



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11128.009294/2008-81
ACÓRDÃO	3402-011.976 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	OCEANUS AGÊNCIA MARÍTIMA SA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 17/05/2001 a 20/01/2004

OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE.
SÚMULA CARF Nº 2.

O julgador no âmbito do contencioso administrativo não tem competência legal para apreciar e declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de dispositivo de Lei ou Decreto, frente ao sistema normativo. O controle da constitucionalidade é exercido, via de regra, pelo Poder Judiciário. Art. 26-a do Decreto 70.235/72.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA

Não comprovada violação das disposições contidas no Decreto no 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração.

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 17/05/2001 a 20/01/2004

MULTA PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO INTEMPESTIVA NO SISCOMEX.
LEGITIMIDADE PASSIVA DO AGENTE MARÍTIMO.

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 37/1966, conforme Súmula CARF 185.

PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO SOBRE VEÍCULO OU CARGA TRANSPORTADA.
OBRIGAÇÃO ADUANEIRA. CTN. INAPLICÁVEL.

A prestação de informação sobre veículo ou carga transportada é uma obrigação estritamente vinculada ao controle aduaneiro, fora da área de

interseção entre o Direito Aduaneiro e o Direito Tributário, razão pela qual não há que se falar em aplicação do CTN à matéria.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por unanimidade de votos por afastar a preliminar de mérito relativa à prescrição intercorrente, suscitada de ofício pela Conselheira Mariel Orsi Gameiro, que não foi acompanhada pelos demais conselheiros e, no mérito, por unanimidade de votos negar provimento ao Recurso Voluntário. Os Conselheiros Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Semíramis de Oliveira Duro, Alexandre Freitas Costa e Mariel Orsi Gameiro acompanharam o relator pelas conclusões, por entenderem que não se aplica o CTN. Designado, nos termos do art. 114, § 9º, do RICARF o Conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles para apresentar ementa e voto vencedor em que faça consignar os fundamentos adotados pela maioria.

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luis Cabral - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Bernardo Costa Prates Santos - Relator

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Semiramis de Oliveira Duro (suplente convocada), Bernardo Costa Prates Santos, Mariel Orsi Gameiro, Alexandre Freitas Costa (suplente convocado), Jorge Luis Cabral (presidente). Ausentes a conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, substituída pela conselheira Semiramis de Oliveira Duro, e a conselheira Cynthia Elena de Campos, substituída pelo conselheiro Alexandre Freitas Costa.

RELATÓRIO

Constatado que a decisão recorrida trata bem os fatos até aqui discutidos, reproduzimos parcialmente seu relatório:

O presente Auto de Infração, no valor de R\$ 175.000,00, foi lavrado face ao descumprimento da obrigação acessória de prestar as informações dos dados de embarque de mercadorias para exportação, no Siscomex, no prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Conforme consta na peça impositiva (...), a autoridade fiscal fundamentou a autuação no art. 107, inciso IV, alíneas “c” e “e”, do Decreto-lei 37, de 1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei 10.833, de 2003, bem como nos artigos 37 e 44, da Instrução Normativa SRF nº 28, de 27 de abril de 1994.

Às fls. 14/22, consta planilha a partir da qual o fisco verificou a existência de 35 navios/viagens, cujos dados de embarque foram registrados fora do prazo de 07 dias estipulado pela RFB, cujas cargas estão amparadas nas Declarações de Despacho de Exportação – DDE ali discriminadas. Foram também especificados os nomes dos navios, as respectivas datas dos embarques e dos registros das informações, extraídos de consultas ao sistema Siscomex.

Cientificada do lançamento em 10/12/2008 (fl. 26), a interessada apresentou impugnação, em 23/12/2008, juntada às fls. 29 e seguintes, alegando em síntese que:

- a) preliminarmente, entende que é parte passiva ilegítima, uma vez que o agente marítimo não pode ser equiparado ao transportador marítimo ou ao agente de carga¹ para fins de imputação de responsabilidade tributária, com base nas disposições do Decreto-lei nº 37/66. Cita jurisprudência judicial e Súmula 192 do extinto TFR;
- b) o artigo 37 da IN SRF 28/94 que fundamenta a autuação, apenas dispunha à época dos fatos que o prazo para registrar os dados pertinentes ao embarque marítimo no Siscomex era “imediatamente após”. Somente com a edição da IN SRF 510, de 14/02/2005, o art. 37 passou a indicar o prazo de sete dias para registro no Siscomex. Logo, à época da suposta infração não havia um prazo expressamente previsto para a realização do registro, sendo perfeitamente aceitável que se procedesse ao registro em prazo superior a sete dias;
- c) cita jurisprudência administrativa para demonstrar a insubsistência da autuação fiscal, uma vez que não houve qualquer embaraço à fiscalização;
- d) o afastamento da multa é medida administrativa que se impõe em observância aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade;
- e) requer, ao final, seja reconhecida preliminarmente a nulidade do auto de infração e, no mérito, seja julgado improcedente.

