



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11128.720019/2014-60
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3302-010.588 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 25 de fevereiro de 2021
Recorrente CAPITAL CORPORATION AGENCIAMENTO DE CARGAS NAC E INT LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2011

PRELIMINAR. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O julgador administrativo não está obrigado a responder todos os argumentos da defesa se já expôs motivo suficiente para fundamentar a sua decisão. No presente caso, constata-se que o relator do acórdão recorrido apresentou devidamente os motivos e fundamentos pelos quais direcionou sua decisão.

AGENTE DE CARGA. DESPACHO DE EXPORTAÇÃO. REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DA CARGA. LEGITIMIDADE PASSIVA. IMPOSIÇÃO DA MULTA. POSSIBILIDADE.

Por expressa determinação legal, o agente de carga, 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. Logo, a recorrente, investida na qualidade de representante do transportador estrangeiro, ao não prestar as informações devidas, no prazo regulamentar, sobre carga destinada ao exterior, no âmbito do despacho aduaneiro de exportação, responde pela respectiva sanção pecuniária, em face da referida infração.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE AO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SÚMULA CARF Nº 11.

A impugnação e recursos tempestivos suspendem a exigibilidade do crédito tributário e impede o início do prazo prescricional para a sua cobrança. Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal (Súmula CARF nº 11).

MULTA REGULAMENTAR. DESCONSOLIDAÇÃO. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES FORA DO PRAZO.

A multa por prestação de informações fora do prazo encontra-se prevista na alínea "e", do inciso IV, do artigo 107 do Decreto Lei n 37/1966, sendo cabível para a informação de desconsolidação de carga fora do prazo estabelecido nos termos do artigo 22 e 50 da Instrução Normativa RFB nº 800/07.

ART. 50 DA IN RFB 800/2007. PRAZO PARA PRESTAR INFORMAÇÕES.

Segundo a regra de transição disposta no caput do art. 50 da IN RFB n.º 800/2007, os prazos previstos no artigo 22 serão obrigatórios a partir de 1º de abril de 2009. A IN RFB n.º 899/2008 apenas postergou a aplicação desses prazos, não eximindo que a contribuinte tivesse realizado em prazo adequado a prestação de informações acerca da carga.

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

Nos termos da Súmula CARF n.º 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.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado), Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente). Ausente a Conselheira Larissa Nunes Girard.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

Versa o processo sobre a controvérsia instaurada em razão da lavratura pelo fisco de auto de infração para exigência de penalidade prevista no artigo 107, inciso IV, alínea “e” do Decreto-lei n.º 37/1966, com a redação dada pela Lei n.º 10.833/2003.

Os fundamentos para esse tipo de autuação nesse conjunto de processos administrativos fiscais são os seguintes:

As empresas responsáveis pela desconsolidação da carga lançaram a destempo o conhecimento eletrônico, pois segundo a IN SRF n.º 800/2007 (artigo 22), o prazo

mínimo para a prestação de informação acerca da conclusão da desconsolidação é de 48 horas antes da chegada da embarcação no porto de destino do conhecimento genérico.

Caso não se concluindo nesse prazo é aplicável a multa.

Devidamente cientificada, a interessada traz como alegações, além das preliminares de praxe, acerca de infringência a princípios constitucionais, prática de denúncia espontânea, ilegitimidade passiva, ausência de motivação, tipicidade, além da relevação de penalidade e que tragam ao auto de infração a ineficiência e a desconstrução do verdadeiro cerne da autuação que foi o descumprimento dos prazos estabelecidos em legislação norteadora acerca do controle das importações, a argumentação de que, de fato, as informações constam do sistema, mesmo que inseridas, independente da motivação, após o momento estabelecido no diploma legal pautado pela autoridade aduaneira.

É o relatório.

A lide foi decidida pela 4ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, nos termos do Acórdão n.º 12-12.373, de 31/01/2018 (fls.115/119), que, por unanimidade de votos, deixou de acolher a Impugnação apresentada, e considerou devida a exaração no montante de R\$ 5.000,00, dispensada a ementa nos termos da Portaria RFB n.º 2724/2017.

Irresignada, a interessada apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls. 127/146, por meio do qual requer a nulidade do acórdão recorrido por violação aos artigos 31 do Decreto n.º 70.235/72 e 65 do Decreto n.º 7.574/2011, tendo em vista a não manifestação dos argumentos de defesa. No mais reitera os termos de sua Impugnação e acrescenta argumentação sobre a ocorrência da Prescrição Intercorrente.

