informatizado da movimentação de embarcações, cargas e unidades de carga nos portos alfandegados”.

A autoridade autuante destacou a importância da obrigação em foco, no sentido de proporcionar maior controle, sobretudo de

forma preventiva, das operações de comércio exterior, e agilizar o despacho aduaneiro, e discorreu sobre a responsabilidade da empresa autuada pela irregularidade apurada.

De acordo com o relatado pela fiscalização, a autuada não cumpriu corretamente a obrigação estabelecida na referida Instrução Normativa, pois deixou de prestar, dentro do prazo estabelecido, informação exigida acerca da mercadoria transportada, constante na documentação que a acobertava. Assim, a autoridade lançadora considerou caracterizada a infração tipificada no art. 107, IV, “e”, do Decreto-Lei nº 37/1966, com redação dada pela Lei nº 10.833/2003, e aplicou a multa ali prevista.

Da Impugnação

O sujeito passivo foi cientificado da exação em 20/10/2008 e, em 19/11/2008, apresentou impugnação (fls. 57-66) na qual aduz os seguintes argumentos.

*a) **Ilegitimidade passiva.** A impugnante não é parte legítima para figurar no pólo passivo do lançamento, uma vez que atuou apenas como **agência de navegação marítima**, que não se equipara a transportador ou agente de carga, nem pode ser considerada como representante destes para fins de responsabilização por eventuais erros por eles cometidos.*

*b) **Atipicidade da conduta apenada: retificar informação não é a mesma coisa que deixar de apresentá-la.** A impugnante não deixou de prestar informação na forma e no prazo estabelecidos pela RFB, apenas retificou os dados fornecidos inicialmente, atendendo a pedido do importador/consignatário, conduta que não se equipara ao tipo legal da multa aplicada.*

*c) **Penalidade aplicada no período de contingência do Siscarga.** A exigência fiscal é referente a fato(s) ocorrido(s) no período de contingência do Siscomex Carga, em que a multa imposta não pode ser aplicada, sendo que à época ainda não estavam vigorando os prazos estabelecidos pela IN RFB nº 800/2007.*

Ao final a impugnante requer que o lançamento seja julgado improcedente.

Da ementa do acórdão recorrido

A 7ª Turma da DRJ/FOR, ao julgar improcedente a impugnação, exarou o já citado acórdão, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 12/09/2008

AGÊNCIA MARÍTIMA. IRREGULARIDADE NA PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO. RESPONSABILIDADE.

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

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 12/09/2008

TRANSPORTE MARÍTIMO DE CARGAS. FORNECIMENTO DE INFORMAÇÃO DESCONEXA COM A REALIDADE DOS FATOS. RETIFICAÇÃO INTEMPESTIVA.

No âmbito do transporte marítimo de cargas, a obrigação de prestar as informações exigidas, na forma e no prazo estabelecidos pela Receita Federal, não é considerada adimplida quando fornecido dado divergente do documento que ele deveria refletir e a informação correta for apresentada após o decurso do prazo para cumprimento da referida obrigação, ou ainda se ficar demonstrado erro no próprio documento, de cuja existência o responsável por registrar os dados sabia ou deveria saber.

IN RFB Nº 800/2007. EXIGIBILIDADE DAS OBRIGAÇÕES INSTITUÍDAS. PERÍODO DE CONTINGÊNCIA. COMPROVAÇÃO.

As obrigações instituídas pela IN RFB nº 800/2007 passaram a ser exigíveis a partir de 31/03/2008, sendo que, até 01/04/2009 as informações a serem prestadas deveriam atender aos prazos definidos no art. 50 e, a partir dessa data, aos prazos estabelecidos no art. 22, sob pena de multa. Eventual problema de ordem técnica ou operacional que acarrete a aplicação das regras de contingência na utilização do Siscomex Carga, previstas na IN RFB nº 835/2008, deve ser devidamente comprovado, para justificar a dispensa da referida penalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do recurso voluntário

Irresignado com os termos do acórdão vergastado, o requerente interpôs, às e-fls. 136 a 163, recurso voluntário para pleitear a improcedência do lançamento ora debatido, sob diversos argumentos, preliminares e de mérito, que podem ser sintetizados nos seguintes tópicos, que:

(i) o fato gerador da pena aplicada se deu em razão de retificações de dados no sistema Siscomex Carga, hipótese que não configura ausência de informação, mas simples alteração de informações já prestadas, o que afasta a multa exigida, consoante orientação contida na Solução de Consulta Cosit publicada em 04.02.2016, cujo efeito é vinculante perante a Receita Federal do Brasil;

(ii) não é parte legítima para figurar no polo passivo do lançamento, pois atuou somente como agência de navegação marítima, não se equiparando a transportador ou

agente de carga, nem pode ser considerada como representante destes para fins de responsabilização por eventuais erros por eles cometidos, posto que inexistente previsão legal de aplicação de qualquer penalidade em face do agente, consoante proclamado pela Súmula 192 do extinto Tribunal Federal de Recursos. Colaciona jurisprudência;

(iii) o Auto de Infração padece de vício formal; primeiro, por ter-lhe exigido penalidade própria de ser aplicada a transportador e não à agência de navegação; segundo, por não expor os fatos de forma clara e transparente, cerceando-lhe seu direito de defesa, na medida que não esclarece qual foi o prazo descumprido e em que momento ocorreu referido descumprimento de prazo, bem como no incorreto enquadramento legal atribuído à suposta infração cometida;

(iv) a conduta não enseja o tipo legal que justifica a imposição da penalidade, pois não deixou de apresentar informações no prazo legal, todas as informações foram prestadas nos termos da alínea "e" do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei 37 de 1966, com a redação dada pelo artigo 77 da Lei 10.833 de 2003, principalmente no que diz respeito ao veículo e à carga, bem como em relação às operações a serem executadas; e

(v) a nova norma legal vigente reconhece que a denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidade de natureza administrativa, exatamente como é o caso destes autos.

Diante do exposto, requer a anulação da infração, em face das preliminares aventadas, ou seja julgada insubsistente em razão dos argumentos acima esboçados, cancelando-se a multa exigida e determinando-se o arquivamento do presente processo.

