



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 11128.008038/2010-91  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3002-001.441 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 15 de setembro de 2020  
**Recorrente** CSAV GROUP AGENCIES BRAZIL AGENCIAMENTO DE TRANSPORTES LTDA (INCORPORADORA: LIBRA SERVIÇOS DE NAVEGAÇÃO LTDA)  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 15/12/2010

PRELIMINAR. ILEGITIMIDADE PASSIVA. INOCORRÊNCIA.

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

PRELIMINAR. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido o Auto de Infração lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, e não incorrendo em nenhuma das causas de nulidade dispostas no art. 59 do mesmo diploma legal, encontra-se válido e eficaz.

Estando a descrição dos fatos corretamente narrada no Auto de Infração e ficando evidente, nos autos, que o sujeito passivo compreendeu perfeitamente do que era acusado e exerceu plenamente seu direito à Ampla Defesa e ao Contraditório, não ocorre vício no procedimento administrativo.

PRELIMINAR. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. AUSÊNCIA DE TIPICIDADE DA CONDUTA. RETIFICAÇÃO. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICABILIDADE.

Aplica-se o Princípio da Retroatividade Benigna aos casos não definitivamente julgados, quando a legislação deixe de definir o ato como infração, de acordo com o art. 106, II, "a", do CTN.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acatar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Larissa Nunes Girard - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Sabrina Coutinho Barbosa, Mariel Orsi Gameiro e Carlos Alberto da Silva Esteves.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário contra o Acórdão 12-102.051 da DRJ/RJO, que manteve o Crédito Tributário lançado pelo Auto de Infração, que exige da contribuinte a multa pelo atraso na prestação de informações sobre veículo ou carga nele transportada, penalidade prevista no art. 107, inciso IV, alínea "e", do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, cuja redação foi alterada pela Lei 10.833, de 2003.

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou Impugnação, a qual foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro, por Acórdão (fl. 66/71) dispensado de ementa, conforme Portaria RFB n.º 2724/2017

Em sequência, irresignada com a referida decisão, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (79/109) trazendo, basicamente, os argumentos, em preliminar, da ilegitimidade passiva, da nulidade do Auto de Infração e da ausência de tipicidade, e no mérito, da ausência de dano à fiscalização e da denúncia espontânea.

É o relatório, em síntese.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3002-001.441 - 3ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 11128.008038/2010-91

## Voto

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

O Crédito Tributário contestado no presente processo encontra-se dentro do limite de alçada das Turmas Extraordinárias, conforme disposto no art. 23-B do RICARF.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

A questão cinge-se na autuação fiscal por ter a recorrente deixado de prestar a devida informação, no prazo legal, da vinculação de Manifesto à escala no Porto de Santos antes da atracação da embarcação, ou seja, após o prazo máximo de 48 horas antes da atracação do navio, conforme o disposto no art. 22, II, d, da Instrução Normativa RFB nº 800/2007.

Desta forma, ficando sujeita a penalidade prevista na alínea "e" do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei nº 37/1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833/2003:

*Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003).*

*I-omissis*

.....

*IV de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais): (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003).*

*a) omissis*

.....

*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;*

Passo a análise dos argumentos trazidos pela recorrente em seu Voluntário.

## Preliminares

### Ilegitimidade Passiva

O sujeito passivo alegou que, por ser agente marítimo, não existiria tipicidade para a aplicação da multa, tendo em vista que o dispositivo legal que teria servido de base para a aplicação da multa em discussão só poderia ser aplicado ao transportador internacional, à prestadora de serviços de transporte internacional expresso porta a porta e ao agente de carga.

Outra alegação trazida pela recorrente refere-se à inexistência de responsabilidade tributária do agente marítimo, por ser este mero representante do armador e, por isso, como mandatária, não responderia pelas falhas imputáveis a seus representados. A fim de comprovar a justeza de seu entendimento, colacionou jurisprudência que, em tese, o corroborava.

Quanto à legitimidade, entendo que os arts. 94 e 95, I do Decreto-Lei nº 37/66 c/c o art. 135, II, do CTN, resolvem a questão, respectivamente:

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

*Art. 95 Respondem pela infração:*

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

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

*I as pessoas referidas no artigo anterior;*

*II os mandatários, prepostos e empregados;(...)"*

Desse modo, na condição de agência marítima e mandatário do transportador estrangeiro, a recorrente estava obrigada a prestar, tempestivamente, as informações no Siscomex, e assim não procedendo, cometeu a infração contida na alínea "e" do inciso IV do artigo 107 do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833/2003, respondendo, pessoalmente pela infração em comento.

Contrariamente a esse entendimento, a Súmula 192 do extinto Tribunal Federal de Recursos, assim se posicionava:

*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.*

Entretanto, essa Súmula restou superada ao longo do tempo, mormente pela redação do artigo 32, I do Decreto-Lei nº 37/66, dada pelo Decreto-Lei nº 2.472/1988 e do inciso II, do parágrafo único do mesmo artigo, dada pela Medida Provisória nº 215835/2001:

*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 n.º 2.472, de 01/09/1988)*

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

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

Ademais, a solidariedade tributária passiva está contida nos arts. 121, parágrafo único, II, 124, I e II e 128, todos do CTN, respectivamente, a saber:

*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:*

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

*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.*

*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.*

A referida Súmula 192 do TFR também restou superada pela decisão do REsp 1.129.430/SP, relator ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJE de 14/12/2010, julgado em sede de recurso repetitivo.