O processo foi distribuído a esta Conselheira Relatora, na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

I – Da admissibilidade:

A recorrente foi intimada da decisão de piso em 06/03/2018 (fl.124) e protocolou Recurso Voluntário em 27/03/2018 (fl.125) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela recorrente. E, por cumprir os pressupostos para o seu manejo, esse deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Primeiramente, no que tange o pedido inicial no sentido de que o recurso seja recebido no seu efeito suspensivo, descabe qualquer pronunciamento nesse sentido, uma vez que o processo administrativo tributário, regulado pelo Decreto n.º 70.235/1972, prevê que os institutos da Impugnação e do Recurso Voluntário produzem os efeitos previstos no artigo 151, inciso III, do CTN, quando da sua apresentação. Portanto, enquanto o processo administrativo estiver em fase de julgamento, não há que se falar em exigibilidade do crédito tributário. Essa exigibilidade somente poderá ocorrer após decisão final proferida em sede administrativa.

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

II – Do lançamento:

Como relatado, trata-se de aplicação de penalidade pecuniária estabelecida pelo art. 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto no 37, de 1966, com redação dada pelo art. 77 da Lei no 10.833, de 2003, motivada por prestar informação de desconsolidação de carga, referente ao Conhecimento Eletrônico Sub-Máster (MHBL) CE 150905024459290, fora do prazo estabelecido nos termos do artigo 22 e 50 da Instrução Normativa RFB n.º 800/07.

Como visto, a multa aplicada nesta autuação é motivada por um descumprimento de prazo para a apresentação de documentos eletrônicos, por parte do transportador – assim compreendido como agente de carga e demais pessoas jurídicas que presta serviços de transporte e emite conhecimento de carga, discriminadas no inciso IV do § 1º do art. 2º da Instrução Normativa RFB 800/2007 - estimulando o ente privado a observar um tempo mínimo para inserir dados em sistema de controle da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, pois estes são essenciais para a fiscalização preventiva das informações de cargas oriundas ou destinadas ao exterior.

A recorrente alega em seu Recurso Voluntário os seguintes motivos para cancelamento da penalidade:

- Nulidade do acórdão por violação aos artigos 31 do Decreto n.º 70.235/72 e 65 do Decreto n.º 7.574/2011;
- Prescrição intercorrente pelo lapso temporal superior a 3 anos entre a apresentação de impugnação administrativa e o seu efetivo julgamento;
- Irretroatividade da IN 800/2007 – pois o prazo de 48 horas previsto em seu artigo 22, III, encontrava-se suspenso por força do art. 50 da mesma norma;
- Aplicação subsidiária do prazo de 30 dias da atracação;
- Ausência de responsabilidade em função do mandato; e,
- Denúncia espontânea.

Apresentadas essas breves considerações, passa-se a analisar as razões de defesa suscitadas pela recorrente.

III – Da nulidade do acórdão recorrido:

Em relação à preliminar de nulidade da decisão esta não se verifica. Vejamos o que prescreve o art. 59 do Decreto 70235/72:

Art. 59 São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Alegou, também em seu recurso, que a decisão de primeira instância é nula, com base nos termos dos artigos 31 do Decreto n.º 70.235/1972 e 65 do Decreto n.º 7.574/2011, pois manteve a exigência fiscal sem derrubar sobre as matérias de defesa apresentadas na impugnação, “*mais especificamente quanto à irretroatividade da IN 800/2007, pois o prazo de 48 horas previsto em seu artigo 22, III, encontrava-se suspenso por força do artigo 50 da mesma norma, bem como sobre a ocorrência de denúncia espontânea no caso concreto*”.

Diz, que “*uma simples leitura do breve e não fundamentado acórdão de fls. 81/84 serve para notar a completa omissão deste sobre as matérias de defesa (ausência de responsabilidade em função do mandato mantido com o NVOCC estrangeiro; irretroatividade da IN 800/07, a aplicação do prazo de 30 dias previsto no artigo 50, § único da IN 800/07; ocorrência de denúncia espontânea) e documentos presentes nos autos*”.

Quanto aos argumentos da impugnação, foram respondidos pela primeira instância nos seguintes termos:

Deixo de acolher as preliminares trazidas pela interessada, eis que as arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade não estão afetadas ao julgador administrativo. **Além disso, sequer se pode imaginar a ocorrência de denúncia espontânea, que justamente é regulada no artigo 138 do CTN e tem seu escopo na infração que enseja o pagamento de tributo, não se aplicando esse instituto ao caso concreto.**

De outra feita, qualquer alegação acerca de ausência de tipicidade e motivação também devem cair por terra, ou mesmo sobre ilegitimidade passiva, inexistência de responsabilidade ou mesmo de requerimento de relevação de penalidade, pois em nenhum dos casos há coaduação com o que se verifica dos autos, eis que o controle das importações deve ser feito pela autoridade aduaneira e seus prazos precisam ser cumpridos, até porque as multas nesses casos são aplicadas exatamente pelo fato de não possuir condições de realizar o efetivo controle se os prazos deixarem de ser cumpridos, no que toca, em especial, aos lançamentos extemporâneos dos conhecimentos eletrônicos, seja house, seja mercante ou do próprio manifesto em si. Senão vejamos.