Do encaminhamento

Em razão disso, os autos ascenderam ao Carf em 03.04.2017 (e-fl. 178), que posteriormente foi distribuído para manifestação deste colegiado extraordinário da 3ª Seção, e na forma regimental, sorteado a este relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Orlando Rutigliani Berri, Relator

Da tempestividade

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo, na medida em que foi juntado aos presentes autos em 31.03.2017, conforme depreende-se do "Termo de Análise de Solicitação de Juntada" (e-fl. 135), após ciência no dia 15.03.2017, conforme observa-se do "Termo de Ciência por Abertura de Mensagem" (e-fl. 133), tendo respeitado o trintídio legal, conforme exige o artigo 33 do Decreto 70.235 de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

Da competência para julgamento do feito

Observo, ainda, a competência deste Colegiado, na forma do artigo 23-B do Anexo II da Portaria MF 343 de 09.06.2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais -Carf-, com redação da Portaria MF 329 de 2017.

Do escopo do litígio

É incontroverso que a penalidade em apreço decorre da retificação de ofício e a extemporânea, uma vez que ocorrida em 10.07.2008, dos dados relativos ao conhecimento eletrônico CE 150805052544150, vinculado ao manifesto eletrônico 1508500616348, escala 08000013299, referente a carga transportada pelo navio Hansa Sounderburg, em sua viagem 06S13, cuja atracação neste porto ocorreu em 17.04.2008.

Frise-se, por oportuno, que o conhecimento de embarque que deu amparo para a emissão do respectivo conhecimento eletrônico foi o B/L NYKS335064822, cuja agência de navegação responsável é o recorrente NYK Line do Brasil Ltda., portanto, o sujeito passivo da autuação ora contestada.

As matérias controversas cinge-se aos seguintes pontos: a₁) arguição de ilegitimidade passiva; e, complementarmente, a₂) arguição de nulidade, por vício formal, do auto de infração; b) arguição de não caracterização da infração imposta; e c) arguição de denúncia espontânea.

Do contexto jurídico das normas de incidência da matéria

Estabelece o artigo 237 da Constituição Federal, *verbis*:

Art. 237. A fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, serão exercidos pelo Ministério da Fazenda.

Estabelece o *caput* do artigo 33 do Decreto-lei 37 de 1966, *verbis*:

Art. 33 - A jurisdição dos serviços aduaneiros se estende por todo o território aduaneiro, e abrange: (grifei)

I - zona primária - compreendendo as faixas internas de portos e aeroportos, recintos alfandegados e locais habilitados nas fronteiras terrestres, bem como outras áreas nos quais se efetuem operações de carga e descarga de mercadoria, ou embarque e desembarque de passageiros, procedentes do exterior ou a ele destinados;

II - zona secundária - compreendendo a parte restante do território nacional, nela incluídos as águas territoriais e o espaço aéreo correspondente.

Parágrafo único. Para efeito de adoção de medidas de controle fiscal, poderão ser demarcadas, na orla marítima e na faixa de fronteira, zonas de vigilância aduaneira, nas quais a existência e a circulação de mercadoria estarão sujeitas às cautelas fiscais, proibições e restrições que forem prescritas no regulamento.

Dispõem os artigos 2º e 17 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 6.759 de 05.02.2009, tal qual dispunha o Decreto 4.543 de 26.12.2002, *verbis*:

Art. 2º O território aduaneiro compreende todo o território nacional.

(...)

Art. 17. Nas áreas de portos, aeroportos, pontos de fronteira e recintos alfandegados, bem como em outras áreas nas quais se autorize carga e descarga de mercadorias, ou embarque e desembarque de viajante, procedentes do exterior ou a ele destinados, a autoridade aduaneira tem precedência sobre as demais que ali exerçam suas atribuições (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 35). (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

§ 1º A precedência de que trata o caput implica:

I - a obrigação, por parte das demais autoridades, de prestar auxílio imediato, sempre que requisitado pela autoridade aduaneira, disponibilizando pessoas, equipamentos ou instalações necessários à ação fiscal; e (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

II - a competência da autoridade aduaneira, sem prejuízo das atribuições de outras autoridades, para disciplinar a entrada, a permanência, a movimentação e a saída de pessoas, veículos, unidades de carga e mercadorias nos locais referidos no caput, no que interessar à Fazenda Nacional. (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se igualmente à zona de vigilância aduaneira, devendo as demais autoridades prestar à autoridade aduaneira a colaboração que for solicitada. (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

Sendo assim, incumbe ao Ministério da Fazenda, por meio da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a fiscalização e o controle da entrada e saída de mercadorias, cargas, unidades de cargas e embarcações do território aduaneiro.

O Decreto-lei 37 de 1966 estabelece que o controle de veículos, mercadorias, animais e pessoas, na zona primária, será disciplinada em Regulamento (inciso III do artigo 34), bem como estabelecerá as normas de disciplina aduaneira a que ficam obrigados os veículos, seus tripulantes e passageiros na zona primária, ou quando sujeitos fiscalização (artigo 38).

Determina, ainda, que o transportador deve prestar à Secretaria da Receita Federal do Brasil, 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 (*caput* do artigo 37, com a redação dada pela Lei 10.833 de 2003).

Por sua vez, o Regulamento Aduaneiro -D. 6.759/09-, prevê que o controle aduaneiro do veículo será exercido desde o seu ingresso no território aduaneiro até a sua efetiva saída, e será estendido a mercadorias e a outros bens existentes a bordo, inclusive a bagagens de viajantes (parágrafo 1º do artigo 26).

Já no *caput* do seu artigo 39 encontra-se a determinação de que é livre, no País, a entrada e a saída de unidades de carga e seus acessórios e equipamentos, de qualquer nacionalidade, bem como a sua utilização no transporte doméstico (conforme previsão do artigo 26 da Lei 9.611 de 1998). Entretanto, seu parágrafo 2º observa que poderá ser exigida a prestação de informações para fins de controle aduaneiro sobre os bens referidos no *caput*, nos termos estabelecidos em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil; haja vista que, embora seja livre a entrada e saída de unidades de carga, o mesmo não acontece com o seu conteúdo.

Ademais, os containeres são destinados especificamente para acondicionar mercadorias e podem se prestar a sua ocultação, pois são, em sua maioria, totalmente fechados impedindo a visão de seu interior.

Por tal motivo, o Regulamento Aduaneiro prevê no *caput* do artigo 42 que o responsável pelo veículo apresentará à autoridade aduaneira, na forma e no momento estabelecidos em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil, o manifesto de carga, com cópia dos conhecimentos correspondentes, e a lista de sobressalentes e provisões de bordo, bem como, nos termos do seu parágrafo 1º, a relação das unidades de carga vazias existentes a bordo.

Neste contexto legal, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, fez editar a Instrução Normativa RFB 800 de 27.12.2007, a qual dispõe sobre o controle aduaneiro informatizado da movimentação de embarcações, cargas e unidades de carga nos portos alfandegados, a qual estabelece em seu artigo 1º, com redação dada pela Instrução Normativa RFB 1.473 de 02.06.2014) *verbis*:

Art. 1º O controle aduaneiro de entrada e saída de embarcações e de movimentação de cargas e unidades de carga nos portos, bem como de entrega de carga pelo depositário, serão efetuados conforme o disposto nesta Instrução Normativa e serão processados mediante o módulo de controle de carga aquaviária do Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), denominado Siscomex Carga.

Parágrafo único. As informações necessárias aos controles referidos no caput serão prestadas à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) pelos intervenientes na forma e prazos estabelecidos nesta Instrução Normativa, mediante o uso de certificação digital:

I - no Sistema de Controle da Arrecadação do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (Sistema Mercante); e

II - no Siscomex Carga.

Nos termos do inciso XII do seu artigo 2º, dispõe que o manifesto eletrônico é definido como o manifesto de carga informado à autoridade aduaneira em forma eletrônica, mediante certificação digital do emitente, contendo inclusive os containeres vazios. Já seu artigo 11 prevê que a informação do manifesto eletrônico compreende a prestação dos dados exigidos pela norma e relações de containeres vazios transportados pela embarcação durante sua viagem pelo território nacional.

Também nos termos da referida norma regulamentar -IN RFB 800/07-, desde 31.03.2008, a forma estabelecida pela Receita Federal do Brasil para apresentação de documentos e prestação de informações se dá por meio de transmissão e recepção eletrônicas, autenticadas por via de certificação digital.

As informações relativas às operações executadas pelos Transportadores ou Agentes de Carga, submetidas ao controle aduaneiro, tais como as relativas às Escalas, aos dados constantes nos Manifestos Marítimos e nos Conhecimentos de Carga, devem ser prestadas no Sistema de Controle da Arrecadação do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (Mercante), sendo gerenciadas pela Receita Federal através do Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), denominado Siscomex Carga. Mais especificamente, a prestação das informações referentes à carga dar-se-á pela elaboração no Sistema Mercante do Conhecimento Eletrônico (C.E.-Mercante) que, por sua vez, tem como base os dados constantes no B/L.

Da interpretação da legislação aplicável que trata do controle aduaneiro

De se ver assim que toda a saída ou entrada de mercadorias no território aduaneiro, bem como de unidades de carga presumivelmente vazias, sujeita-se, necessariamente ao controle aduaneiro, salvo expressa determinação legal em contrário.

Neste contexto, o controle aduaneiro tem por escopo justamente monitorar o fluxo internacional de mercadorias através das fronteiras, portos e aeroportos. Logo, esclareça-se, por oportuno, que é irrelevante se determinada mercadoria é ou não sujeita à tributação na saída ou na entrada, pois o referido controle aduaneiro não se restringe a questões de tributação, abarcando também diversas outras áreas que não se pode prescindir, em prol dos interesses da sociedade e a própria segurança nacional.

Nesse sentido, o controle aduaneiro exercido pelo Estado, por meio de seus agentes, *in casu*, aduaneiros, não é faculdade, nem daquele, nem destes, mas poder-dever.

Logo, o gerenciamento de risco constitui instrumento/ferramental que tem permitido a transformação das administrações aduaneiras, possibilitando conjugar, por um lado, maior celeridade no processo de despacho de mercadorias e conseqüentemente redução dos custos incidentes sobre o comércio internacional, possibilitando maior competitividade dos produtos fabricados no País, no exterior, e por outro lado, mais rigor no controle da aplicação da legislação pertinente.

Por tais motivos que esta análise deve ocorrer previamente às operações de comércio exterior, com o conhecimento dos dados informados nos sistemas Mercante e Siscomex Carga que direcionarão os atos das unidades de jurisdição aduaneiras da Secretaria da Receita Federal do Brasil, providenciando os devidos controles fiscais ou administrativos e prevenindo a ocorrência de possíveis ilícitos aduaneiros.

Conseqüentemente, a falta da prestação de informação ou sua ocorrência fora dos prazos estabelecidos inviabiliza a análise e o planejamento prévio, causando sério obstáculo ao exercício do Controle Aduaneiro e, por consequência, permitindo ou, ao menos, facilitando a ocorrência de contrabando e descaminho, tráfico de drogas e armas, além de prejudicar o combate à pirataria e outros ilícitos.

Das preliminares

No que tange as preliminares de nulidades arguidas, entendo que não estão configuradas. Os feitos tratados no presente processo preenchem todos os requisitos de validade, estando instruídos corretamente, não havendo que se falar em nulidade por ilegitimidade do sujeito passivo ou por cerceamento do direito de defesa, em face de vício formal do auto de infração, pois as situações passíveis de nulidade estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235 de 06.03.1972, *verbis*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Feito este breve preâmbulo, em seguida debater-se-á cada tópico.

-De ilegitimidade passiva da agência de navegação

Examinada a documentação juntada aos autos, especialmente o Conhecimento Eletrônico - CE relativo à mercadoria descrita no conhecimento de embarque B/L NYKS335064822, cuja informação fora de prazo deu origem à presente autuação, verifica-se que figura como agência de navegação responsável e, portanto, também responsável pelo registro do conhecimento eletrônico correspondente, o que no caso em tela é o CE 150805052544150, o ora recorrente.

No entanto, em sede de argumentação preliminar, o recorrente alega em sua defesa que por ser agência de navegação não pode ser considerado responsável tributário, pois não pode ser equiparado ao transportador internacional para efeito da responsabilização tributária, por inexistência de previsão legal de aplicação de qualquer penalidade em face da agência de navegação, tanto que traz a Súmula 192 do extinto Tribunal Federal de Recursos, que possui o seguinte verbete: *O agente marítimo, quando no exercício exclusivo das atribuições próprias, não é considerado responsável tributário, nem se equipara ao transportador para efeitos do Decreto-Lei nº 37, de 1966.*

De plano, conforme se demonstrará a seguir, não lhe assiste razão neste tópico preliminar.

Dispõe o artigo 32 do Decreto-lei 37 de 18.11.1966, *verbis*:

Art. 32. É responsável pelo imposto: (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 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 nº 2.472, de 01/09/1988)
(grifei)

II- o depositário, assim considerada qualquer pessoa incumbida da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Parágrafo único. É responsável solidário: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

I- o adquirente ou cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

II- representante, no País, do transportador estrangeiro; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

III- adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora. Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

c) o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora; (Incluída pela Lei nº 11.281, de 2006)

d) o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora. (Incluída pela Lei nº 11.281, de 2006)

Ressalte-se que a redação do parágrafo único dada pelo Decreto-lei 2.472 de 1988, foi mantida na redação dada pela Medida Provisória 2.158-35 de 24.08.2001.

Além disso, a solidariedade tributária passiva encontra guarida no CTN, nos seguintes dispositivos:

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

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

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

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

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I- as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

***II- as pessoas expressamente designadas por lei.** (grifei)*

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

*Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a **responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação**, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação. (grifei)*

Não obstante o arcabouço jurídico evidenciado, importa, volver-se à análise mais pormenorizada da lei e da legislação concernente à responsabilidade do recorrente pela infração. O artigo 37 do Decreto-lei 37 de 1966, com redação dada pela Lei 10.833 de 2003, prevê o dever de prestar informações ao Fisco, nos seguintes termos, *verbis*:

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 (...)
(grifou-se)

O artigo 107, também do Decreto-lei 37 de 1966, e também com redação dada pela Lei 10.833 de 2003, prevê a multa pelo descumprimento desse dever, nos seguintes termos, *verbis*:

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

(...)

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

(...)

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

(...)

No exercício da competência estabelecida pela norma acima transcrita, foi editada a Instrução Normativa RFB 800 de 2007, que nos seus artigos 4º e 5º, equipara ao transportador a agência de navegação representante no País de empresa de navegação estrangeira, *verbis*:

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

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

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

§ 3º Um transportador poderá ser representado por mais de uma agência de navegação, a qual poderá representar mais de um transportador.

Art. 5º As referências nesta Instrução Normativa a transportador abrangem a sua representação por agência de navegação ou por agente de carga.

No caso em pauta, tratando-se de infração à legislação aduaneira e tendo em vista que o recorrente concorreu para a prática da infração em questão, tanto que foi quem efetivamente procedeu ao registro do CE 150805052544150; logo, necessariamente, acaso se confirmasse a infração, responderia pela correspondente penalidade cabível, de acordo com as disposições sobre responsabilidade por infrações constantes do inciso I do artigo 95 do Decreto-lei 37 de 1966, *verbis*:

Art. 95 Respondem pela infração:

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

Demais disso, o inciso II do artigo 135 do Código Tributário Nacional determina que a responsabilidade é exclusiva do infrator em relação aos atos praticados pelo mandatário ou representante com infração à lei.

Em consonância com esse comando legal, determina o *caput* do artigo 94 do Decreto-lei 37 de 1966 que constitui infração aduaneira 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”.

Por sua vez, em relação à Súmula 192 do extinto TRF, trazida pelo recorrente, é suficiente evidenciar que o entendimento constante dessa Súmula, anterior à atual Constituição Federal, há muito se encontra superado, porquanto em flagrante desacordo com a evolução da legislação de regência. Com o advento do Decreto-lei 2.472 de 01.09.1988, que deu nova redação ao artigo 32 do Decreto-lei 37 de 1966, ao expressamente designar que o representante do transportador estrangeiro no País é responsável solidário pelo pagamento do imposto de importação.

Nesse mesmo sentido, a responsabilidade solidária por infrações passou a ter previsão legal expressa e específica com a Lei 10.833 de 2003, o que estendeu as penalidades administrativas a todos os intervenientes nas operações de comércio exterior.

Dessa forma, na condição de representante do transportador estrangeiro, o Recorrente estava obrigado a prestar as informações no Siscomex.

Transcreve-se, em reforço, a ementa de decisão do CARF no mesmo sentido, proferida no Acórdão 3401-003.884, *verbis*:

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 04/01/2004 a 18/12/2004

***OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INFORMAÇÃO DE EMBARQUE.
SISCOMEX. TRANSPORTADOR ESTRANGEIRO.
RESPONSABILIDADE DA AGÊNCIA MARÍTIMA.
REPRESENTAÇÃO.***

A agência marítima, por ser representante, no país, de transportador estrangeiro, é solidariamente responsável pelas respectivas infrações à legislação tributária e, em especial, a aduaneira, por ele praticadas, nos termos do art. 95 do Decreto-lei nº 37/66.

(...)

-Da impossibilidade de aplicação da multa, por ausência de tipicidade legal

Esclareça-se, que embora o tema agora abordado ser concorrente ao tratado no tópico anterior -ilegitimidade passiva do sujeito passivo-, em homenagem ao pleno direito de defesa, proceder-se-á a breves considerações sobre referida temática.

No caso em tela, não se discute se a informação foi prestada tempestiva ou intempestivamente, pois o descumprimento do prazo foi confessado pelo recorrente, não sendo, portanto, objeto de contenda.

Como visto alhures, sabe-se que a agência de navegação, na qualidade de representante do transportador estrangeiro, no país, por força do artigo 95 do Decreto-lei 37 de 1966, responde pela infração consistente na prestação de informações sobre embarques de exportação, no SISCOMEX, fora do prazo.

Neste contexto específico, portanto, não há falar em inaplicabilidade da penalidade em comento, sob a equivocada alegação de falta de tipicidade legal, por suposta inimputabilidade das agências de navegação.

-Do cerceamento do direito de defesa, em face do vício formal do AI

Argumenta o recorrente, também em sede de preliminar, que o auto de infração padece de vício formal, na medida que não expôs os fatos de forma clara e transparente, vez que não esclarece qual foi o prazo descumprido e em que momento ocorreu referido descumprimento, bem assim por enquadrar incorretamente a suposta infração cometida, cerceando-lhe, por conseguinte, seu direito de defesa.

As informações necessárias para a formalização do Auto de Infração constam do artigo 10 do Decreto 70.235 de 1972, *verbis*:

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

I - a qualificação do autuado;

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

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

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

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

Diferentemente do reclamado, o presente auto de infração contém todas as informações imprescindíveis a constituição do lançamento, estando identificados (i) o fato gerador, (ii) a base legal para exigência fiscal e (iii) o valor apurado da multa exigida.