Todos os números de folhas citados neste acórdão são os atribuídos pelo “e-processo”.

Irresignada a Recorrente apresentou Recurso Voluntário no qual reafirma os argumentos da manifestação de inconformidade, de modo que resumidamente requer:

- 1) Acolhimento de preliminar de ilegitimidade passiva; tornando nulo o lançamento por erro na indicação do autuado;
- 2) A multa prevista na alínea ‘e’ do inciso IV do art. 107 não poderia ter sido aplicada ao agente marítimo;

- 3) Ausência de elemento essencial de validade da autuação por não ter violado o art. 113, §2º, do Código Tributário Nacional; e
- 4) Denúncia espontânea exclui a penalidade.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Bernardo Costa Prates Santos, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2) Legitimidade Passiva da Agência Marítima e ausência de dispositivo legal

Nas alegações de Ilegitimidade Passiva, conclui a Recorrente pela declaração de nulidade, já que teria atuado apenas como mandatária, e que o único sujeito passivo possível seria o transportador marítimo.

Sem razão a Recorrente. Com a aprovação da Medida Provisória 2.158-35/2001, em 24 de agosto de 2001, a redação do art. 32 do Decreto-Lei 37/66 passou a:

"Art. 32. (...)

Parágrafo único. É responsável solidário:

I - o adquirente ou cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto;

II - o representante, no País, do transportador estrangeiro; (grifo nosso)

III - o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora."

Vê-se, pois, que o autor, antes "mero mandatário", passou a ser expressamente designado como responsável solidário do transportador estrangeiro.

Da mesma forma, já estatua o inciso I, do art. 95, do Decreto-lei 37/66:

"Art.95 - Respondem pela infração:

I - Conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie."

Reforça e torna mais evidente que, ao exercer a função de Agente Marítimo, a sua responsabilidade se agrega a de todos os demais intervenientes nas operações de comércio exterior, a alteração legislativa trazida pelo art. 76 da Lei 10.833/2003:

"Art. 76. Os intervenientes nas operações de comércio exterior ficam sujeitos às seguintes sanções:

[...]

§ 2º Para os efeitos do disposto neste artigo, considera-se interveniente o importador, o exportador [...] ou **qualquer outra pessoa que tenha relação, direta ou indireta, com a operação de comércio exterior.**” (grifo nosso)

Sobre a reserva de lei para impor penalidades, a penalidade está prevista no inciso IV, do art. 32 do Decreto Lei 37/66:

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, (grifo nosso)”

Reveste-se, portanto, o recorrente, de legitimidade passiva, vez que responsável solidário pela infração regularmente lavrada, ao ocorrerem descumprimentos dos prazos normativos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal para a prestação das informações no SISCOMEX.

Assim entendemos ter afastado as questões de ausência de dispositivo legal e ilegitimidade passiva.

3) Não violação do art. 113, §2º do CTN

A artigo 113, § 2º do CTN, quando trata da "obrigação acessória", no caso específico, dá fundamento à autuação. Evidentemente que a obrigação de registrar informações de embarque no Siscomex, tem finalidade de arrecadação e muito mais de fiscalização dos tributos.

No caso concreto, trata-se de exportação, informações de embarque, implicam em manutenção de benefícios à exportação ou não, logo, tributação, que as informações adequadamente prestadas estariam diretamente voltadas à finalidade de arrecadação, sendo sua fiscalização mera consequência. A imposição de prazo para o cumprimento dessa obrigação de prestar informações de embarque ao Siscomex é a maior prova de que sua finalidade é de zelar pela arrecadação e base para a fiscalização, portanto, sua tempestividade deve ser respeitada.

De outra forma, o artigo infringido, se limita a enunciar no que consistem as “obrigações acessórias”, diferenciando-as das obrigações tributárias principais à medida que, ao contrário destas, são instituídas no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos. Nelas o sujeito passivo está vinculado a um fazer ou não fazer, sem expressão econômica, destinado a facilitar a fiscalização e a arrecadação dos tributos.

De acordo com o art. 115 do CTN, as “obrigações acessórias” podem ter como “fato gerador” qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de fato que não configure obrigação principal.

Inexistente a nulidade pelas razões alegadas.

4) Aplicação do Instituto da Denúncia Espontânea

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)

Vê-se, que os fundamentos determinam que não se pode considerar como denúncia espontânea o registro extemporâneo de dados no Siscomex, pois este fato, por si, caracteriza a conduta infracional cominada por multa regulamentar, mesmo se considerada a nova redação do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010.

Por todo o exposto, nego provimento total ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Bernardo Costa Prates Santos

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles, redator designado.