Assim dispõe o artigo 22 da IN SRF nº 800/2007:

Art. 22. São os seguintes os prazos mínimos para a prestação das informações à RFB:

I - as relativas ao veículo e suas escalas, cinco dias antes da chegada da embarcação no porto; e

II - as correspondentes ao manifesto e seus CE, bem como para toda associação de CE a manifesto e de manifesto a escala:

a) dezoito horas antes da saída da embarcação, para os manifestos de cargas estrangeiras com carregamento em porto nacional [...]

b) cinco horas antes da saída da embarcação, para manifestos de cargas estrangeiras com carregamento em porto nacional, quando toda a carga for granel [...]

c) cinco horas antes da saída da embarcação, para os manifestos de cargas nacionais [...]

d) quarenta e oito horas antes da chegada da embarcação, para os manifestos de cargas estrangeiras com descarregamento em porto nacional, ou que permaneçam a bordo [...]

Corroborando esse entendimento, o tipo infracional em que se enquadra a conduta da autuada dispõe expressamente que ele se aplica ao agente de carga, como se pode constatar da leitura do art. 107, IV, “e”, do Decreto-Lei nº 37/1966, com redação dada pela Lei nº 10.833/2003, a seguir reproduzido:

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-aporta, ou ao agente de carga; e (Destques não constam no original.)

A autuada era responsável pela desconsolidação da carga, conforme informou a fiscalização, aspecto que não foi contestado pela impugnante. Dessa forma, cabia a ela emitir os conhecimentos eletrônicos referentes às cargas.

O caso ora apreciado diz respeito à importação de cargas consolidadas, as quais são acobertadas por documentação própria, cujos dados devem ser informados de forma individualizada para a geração dos respectivos conhecimentos eletrônicos (CEs). Esses registros devem representar fielmente as correspondentes mercadorias, a fim de possibilitar à Aduana definir previamente o tratamento a ser adotado a cada caso, de forma a racionalizar procedimentos e agilizar o despacho aduaneiro. Nesses casos, não é viável estender a conclusão trazida na citada SCI, conforme se passa a demonstrar.

Apenas para efeito de esclarecimento, informa-se que o fornecimento das informações exigidas, no âmbito do transporte internacional de cargas, objetiva proporcionar à Aduana subsídios para a análise de risco dessas operações, **a ser realizada previamente ao embarque ou desembarque das mercadorias no País**, de forma a racionalizar procedimentos e agilizar o despacho aduaneiro. Daí a necessidade de os dados exigidos serem prestados correta e tempestivamente.

Observa-se que, o foco principal dessa obrigação é o controle aduaneiro, mas ela também interessa à administração tributária. Com base nas informações exigidas muitas vezes são constatadas infrações como o subfaturamento de preços; o erro no enquadramento tarifário, objetivando obter tratamento mais favorável; a ausência de recolhimento de direitos antidumping ou compensatório. Ademais, não se pode negar que um dos objetivos da Aduana é justamente proteger a economia nacional contra a concorrência desleal de produtos estrangeiros.

Vale dizer, ainda, que o Decreto-Lei nº 37/1966, que possui força de lei e alterações posteriores sustentam as penalidades as quais são explicadas e definidas pelas Instruções Normativas expedidas pela RFB, e que tanto a fiscalização quanto o julgador administrativo de primeira instância adstritos.

Nesse sentido, **o lançamento extemporâneo do conhecimento eletrônico, fora do prazo estabelecido na IN SRF nº 800/2007**, por causar transtornos ao controle aduaneiro, deve ser mantido na presente autuação. Assim, DEIXO DE ACOLHER A IMPUGNAÇÃO e considero devido o crédito tributário lançado. (grifou-se)

Ainda que de forma extremamente sucinta, o acórdão recorrido aborda as matérias impugnadas, decidindo por não acolher os argumentos, sendo que o julgador não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão, razão pela qual não vislumbro qualquer nulidade no acórdão recorrido.

Em suma, ao contrário do que explanado pela recorrente, sobre a denúncia espontânea, conforme acima demonstrado, foi alvo de apreciação, segundo o julgador: “*sequer se pode imaginar a ocorrência de denúncia espontânea, que justamente é regulada no artigo 138 do CTN e tem seu escopo na infração que enseja o pagamento de tributo, não se aplicando esse instituto ao caso concreto*”.

Da mesma forma, com relação a legitimidade passiva, sobre o tema, além de citar a alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei 37/1966, que faz expressa menção de que o agente de carga responde pela referida penalidade, se prestar informação sobre a carga fora do prazo estabelecido, conclui-o abaixo o seguinte: “*A autuada era responsável pela desconsolidação da carga, conforme informou a fiscalização, aspecto que não foi contestado*

pela impugnante. Dessa forma, cabia a ela emitir os conhecimentos eletrônicos referentes às cargas”.

Além disso, apesar de não mencionar sobre a defendida “*irretroatividade da IN 800/07 e a aplicação do prazo de 30 dias previsto no artigo 50, § único da IN 800/07*” deixou claro que o registro das operações devem ser realizados “*previamente ao embarque ou desembarque das mercadorias no País*” e que “*o lançamento extemporâneo do conhecimento eletrônico, fora do prazo estabelecido na IN SRF n.º 800/2007, por causar transtornos ao controle aduaneiro, deve ser mantido na presente autuação*”.

Além do mais, totalmente equivocada à alegação de que a nova redação do artigo 50 da IN RFB n.º 800/2007 pela IN RFB 899/2008 a desobrigou de efetuar o registro das operações no prazo a que alude o artigo 22 da IN RFB 800/2007, pois a alteração promovida pela IN RFB 899/2008 no caput do artigo 50 da IN RFB n.º 800/2007 teve como efeito apenas postergar a aplicação do prazos previstos no artigo 22, mas entendo que não teve o condão de eximir que a contribuinte tivesse realizado em prazo adequado a prestação de informações acerca da carga, que deveria ter sido prestada antes da atracação, como tratado com maestria pela Autoridade Fiscal.

Ainda, outro ponto a ser destacado, as alegações de que que as informações a respeito das cargas foram prestadas pelo transportador dentro do prazo de 30 dias, com base no art. 44, § 1º do Decreto n.º 4.543/02 (Regulamento Aduaneiro) é totalmente equivocada, pois o dispositivo trata de correção no conhecimento de carga tempestivo, ou seja, de retificação de informações anteriormente prestadas, o que não é o caso dos autos, como tratado acima.

Como se vê, há clara harmonia entre o efetivo conteúdo da impugnação apresentada e a narração constante do acórdão recorrido.

Portanto, no presente caso, a decisão está devidamente fundamentada, ainda que sucinta, não havendo assim violação ao requisito constitucional da fundamentação do ato administrativo. Também não se verifica violação ao princípio da ampla defesa e contraditório, assim como ao devido processo legal, devendo ser refutada tal alegação.

IV – Da legitimidade passiva da recorrente:

A recorrente sustenta ilegitimidade passiva. Defende, em síntese, que “*A participação do agente de cargas na desconsolidação no destino é de mera representação – mandato –, no exercício exclusivo das atribuições próprias do NVOCC no exterior*”.

Traz à colação, em seu recurso, precedente do STJ no REsp 1.186.229/SP, no sentido de que: “*Nos termos da Súmula 192/TFR, o agente marítimo não é responsável tributário, nem se assemelha ao transportador marítimo, quando no exercício de sua atividade profissional*”.

Ao contrário do que alega a recorrente, há um arcabouço normativo legal que impõe ao agente de carga a responsabilidade no cumprimento de certos deveres instrumentais como mandatário do transportador marítimo. Tais normas estão previstas nos arts. 94, § 2º e 95, inciso I do Decreto-Lei n.º. 37/66, c/c o art. 135, inciso II e 136 do CTN, abaixo transcritos:

Decreto-Lei n.º. 37/66:

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.

(...)

§ 2º - 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.**

Art. 95 Respondem pela infração:

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

Código Tributário Nacional:

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;

(...)

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. (grifou-se)

Importante ressaltar, que o caráter punitivo da reprimenda possui natureza objetiva, ou seja, dá-se alheia à vontade do contribuinte ou ao eventual prejuízo derivado de inobservância às regras formais. Eis que a responsabilidade no campo tributário independe da intenção do agente ou responsável, bem como da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, conforme estabelece expressamente a legislação citada acima.

Corroborando com entendimento acima exposto, trago a colação os artigos 602, parágrafo único e o art. 603, inciso I, do Decreto nº 4.543/2002 (Regulamento Aduaneiro), que respectivamente, resolvem a questão, senão vejamos:

Art. 602. Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte de pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida ou disciplinada neste Decreto ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completa-lo (Decreto lei nº 37, de 1966, art. 94).

Parágrafo único. Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato (Decreto lei nº 37, de 1966, art. 94, § 2º).

Art. 603 Respondem pela infração (Decreto lei nº 37, de 1966, art. 95):

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

Sendo assim, a legislação aduaneira adotou a responsabilidade objetiva, ou seja, não importa o elemento volitivo para ser caracterizada a infração, estendendo a responsabilidade pela infração à todos que concorrem para a sua prática ou dela se beneficie.

Por isso, em absoluto, a multa regulamentar aqui exigida pode ser entendida como um descumprimento de obrigação acessória tributária, cuja finalidade precípua é auxiliar na exata identificação dos participantes e componentes de uma relação jurídico tributária.

Quanto à responsabilidade legal, a Súmula 192 do TFR, datada de 25/11/1985, encontra-se superada por estar em flagrante desacordo com a nova redação do § 1º do art. 37 do Decreto-Lei n.º 37/1966, estabelecida pela Lei n.º 10.833/2003 (parágrafo este que foi incluído pela Medida Provisória n.º 38, de 2002):

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 n.º 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 n.º 10.833, de 29.12.2003). (grifou-se)

Ainda, para fins de cumprimento de obrigação acessória perante o Siscomex Carga, o termo transportador compreende o agente de carga e demais pessoas jurídicas que presta serviços de transporte e emite conhecimento de carga, discriminadas no inciso IV do § 1º do art. 2º da Instrução Normativa RFB 800/2007, a seguir transcrito:

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

(...)