Ainda, entendo que estão cumpridos os requisitos do artigo 142 do Código Tributário Nacional CTN, a seguir transcrito, *verbis*:

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.

No caso dos autos não se vislumbra qualquer das hipóteses justificadoras da decretação de nulidade do lançamento consignadas nos citados dispositivos que regem a matéria, havendo sido todos os atos do procedimento lavrados por autoridade competente, bem como, não se vislumbra qualquer prejuízo ao direito de defesa do contribuinte.

Com efeito, o contribuinte tem que apresentar sua defesa dos fatos retratados na autuação, pois ali estão de forma pormenorizadamente descritos, de forma clara e precisa, estando evidenciado no presente caso que não houve nenhum prejuízo à defesa.

Do auto de infração destaca-se do campo "DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)" que a autoridade lançadora, pormenorizou minuciosa e didaticamente, por assunto -INTRODUÇÃO (fl. 03); DO PRAZO PARA PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO (fls. 04/04); DO ALCANCE DO TERMO "INFORMAÇÃO" (fl. 04); DAS EXCLUDENTES E INCLUDENTES DE PUNIBILIDADE - NA ESCALA, NO MANIFESTO, NOS CONHECIMENTOS ELETRÔNICOS - CE OU ITEM (fls. 04/05); DA MOTIVAÇÃO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA IMPOSTA (fls. 05/06); DO PROCESSO DE CONTROLE ADUANEIRO (fls. 06/07); DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL NO CASO DE DESCUMPRIMENTO (fls. 07/08); DA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA APLICÁVEL (fls. 08/09); DA RESPONSABILIDADE PELO COMETIMENTO DE INFRAÇÃO (fl. 09); DA MATERIALIDADE DA INFRAÇÃO (fl. 09); DOS INTERVENIENTES ADUANEIROS (fls. 09/10); DO RESPONSÁVEL PELA INFRAÇÃO NO CASO (fl. 10); e CONCLUSÃO (fls. 10/11)-, complementando, ao final que a autuação, além da vasta legislação já indicada, foi enquadrada nos artigos 15, 17, 24, 27, 30, 31, 32, 36 a 43, 52, 53, 54, 55, 59, 60 do Decreto 4.543 de 2002, no artigo 107, inciso IV, alínea "e" do Decreto-lei 37 de 1966, com a redação dada pelo artigo 77 da Lei 10.833 de 2003, bem como que fazem parte integrante do mesmo os demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados. Evidencia lisura do ato administrativo, o fato de o recorrente apresentar Impugnação e Recurso Voluntário com robustas alegações de mérito, o que demonstra que teve pleno conhecimento de todos os fatos e aspectos inerentes ao lançamento com condições de elaborar as peças impugnatória e recursal.

A jurisprudência administrativa sobre o tema é pródiga, cita-se, como exemplo, *verbis*:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 08/05/2009 a 31/08/2009

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Não há que se cogitar de nulidade quando o auto de infração preenche os requisitos legais, o processo administrativo proporciona plenas condições à interessada de contestar o lançamento e inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no CTN ou Decreto 70.235, de 1972.

(...)" (Processo 10950.723159/201343; Acórdão 3301-003.872; Relator Conselheiro ;LUIZ AUGUSTO DO COUTO CHAGAS; Sessão de 27/06/2017)

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2003 a 31/10/2007

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. HIGIDEZ DO LANÇAMENTO FISCAL. INOCORRÊNCIA.

Não se verifica cerceamento do direito de defesa diante da constatação da higidez do lançamento fiscal, cumpridor dos requisitos legais exigidos para a sua validade, que identifica claramente os fatos geradores e sua origem, as contribuições devidas e os períodos a que se referem, reportando a apuração da base de cálculo.

Se as cópias dos documentos que fundamentaram o lançamento foram entregues pelo contribuinte, não é imperioso que estas estejam necessariamente acostadas nos autos do processo administrativo, pois o próprio contribuinte as detém e, assim, lhe conferem condições de averiguação da higidez do lançamento fiscal, o que não causa prejuízo ao contraditório e ao seu direito de defesa. (...)" (Processo 10803.000156/200864; Acórdão 2201-003.657; Relator Conselheiro MARCELO MILTON DA SILVA RISSO; Sessão de 06/06/2017).

Diante do exposto, entendo não estar configurada nenhuma das hipóteses de nulidade suscitadas, que eventualmente demandasse o refazimento da presente autuação ou implicasse no seu cancelamento, razão pela qual não acolho as preliminares arguidas.

Do mérito

Preliminarmente, em relação a alegação de inconstitucionalidade (multa de caráter confiscatório) tecida pelo recorrente em sua peça recursal, a afasto em razão da incompetência deste Colegiado para decidir sobre a constitucionalidade da legislação tributária.

A matéria é objeto da Súmula CARF nº 2, publicada no DOU de 22.12.2009 a seguir ementada, *verbis*:

“Súmula CARF nº 2

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

Assim, sendo referida súmula de aplicação obrigatória por este colegiado, maiores digressões sobre a matéria são desnecessárias.

No que tange ao mérito da questão, tratar-se-á, inicialmente do argumento defensivo referente à denúncia espontânea da infração.

-Da denúncia espontânea da infração

O recorrente alegou a denúncia espontânea da infração cometida, para excluir a penalidade que lhe fora aplicada, sob o argumento de que com a alteração legislativa do parágrafo 2º do artigo 102 do Decreto-lei 37 de 1966, promovida pela Lei 12.350 de 20.12.2010, resultante da conversão da Medida Provisória 497 de 27.07.2010, passou-se a reconhecer que a denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidade de natureza administrativa.

Porém, já adiantando-se, diga-se que melhor sorte também não lhe assiste, pois, como veremos, a infração em apreço inequivocamente não é passível de denúncia espontânea.

A fim de justificar e, por conseguinte, fundamentar a razão de a penalidade ora objetada não comportar o instituto da denúncia espontânea previsto no CTN, peço licença ao ilustre conselheiro José Fernandes do Nascimento para colacionar trechos do voto de sua lavra, consignado no Acórdão 3102-002.187, exarado em 26.03.2014:

(...)

Não procede a alegação da recorrente, pois, no caso em comento, não se aplica o instituto da denúncia espontânea da infração previsto no art. 138 do CTN e tampouco o específico da infração a legislação aduaneira estabelecido no art. 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com as novas redações dadas pelo Decreto-lei nº 2.472, de 01 de setembro de 1988 e pela Lei nº 12.350, de 20 dezembro de 2010, a seguir reproduzido:

*Art. 102 A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto e dos acréscimos, **excluirá a imposição da correspondente penalidade.** (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

§ 1º Não se considera espontânea a denúncia apresentada: (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

a) no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

b) após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 2º A denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidades de natureza tributária ou administrativa, com exceção das penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

O objetivo da norma em destaque, evidentemente, é estimular que o infrator informe espontaneamente à Administração aduaneira a prática das infrações de natureza tributária e administrativa instituídas na legislação aduaneira. Nesta última, incluída todas as obrigações acessórias ou deveres instrumentais (segundo alguns) que tenham por objeto as prestações positivas (fazer ou tolerar) ou negativas (não fazer) instituídas no interesse fiscalização das operações de comércio exterior, incluindo os aspectos de natureza tributária, administrativo, comercial, cambial etc.

*Não se pode olvidar que, para aplicação do instituto da denúncia espontânea, é condição necessária que a infração de natureza tributária ou administrativa seja **passível de denúncia à fiscalização pelo infrator**. Em outras palavras, é requisito essencial da excludente de responsabilidade em apreço que **a infração seja denunciável**.*

No âmbito da legislação aduaneira, em consonância com o disposto no retrotranscrito preceito legal, as impossibilidades de aplicação dos efeitos da denúncia espontânea podem decorrer de circunstância de ordem lógica (ou racional) ou legal (ou jurídica).

No caso de impedimento legal, é o próprio ordenamento jurídico que veda a incidência da norma em apreço, ao excluir determinado tipo de infração do alcance do efeito excludente da responsabilidade por denúncia espontânea da infração cometida. A título de exemplo, podem ser citadas as infrações por dano erário, sancionadas com a pena de perdimento, conforme expressamente determinado no § 2º, in fine, do citado art. 102.

A impossibilidade de natureza lógica ou racional ocorre quando fatores de ordem material tornam impossível a denúncia espontânea da infração. São dessa modalidade as infrações que têm por objeto as condutas extemporâneas do sujeito passivo, caracterizadas pelo cumprimento da obrigação após o prazo estabelecido na legislação. Para tais tipos de infração, a denúncia espontânea não tem o condão de desfazer ou paralisar o fluxo inevitável do tempo.

*Compõem essa última modalidade toda infração que tem **o atraso** no cumprimento da obrigação acessória (administrativa) como elementar do tipo da conduta infratora. Em outras*

palavras, toda infração que tem o fluxo ou transcurso do tempo como elemento essencial da tipificação da infração. São dessa última modalidade todas as infrações que têm no núcleo do tipo da infração o atraso no cumprimento da obrigação legalmente estabelecida.

(...)

De fato, se registro extemporâneo da informação da carga materializasse a conduta típica da infração em apreço, seria de todo ilógico, por contradição insuperável, que o mesmo fato configurasse a denúncia espontânea da correspondente infração.

(...)

Esse sentido e alcance atribuído a norma, com devida vênia, constitui um contrassenso jurídico, uma espécie de revogação da penalidade pelo intérprete e aplicador da norma, pois, na prática, a sanção estabelecida para a penalidade não poderá ser aplicada em hipótese alguma, excluindo do ordenamento jurídico qualquer possibilidade punitiva para a prática de infração desse jaez.

(...)

No mesmo sentido, o entendimento manifestado pela 3ª Turma da CSRF, por meio do Acórdão nº 9303-003.552, de 26/04/2016, rel. Rodrigo da Costa Pôssas, cujo enunciado da ementa segue reproduzido:

(...)

No âmbito dos Tribunais Regionais Federais (TRF), o entendimento tem sido o mesmo. A título de exemplo, cita-se trechos do enunciado da ementa e do voto condutor do TRF da 4ª Região, proferido no julgamento da Apelação Cível nº 500599981.2012.404.7208/SC, que seguem parcialmente transcritos:

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. MULTA DECORRENTE DA INFORMAÇÃO INTEMPESTIVA DE DADOS DE EMBARQUE. AGENTE MARÍTIMO. LEGITIMIDADE PASSIVA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTÔNOMA. INAPLICABILIDADE DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA. PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE. VALOR QUE NÃO OFENDE O PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DE CONFISCO.

1. O agente marítimo assume a condição de representante do transportador perante os órgãos públicos nacionais e, ao deixar de prestar informação sobre veículo ou carga transportada, concorre diretamente para a infração, daí decorrendo a sua responsabilidade pelo pagamento da multa, nos termos do artigo 95, I, do Decreto-Lei nº 37, de 1966. 2. Não se aplica a denúncia espontânea para os casos de descumprimento de obrigações tributárias

acessórias autônomas. 3. A finalidade punitiva e dissuasória da multa justifica a sua fixação em valores mais elevados, sem que com isso ela ofenda os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco.

[...]

Voto.

[...]

Não é caso, também, de acolhimento da alegação de denúncia espontânea.

A Lei nº 12.350, de 2010, deu ao artigo 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, a seguinte redação:

[...]

Bem se vê que a norma não é inovadora em relação ao artigo 138 do CTN, merecendo, portanto, idêntica interpretação. Nesse sentido, é pacífico o entendimento no sentido de que a denúncia espontânea não se aplica para os casos em que a infração seja à obrigação tributária acessória autônoma.

[...].

Também com base no mesmo entendimento, a questão tem sido decidida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme confirma, a título de exemplo, o recente acórdão proferido no julgamento do REsp 1613696/SC, cujo enunciado da ementa segue transcrito:

O art. 107 do Decreto-lei 37, de 1966, por sua vez, estabelece a penalidade de multa, no caso de descumprimento da obrigação acima mencionada.

Oportuno anotar, ainda, que a declaração do embarque das mercadorias é obrigação acessória e sua apresentação intempestiva caracteriza infração formal, cuja penalidade não é passível de ser afastada pela denúncia espontânea.”.

Com base nessas considerações, afasta-se a alegada excludente de responsabilidade por denúncia espontânea, suscitada pela recorrente.

Em reforço, ainda, é relevante reproduzir os preceitos dos artigos 612 e 683, o primeiro do Decreto 4.543 de 26.12.2002 e o segundo do Decreto 6.759 de 05.02.2009, - Regulamento Aduaneiro, *verbis*:

-Regulamento Aduaneiro/2002-

Art. 612. A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto e dos acréscimos legais,

excluirá a imposição da correspondente penalidade (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 102, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 1º).

