



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11128.720063/2012-16  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3001-002.541 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 14 de maio de 2024  
**Recorrente** CMA CGM DO BRASIL AGENCIA MARITIMA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 11/04/2011

ILEGITIMIDADE PASSIVA. AGÊNCIA MARÍTIMA. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 185.

A agência marítima, na condição de representante do transportador estrangeiro no País, responde pela infração caracterizada pela não prestação de informação sobre veículo ou carga nele transportada, na forma e no prazo estabelecidos pela RFB

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA PELA PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO FORA DO PRAZO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NÃO CABIMENTO. 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.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INCOMPETÊNCIA PARA SE PRONUNCIAR. SÚMULA CARF Nº 2.

Nos termos da Súmula Carf nº 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 11/04/2011

REGISTRO DO EMBARQUE DE MERCADORIA QUE NÃO EMBARCOU. TIPICIDADE DA CONDUTA

O registro dos dados de embarque de mercadorias que na realidade não foram embarcadas configura a prestação de informação em desacordo com o estabelecido na legislação regente, conduta que é sujeita à multa específica disposta no art. 107, IV, “e”, do Decreto-lei nº 37/1966.

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 cerceamento ao direito de defesa e de ilegitimidade passiva e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Joao Jose Schini Norbiato - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisca Elizabeth Barreto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Bernardo Costa Prates Santos (suplente convocado(a)), Daniel Moreno Castillo, Francisca Elizabeth Barreto, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Wilson Antonio de Souza Correa, Joao Jose Schini Norbiato (Presidente).

## **Relatório**

Trata o presente processo de litígio instaurado em virtude da lavratura do Auto de Infração nº 0817800/01616/12 (fls. 10 e 11) que aplicou a multa prevista no artigo 107, inciso IV, alíneas "c" e "e" do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação dada pelo art.77 da Lei nº 10.833/03.

Conforme consta no referido auto de infração, a recorrente registrou no Siscomex os dados de embarque das mercadorias desembaraçadas através da Declaração de Despacho de Exportação DDE 2110289033/2, mesmo não tendo sido ela a responsável pelo embarque. Reproduz-se abaixo as informações que embasaram a autuação:

A DDE averbada indevidamente se referia a 20 unidades de carga. Tal montante não poderia passar despercebido pelos controles que o armador deve ter da carga que embarca. Se essas unidades não constavam do plano de carga, não poderia nunca ter havido o registro do embarque dessas unidades por esse transportador ("CMA").

Portanto, se houve averbação automática do despacho, indevidamente, foi porque foi inserida uma informação não verdadeira no Siscomex, pelo transportador, distorcendo a realidade dos fatos, o que caracteriza embaraço ou impedimento à ação da fiscalização aduaneira de acordo com a legislação retro citada, como também caracteriza prestação de informações em desacordo com as normas aduaneiras (deixar de prestar informação sobre a carga transportada, NA FORMA E NO PRAZO estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil). Infrações previstas no art.107, inciso IV, alíneas "c" e "e" do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966 com a redação dada pelo art.77 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Com a averbação indevida do despacho de exportação, foi afetada a confiabilidade no sistema Siscomex, em cujas informações a fiscalização se baseia para tomada de decisões.

A responsabilidade pela informação dos dados de embarque é do transportador, e é através da confirmação do efetivo embarque da mercadoria e do registro dos dados pertinentes que a averbação ocorre no Sistema (art.46, parágrafo 1º da Instrução Normativa SRF nº 028, de 27/04/1994).

Acrescente-se ainda que, de acordo com o parágrafo único do art. 48 da Instrução Normativa mencionada acima, a averbação automática não prejudica a apuração da responsabilidade, por eventuais ERROS ou fraudes constatados após o desembarço e o embarque da mercadoria, e a aplicação, aos responsáveis, das sanções administrativas, fiscais, cambiais e penais cabíveis.

Irrelevante, no caso, a intenção do agente, face ao que consta do parágrafo único do art.673 do Regulamento Aduaneiro, Decreto nº 6.759, de 05/02/2009 que prescreve: “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”.