V - transportador, a pessoa jurídica que presta serviços de transporte e emite conhecimento de carga;

(...)

§ 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;

c) consolidador, tratando-se de transportador não enquadrado nas alíneas "a" e "b", responsável pela consolidação da carga na origem; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB n.º 1.473, de 2 de junho de 2014)

d) desconsolidador, no caso de transportador não enquadrado nas alíneas "a" e "b", responsável pela desconsolidação da carga no destino; e (Redação dada pelo (a) Instrução Normativa RFB n.º 1473, de 02 de junho de 2014)

e) **agente de carga, quando se tratar de consolidador ou desconsolidador nacional;** (grifou-se)

O artigo 18 da IN RFB n.º 800/2007 também é específico quanto a obrigação do agente de carga que constar como consignatário do conhecimento de embarque de prestar informações da desconsolidação, *in verbis*:

Art. 18. A desconsolidação será informada pelo agente de carga que constar como consignatário do CE genérico ou por seu representante.

Além disso, como já tratado acima, há expressa menção 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, que o agente de carga responde pela referida penalidade, se prestar informação sobre a carga fora do prazo estabelecido.

Destaque-se, ainda, que o entendimento acima esposado encontra respaldo na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e do próprio CARF.

No âmbito do STJ, veja-se, por exemplo, a decisão do Resp nº. 1.129.430/SP, relator ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJE de 14/12/2010, julgado em sede de recurso repetitivo. Naquela decisão, restou reconhecido que o agente marítimo, no exercício exclusivo de atribuições próprias, no período anterior à vigência do Decreto-Lei nº 2.472/88 (que alterou o art. 32, do Decreto-Lei nº 37/66), não ostentava a condição de responsável tributário, porque inexistente previsão legal para tanto. Todavia, a partir da vigência do Decreto-Lei nº 2.472/88 já não há mais óbice para que o agente marítimo figure como responsável tributário. Transcrevo excerto elucidativo da referida decisão:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.129.430 - SP (2009/0142434-3)

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

INTERESSADO: SINDICATO DAS AGÊNCIAS DE NAVEGAÇÃO MARÍTIMA
DO ESTADO DE SÃO PAULO - SINDAMAR - "AMICUS CURIAE"

EMENTA:

(...)

1. 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, nem se equiparava ao transportador, para fins de recolhimento do imposto sobre importação, porquanto inexistente previsão legal para tanto.

2. O sujeito passivo da obrigação tributária, que compõe o critério pessoal inserto no conseqüente da regra matriz de incidência tributária, é a pessoa que juridicamente deve pagar a dívida tributária, seja sua ou de terceiro(s).

3. O artigo 121 do Codex Tributário, elenca o contribuinte e o responsável como sujeitos passivos da obrigação tributária principal, assentando a doutrina que: "**Qualquer pessoa colocada por lei na qualidade de devedora da prestação tributária, será sujeito passivo, pouco importando o nome que lhe seja atribuído ou a sua situação de contribuinte ou responsável**" (Bernardo Ribeiro de Moraes, in "Compêndio de Direito Tributário", 2º Volume, 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2002, pág. 279).

(...)

10. O Decreto-Lei 2.472, de 1º de setembro de 1988, alterou os artigos 31 e 32, do Decreto-Lei 37/66, que passaram a dispor que:

(...)

11. Conseqüentemente, **antes do Decreto-Lei 2.472/88, inexistia hipótese legal expressa de responsabilidade tributária do "representante, no País, do transportador estrangeiro"**, contexto legislativo que culminou na edição da Súmula 192/TFR, editada em 19.11.1985, que cristalizou o entendimento de que: "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 37/66."

(...)

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"**. (grifou-se)

Também nesse mesmo sentido, inúmeras decisões do STJ posteriores ao julgamento do REsp 1.129.430/SP, cito abaixo a título de exemplo:

Recurso Especial n.º 1.638.697/SC, Relatora Ministra Regina Helena Costa, Publicação em 10/10/2018:

Trata-se de Recurso Especial interposto por EXPERTS LOGÍSTICA E TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA., contra acórdão prolatado, por unanimidade, pela 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim ementado (fl. 207/208e):

AGENTE MARÍTIMO. MULTA. RESPONSABILIDADE. DECRETO-LEI Nº 37/66.