§ 1º Não se considera espontânea a denúncia apresentada (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 102, § 1º, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 1º):

I - no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria; ou

(...)

-Regulamento Aduaneiro/2009-

Art. 683. A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento dos tributos dos acréscimos legais, excluirá a imposição da correspondente penalidade (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 102, caput, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 1º; e Lei nº 5.172, de 1966, art. 138, caput).

§ 1º Não se considera espontânea a denúncia apresentada (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 102, § 1º, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 1º):

I - no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria; ou

(...)

Da leitura dos enunciados normativos acima transcritos, verifica-se que, depois do ano de 2010, com o advento das novas redações do artigo 102 do Decreto-lei 37 de 1966, dadas pelo Decreto-lei 2.472 de 01.12.1988 e pela Lei 12.350 de 20.12.2010, em alguns casos a denúncia espontânea passou a alcançar também as multas de natureza administrativa.

Entretanto, este mesmo regramento é taxativo em determinar, desde muito antes da ocorrência do fato gerador da infração que culminou na exigência da multa sob exame, que "não se considera espontânea a denúncia apresentada no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria".

-Da solicitação de retificação do CE-Mercante

(i)-das razões de discordância da decisão recorrida

Em que pese o nobre Relator do voto condutor da decisão recorrida -Acórdão 08-37.949-7ª Turma da DRJ/FOR, em 23.02.2017-, ter considerado, pelas razões diligentemente expostas, que ocorreu no caso sob apreço a subsunção da conduta objeto da autuação às normas aplicadas pela autoridade lançadora, razão pela qual conclui pelo acerto quanto ao cabimento da multa exigida de ofício, com o devido respeito, desse entendimento ousou discordar, não obstante também considerar que a prestação de informações, fornecidas por quaisquer dos intervenientes, que não traduzem a verdade dos fatos possa comprometer a eficácia do controle aduaneiro e até facilitar a prática de crimes, seja de natureza tributária ou de outras espécies.

É que divirjo do entendimento manifestado na decisão recorrida, segundo o qual a SCI 2, de 2016, editada pela Cosit, para responder à consulta formulada pela Coana, por meio da CI 1, de 2015, objetivando esclarecer "dúvidas surgidas no âmbito das unidades aduaneiras, quanto aos eventos passíveis de aplicação ou não da multa" ora contestada, "bem assim, a forma de aplicação dessa penalidade", refere-se tão somente "às alterações nas informações prestadas que se fizerem "necessárias no decorrer ou para a conclusão da operação", ou seja, aquelas decorrentes de fatores supervenientes ao registro dos dados exigidos", excluindo da hipótese de exclusão da penalidade os "casos de retificação intempestiva por conta de erro no fornecimento inicial dos dados a serem retificados".

Perscrutando todo o referido ato administrativo, a interpretação que entendo mais plausível seja a que contempla a integralidade das hipóteses de alterações ou retificações de informações já prestadas anteriormente pelos intervenientes, a fim de não configurar como prestação de informação fora do prazo, tal como disposta no segundo parágrafo da sua ementa e no item "12 b)" do tópico Conclusão, pois, do contrário, tais excertos trariam de forma expressa a compartimentação da situação, conforme aventada na decisão recorrida, o que, por certo, não é o caso da referida SCI.

Demais disso, também não entendo que a interpretação defendida no acórdão recorrido buscou "compatibilizar as conclusões trazidas na referida SCI com regras trazidas na IN RFB nº 800/2007 e no ADE Corep nº 3/2008".

Explico minha diferença de opinião.

Discordo do entendo que a dispensa da "multa em qualquer caso de retificação" nega eficácia ao parágrafo 9º do artigo 27-C e à parte final do parágrafo 3º do artigo 30, ambos da IN RFB 800 de 2007, ou ainda aos vários dispositivos do ADE Corep 3 de 2008", veja-se:

Primeiro, porque a responsabilidade atribuída ao transportador, pelas penalidades cabíveis, tratada no parágrafo 9º do artigo 27-C, diz respeito àquelas que, em face da retificação de informações, altera ou faz surgir circunstâncias que impõe a cobrança de ofício de tributo, cuja exigência comporta, por expressa previsão legal, a incidência de penalidades a ela -exigência de ofício- inerentes.

Segundo, porque o parágrafo 3º do artigo 30 visa, em complemento às disposições dos artigos anteriores, tão somente explicitar que o prazo para o registro de eventual solicitação de retificação é idêntico àquele previsto para a entrega dos manifestos, conhecimentos de carga e relações de unidades de carga vazias carregadas ou descarregadas, posto que, ultrapassado o referido prazo, perde o interessado o direito a sua aprovação ou rejeição automática, pela RFB no Siscomex Carga, obrigando o interveniente buscar a liberação do bloqueio de forma manual, tal como ocorreu no caso presente, em que a autuada teve de solicitar a retificação de informação do CE 150 805 052 544 150 por meio da petição protocolada em 08.07.2008.

Terceiro, não vejo qualquer relação entre a referida SCI com as disposições contidas no mencionado ADE Corep, que pudesse atrapalhar a aplicação de uma em detrimento da outra, pois, como visto, a SCI tratou de orientar as unidades aduaneiras da RFB, mediante a uniformização da hipótese de incidência da multa, apontando, por conseguinte, quais os eventos que ensejariam ou não sua aplicação, bem como de que forma a penalidade seria aplicada; enquanto que o ADE Corep em questão foi editado no intuito de orientar "as ações

operacionais e em sistemas informatizados quanto à utilização do Siscomex Carga", em complemento às disposições da Instrução Normativa RFB 800 de 2007, ou seja, tratando-se de atos administrativos que versam sobre assuntos díspares, não havendo porque entender que a interpretação, seja qual for, do SCI em comento possa, de alguma forma, desdizer o que encontra-se positivado no ADE Corep, mesmo porque, se assim não fosse, em atenção ao primado, segundo o qual a norma então vigente é revogada em razão da superveniência de uma nova, dir-se-ia que o ADE Corep, na parte em que supostamente colide/conflita com a SCI, estaria revogado.

Quarto, por fim, não há como desconsiderar que a comentada SCI foi editada quase dois anos depois da publicação da Instrução Normativa RFB 1473 de 2014, que, dentre outras alterações promovidas na Instrução Normativa RFB 800 de 2007, pelo seu artigo 4º, revogou os artigos 45 a 48, justamente os que tratavam das infrações e penalidades. Neste contexto, é razoável compreender que a interpretação e, por conseguinte, a orientação contida na SCI, retratando esta nova realidade, entendeu por bem, concluir (Item 12 "b") que "as alterações ou retificações de informações já prestadas anteriormente pelos intervenientes não se configuram como prestação de informação fora do prazo".

(ii)-dos fatos que embasam a presente ação fiscal

A empresa NYK Line do Brasil LTDA, registrada no CNPJ sob o nº 04.658.184/0001-32, solicitou, por meio de petição protocolada em 08.07.2008 **retificação de informação** do CE-MERCANTE 150 805 052 544 150, conforme o relato constante do relatório fiscal anexo ao presente auto de infração, que é parte integrante e inseparável deste, a seguir reproduzido, *verbis*:

SOLICITAÇÃO DE RETIFICAÇÃO

Ilmo. Sr. Inspetor-Chefe da Alfândega da Receita federal do Porto de Santos.

NYK Line do Brasil LTDA, CNPJ 04.658.184/0001-32, vem através desta solicitar a retificação de FRETE, TAXAS E PESO, conforme abaixo:

CE: 150805052544150

Manifesto: 1508500616348

Escala: 08000013299

Nome do navio: HANSA SON DERBURG

Data da atracação: 17/04/2008

MOTIVO

() Início de despacho (DI / DTA) no.

(X) Solicitação após decorridos 30 dias da atracação do navio.

ALTERAÇÕES:

FRETE E TAXAS

DE: FRETE USD 600,00 - COLLECT

TAXA DO CE USD 4,00 - COLLECT

TAXA DO CE USD 6,00 - COLLECT

PARA: FRETE USD 600,00 - PREPAID

TAXA DO CE USD 4,00 - PREPAID

TAXA DO CE USD 6,00 - PREPAID

PESO

DE: 42.315,000 KGS

PARA: 21.315,00 KGS

Santos, 08 de Julho de 2008.

(iii)-da sanção

A alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-Lei no 37/66, estipula a respectiva sanção:

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

(...)

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

(...)

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;

(...)

Portanto, como se vê, uma infração omissiva.

Com a revogação do artigo 45 da Instrução Normativa RFB 800 de 2007, pela Instrução Normativa RFB 1.473 de 2014, a seguir reproduzida, instala-se uma polêmica, *verbis*:

Art. 45. O transportador, o depositário e o operador portuário estão sujeitos à penalidade prevista nas alíneas "e" ou "f" do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, e quando for o caso, a prevista no art. 76 da Lei nº 10.833, de 2003, pela não prestação das informações na forma, prazo e condições estabelecidos nesta Instrução Normativa. (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014)

§ 1º Configura-se também prestação de informação fora do prazo a alteração efetuada pelo transportador na informação dos manifestos e CE entre o prazo mínimo estabelecido nesta Instrução Normativa, observadas as rotas e prazos de exceção, e a atracação da embarcação. (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014)

§ 2º Não configuram prestação de informação fora do prazo as solicitações de retificação registradas no sistema até sete dias após o embarque, no caso dos manifestos e CE relativos a cargas destinadas a exportação, associados ou vinculados a LCE ou BCE. (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014)

Contudo, entende-se que nada foi alterado quanto à responsabilidade do transportador em prestar informações e a sua consequente sanção estipulada na alínea “e”, do inciso IV, do artigo 107 do Decreto-Lei 37 de 1966.

Esse entendimento é respaldado na Solução de Consulta Interna nº 2 - COSIT, de 4 de fevereiro de 2016, cuja ementa é, *verbis*:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. CONTROLE ADUANEIRO DAS IMPORTAÇÕES. INFRAÇÃO. MULTA DE NATUREZA ADMNISTRATIVO-TRIBUTÁRIA.

*A multa estabelecida no art. 107, inciso IV, alíneas “e” e “f” do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, **é aplicável para cada informação não prestada ou prestada em desacordo com a forma ou prazo estabelecidos na Instrução Normativa RFB nº 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 nº 37, de 18 de novembro de 1966; Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007. (Grifei e negritei)*

A parte inicial do Relatório da referida Solução de Consulta, revela a quem se destina, *verbis*:

*Trata-se de Consulta Interna (CI) nº 1, de 2 de setembro de 2015, formulada pela Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana), acerca da multa de R\$ 5.000,00, aplicável nos casos de não prestação de informações por **parte de empresas de transporte internacional e depositários ou operadores portuários** nas operações de comércio exterior, prevista no art. 107, inciso IV, alíneas “e” e “f” do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. (Grifei e negritei)*

Imprescindível a transcrição da CONCLUSÃO, *verbis*:

12. Diante do exposto, soluciona-se a consulta interna respondendo à interessada que:

a) a multa estabelecida no art. 107, inciso IV, alíneas “e” e “f” do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, é aplicável para cada informação prestada em desacordo com a forma ou nos prazos estabelecidos na Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007;

b) **as alterações ou retificações de informações já prestadas anteriormente pelos intervenientes não se configuram como prestação de informação fora do prazo, não sendo cabível, portanto, a aplicação da multa aqui tratada.**

Portanto, a aplicação da multa estipulada na alínea “e”, do inciso IV, do artigo 107 do Decreto-Lei nº 37/66 **permanece aplicável** à informação prestada em desacordo com a forma ou nos prazos estabelecidos na Instrução Normativa RFB nº 800, de 27.12.2007.

Todavia, a alínea “b” da CONCLUSÃO da Solução de Consulta Interna nº 2 - COSIT de 4 de fevereiro de 2016, explicita, a meu sentir, sem margem para interpretação outra, que **as alterações ou retificações de informações já prestadas anteriormente pelos intervenientes, independentemente da sua espécie e qualificação, não se configuram como prestação de informação fora do prazo, não sendo cabível, portanto, a aplicação da multa aqui tratada,** notadamente depois das alterações e revogações promovidas com a edição da Instrução Normativa RFB 1473 de 02 de junho de 2014.

Sendo assim, no caso dos presentes autos, em que pese a respeitável interpretação, dada para o caso e a matéria sob exame, pelo voto condutor do acórdão recorrido, entendo que a imputação da multa regulamentar não procede.

Da conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário interposto, para rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas, e, no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Orlando Rutigliani Berri