



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11128.008470/2009-48
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.506 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de abril de 2024
Recorrente MAERSK BRASIL BRASMAR LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 08/10/2009

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. DECLARAÇÃO. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2)

NULIDADE. VÍCIO FORMAL. DESCRIÇÃO SUCINTA DOS FATOS. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO.

A descrição sucinta dos fatos no auto de infração não implica cerceamento do direito de defesa e, por conseguinte, não acarreta nulidade do ato, quando a partir dela se possa identificar os fundamentos e os limites da exigência fiscal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 08/10/2009

LEGITIMIDADE PASSIVA. AGENTE MARÍTIMO. SÚMULA CARF Nº 185.

O Agente Marítimo, enquanto representante do transportador estrangeiro no País, é sujeito passivo da multa descrita no artigo 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-Lei 37/66. (Súmula CARF nº 185).

MULTA ADUANEIRA. ART. 107, IV, ‘E’, DECRETO-LEI Nº 37/1966. TIPIFICAÇÃO E TIPICIDADE. DEIXAR DE PRESTAR INFORMAÇÃO NA FORMA E NO PRAZO.

A infração prevista no art. 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-lei nº 37/1966 ocorre não só quando o responsável pela prestação de informações deixa de prestá-las mas também quando as presta em desacordo com a forma e/ou fora do prazo estabelecidos em norma editada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. A configuração da tipicidade da referida infração prescinde da intenção do agente ou da efetividade, natureza e extensão dos efeitos da sua conduta.

MULTA REGULAMENTAR. RESPONSABILIDADE. DANO AO ERÁRIO. DESNECESSIDADE.

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

MULTA REGULAMENTAR. INFRAÇÃO ADUANEIRA. REVOGAÇÃO DO ART. 45 DA IN RFB Nº 800/2007. OBRIGATORIEDADE DE PRESTAR INFORMAÇÕES NOS PRAZOS DO ART. 22 MANTIDA.

A revogação do art. 45 da IN RFB nº 800/2007 não implicou o fim da obrigatoriedade da prestação de informações dentro dos prazos fixados no art. 22 desta mesma IN. Logo, o descumprimento de prazo para a prestação de informações, entre elas a desconsolidação de cargas, continua a ser passível da aplicação da multa prevista na alínea 'e' do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei nº 37/1966.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE PRAZO PARA PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 126.

A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira, mesmo após o advento da nova redação do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010. (Súmula CARF nº 126).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos que impliquem a análise da constitucionalidade da norma que instituiu a penalidade; na parte conhecida, em rejeitar as preliminares de ilegitimidade passiva e de nulidade do auto de infração e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aniello Miranda Aufiero Junior (suplente convocado(a)), Bruno Minoru Takii, Francisca Elizabeth Barreto, Laura Baptista Borges, Wilson Antônio de Souza Côrrea, João José Schini Norbiato (Presidente).

Relatório

Por meio do processo em epígrafe, discute-se a controvérsia instaurada em razão da lavratura de auto de infração nº **0817800/04361/09** (fls. 02/13) para a aplicação de multa

prevista no artigo 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003.

De acordo com o referido auto, o sujeito passivo deixou de cumprir o prazo estabelecido para prestação de informações relativas a cargas transportadas, o que ensejou a aplicação da referida penalidade. Os fatos foram assim descritos no auto de infração (fls. 03/06):

Em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, foi(ram) apurada(s) infração(ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

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

INTRODUÇÃO

O autuado deixou de cumprir o prazo estabelecido para prestação de informações relativas a cargas por ele transportadas, o que ensejou a aplicação de penalidade prevista na legislação em vigor, como ficará demonstrado no decorrer do presente auto de infração.

[...]

DO PRAZO PARA PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO

No que tange ao prazo para prestação da informação, dispõe a IN RFB nº 800/2007 em seu artigo 22:

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

(...)

Estabelece, ainda, o § 1º do art. 45:

§ 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.

[...]

DOS FATOS

Em 03/11/2009 foi protocolado o PCI Eqvib nº 009/801.942 solicitando o desbloqueio, no sistema CARGA, do manifesto eletrônico N° 2109501679970, pois este foi vinculado fora do prazo estabelecido em norma, o que ocasionou bloqueio automático gerado pelo sistema (doc.01).