Desde a Lei n.º 10.833, de 2003, que deu nova redação ao artigo 37 do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, o agente de carga passou a ter obrigação legal de prestar informações, na forma e prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sobre as operações que executa e as respectivas cargas (DL n.º 37, de 1966, art. 37, § 1º, com a redação da Lei n.º 10.833, de 2003), sendo-lhe aplicável a pena de multa (prevista no art. 107, IV, alínea 'e', do Decreto-Lei 37/66), no caso de não observância de tal dever. (grifou-se)

Na instância administrativa, o entendimento praticamente unânime é pela legitimidade passiva do agente marítimo, conforme decisão recente da Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão n.º 9303-010.293, sessão de 16 de junho de 2020, relatoria da conselheira Tatiana Midori Migiyama:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, **vencida a conselheira Vanessa Marini Cecconello**, que lhe deu provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Vanessa Marini Cecconello.

(...)

VOTO

(...)

Ventiladas tais considerações, quanto a essa discussão, antecipo meu entendimento pela concordância do voto recorrido. Recordo que esse Colegiado já apreciou essa mesma discussão, o que cito o acórdão 9303-008.393, de minha relatoria:

“[...]”

ILEGITIMIDADE PASSIVA. AGENTE MARÍTIMO. INOCORRÊNCIA.

O agente marítimo que, na condição de representante do transportador estrangeiro, em caso de infração cometida responderá pela multa sancionadora da referida infração.”

Ademais, importante também trazer a ementa consignada no acórdão 9303-007.646 – de relatoria do nobre conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire:

“[...]”

AGENTE MARÍTIMO. LEGITIMIDADE PASSIVA.

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.”

Sendo assim, sem delongas, **entendo que, ainda que fosse apenas a representante, no País, do transportador estrangeiro, também seria responsabilizada solidariamente pelo imposto devido por força do inciso II do parágrafo único do art. 32 do Decreto-Lei 37, de 1966**, com redação dada pela Medida Provisória 2.158-35, de 2001.

Da mesma forma, a responsabilidade de quem representa o transportador, desincumbindo-se do cumprimento das obrigações acessórias que lhe são próprias, é expressa nos termos do inciso I do art. 95 do mesmo diploma legal, já que respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para a sua prática. Por estas razões, afasto a preliminar de ilegitimidade passiva.

Em vista de todo o exposto, nego provimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo. (grifou-se)

No caso em tela, é fato incontroverso que, em relação às operações de desconsolidação que executou, a recorrente atuou como representante do transportador estrangeiro, no País. Logo, como Agente responsável para desconsolidação da carga, obrigou-se não apenas pelo recebimento dos valores envolvidos na operação, como também pela informação da carga sob sua responsabilidade dentro dos prazos estabelecidos pela legislação tributária.

Verifica-se dos autos, inclusive, que a própria recorrente reconhece que figurava como agente desconsolidador na operação em questão, e foi justamente na qualidade de agente que foi apontada como sujeito passivo da obrigação tributária em relevo.

Assim, na condição de agente e, portanto, mandatário do transportador estrangeiro, a recorrente estava obrigada a prestar, tempestivamente, as informações no Siscomex Carga sobre a carga transportada pelo seu representado. Em decorrência dessa atribuição e por ter cumprido a destempe a dita obrigação, a autuada foi quem cometeu a infração capitulada na alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei 37/1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei n.º 10.833, de 2003, por conseguinte, deve responder pela infração em apreço.

Vale lembrar que tratando-se de infração à legislação aduaneira e tendo em vista que a recorrente concorreu para a prática da questionada infração, indubitavelmente, ela deve responder pela correspondente penalidade aplicada, conforme dispõe o inciso I do art. 95 do Decreto-lei n.º 37, de 1966.

Por estas razões, afasto a preliminar de ilegitimidade passiva.

V – Da Prescrição Intercorrente:

Pugna a recorrente pelo reconhecimento do instituto da prescrição intercorrente, pelo decurso do tempo entre a protocolização da Impugnação e o julgamento em primeira instância. Para tanto, o contribuinte invoca o disposto no artigo 1º, §1º, da Lei n.º 9.873/1999, no qual estabelece que ocorre a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho.

Apesar da longa argumentação, com citações de doutrina e jurisprudência, não há como reconhecer aludida prescrição intercorrente no processo administrativo, uma vez que tal matéria está sumulada desde 2006 no CARF, razão pela qual o entendimento firmado é de adoção obrigatória pelos Colegiados que o compõem, por força do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF). Oportuna a transcrição:

Súmula CARF n.º 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Esse também é o entendimento da Primeira Seção do e. STJ, que, no julgamento do Recurso Especial n.º 1.113.959/RJ, submetido ao rito dos recursos repetitivos, na relatoria do Ministro Luiz Fux, assim decidiu:

"(...) o recurso administrativo suspende a exigibilidade do crédito tributário, enquanto perdurar o contencioso administrativo, nos termos do art. 151, III do CTN, desde o lançamento (efetuado concomitantemente com auto de infração), momento em que não se cogita do prazo decadencial, até seu julgamento ou a revisão ex officio, sendo certo que somente a partir da notificação do resultado do recurso ou da sua revisão, tem início a contagem do prazo prescricional, afastando-se a incidência da prescrição intercorrente em sede de processo administrativo fiscal, pela ausência de previsão normativa específica" (REsp 1.113.959/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJE de 11/03/2010).

Portanto, improcedentes as alegações de prescrição intercorrente.

VI – Da análise do mérito:

No presente caso foi lavrado Auto de Infração para cobrança da multa prevista na alínea "e" do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei nº 37/1966, abaixo transcrita:

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**. (grifou-se)

E em relação à prestação de “informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute” no Siscomex Carga, para conferir efetividade a referida norma penal em branco, foi editada a Instrução Normativa RFB 800/2007, que estabeleceu a forma e o prazo para a prestação das referidas informações, como se verá a seguir.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal que integra o presente Auto de Infração (fls. 02/26), a conduta que motivou a imputação da multa em apreço foi a prestação da informação a destempo, no Siscomex Carga, dos dados relativo ao Conhecimento Eletrônico Sub-Máster (MHBL) CE 150905024459290, conforme explicitado no trecho que segue transcrito:

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)

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 Agente de Carga CAPITAL CORPORATION AGENCIAMEN DE CARGAS NAC E INT LTDA, CNPJ 00.586.138/0003-86, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico Sub-Máster (MHBL) CE 150905024459290 a destempo às 09:58 do dia 11/03/2009, segundo o prazo previamente estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, para o seu conhecimento eletrônico agregado (HBL) CE 150905027054836. A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no(s) Container(es) SUDU1650118, pelo Navio M/V "CAP SAN ANTONIO", em sua viagem 64S, no dia 11/03/2009, com atracação registrada às 03:58. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são Escala 09000058959, Manifesto Eletrônico 1509500364762, Conhecimento Eletrônico Máster MBL 150905023851871, Conhecimento Eletrônico Sub-Máster MHBL 150905024459290 e Conhecimento Eletrônico Agregado 150905027054836.

Especificamente, no que tange à prestação de informação sobre a conclusão da operação de desconsolidação, os prazos permanentes e temporários foram estabelecidos, respectivamente, no art. 22, "d", III, e art. 50, parágrafo único, da Instrução Normativa RFB 800/2007, que seguem transcritos:

Art. 22. São os seguintes os prazos mínimos para a prestação das informações à RFB:

[...]

III - as relativas à conclusão da desconsolidação, quarenta e oito horas antes da chegada da embarcação no porto de destino do conhecimento genérico.

(...)

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. (grifou-se)

Da leitura dos dispositivos, deduz-se que, para a prestação de informações sobre a operação de desconsolidação ocorrida antes de 1º de abril de 2009, deve ser aplicado o prazo estabelecido no inciso II do parágrafo único do art. 50. Por sua vez, para a prestação de informações a partir de abril de 2009, o prazo a ser aplicado é aquele estabelecido no art. 22, "d", III, da IN RFB nº 800/2007.

In casu, tendo em mente tais dispositivos e levando em consideração que os fatos que ensejaram a autuação ocorreram antes de 1º de abril de 2009, deve-se aplicar, ao caso concreto, o prazo previsto no inciso II do parágrafo único do art. 50: ou seja, à desconsolidação, esta deve ser feita, para o ano base 2008, até o limite da atracação no porto de destino, pois é o porto de referência para o tipo de operação em estudo. Este é o limite temporal imposto e vigente para a data do fato gerador em exame, observada à exceção de quando o CE genérico (MBL ou

MHBL) tiver sido incluído a menos de duas horas de antecedência da atracação no porto de destino e desde que a desconsolidação seja concluída até duas horas após a inclusão do respectivo CE genérico.

Na descrição dos fatos, contida no Auto de Infração, consta a seguinte informação:

realização da desconsolidação deve ser feita, para o primeiro trimestre do ano base 2009, até o limite da atracação no porto de destino, pois é o porto de referência para o tipo de operação em estudo. Este é o limite temporal imposto e vigente para a data do fato gerador em exame, observada à exceção de quando o CE genérico (MBL ou MHBL) tiver sido incluído a menos de duas horas de antecedência da atracação no porto de destino e desde que a desconsolidação seja concluída até duas horas após a inclusão do respectivo CE genérico, conforme preceitua a alínea "b", §3º, art. 64 do Ato Declaratório Executivo Corep nº 03, de 28 de março de 2008.

(...)

Com efeito, o Conhecimento Eletrônico Máster 150905024459290 foi incluído às 16:37 de 04/03/2009, a atracação ocorreu em 11/03/2009, às 03:58, e a desconsolidação foi concluída a destempo às 09:58 do dia 11/03/2009 (data/hora da inclusão do conhecimento eletrônico agregado HBL 150905027054836).

Para o caso concreto em análise a perda de prazo se deu pela inclusão do conhecimento eletrônico agregado em referência em tempo posterior ou igual ao registro da atracação no porto de destino do conhecimento genérico.

Com relação ao prazo para concluir a desconsolidação, relativo ao conhecimento eletrônico genérico e agregado mencionado no relatório fiscal, preceitua a alínea "b", §3º, art. 64 do Ato Declaratório Executivo Corep nº 03, de 28 de março de 2008, que dispõe sobre as ações operacionais e em sistemas informatizados quanto à utilização do Siscomex Carga:

Art. 64. Quanto às penalidades de que trata o art. 45, observado o art. 48, ambos da Instrução Normativa RFB no 800, de 2007:

(...)

§ 3º Nos CE ou item:

I - **A penalidade não se aplica:**

(...)

b) **aos CE agregados quando o CE genérico tiver sido incluído a menos de duas horas de antecedência da atracação no porto de destino e desde que a desconsolidação seja concluída até duas horas após a inclusão do respectivo CE genérico.** (grifou-se)

Em suma, o agente de carga, classificado pela norma em exame como transportador, está obrigado a prestar informação sobre as cargas, informação esta lançada nos documentos eletrônicos gerados a partir da desconsolidação do conhecimento eletrônico máster (sub-master), o que as faz pela inclusão dos conhecimentos eletrônicos *house* no sistema de controle.

Os extratos colacionados aos autos, contendo o registro da conclusão referida operação de desconsolidação, comprovam que a informação fora prestada pela recorrente fora do prazo estabelecido no citado preceito normativo, ou seja, o Conhecimento Eletrônico Máster 150905024459290 foi incluído às 16:37 de 04/03/2009, a atracação ocorreu em 11/03/2009, às 03:58, e a desconsolidação foi concluída a destempo às 09:58 do dia 11/03/2009 (data/hora da inclusão do conhecimento eletrônico agregado HBL 150905027054836). Logo, fica claramente evidenciado que a recorrente praticou a conduta infracionária em apreço.

Além disso, não resta qualquer dúvida que a conduta praticada pela recorrente subsume-se perfeitamente à hipótese da infração descrita nos referidos preceitos legal e normativo. Aliás, em relação à materialidade da mencionada infração inexistente controvérsia nos autos.

Ademais, não assiste razão à recorrente quando afirma que não havia normas, à época dos fatos, fixando prazos para a prestação de informações sobre a desconsolidação de cargas, devendo ser aplicada a norma e a interpretação mais favorável ao contribuinte. Como já explicado, a alteração promovida pela IN RFB 899/2008 no caput do artigo 50 da IN RFB nº 800/2007 teve como efeito apenas postergar a aplicação do prazos previstos no artigo 22, mas não teve o condão de eximir que a contribuinte tivesse realizado em prazo adequado a prestação de informações acerca da carga, que deveria ter sido prestada antes da atracação, conforme o estabelecido no inciso II do parágrafo único do art. 50, que já era previsto na sua redação original, o que, incontestavelmente, não ocorreu. Inconteste, assim, que as informações foram prestadas a destempo.

Logo, uma vez constatado que a contribuinte deixou de cumprir o prazo disposto na legislação de regência, a aplicação da penalidade disposta na alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-Lei nº 37, de 1966 apresenta-se imperativa para a autoridade fiscal.

Até porque, sabe-se que, por força do disposto no parágrafo único do art. 142 do CTN, a atividade da autoridade autuante é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Logo, a legislação pertinente deverá ser aplicada sempre que se verificar a sua hipótese de incidência, tal qual na hipótese dos presentes autos.

Portanto, deve ser mantida a autuação contestada.

VII – Da Denúncia Espontânea:

Quanto às alegações sobre a incidência de denúncia espontânea, entendo que na aplicação do art. 102 do Decreto-Lei nº 37/1966, deve-se analisar o conteúdo da “obrigação acessória” violada. Isso porque nem todas as infrações pelo descumprimento de deveres instrumentais são compatíveis com a denúncia espontânea, como é o caso das infrações caracterizadas pelo fazer ou não fazer extemporâneo do sujeito passivo.

Assim, a aplicação da denúncia espontânea às infrações caracterizadas pelo fazer ou não-fazer extemporâneo do sujeito passivo, no caso a prestação de informação no Siscomex na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, implicaria no esvaziamento do dever instrumental, comprometendo o controle aduaneiro efetuado pela autoridade administrativa no exercício do seu Poder de Polícia.

A matéria foi resolvida no âmbito do CARF com a edição da Súmula nº 126, de aplicação obrigatória, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, ementada nos seguintes termos:

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.

Observe-se, que mesmo após a edição do art. 102 do Decreto-Lei n.º 37/1966, com a redação dada pelo art. 18 da Medida Provisória n.º 497/2010, não há que se falar em aplicação da denúncia espontânea aos casos de descumprimento de dever instrumental atinente à prestação tempestiva de informação acerca de veículo e cargas transportados.

Desse modo, é plenamente aplicável a Súmula CARF n.º 126 – cuja observância, vale lembrar, é obrigatória pelos Conselheiros do CARF, *ex vi* do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), afastando-se, desse modo, o argumento de denúncia espontânea.

VIII – Conclusão:

Diante do exposto, voto por rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green