A referida decisão judicial assentou que o agente marítimo, no exercício exclusivo de atribuições próprias, no período anterior à vigência do Decreto-Lei n.º 2.472/88 (que alterou o art. 32, do Decreto-Lei n.º 37/66), não ostentava a condição de responsável tributário, porque inexistente previsão legal para tanto. Todavia, a partir da vigência do Decreto-Lei n.º 2.472/88 já não há mais óbice para que o agente marítimo figure como responsável tributário. Vejamos excerto esclarecedor:

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

Dessa forma, entendo que por expressa determinação legal, o agente marítimo, 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. O agente marítimo é, portanto, parte legítima para figurar no polo passivo do Auto de Infração.

Assim, rejeito a preliminar arguida.

### **Nulidade do Auto de Infração**

Primeiramente, esclareça-se que a recorrente trouxe alegações de nulidade do Auto de Infração em preliminar, porém, no mérito, em realidade, algumas de suas alegações também se constituem em preliminares de nulidade da peça de lançamento, por isso, tratarei todas essas questões na presente seção do voto.

#### **Vício Formal**

A recorrente alega que a descrição dos fatos presente no Auto de Infração encontra-se incorreta e incompleta, o que teria obstado o exercício do seus Direitos ao Contraditório e à Ampla Defesa, o que, por si só, já demonstraria um vício formal do lançamento a ensejar a sua nulidade.

Quanto à alegação sobre a descrição dos fatos estar inadequada, a meu sentir, não procede. Entendo que a descrição dos fatos imputados ao sujeito passivo encontra-se corretamente narrada no Auto de Infração e comprova-se tal fato pela simples leitura das peças recursais, onde se evidencia que a ora recorrente compreendeu perfeitamente do que era acusada e, inclusive, pela robustez de suas peças recursais, pode exercer plenamente seus Direitos à Ampla Defesa e ao Contraditório.

Assim, afirme-se que o Auto de Infração foi lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, assim como não incorreu em nenhuma das causas de nulidade dispostas no art. 59 do mesmo diploma legal, logo, encontra-se válido e eficaz.

#### **Ausência de Tipicidade**

Outra argumentação trazida pela recorrente em seu Recurso Voluntário, que acarretaria a nulidade do Auto de Infração e, por isso, é tratada nesta seção, refere-se a uma suposta falta de tipicidade em sua conduta, pois os dados sobre a vinculação do Manifesto à escala, embora intempestivamente, foram prestados à Aduana. Assim, segundo ela, não haveria tipicidade na sua conduta, porque o dispositivo legal apenas tipifica a ausência da prestação da informação, fato que, ainda segundo ela, não ocorreu no caso concreto.

Embora não tenha sido objeto de argumentação específica na peça recursal, compulsando-se os autos, verifica-se que a motivação para a lavratura do presente Auto de Infração foi um pedido de retificação de dados sobre a vinculação do Manifesto à escala no Porto de Santos após o prazo estabelecido na legislação, tendo sido prestadas as informações iniciais tempestivamente, merece uma melhor análise.

Em realidade, à época dos fatos, vigia o § 1º, do art. 45 da Instrução Normativa SRF nº 800/2007:

*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.*

.....  
(grifo nosso)

Dessa forma, percebe-se que, de acordo com o citado dispositivo, a alteração das informações já apresentadas, retificação, realizada após o prazo inicial, também se subsumia à tipificação contida na alínea "e" do inciso IV do artigo 107 do Decreto-Lei nº 37/1966, com a redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833/2003.

Entretanto, há que se considerar que, com o advento da Instrução Normativa RFB nº 1.473/2014, o art. 45 da IN RFB 800/07 foi revogado e, por consequência, a partir de então, o pedido de retificação dos dados informados passou a não configurar mais hipótese de aplicação da multa prevista na alínea "e" do inciso IV do artigo 107 do Decreto-Lei nº 37/1966.

Por outro lado, temos que o Princípio da Retroatividade Benigna encontra-se esculpido no art. 106, do Código Tributário Nacional:

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

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

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

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

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

(grifo nosso)

É cediço que deve ser adotada a legislação que se encontrava em vigor na data da ocorrência da infração. Não obstante, em se tratando de penalidade pelo cometimento de infração, deve-se observar o Princípio da Retroatividade Benigna, quando a conduta tida como indevida deixar de ser tratada como infração ou, ainda, na hipótese da penalidade imposta ser reduzida, caso que o menor valor passaria a ser o devido.

Cumpra esclarecer que, no caso ora analisado, ou seja, o de alteração das informações prestadas pelo agente após o prazo mínimo estabelecido na legislação, a imposição fiscal se sustentava, tão somente, no art. 45, § 1º da IN 800/2007. Sem entrarmos na discussão

sobre a legalidade desse dispositivo infralegal, ao estender aos casos de retificação o disposto no art. 107, IV, "e", do Decreto-Lei n.º 37/1966, há que se reconhecer que, uma vez tendo sido formalmente revogado aquele dispositivo, não há como se sustentar a imposição desta penalidade aos processos não definitivamente julgados, por aplicação do Princípio da Retroatividade Benigna.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário, exonerando na íntegra o Crédito Tributário lançado.

*(assinado digitalmente)*

Carlos Alberto da Silva Esteves