Pesquisando no Siscomex Carga, verifica-se que **figura como transportador responsável, portanto obrigado a prestar as informações A RFB, a empresa Maersk Brasil (Brasmar) Ltda.**, CNPJ nº 30.259.220/0003-67 (doc.02).

[...]

DA RESPONSABILIDADE PELO COMETIMENTO DE INFRAÇÃO

Nos termos do artigo 136 do Código Tributário Nacional, a responsabilidade pelo cometimento de infrações à legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável e da efetividade e extensão dos efeitos do ato infraciondrio, portanto, apartado está o dolo ou intenção do infrator em termos de aplicação de penalidades no Direito Tributário Brasileiro.

"Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato".

DA INFRAÇÃO

Não tendo prestado a informação dentro do prazo estabelecido em norma, o transportador sonegou dados importantes ao controle aduaneiro, impedindo uma prévia análise de risco quanto a carga, a logística, em fim, a operação como um todo.

[...]

[grifo nosso]

Não conformado com a exigência fiscal, o sujeito passivo apresentou impugnação (às fls. 46/67), na qual alegou, em suma: **1) ilegitimidade passiva; 2) vício formal no auto de infração – nulidade; 3) não caracterização da infração imposta, visto que não deixou de prestar as informações; e 4) que no caso concreto estaria caracterizada a denúncia espontânea.**

Ao deliberar acerca da impugnação (acórdão nº **16-074.258**, às fls. 70/73), a **21ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP)**, por unanimidade de votos, julgou-a improcedente. O acórdão do colegiado a quo recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 08/10/2009

Obrigação acessória.

Informação sobre carga transportada. Prestação efetuada a destempo. Multa prevista no art. 107, IV, "e" do Decreto-lei nº 37/66. Norma de conduta. Tipificação. Inaplicabilidade da denúncia espontânea.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado desta decisão, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, (fls. 81/107), no qual sustenta, em caráter **preliminar**, **1) a ilegitimidade passiva da agência marítima; e 2) a nulidade do auto de infração em razão de vício formal. No mérito, alega 3) a não caracterização da infração imposta, visto que não deixou de prestar as informações; 4)**

pleiteia a redução da multa, com base nos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade; e
5) aduz que no caso concreto teria ocorrido a denúncia espontânea.

Recebido o recurso, o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade. Todavia, no que tange ao aspecto material, julgo que ele deva ser conhecido apenas parcialmente, dada a existência de alegações acerca das quais não compete a este colegiado se pronunciar.

2.1. Da redução da multa aplicada com base nos princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade

No que se refere ao argumento de que a multa aplicada deve ter seu valor reduzido, considerando os **princípios da proporcionalidade e da razoabilidade (contido no item 4.1. do Recurso Voluntário)**, diga-se de plano que não compete a este Colegiado afastar a autuação ou mesmo reduzir-lhe o valor sob este fundamento.

O afastamento da multa cominada, sob o argumento de que ela afronta princípios constitucionais, tais como razoabilidade, proporcionalidade, não confisco ou qualquer outro princípio, significaria nítida declaração, *incidenter tantum*, de inconstitucionalidade das normas jurídicas que prescrevem a referida penalidade. Tal atribuição de controle de constitucionalidade não é dada a este Colegiado, como prescreve a consagrada Súmula CARF nº. 2:

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

Nesse diapasão, voto por não conhecer do recurso neste particular, por se tratar de matéria da qual não cabe a apreciação por este colegiado.

3. Das preliminares

Antes de adentrar às questões de mérito, passo à análise da preliminares suscitadas em recurso:

3.1. Ilegitimidade passiva

A Recorrente diz que *“não é ela, ainda que caracterizada a infração apontada, a responsável por seu cometimento, não havendo amparo legal para que lhe seja aplicada qualquer multa.”* (fls. 84/85).