Tendo o Colegiado decidido, por maioria de votos, acompanhar o Relator pelas conclusões no que diz respeito à aplicação do § 2º do art. 113 do CTN ao presente caso, coube a mim, em relação a essa matéria, a elaboração do voto vencedor para que restem consignados os fundamentos adotados pela maioria vencedora, nos termos do § 9º do art. 114 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

A Recorrente sustenta em seu Recurso Voluntário que, *“no caso em tela, sequer há um fim específico e próprio que justificasse a penalidade”*, e mais, que *“falta o elemento essencial da finalidade de estar “no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos”, conforme se verifica no § 2º, do art. 113, do CTN”*, uma vez que *“eventual descumprimento de prestar informações no prazo estipulado, não gera qualquer efeito no âmbito arrecadatário ou fiscalizatório de tributos”*.

O Relator afastou a violação ao § 2º do art. 113 do CTN entendendo *“que a obrigação de registrar informações de embarque no Siscomex, tem finalidade de arrecadação e muito mais de fiscalização dos tributos”*, e que as informações de embarque de exportação *“implicam em manutenção de benefícios à exportação ou não, logo, tributação, que as*

informações adequadamente prestadas estariam diretamente voltadas à finalidade de arrecadação, sendo sua fiscalização mera consequência”.

Da forma como está posto o argumento, o Relator parece subordinar o Direito Aduaneiro ao Direito Tributário, como se aquele fosse um subconjunto deste, que servisse apenas para regulamentar os tributos incidentes sobre o comércio exterior.

E é esse o ponto que foi firmemente rechaçado pela maioria do Colegiado, que vê uma autonomia do Direito Aduaneiro frente aos demais Direitos, inclusive ao Direito Tributário.

Rosaldo Trevisan¹, no artigo intitulado “Direito Aduaneiro e Direito Tributário – Distinções Básicas”, explica que:

Como exposto no tópico anterior, não mais merece prosperar a argumentação de que o Direito Aduaneiro é mero subconjunto do Direito Tributário, regulamentando os tributos incidentes sobre o comércio exterior. O Direito Aduaneiro vai além do viés tributário, abarcando as atividades de controle e fiscalização do comércio exterior (haja ou não tributos a recolher), inclusive no que se refere às restrições não tarifárias e a direitos *antidumping*.

Apesar de a Administração Aduaneira e a Administração Tributária, no Brasil, estarem a cargo de um mesmo órgão (Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB), pode-se evidenciar a existência de um conjunto de regras jurídicas a respeito de assuntos de natureza aduaneira (legislação aduaneira) distintas daquelas atinentes ao campo tributário (legislação tributária). Incumbe ao Direito Aduaneiro descrever esse objeto”.

Não obstante o exposto até aqui, é preciso destacar que, apesar de a relação entre o Direito Aduaneiro e o Direito Tributário não ser uma relação de continência, ela também não é uma relação de independência total. Há uma zona de interseção a ser considerada, conforme explica Rosaldo Trevisan no mesmo artigo:

Por tudo o que expusemos, entendemos que a relação entre o Direito Tributário e o Direito Aduaneiro não é de continência, mas de interseção. A área de interseção corresponde exatamente aos tributos incidentes sobre o comércio exterior, que dividimos em três grupos: os **tributos aduaneiros** (exigidos exclusivamente nas atividades de comércio exterior, como o imposto de importação e o imposto de exportação), os **tributos niveladores, vinculados a operações de comércio exterior**, que promovem um equilíbrio na tributação, ponderando o teor da cláusula de tratamento nacional e os princípios tributários decorrentes da ordem econômica brasileira (exigidos para eliminar tratamentos diferenciados entre os produtos nacionais e os estrangeiros, como o imposto sobre produtos industrializados – IPI – vinculado à importação, o ICMS devido na importação, a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Cide – exigida na

¹ TREVISAN, Rosaldo. Direito aduaneiro e direito tributário – distinções básicas. In: TREVISAN, Rosaldo (org.). Temas atuais de direito aduaneiro. São Paulo: Lex Editora, 2008, p. 11-55.

importação de combustíveis, a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços – PIS/Pasep-Importação e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior – COFINS-Importação), e os **tributos devidos em função de operação interna necessária à importação** (v.g. Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante – AFRMM, taxa de utilização do Sistema Integrado de Comércio Exterior – Siscomex – e taxa de utilização do sistema Mercante).

No caso que estamos analisando nos autos, que diz respeito à prestação de informação sobre veículo ou carga transportada, não há dúvidas de que essa é uma obrigação desvinculada de qualquer tributo, sendo ela estritamente vinculada ao controle aduaneiro, fora, portanto, da área de interseção com o Direito Tributário.

Assim, em relação a essa obrigação de prestação de informação sobre veículo ou carga transportada por estar fora da área de interseção entre o Direito Aduaneiro e o Direito Tributário, não há que se falar em aplicação do § 2º do art. 113 do CTN, ou mesmo de qualquer outro dispositivo daquele diploma legal.

Essa é a razão pela qual a maioria do Colegiado negou provimento ao Recurso Voluntário na matéria.

E esse é o voto deste Redator designado.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles