



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

Processo n° 11128.007671/2008-47
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-004.311 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de maio de 2017
Matéria COMEX. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrente AGENCIA DE VAPORES GRIEG SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 16/05/2008

AGENTE MARÍTIMO. INFRAÇÃO POR ATRASO NA PRESTAÇÃO DA INFORMAÇÃO SOBRE CARGA TRANSPORTADA. ILEGITIMIDADE PASSIVA. INOCORRÊNCIA.

O agente marítimo que, na condição de representante do transportador estrangeiro, comete a infração por atraso na informação sobre carga transportada responde pela multa sancionadora da referida infração.

REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DE EMBARQUE NA EXPORTAÇÃO. INFRAÇÃO CONFIGURADA. PENALIDADE. APLICABILIDADE.

Restando comprovado nos autos o atraso na prestação de informações dos dados de embarque no SISCOMEX, é aplicável a penalidade prevista na alínea “e”, inciso IV, do artigo 107, do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, com a redação do artigo 77 da Lei n.º 10.833, de 2003.

Crédito Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. Os Conselheiros Walker Araújo e Ricardo Rosa votaram pelas conclusões.

[assinado digitalmente]

Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

[assinado digitalmente]

Maria do Socorro Ferreira Aguiar - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Domingos de Sá Filho, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Lenisa Prado, Paulo Guilherme Déroulède, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araújo.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até o presente momento processual, os quais foram relatados de forma minudente, adoto o relatório do r. Acórdão de Recurso Voluntário nº **3803006.066**, de fls.106/114, conforme a seguir transcrito:

Trata-se de auto de infração com valor total de R\$ 5.000,00, em decorrência do cumprimento intempestivo de obrigação tributária acessória de informar os dados de transporte de mercadorias pelo agente marítimo.

Irresignado, o sujeito passivo apresentou impugnação onde alega:

a) não deixou de prestar informação no prazo e, por não ser uma empresa de transporte internacional, nem tampouco um agente de carga, não há tipicidade legal para o seu enquadramento, de modo que a autuação não merece prosperar.

b) ilegitimidade para figurar no pólo passivo da autuação por não se tratar de transportador marítimo ou representante deste, mas de agente marítimo;

c) não houve atraso na prestação da informação, mas retificação, a qual independe de sua vontade por depender de informações prestadas pelos exportadores, desta feita, a presunção de sua boa-fé exclui a ilicitude diante da total ausência de qualquer dano ou prejuízo ao erário.

Ao final, requer o cancelamento do crédito tributário e o arquivamento deste processo.

A 24ª Turma da DRJ/SPI julgou a Impugnação improcedente e manteve o crédito tributário. Ementou como se segue:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Data do fato gerador: 16/05/2008*

*AGENTE MARÍTIMO. REPRESENTANTE DE
TRANSPORTADOR MARÍTIMO ESTRANGEIRO.
LEGITIMIDADE PASSIVA. RESPONSABILIDADE
SOLIDÁRIA.*

O Agente Marítimo, por ser o representante do transportador estrangeiro no País, é responsável solidário com este, no tocante à exigência de tributos e penalidades decorrentes da prática de infração à legislação aduaneira, em razão de expressa determinação legal.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 16/05/2008

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO SOBRE CARGA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

Aplica-se a multa do artigo 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-Lei nº 37/1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833/2003, por retificação extemporânea de informação correspondente ao manifesto e respectivos conhecimentos eletrônicos.

Nos termos do § 3º do art. 612 do Decreto nº 4.543/2002, não se considera espontânea a denúncia apresentada pelo transportador depois de formalizada a entrada do veículo procedente do exterior.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, por meio do qual alega:

a) há denúncia espontânea, uma vez que as informações retificadas pelo Requerente, foram inseridas no Siscomex antes da lavratura do auto de infração, prejudicando totalmente o auto de infração, à vista disso há exclusão da punibilidade ;

b) por não ser uma empresa de transporte internacional ou uma prestadora de serviços de transporte internacional, nem tampouco um agente de carga, não há tipicidade legal para o seu enquadramento, de modo que a autuação não merece prosperar ;

c) a multa não pode ser aplicada ao agente marítimo por falta de previsão legal e que, por não se tratar de responsabilidade pelo recolhimento do imposto de importação, não há solidariedade ;

d) não existia atraso na conduta, uma vez que o prazo estipulado no art. 22 da IN RFB 800 não era obrigatório antes de 1º de abril de 2009

e) não houve atraso na prestação de informações, mas sim, simples retificação, que não dificulta ou impede a fiscalização. Desta forma deve-se presumir a boa-fé do contribuinte de forma a excluir a punibilidade.

Ao final requer que seja reformada a decisão recorrida, julgando-se totalmente improcedente o lançamento fiscal e archive-se o presente processo.

Através do Acórdão nº **3803006.066** foi dado provimento ao recurso voluntário, em sede preliminar, aplicando a denúncia espontânea para afastar a exigência da multa ora combatida.

Cientificada do referido acórdão o Representante da Fazenda Nacional apresentou recurso especial suscitando divergência quanto à exoneração da penalidade em comento por aplicação da denúncia espontânea prevista no art. 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com a nova redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010.

O recurso foi admitido por intermédio de despacho do Presidente da Câmara recorrida, e o contribuinte apresentou contrarrazões.

Nos termos do acórdão nº **9303-003.632**, de 26/04/2016, fls.141/149, a CSRF ao julgar o recurso especial, assim decidiu conforme excertos da ementa e voto a seguir transcritos:

Ementa:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 16/05/2008

PENALIDADE ADMINISTRATIVA. ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO OU PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento de deveres instrumentais, como os 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 37/1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010.

Recurso Especial Provido em Parte.

Excertos do voto:

Todavia, assim como no Direito Penal, no Tributário algumas infrações não são suscetíveis de denúncia espontânea. São aquelas em que a mera conduta, por si só, já configura o ilícito, o qual, uma vez ocorrido, não há possibilidade jurídica, ou até mesmo física, de se evitar o resultado.

O exemplo mais característico desse tipo de infração, é, justamente, a referente ao atraso no cumprimento de obrigação acessória, pois, no exato momento em que se exauriu o prazo legal sem que a obrigação tenha sido adimplida, a infração está configurada e o atraso não poderá ser reparado.

Em outras palavras, atendo-se às normas do Direito Tributário, o dano relativo ao descumprimento de obrigação principal pode ser reparado, pagando-se o tributo e os consectários legais. Todavia, se se tratar de infrações referentes a obrigações

acessórias autônomas, a ser prestada em determinado prazo, o dano não pode ser sanado, posto que o núcleo do bem jurídico protegido, uma vez violado, não tem como ser restabelecido. Assim, por exemplo, se a obrigação era apresentar declaração até determinada data, e se esta não foi apresentada no prazo determinado, não há como cumprir a obrigação acessória tempestivamente, salvo se se voltar no tempo, ainda não possível com a tecnologia disponível hoje.

No caso dos autos, a obrigação acessória autônoma, descumprida pelo transportador ou seus representantes, consistia no dever de o sujeito passivo informar os dados de embarque de mercadorias no prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Note-se que, uma vez exaurido o prazo para se prestar as informações sem que elas tenham sido prestadas ao órgão competente, a infração restou configurada, não havendo mais possibilidade de se evitar o resultado.

Note-se que, se a sanção fosse destinada, apenas e tão-somente, a punir o não cumprimento da obrigação acessória, poder-se-ia admitir que, o adimplemento a destempo, desde que espontâneo, poderia ser beneficiado com a norma excludente da penalidade.

Entretanto, se a sanção é destinada a coibir o atraso no cumprimento da obrigação, uma vez ocorrida a mora, não há que se falar em denúncia espontânea.

(...)

Por isso, afastada a denúncia espontânea, deve o processo retornar à instância a quo para que sejam enfrentadas as questões de mérito trazidas pelo Sujeito Passivo no recurso voluntário.

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso interposto pela Fazenda Nacional, para considerar inaplicável ao caso a denúncia espontânea, devendo o processo retornar à instância a quo para apreciação das demais questões trazidas no recurso voluntário e que não foram objeto de deliberação por aquele Colegiado."

A empresa teve ciência do julgado em 10/06/2016, através do Termo de Abertura de Documento, conforme despacho, fl. 160.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Relatora:

Dos requisitos de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e atende aos pressupostos legais de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Da Legitimidade Passiva

Arguida como preliminar, examina-se a alegação da interessada quanto à ilegitimidade do sujeito passivo e ausência de tipicidade concernente à exigência da multa em análise.

Cabe inicialmente destacar que a autuada está identificada nos extratos do Siscomex-exportação de fls.25/26 como agência de navegação.

Em Direito Tributário a sujeição passiva é elemento de grande importância para a determinação de quem suporta o ônus tributário.

Dispõe o Código Tributário Nacional – CTN:

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

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

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

“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.”

Note-se que a relação jurídico-tributária apresenta-se com dois pólos, figurando no pólo ativo, os entes federativos, cuja competência para instituir tributos está delimitada no texto constitucional, e no pólo passivo a pessoa física ou jurídica que tem o dever de efetuar a prestação tributária, contudo, sendo a obrigação tributária *ex lege*, o sujeito passivo tributário, como elemento essencial da obrigação tributária, deve vir determinado expressamente na norma jurídica.

Importante também é a caracterização do instituto da solidariedade no âmbito tributário.

Assim dispõe o art. 128 do CTN:

“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”.

Constata-se que o CTN estrutura a sujeição passiva em direta, quando a obrigação recai sobre o contribuinte, ou seja sobre aquele que realiza o fato jurídico passível de tributação e indireta quando a obrigação recai sobre um responsável, que embora não tenha praticado o fato jurídico tributário, sua obrigação decorre de expressa determinação legal. Assim a sujeição passiva comporta duas modalidades: transferência e substituição, sendo que a transferência aloja três hipóteses: solidariedade, sucessão e responsabilidade.

Prescreve o art. 124 do CTN:

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”

Evidencia-se que o instituto da solidariedade ocorre sempre que duas ou mais pessoas estejam simultaneamente obrigadas pela mesma situação jurídica. No que respeita à solidariedade tributária, do conjunto normativo assinalado, infere-se que esta alcança não apenas o débito resultante da obrigação principal, como também os deveres oriundos de obrigações acessórias. Ela é sempre passiva, pois existe um só credor, que é o Estado e se aplica no âmbito tributário de duas formas: solidariedade natural e solidariedade legal.

A primeira delas se refere às pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Já a segunda, se refere às pessoas expressamente designadas por lei.

Com efeito, dispõe o art. 32 do Decreto-Lei nº 37/66:

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

[...]

Parágrafo único.

É responsável solidário: .(Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

[...]

II- o representante, no País, do transportador estrangeiro; .(Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

Com efeito, a lei aduaneira, com sucessivas alterações no decorrer de sua vigência, definiu as relações entre os coobrigados no caso de infrações conforme a seguir indicado:

Decreto-Lei nº 37, de 1966

Art.95 - Respondem pela infração:

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

[...]

No caso em tela, inexistindo a possibilidade jurídica de figurar o transportador estrangeiro no pólo passivo da relação jurídico-tributária, elegeu o legislador expressamente no texto legal o representante, no País, do transportador estrangeiro, como responsável solitário, pelas obrigações tributárias. Dessa forma, com esteio nas normas consignadas no art. 123 do CTN e com o intuito de resguardar os interesses da União e dar efetividade à função regulatória do comércio exterior, já que esta prepondera sobre a função fiscalizatória evitou o legislador que intervenientes, sem nenhuma condição de fato para assumir o ônus tributário oriundo de vultosas operações de comércio exterior, venham a prejudicar o interesse público.

Estabelecidos os pressupostos legais quanto ao instituto da sujeição passiva, precipuamente quanto à responsabilidade solidária, infere-se que a autuada, identificada nos autos como agência marítima e representante no país do transportador estrangeiro, está obrigada a prestar, tempestivamente, as informações no Siscomex, quanto aos dados dos embarques que opera.

Constata-se assim que os fatos se subsumem perfeitamente aos seus preceitos normativos. Diz-se portanto que há tipicidade, ou seja que há a conformação do fato à norma.

Ficam assim rejeitadas as preliminares de ilegitimidade passiva e ausência de tipicidade suscitadas.

MÉRITO***Da multa pela extemporaneidade dos dados do embarque***

Esclarece a Descrição dos Fatos:

(...) foram aprovadas retificações a destempo em 26/06/2008 de dados relativos ao conhecimento eletrônico CE 150805098464736, vinculado ao manifesto eletrônico 1508500831729, escala 08000049420. A carga amparada pelos supracitados documentos eletrônicos foi trazida pelo navio CAPE MANUEL em sua viagem 817S, cuja atracação neste porto ocorreu em 16/05/2008.

O conhecimento de embarque que deu amparo a emissão do conhecimento eletrônico acima identificado é o B/L EGLV560800125539, cuja agência de navegação responsável é a AGENCIA DE VAPORES GRIEG SA, CNPJ 58.130.691/0001-28, SUJEITO PASSIVO da presente autuação. Determina o Decreto-lei 37, de 1966, com redação dada pelo art. 77 da Lei 10.833, de 2003:

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; (...)(grifei)

Prescreve Instrução Normativa SRF nº 800/2007:

a) Quanto à obrigatoriedade da prestação de informações:

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

I a informação do manifesto eletrônico;

II a vinculação do manifesto eletrônico a escala;

III a informação dos conhecimentos eletrônicos;

IV a informação da desconsolidação; e

V a associação do CE a novo manifesto, no caso de transbordo ou baldeação da carga. (grifos acrescentados)

b) Quanto ao prazo:

“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 (...)

“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.

§ 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.”(grifei)

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:

I a escala, com antecedência mínima de cinco horas, ressalvados prazos menores estabelecidos em rotas de exceção; e

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

Observa-se dos dados apresentados que a situação se amolda às disposições do § 1º do art. 45 acima transcrito, nesse sentido destaca a decisão de piso:

A impugnante, de seu turno, não contesta este prazo, afirma apenas que todas as informações necessárias foram tempestivamente prestadas e que o pedido de retificação não caracteriza a ilicitude prevista na alínea 'e' do inciso IV, do art. 107 do Decreto-Lei 37/66, haja vista que retificar não se confunde com deixar de prestar informação.

Sobre essa questão, cumpre observar que em nenhum momento a fiscalização declara que a impugnante tenha deixado de prestar as informações necessárias. O motivo da autuação funda-se antes no fato de que houve a alteração dessas informações de forma intempestiva, ou seja, 35 dias após a atracação do navio. (grifei)

Cabe destacar que quanto a essa matéria, há precedentes nesta E. Tuma, conforme os acórdãos a seguir ementados:

- **3302003.395**, de 29/09/2016:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 16/10/2008

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INOBSERVÂNCIA AO PRAZO ESTABELECIDO PREVISTO EM NORMA. AUSÊNCIA DE PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO.

É obrigação do contribuinte prestar informações sobre a desconsolidação de carga dentro dos prazos previstos no artigo 22 c/c o artigo 50 da IN SRF nº 800/2007, sob pena de sujeitar-se à aplicação da multa prevista no artigo 107, inciso I, IV, alínea "e", do Decreto-Lei nº 37/66.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

- **3302004.022**, de 30/03/2017:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 09/10/2008

MULTA REGULAMENTAR. SISCOMEX CARGA. REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DA CARGA. IMPOSIÇÃO DA MULTA. POSSIBILIDADE.

A prestação de informação a destempo sobre a carga transportada no Siscomex Carga configura a infração regulamentar definida na alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei 37/1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei 10.833/2003, sancionada com a multa regulamentar fixada no referido preceito legal.

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Data do fato gerador: 09/10/2008 MULTA REGULAMENTAR.
INFRAÇÃO ADUANEIRA. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO
EXTEMPORÂNEA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.*

IMPOSSIBILIDADE.

1. O instituto da denúncia espontânea é incompatível com o descumprimento extemporâneo de obrigação acessória concernente à prestação de informação ou entrega de documentos à administração aduaneira, uma vez que tal fato configura a própria infração.

2. A multa por atraso na prestação de informação, no Siscomex, sobre dados de embarque de mercadoria exportada não é passível de denúncia espontânea, porque o fato infringente consiste na própria denúncia da infração.

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

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Data do fato gerador: 09/10/2008 INFORMAÇÃO INTEMPESTIVA. ALEGAÇÃO DE PROBLEMA NO ACESSO AO SISTEMA DE REGISTRO. AUSÊNCIA DE PROVAS.

AFASTAMENTO DA PENALIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

A mera alegação de que o atraso na prestação de informação sobre veículo, operação ou carga foi motivado por impossibilidade de acesso sistema (Siscomex Carga), desprovida comprovação do fato, segundo as regras de contingência estabelecidas, não configura condição suficiente para afastar a aplicação da multa cominada.

Recurso Voluntário Negado.

Ante o exposto, VOTO POR REJEITAR AS PRELIMINARES
SUSCITADAS E NO MÉRITO, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

[Assinado digitalmente]
Maria do Socorro Ferreira Aguiar