Pondera que *“NÃO É TRANSPORTADOR. Tendo atuado apenas como AGENTE de transportador marítimo, que foi quem emitiu os conhecimentos de embarque a que se refere o auto de infração, nos termos da Instrução Normativa 800, de 27 de dezembro de 2007, art. 2º, V.”* (fls. 85) e que *“não pode o agente (mandatário) ser penalizado por obrigações imputáveis ao transportador (mandante).”* (fls. 86).

Assegura que *“são inúmeras as decisões nesse sentido, mas vale destacar a súmula 192 do extinto TFR que é clara ao decidir que “O agente marítimo, quando no exercício exclusivo das atribuições próprias, não é considerado responsável tributário, nem se equipara ao transportador para os efeitos do Decreto-Lei nº 37 de 1966.”* (fls. 87).

Conhecida a síntese dos argumentos, a princípio urge destacar que, diferentemente do que pugna a Recorrente, existem não só normas que estabelecem a obrigação de que o agente marítimo preste informações na forma e no prazo estabelecidos pela RFB como também que possibilitam a sua penalização em caso de descumprimento dessa obrigação.

O suporte legal para a sujeição passiva do agente marítimo encontra-se, sobretudo, no art. 136 do CTN, que é norma base para a responsabilidade por infrações em âmbito tributário, e no art. 95, I, do Decreto-Lei nº 37/1966, que, no âmbito específico da legislação aduaneira, atribui responsabilidade àqueles que conjunta ou isoladamente concorram para a prática de infrações.

É preciso esclarecer que, embora o art. 136 do Código Tributário Nacional fale em responsabilidade por infrações da legislação tributária, o que pode, a princípio, levar a certa confusão com a figura do responsável prevista no inciso II do parágrafo único do art. 121 do Codex, o “responsável” para fins do art. 136 é quem comete a infração, tendo, portanto, com ela uma relação pessoal e direta. Estaria, assim, mais próximo da figura do “contribuinte”, prevista no inciso I do art. 121. Porém, por motivos óbvios, seria inoportuno chamar de “contribuinte da sanção” aquele que comete a infração, por isso a opção por designá-lo, ainda que impropriamente, como responsável.

Já a obrigação de prestar informações referentes ao transporte internacional de carga encontra-se estabelecida no art. 37 do Decreto-Lei nº 37/1966, com redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003. Vejamos:

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. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

§ 1º O agente de carga, assim considerada qualquer pessoa que, em nome do importador ou do exportador, contrate o transporte de mercadoria, consolide ou desconsolide cargas e preste serviços conexos, e o operador portuário, também devem prestar as informações sobre as operações que executem e respectivas cargas. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003) (grifo nosso)

Da leitura desse dispositivo, constata-se que o Decreto-Lei nº 37/1966 impõe a obrigação de prestar informações, mas deixa a cargo da Secretaria da Receita Federal do Brasil a função de estabelecer a forma e o prazo como elas serão prestadas. A mesma lei, mais adiante, em seu art. 107, prevê multa para quem 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 do Brasil, *in verbis*:

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

[...]

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

[...]

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 (grifo nosso)

Em regulamentação a tais dispositivos, a Secretaria da Receita Federal do Brasil editou a Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007, que dispõe sobre o controle aduaneiro informatizado da movimentação de embarcações, cargas e unidades de carga nos portos alfandegados. Para os fins que interessaram à análise do presente recurso, destacam-se as seguintes disposições contidas nessa IN:

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 800, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2007

Dispõe sobre o controle aduaneiro informatizado da movimentação de embarcações, cargas e unidades de carga nos portos alfandegados.

Art. 1º O controle de entrada e saída de embarcações e de movimentação de cargas e unidades de carga em portos alfandegados obedecerá ao disposto nesta Instrução Normativa e será processado 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,**

conforme estabelecido nesta Instrução Normativa, mediante o uso de certificação digital:

[...]

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

[...]

X - escala, a entrada da embarcação em porto nacional para atracação ou fundeio;

[...]

XII - manifesto eletrônico, o manifesto de carga informado à autoridade aduaneira em forma eletrônica, mediante certificação digital do emitente, contendo inclusive os contêineres vazios;

[...]

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

[...]

IV - o transportador classifica-se em:

a) empresa de navegação operadora, quando se tratar do armador da embarcação;

b) empresa de navegação parceira, quando o transportador não for o operador da embarcação;

[...]