Igualmente, não há que se falar em denúncia espontânea de que trata o art.138 do CTN (Código Tributário Nacional), pois este apenas desonera o contribuinte da penalidade de multa na hipótese de ele confessar a dívida referente ao crédito tributário E efetuar o respectivo pagamento (integral, diga-se), se for o caso. Ou seja, a denúncia espontânea exclui a responsabilidade por infração tributária. Aqui não há crédito tributário que deixou de ser pago a ensejar a multa nem infração tributária por descumprimento de obrigação tributária acessória, mas sim, multa isolada como penalidade fiscal, por cometimento de infração aduaneira, onde se aplica o parágrafo 2º do art.102 do Decreto-lei nº 37, de 18/11/1966 e §2º do art.683 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009).

A penalidade pecuniária em questão é uma sanção por ato ilícito, portanto, não tem natureza tributária porque, como bem define o art.3º do CTN, tributo não é sanção por ato ilícito.

| Fato Gerador | Valor        |
|--------------|--------------|
| 11/04/2011   | R\$ 5.000,00 |

O recorrente apresentou impugnação (fls. 48 a 69), alegando:

- 1) a impossibilidade de aplicação de penalidade a agente marítimo e, portanto, ilegitimidade passiva;
- 2) que houve denúncia espontânea, descabendo aplicação de multa;
- 3) ausência de embargo a fiscalização; e
- 4) que houve cerceamento do direito de defesa; violação ao princípio da legalidade e ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

A DRJ/FOR, julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário, conforme se verifica da ementa do Acórdão nº 08-39.276 - 7ª Turma da DRJ/FOR, abaixo transcrita:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
Data do fato gerador: 11/04/2011

AGÊNCIA MARÍTIMA. IRREGULARIDADE NA PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO. RESPONSABILIDADE.

A agência de navegação marítima representante no País de transportador estrangeiro responde por eventual irregularidade na prestação de informações que estava legalmente obrigada a fornecer à Aduana nacional.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 11/04/2011

DESCRIÇÃO SINTÉTICA DOS FATOS. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO DIREITO DE DEFESA. VALIDADE DO LANÇAMENTO.

É válido o lançamento cuja descrição dos fatos não contemple todas as informações relacionadas com a infração apurada, mas apresente elementos suficientes para o perfeito entendimento da acusação, de forma a possibilitar o pleno exercício do direito de defesa pelo autuado.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. AFASTAMENTO DE NORMA EM PLENO VIGOR A PRETEXTO DE OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE. VEDAÇÃO.

A atuação do julgador administrativo é estritamente vinculada aos ditames legais, sendo-lhe vedado afastar a aplicação de norma em pleno vigor a pretexto de ofensa aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 11/04/2011

INOBSERVÂNCIA DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTÔNOMA. IMPOSSIBILIDADE DE REVERTER O PREJUÍZO CAUSADO. DESCABIMENTO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A denúncia espontânea não é aplicável às obrigações acessórias autônomas cuja inobservância acarrete prejuízo irreversível ao bem jurídico tutelado, eis que a ausência de dano ou a reversão dele é um dos requisitos do referido instituto.

REGISTRO DO EMBARQUE DE MERCADORIA QUE NÃO EMBARCOU. TIPICIDADE DA CONDUTA

O registro dos dados de embarque de mercadorias que na realidade não foram embarcadas configura a prestação de informação em desacordo com o estabelecido na legislação regente, conduta que é sujeita à multa específica disposta no art. 107, IV, “e”, do Decreto-lei nº 37/1966.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada em 06/07/2017, a recorrente apresentou Recurso Voluntário em 21/07/2017, em caráter preliminar: (1) a impossibilidade de aplicação de penalidade a agência marítima (ilegitimidade passiva) e (2) cerceamento do direito de defesa. No mérito, alega: (3) violação aos princípios da legalidade e hierarquia das normas; (4) descabimento da multa por denúncia espontânea; (5) ausência de embaraço à fiscalização; e, por fim, (6) que a multa aplicada ofende aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

É o Relatório.

**Voto**

Conselheiro Francisca Elizabeth Barreto, Relator.

### **1. Da competência para julgamento do feito**

Com base no artigo 65, do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), este colegiado é competente para apreciar este feito.

### **2. Do conhecimento**

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, de forma que o conhecimento, com exceção da alegação de violação a princípios constitucionais, notadamente aos princípios constitucionais da proporcionalidade e razoabilidade.

Considerando que a atividade do Fisco é vinculada e que por força do princípio da legalidade está obrigado a aplicar a lei sem investigar a validade jurídica de seu conteúdo, a análise da aplicação da multa ora combatida levaria necessariamente à avaliação da constitucionalidade da lei que a previu, o que não é possível nesta instância administrativa, por força do enunciado da Súmula CARF nº 02:

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

Assim, conheço dos demais pontos e passo a analisar as preliminares.

### **3. Preliminar**

#### **3.1. Impossibilidade de Aplicação da Penalidade a Agência Marítima**

Alega a recorrente ser reconhecida como empresa que exerce a atividade de agenciamento marítimo para diversos armadores estrangeiros que necessitam de representantes no país para auxiliá-los nas operações de carga e descarga; emissão de documentos; suporte técnico aos navios; abastecimento em geral e que o entendimento proferido no acórdão recorrido se basearia em uma interpretação deturpada dos artigos 32 e 95 do Decreto-Lei nº 37/66 e tenta impor à Recorrente a responsabilidade pelo suposto descumprimento do prazo para prestação de informações no Siscomex Carga, que só poderia ser imputada ao transportador ou agente de cargas.

Sem muitas delongas sobre esse tema, registra-se que o entendimento quanto à responsabilidade da agência marítima pela multa de que trata estes autos encontra-se atualmente consolidado na jurisprudência deste Conselho por meio do enunciado nº 185, o qual, nos termos do art. 85 do Anexo, do RICARF, é de observância obrigatória por seus membros.

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)

Nesses termos, voto por rejeitar a preliminar suscitada pela Recorrente

### **3.2 Cerceamento do direito de defesa**

Alega a recorrente que o auto de infração incorreu em evidentes erros insanáveis (não informar o nome da embarcação a que estaria vinculado o DDE e forçar o enquadramento de conduta da Recorrente como uma prestação de informação fora do prazo para justificar a aplicação da penalidade), que violariam o princípio da legalidade e o da ampla defesa, razão pela qual deveria ser reconhecida a nulidade da autuação.

Não se constata nenhum vício de forma no lançamento, tendo sido observadas as prescrições contidas no Decreto nº 70.235/1972. Não informar o nome da embarcação no AI não tem qualquer relevância na ocorrência da infração. Foram demonstrados no processo a fundamentação legal, a matéria tributável, os valores apurados e os fatos motivadores da autuação, permitindo ao recorrente conhecer todos os elementos componentes da ação fiscal e, assim, propiciando-lhe todos os meios para manifestar suas razões de defesa, como efetivamente o fez.

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

## **4. Do mérito**

### **4.1 Da legalidade**

Alega a recorrente:

- 1) que a multa é inaplicável uma vez que o Decreto-Lei nº 37/66 não previu a possibilidade de sua aplicação por cancelamento (meras retificações) de informações que tenham sido prestadas tempestivamente;
- 2) que Solução de Consulta Interna nº 2, de 2016 já firmou entendimento de que das informações já prestadas anteriormente pelos intervenientes não configuram prestação de informação fora do prazo, não sendo cabível, portanto, a aplicação da citada multa;
- 3) que a fiscalização errônea e ilegalmente equiparou a retificação a um descumprimento de prazo para prestação de informações.

Conforme se verifica do texto do auto de infração, a conduta da recorrente foi tipificadas no artigo 107, inciso IV, alínea "e" do Decreto-Lei nº 37/66, abaixo transcrito:

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; e

Ora, o transportador só deveria registrar os dados de embarque da mercadoria no Siscomex Carga após a realização do embarque. No entanto, o registro foi realizado sem que a mercadoria embarcasse, o que claramente viola o momento em que a informação deveria ter sido prestada. Essa orientação objetiva que a aduana tenha ciência das mercadorias que ainda estão sob seu controle. Ao informar o embarque antes do prazo, a DDE foi averbada indevidamente e, para a aduana, até que houvesse a retificação, essa mercadoria já estava fora de seu controle, causando clara dificuldade à fiscalização.

Ademais, não cabe a alegação de que se trata de retificação de informação prestada no prazo previsto em legislação, conforme Solução de Consulta Interna nº 2, de 2016, porque o que ocorreu no caso em concreto foi a prestação da informação de forma indevida, na embarcação incorreta e com a mercadoria ainda sob controle aduaneiro. Trata-se, então, de prestação de informação de inclusão e exclusão de mercadoria fora do prazo previsto na legislação.

Nesse sentido, me alinho com o entendimento da DRJ quando esta argumenta em sua decisão que:

“Assim, é inequívoco que, ao confirmar o embarque de mercadorias que na realidade não embarcaram, sem se basear em documento por ele emitido, o agente responsável deixou de prestar a informação exigida em conformidade com o disposto na legislação regente.”

Percebe-se assim, que a conduta violou a alínea “e” do inciso IV, do artigo 107, do Decreto-Lei 37/66.

Nesse sentido, voto por negar provimento neste particular.

#### **4.2 Da Extinção da Punibilidade pela Ocorrência da Denúncia Espontânea**

O recorrente alega que a multa é incabível pois realizou a exclusão da DDE do sistema antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório e que, portanto, houve denúncia espontânea, o que excluiria a aplicação da penalidade, nos termos do parágrafo segundo do art. 102 do Decreto-Lei 37/1966.

Art.102 - A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto e dos acréscimos, excluirá a imposição da correspondente penalidade.(Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 1º - Não se considera espontânea a denúncia apresentada:(Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

a) no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria;(Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

b) após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração.(Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 2º A denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidades de natureza tributária ou administrativa, com exceção das penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento.

A conduta da recorrente descumpriu obrigação acessória autônoma, para a qual, conforme jurisprudência, não cabe a figura da denúncia espontânea. Ou seja, realizada a conduta, aplica-se a multa. Isso ocorre porque, mesmo que, em momento posterior, o sujeito passivo altere a informação, a infração já estará consumada, pois não será mais possível cumprir o prazo e o controle aduaneiro já terá sido colocado em risco.

Entendimento este já sumulado pelo CARF, de observância obrigatória.

Súmula CARF nº 126

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em 03/09/2018

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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Nesse sentido, voto por negar provimento neste item.

#### **4.3 Do embaraço à fiscalização**

Para justificar que não ocorreu embaraço à fiscalização na sua conduta, a recorrente traz precedente de julgamento da DRJ São Paulo, de caso que julga semelhante, em cujo voto se conclui que “atraso não pode ser interpretado como embaraço ou impedimento à ação da fiscalização”.

Inicialmente cabe destacar que a multa de que trata a alínea “e”, do inciso IV, do artigo 107, do Decreto-Lei nº 37/66, é penalidade objetiva, não havendo necessidade de comprovação de embaraço a fiscalização para sua aplicação, bastando que a informação tenha sido prestada fora do prazo.

Apesar disso, cabe ressaltar que no caso concreto, ao informar que a carga foi embarcada enquanto ela ainda permanecia sob controle aduaneiro, a recorrente retirou da aduana a atenção que lhe poderia dispensar.

Assim, não há como negar que a forma como as informações foram prestadas e também o momento de sua prestação causaram dificuldades a fiscalização e prejuízos ao controle aduaneiro, uma vez que ao registrar o embarque antes do previsto em norma, a carga ficou registrada como exportada e, portanto, fora do radar da Receita Federal.

Nesse sentido, também não cabe razão ao contribuinte neste ponto.

#### **Conclusão**

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente o recurso, rejeitar as preliminares e, no mérito, NEGAR provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Francisca Elizabeth Barreto