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.

[...]

Art. 6º O transportador deverá prestar à RFB informações sobre o veículo e as cargas nacional, estrangeira e de passagem nele transportadas, para cada escala da embarcação em porto alfandegado.

[...]

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

[...]

Art. 12. A vinculação ou desvinculação do manifesto eletrônico às escalas deverá ser informada pela empresa de navegação que emitiu o manifesto ou por agência de navegação que a represente.

§ 1º O manifesto eletrônico deverá ser vinculado a todas as escalas em que a respectiva carga estiver a bordo da embarcação.

§ 2º A vinculação não será permitida caso o manifesto eletrônico possua bloqueio total.

[...]

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

[...]

[grifo nosso]

Da análise dessas disposições normativas, conclui-se que cabe ao agente marítimo (ou agência de navegação) realizar a vinculação de manifesto eletrônico a todas as escalas em que a respectiva carga estiver a bordo da embarcação.

Portanto, quando tal agente, que tem a incumbência de prestar essas informações (sujeito passivo da obrigação acessória), não as presta ou descumprir o prazo para fazê-lo, estará sujeito à penalidade prevista no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966. Neste contexto, tornar-se o sujeito ativo da infração (e passivo da penalidade); aquele que a cometeu; que possui relação direta com o fato; aquele que concorreu para sua prática nos termos do art. 95, I, do Decreto-lei nº 37/1966.

Acerca da Súmula TFR 192, a que faz menção a Recorrente para embasar o argumento de ausência de legitimidade passiva, cumpre destacar que além desse enunciado tratar da responsabilidade do agente marítimo para fins da cobrança do imposto de importação (II), e, por conseguinte, não ter relação com a matéria desses autos, ele consubstancia uma jurisprudência superada pelas mudanças legislativas que o sucederam. Hoje, também em relação ao II, consta disposição expressa no art. 32 do Decreto-lei nº 37/1966 acerca da responsabilidade do representante do transportador estrangeiro.

Nesse sentido, o E. Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.129.430/SP, julgado na sistemática dos Recursos Repetitivos, decidiu que o agente marítimo, no exercício exclusivo de atribuições próprias, **no período anterior** à vigência do Decreto-Lei 2.472/88 (que alterou o artigo 32, do Decreto-Lei 37/66), **não ostentava** a condição de responsável tributário, devido à inexistência de previsão legal para tanto.

Com as alterações promovidas pelo Decreto-Lei 2.472/88 e, mais recentemente, pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001, o agente marítimo passou a figurar também como responsável legal em relação ao imposto de importação, já que antes não ostentava essa condição, nem se equiparava ao transportador, para fins de recolhimento do II, porquanto inexistente previsão legal para tanto. Hoje, existente a previsão, passou a ostentar.

Destaque-se ainda que os precedentes judiciais citados pela Recorrente em sua peça recursal, embora sirvam de fundamento de argumentação, não possuem caráter vinculante por força de Lei. Portanto, seus efeitos não se estendem genericamente a outros casos e não vinculam as decisões das turmas deste Conselho.

Por outro lado, não se pode olvidar que o entendimento quanto à responsabilidade da agência marítima pela multa de que trata esses autos encontra-se consolidado no enunciado nº 185 da Súmula CARF, o qual, nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), este sim de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Súmula CARF nº 185

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O Agente Marítimo, enquanto representante do transportador estrangeiro no País, é sujeito passivo da multa descrita no artigo 107 inciso IV alínea “e” do Decreto-Lei 37/66. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Logo, conclui-se que a Recorrente é responsável por prestar, no prazo estabelecido em norma, as informações sobre veículo ou carga nele transportada, nas operações realizadas pelos transportadores que ela representa. Ao descumprir esse dever, comete a infração capitulada na alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei nº 37/1966, sujeitando-se à penalidade cominada neste dispositivo.

Nesses termos, voto por rejeitar a preliminar suscitada pela Recorrente.

3.2. Vício Formal no Auto de Infração – Nulidade

Em tópico da peça recursal que carrega o título acima, o sujeito passivo aduz a nulidade do auto de infração, pois a penalidade cujo cumprimento lhe é exigido seria aplicável ao transportador.

Alega ademais que a autuação incorreu em violação ao preceito contido no art. 10 do Decreto 70.235/72, pois, a exposição dos fatos não seria clara e transparente, de modo a prejudicar sua defesa. Diz que “*faltou a conexão entre os fatos, o agente e os fundamentos*”. (fls. 91).

Quanto a isso, destaca que (fls. 91/92):

Da narrativa não se extrai qual foi o prazo descumprido e muito menos em que momento isto ocorreu.

O auto de infração fala em omissão por parte do transportador, mas não indica em que momento isso ocorreu. Imputa-lhe a inobservância aos prazos previstos no art. 22 da IN RFB 800/07 e a pena especificada 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, contudo, não estabelece a conexão dos fatos à norma.

Seria necessário ao menos que, informações como datas, navios, embarques, escalas e outros detalhes acessórios fossem mencionados para que o autuado pudesse ter clareza em relação ao que lhe está sendo imposto.

Acerca da legitimidade da Recorrente para responder pela infração, não tecerei nenhuma observação, já que esse ponto já foi tratado no item anterior deste voto.

Quanto à alegada obscuridade da descrição contida no auto de infração, com a devida vênia, discordo da Recorrente.

Distintamente do que fora observado no processo administrativo nº 10314.005165/2009-34, também de minha relatoria e posto ao escrutínio deste colegiado nessa mesma reunião de julgamento, o auto de infração objeto do presente processo não apresenta os vícios suscitados em recurso.

Conquanto sucintas, as informações contidas na descrição dos fatos, conjuntamente com as provas documentais às quais fazem referência, permitem a clara compreensão dos fatos apontados como infração e, portanto, ensejadores da exigência fiscal em discussão nestes autos. Evidência disso é que tanto na impugnação quanto agora em recurso a autuada apresenta uma longa discussão de mérito, algo que contraria o argumento de falta de clareza do auto de infração e vai de encontro com a tese de cerceamento do direito de defesa.

No mais, vê-se que a autuação, ao descrever a infração, referencia uma solicitação de desbloqueio de manifesto (fls. 14) na qual a própria Recorrente aponta como motivo a “VINCULAÇÃO MAN/ESC PÓS PRAZO OU ATRACAÇÃO ALTERAÇÃO DE MANIFESTO APÓS O PRAZO”, o que enfraquece a tese de que a narrativa não conteria elementos capazes de apontar qual o prazo foi descumprido.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente.

4. Do mérito

Analisadas as questões preliminares, passemos às de mérito.

4.1. Da não caracterização da infração imposta

Neste ponto, a Recorrente sustenta que:

Obviamente não está a Recorrente tentando eximir-se ou esquivar-se do fato de que a **informação foi prestada na data e na forma informada pela autoridade**, o que foi por ela sanado espontaneamente. Ocorre que, **ainda que tal informação não tenha**

sido prestada dentro do prazo previsto ou tenha havido eventual incorreção, não poderia a autoridade aduaneira impor-lhe a aplicação de uma multa com base em um fundamento legal que, a despeito da indicação de forma e prazo, caracteriza como tipo a ausência de informação.

Portanto, **todas as informações de conhecimento do transportador foram oportunamente apresentadas.** Desta forma, nota-se que o caso compõe um tipo diferenciado e, **considerando que a penalidade administrativa não admite a utilização do recurso da analogia e tampouco a interpretação extensiva, deverá a infração apontada ser desconsiderada por flagrante inadequação ao tipo legal.**

Conforme se vê da tela extraída do Sistema Mercante, anexada aos autos à fls. 14/17, referente ao manifesto 2109501679970, é possível verificar que a data de seu encerramento ocorreu no dia 08/09/2009.

Ora, considerando que a data da operação se deu no dia 01/10/2009, **conclui-se que o prazo para apresentação das informações foi rigorosamente observado.**

[grifo nosso]

De início, há que se observar que as razões recursais chegam mesmo a ser contraditórias, já que em um primeiro momento se diz que *“não está a Recorrente tentando eximir-se ou esquivar-se do fato de que a informação foi prestada na data e na forma informada pela autoridade”*, para em seguida assegurar que *“o prazo para apresentação das informações foi rigorosamente observado”*.

Dito isso, cumpre registrar que o argumento de que a infração estaria caracterizada apenas na ausência de informações é equivocado. Vejamos a disposição legal que tipifica a infração e que comina a sanção aplicada à Recorrente:

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

[...]

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

[...]

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 (grifo nosso)

A partir da leitura desse dispositivo, vê-se que o preceito primário do tipo infracional estabelece que a multa é aplicável não só quando as informações não são prestadas, mas também quando elas são prestadas em desacordo com a forma e/ou **fora dos prazos** estabelecidos em norma editada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Assim, se o responsável pela prestação da informação o faz de modo intempestivo, estará sujeito à referida penalidade.

Posto isso, percebe-se que os fatos apontados pela autoridade fiscal como ensejadores da aplicação da penalidade discutida nestes autos subsomem-se perfeitamente às previsões normativas supra mencionadas. Vejamos:

De acordo com o auto de infração, o sujeito passivo solicitou o desbloqueio do manifesto eletrônico N° 2109501679970, pois este foi vinculado fora do prazo estabelecido em norma, o que ocasionou bloqueio automático gerado pelo sistema.

Compulsando a documentação acostada aos autos, constata-se que na solicitação referida no auto (fls. 14), a Recorrente aponta como motivo para o pedido de desbloqueio a “VINCULAÇÃO MAN/ESC PÓS PRAZO OU ATRACAÇÃO ALTERAÇÃO DE MANIFESTO APÓS O PRAZO” e especifica a escala nº 09000280589. Já no EXTRATO DO MANIFESTO nº 2109501679970 (fls. 15/18) vê-se que atracação da embarcação nesta escala (porto BRSSZ-SANTOS) ocorreu em 08/10/2009, mesma data em que houve o bloqueio do manifesto. Logo, os documentos demonstram que a vinculação do manifesto eletrônico à escala não foi realizada dentro do prazo de quarenta e oito horas antes da chegada da embarcação, previsto na alínea ‘d’ do inciso II do art. 22 da IN RFB nº 800/2007.

Portanto, não procede o argumento da Recorrente. Pela documentação juntada aos autos, está claro que ela, na qualidade de agente marítimo realizou a vinculação de manifesto eletrônico à escala fora do prazo legal, dando ensejo à aplicação da multa prevista no artigo 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003.

Ademais, a considerar que a tipificação da infração pelo art. 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-lei nº 37/1966, prevê sua ocorrência não apenas por deixar de prestar informações, mas também por prestá-las fora dos prazos estabelecidos em norma editada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, fica afastada a tese de que a autuação teria recorrido à analogia ou mesmo à interpretação extensiva da norma para enquadrar a situação fática ao tipo penal, já que na descrição dos fatos contida no auto de infração e na documentação acostada aos autos está demonstrada a subsunção dos fatos à norma.

Em prosseguimento às suas razões recursais, a Recorrente assevera “*que o que se discute não é a INTENÇÃO de obstruir a Receita Federal e sim, o RESULTADO da conduta da transportadora que NÃO GEROU PREJUÍZO ao Erário*” e que “*se não houve prejuízo ao Erário, posto que todas as informações foram promovidas justamente para alinhar o sistema da Receita Federal ao transporte realizado, diante se está de motivo capaz de afastar a incidência da multa*” (fls. 95).

Posto o argumento, insta salientar que a ocorrência da infração prevista no art. 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-lei nº 37/1966 e a imputação da penalidade por ele cominada dependem apenas da subsunção do fato à norma. Assim, se a agência de navegação deixa de realizar, dentro do prazo estabelecido na IN nº 800/2007, a vinculação de manifesto eletrônico à escala, já estará caracterizada a infração, ou seja, a norma não exige nenhum resultado naturalístico para a ocorrência da infração.

De acordo com § 2º do art. 94 do Decreto-lei nº 37/1966, salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. Na medida em que a norma que estabelece a infração de que trata esses autos não faz nenhuma ressalva nesse sentido, é de se concluir que a demonstração de dano ao erário não é requisito indispensável para a configuração da responsabilidade por seu cometimento.

Por fim, a Recorrente alega que a revogação do “CAPÍTULO IV”, da INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 800, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2007, que trata “DAS INFRAÇÕES E PENALIDADES”, pela INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.473, DE 02 DE JUNHO DE 2014, é claro indicativo de que a Receita Federal está revendo a postura adotada em relação à aplicação de penalidades pela prestação de informações extemporâneas.

Todavia, não parece ser este o caso, ou pelo mesmo não se trata de uma mudança no sentido atribuído pela Recorrente. Pois vejamos:

Embora a IN RFB Nº 1.473/2014 tenha promovido a revogação do citado capítulo, ela em nada modificou os prazos para prestação de informações à RFB. Eles continuam previstos no art. 22 da IN RFB Nº 800/2007 e seu descumprimento segue sendo passível da aplicação da multa prevista no Art. 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-Lei nº 37/66, conforme entendimento esposado pela própria Receita Federal na Solução de Consulta Interna nº 2 – Cosit, de 4 de fevereiro de 2016.

Além disso, cumpre destacar que, se um primeiro momento o capítulo que trata das “DAS INFRAÇÕES E PENALIDADES” foi formalmente revogado pela IN Nº 1.473/2014, com o advento da IN RFB Nº 2044/2021, o procedimento de controle de prazos e da aplicação de penalidades em razão de seu descumprimento ganhou nova ênfase, dada a inclusão dos arts. 44-D e 44-E à IN RFB Nº 800/2007 por aquela IN, *in verbis*:

Art. 44-D. Os prazos previstos nessa Instrução Normativa serão controlados automaticamente pelo sistema e poderão resultar em ocorrências registradas em nome do interveniente. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021)

§ 1º O interveniente poderá ser responsabilizado pelas ocorrências a que der causa, bem assim por aquelas a que derem causa seus prepostos, empregados, contratados ou subcontratados. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021)

§ 2º O interessado poderá solicitar, de forma justificada, até o 15º dia do mês subsequente ao registro da ocorrência gerada pelo sistema, a sua exclusão à unidade da RFB responsável pela apuração. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021)

§ 3º O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil designado deverá analisar as ocorrências registradas em sistema, assim como as eventuais solicitações formalizadas no termos do § 2º do caput, até o fim do mês subsequente ao de seu registro. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021)

§ 4º Em caso de insubsistência da ocorrência gerada, de deferimento de justificativa apresentada pelo interveniente ou de prazo insuficiente para conclusão da análise, o Auditor-Fiscal da RFB responsável deverá excluir ou sobrestar, conforme o caso, a ocorrência da relação que será submetida ao procedimento de lançamento. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021)

§ 5º A ocorrência excluída ou sobrestada poderá, dentro do prazo decadencial, ser novamente incluída para lançamento da infração por Auditor-Fiscal da RFB.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021)

Art. 44-E. As ocorrências não excluídas ou não sobrestadas nos termos do § 4º do art. 44-D serão objeto de lançamento a ser formalizado por meio de notificação de lançamento eletrônico (NLE). (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021)

§ 1º O interessado deverá ser cientificado da notificação de lançamento nos termos dispostos no art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021)

§ 2º A notificação de lançamento não prejudica a imposição de outras penalidades previstas na legislação, a exigência dos tributos incidentes e a representação fiscal para fins penais, quando for o caso. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (grifos nossos)

Note-se que a IN RFB Nº 2044/2021 promoveu uma evolução do procedimento, com os prazos previstos na IN RFB Nº 800/2007 sendo controlados automaticamente pelo sistema, o que pode acarretar o registro de ocorrências em nome do interveniente e, conseqüentemente, a imputação de responsabilidade no caso de descumprimento.

Além disso, o caput do art. 44-E é claro ao dispor que “*as ocorrências não excluídas ou não sobrestadas nos termos do § 4º do art. 44-D serão objeto de lançamento a ser formalizado por meio de **notificação de lançamento eletrônico***”. Constata-se, portanto, que não só as penalidades pelo descumprimento de prazo não deixaram de existir como também passaram a ser identificadas e notificadas de forma eletrônica.

A propósito, a revogação do capítulo “DAS INFRAÇÕES E PENALIDADES” pela IN Nº 1.473/2014 não poderia implicar a extinção da multa, pois, obviamente, por força do disposto no art. 5º, XXXIX, da Constituição Federal, não eram os dispositivos deste capítulo que fundamentavam a penalidade. Eles simplesmente ofereciam a interpretação da Receita Federal quanto à aplicação da multa, algo que hoje é feito através da SCI nº 2, de 4 de fevereiro de 2016. O fundamento da penalidade em questão é o disposto no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-Lei nº 37/66; norma com status de lei em sentido estrito que segue vigente.

Portanto, o argumento da Recorrente de que a própria Receita Federal estaria revendo a postura adotada em relação à aplicação de penalidades pela prestação de informações extemporâneas não procede.

Diante do exposto, voto por negar provimento aos argumentos contidos no item “**da não caracterização da infração imposta**” do Recurso Voluntário.

4.2. Denúncia espontânea

Por fim, a Recorrente defende que “*o registro no SISCOMEX de dados de embarque fora do prazo, mas ANTES da lavratura de um auto de infração, equivale, para todos os efeitos, a uma denúncia espontânea, o que afasta a aplicação de penalidade.*” (fls. 98).

Trata-se de um argumento que, a julgar pelas peculiaridades da infração em análise, não merece guarida. Explico:

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

Ocorre que em algumas situações, devido a uma impossibilidade jurídica ou até mesmo fática, a denúncia espontânea mostra-se inaplicável. É justamente esse o caso da infração de que trata o auto de infração, pois prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, na forma e no **prazo** estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, é uma obrigação que envolve dois requisitos indissociáveis: a informação e o prazo para prestá-la. Logo, não só a informação deve ser prestada na forma estabelecida, como também é necessário que sua prestação ocorra no prazo estipulado em norma.

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

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

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

Assim é também no caso do descumprimento de prazo para prestação de informações de interesse do controle aduaneiro. Tendo em vista que a consumação da infração independe da ocorrência de um resultado naturalístico (art. 94 c/c art. 107, IV, 'e', do Decreto-Lei nº 37/1966) e que uma vez extrapolado o prazo para a prestação das informações a infração já estará consumada, a denúncia espontânea torna-se inviável. Inclusive, na esteira desse entendimento, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais editou a Súmula CARF nº 126:

Súmula CARF nº 126: A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira, mesmo após o advento da nova redação do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010.

No mais, os precedentes judiciais e administrativos citados pela Recorrente em sua peça recursal, embora sirvam de fundamento de argumentação, não possuem caráter vinculante por força de Lei. Portanto, seus efeitos não se estendem genericamente a outros casos e não vinculam as decisões das turmas deste Conselho. O mesmo vale para as posições doutrinárias que a Recorrente diz se subsumirem à sua linha argumentativa.

Tanto é assim que é possível encontrar até mesmo na Câmara Superior de Recursos Fiscais posicionamento pela inaplicabilidade da denúncia espontânea nos casos envolvendo penalidade pelo descumprimento de prazos. A título de exemplo, cito:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 07/10/2005 a 15/10/2005

[...]

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 Secretariada 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 nº12.350/2010.

Recurso Especial do Procurador Provido em Parte.

(Acórdão **9303-003.788**, de 26 de abril de 2016, da **3ª Turma da CSRF**)

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 22/04/2010

MULTA REGULAMENTAR. INFRAÇÃO ADUANEIRA. INFORMAÇÃO EXTEMPORÂNEA DA CARGA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE.

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. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

(Acórdão **9303-003.556**, de 26 de abril de 2016, da **3ª Turma da CSRF**)

Portanto, resta afastado o argumento de denúncia espontânea para o caso do descumprimento de dever instrumental atinente à prestação tempestiva de informação acerca de veículo e de cargas transportadas.

Nesse sentido, voto por negar provimento neste particular.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos que impliquem a análise da constitucionalidade da norma que instituiu a penalidade e, na parte conhecida, por rejeitar as preliminares de ilegitimidade passiva e de nulidade do auto de infração e, no mérito, por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato