



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



<b>PROCESSO</b>	<b>11128.721603/2019-47</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3001-002.655 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	17 de julho de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	PANALPINA LTDA
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

Data do fato gerador: 10/09/2018, 12/09/2018

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.

**ACÓRDÃO**

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 e, na parte conhecida, em rejeitar as preliminares de nulidade do Auto de Infração por descumprimento de decisão judicial, de nulidade do Auto de Infração por inexistência de concomitância com ação judicial e de ilegitimidade passiva, e no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 17 de julho de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Francisca Elizabeth Barreto** – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Celso Jose Ferreira de Oliveira (suplente convocado(a)), Wilson Antonio de Souza Correa, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Daniel Moreno Castillo, Francisca Elizabeth Barreto (Presidente).

## RELATÓRIO

Por economia processual, transcrevo abaixo o relatório do Acórdão nº 16-88.380 - 17ª Turma da DRJ/SPO, que bem descreve a lide:

Trata o presente processo de Auto de Infração com exigência de multa regulamentar pela não prestação de informação sobre veículo ou carga transportada no valor de R\$ 25.000,00. Fundamento Legal: Art. 107, inciso IV, alínea 'e' do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/03.

O Agente de Carga PANALPINA LTDA, CNPJ Nº49728108000275, concluiu a desconsolidação relativos aos Conhecimento Eletrônicos (CE) MBL, segundo o prazo previamente estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, com o registro extemporâneo do(s) Conhecimento(s) Eletrônico(s) (CE) Agregado(s) HBL/MHBL.

Para o caso concreto em análise, a perda de prazo se deu pela inclusão do conhecimento eletrônico house em referência em tempo inferior a quarenta e oito horas anteriores ao registro da atracação no porto de destino do conhecimento genérico.

Intimada do Auto de Infração em 07/06/2019 (fl.102), a interessada apresentou impugnação e documentos em 01/07/2019, juntados às fls. 106 e seguintes, alegando em síntese:

- A Impugnante prestou as informações correspondentes antes de qualquer ato fiscalizador da RFB, restou caracterizada a denúncia espontânea, como

estabelecido no aludido art. 102 do Decreto-Lei nº 37/1966. Assim, a decisão acima transcrita beneficia a Impugnante, na qualidade de associada da ACTC;

- Além do flagrante descumprimento de ordem judicial, a lavratura do Auto de Infração objeto do presente processo se deu de forma ilegal, já que à ocasião da lavratura - e até o presente momento - encontra-se vigente a medida judicial que determinou a suspensão da cobrança da penalidade ora em discussão;
- O Auto de Infração ora impugnado também é eivado de nulidade por ser a Impugnante ilegítima para constar como parte autuada no caso em tela;
- A Impugnante, à época dos fatos, atuou como agente marítimo de empresa de transporte internacional com sede no exterior, não era a armadora do navio, tampouco realizou o transporte em questão, de forma que não poderia ser diretamente responsabilizada por infrações decorrentes de informações prestadas fora do prazo legal;
- O agente marítimo é simples mandatário do transportador marítimo, constituindo-se em pessoa jurídica distinta do mandante e sem qualquer vinculação com os negócios/mercadoria da empresa proprietária/armadores e/ou afretadores do navio;
- Não houve prejuízo ao planejamento e ao controle alfandegário porquanto sequer houve qualquer ato administrativo anterior à inclusão de informações efetuada pela Impugnante no SISCOMEX;
- Ademais, não consta do processo administrativo ora impugnado qualquer demonstração de prejuízo que o atraso em comento teria, supostamente, causado ao controle aduaneiro;
- A ilegalidade existente no presente Auto de Infração consistente na aplicação de múltiplas penas para um mesmo fato gerador conforme disposto no art. 112, inciso II, do CTN, a legislação tributária deve ser interpretada da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à extensão dos seus efeitos;
- Resta patente a violação aos princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade, mormente porque demonstrado que a Impugnante não inviabilizou as ações para Controle Aduaneiro, bem como não houve qualquer prejuízo ao erário, motivo pelo qual deve o presente Auto de Infração ser integralmente cancelado;
- Da exclusão da penalidade pela denúncia espontânea e do art. 736 do Regulamento Aduaneiro, diante da natureza punitiva da multa prevista no art. 107 do Decreto- Lei 37/1966, incabível sua cobrança em caso de denúncia espontânea;
- A Impugnante prestou as informações correspondentes antes de qualquer ato fiscalizador da RFB, ficou a mesma isenta de qualquer penalidade, caracterizando assim a denúncia espontânea como estabelecido no aludido art. 102, acima

transcrito, razão pela qual devem ser afastadas as multas exigidas no processo ora impugnado, e, por consequência, integralmente cancelado o Auto de Infração.

A DRJ não conheceu do mérito no que se refere à denúncia espontânea, por entender existir concomitância com o processo judicial nº 0005238-86.2015.4.03.6100 da 14ª Vara Federal da Subseção Judiciária de São Paulo, interposta pela Associação Nacional das Empresas Transitárias, Agentes de Carga Aérea, Comissárias de Despachos e Operadores Intermodais (ACTC) e, na parte conhecida, por julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário, conforme se depreende da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 10/09/2018, 12/09/2018

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO DE CARGA. MULTA.

A não prestação de informação do conhecimento de carga na chegada de veículo ao território nacional tipifica a multa prevista no art. 107, IV, “e” do Decreto-lei nº 37/66 com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/03.

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL.

Não se toma conhecimento da impugnação no tocante à matéria objeto de ação judicial. Parecer Normativo COSIT nº7/14. Súmula CARF nº 1.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada do resultado do julgamento em 19/09/2019, a recorrente apresentou Recurso Voluntário em 15/10/2019, alegando: (i) nulidade do auto de infração por descumprimento de ordem judicial; (ii) a inexistência de concomitância; (iii) nulidade do auto de infração por ilegitimidade de parte; (iv) ausência de prejuízo à fiscalização aduaneira; (v) ofensa aos princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade; (vi) ofensa aos princípios da ampla instrução probatória e da verdade material; (vii) ofensa ao princípio constitucional da legalidade; (viii) exclusão da penalidade pela denúncia espontânea e do art. 736 do Regulamento Aduaneiro; e por fim, (ix) vedação do bis in idem.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Francisca Elizabeth Barreto, Relatora.

### 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, razoabilidade e legalidade do Decreto-Lei 37/66.

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 da Preliminar.

### 3. Preliminar

A recorrente apresenta três questões preliminares como mérito, no entanto, as tratarei nesse tópico, por entender que não se trata de questões de mérito.

#### 3.1 Nulidade do auto de infração por descumprimento de ordem judicial

A recorrente pede pelo reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, informando fazer parte da Associação Nacional de Empresas Transitárias, Agentes de Carga Aérea, Comissárias de Despachos e Operadores Intermodais (ACTC), que ingressou com ação em face da União Federal (processo nº 0005238-86.2015.403.6100), visando afastar novas exigências (lançamentos de ofício/autos de infração) de multas e sanções administrativas impostas aos seus associados por prestação de informações corretas ou retificação de informações antes da notificação de qualquer ato de ofício da fiscalização fazendária/aduaneira.

Afirma que em 07/08/2015 foi deferida antecipação de tutela para que a Fazenda Nacional se “*abstenha de exigir das associadas da Autora as penalidades em discussão nestes autos*”. Por essa razão, entende a recorrente que o Auto de Infração seria nulo, por descumprir tal decisão judicial.

Sobre o tema, cabe esclarecer que as hipóteses de nulidade dos atos processuais estão previstas no artigo 59, do Decreto nº 70235, de 1972, e dentre elas não se verificam as alegadas pela recorrente:

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.”

Nesse sentido, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração.

Ademais, a recorrente confunde o instituto da constituição do crédito tributário e sua exigência. O crédito pode ser constituído em auto de infração, mas ter sua exigibilidade suspensa, conforme artigo 151 do CTN.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade do Auto de Infração.

### **3.2 Inexistência de concomitância com a ação judicial.**

A recorrente alega que não existe concomitância entre o presente processo administrativo e o processo judicial nº 0005238-86.2015.403.6100, já que se trata de ação coletiva proposta por associação de classe, da qual o contribuinte faça parte, e tal entendimento já estaria pacificado no âmbito CARF. Por essa razão requer a anulação do auto de infração.

Assiste razão à recorrente no que trata a inexistência de concomitância entre os mencionados processos administrativo e judicial, uma vez que se trata de uma ação coletiva e, portanto, pode haver identidade quanto à causa de pedir e os pedidos, porém, como a ação foi proposta por substituto processual, não há identidade entre as partes do processo judicial e as partes do processo administrativo fiscal.

No entanto, conforme já tratado no item 3.1, essa não seria uma razão de nulidade do Auto de Infração, pois não se enquadra nos termos do artigo 59, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Não existindo renúncia às instâncias administrativas em razão da propositura da ação coletiva pela ACTC, seria possível cogitar da devolução do processo à DRJ para que se preferisse decisão sobre o mérito da impugnação.

Porém, tendo em conta que a Recorrente trouxe os argumentos novamente em seu Recurso Voluntário e que se trata de uma matéria de direito já sumulada por este Conselho, entendo que está o processo em condições de julgamento.

Ademais, o RICARF dispensa o retorno do processo para a 1ª instância quando a matéria em julgamento for objeto de súmula, como é o caso da denúncia espontânea envolvendo infração pelo descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância dos prazos.

Art. 111. As questões preliminares serão votadas antes do mérito, deste não se conhecendo quando incompatível com a decisão daquelas.

[...]

§ 5º Fica dispensado o retorno do processo para julgamento em 2ª instância, quando a matéria remanescente na instância especial for objeto de Súmula do CARF ou Resolução do Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais e versar exclusivamente sobre aplicação de direito.

§ 6º Aplica-se o disposto no § 5º, em relação ao retorno de processo para a 1ª instância, em se tratando de matéria objeto de Súmula do CARF ou Resolução do Pleno.

Nesse sentido, rejeito nulidade suscitada pela recorrente.

### **3.3 Ilegitimidade Passiva**

Alega a recorrente que atuou como agente marítimo; que não era armadora do navio e que a responsabilidade pela infração seria do transportador; que o agente marítimo é mero mandatário, não se confundindo com o mandante e que o Auto de Infração deve ser anulado por ilegitimidade da recorrente para figurar na relação jurídica. Colaciona súmulas sobre o tema.

Sem muitas delongas sobre esse tema, registra-se que o entendimento quanto à responsabilidade dos agentes marítimos pela multa de que trata esses 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 Regimento Interno do CARF (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).

Acórdãos Precedentes 9303-010.295, 3301-005.347, 3402-007.766, 3302-006.101, 3301-009.806, 3401-008.662, 3301-006.047, 3302-006.101, 3402-004.442 e 3401-002.379.

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

## **4. Mérito**

### **4.1 Ausência de prejuízo à fiscalização aduaneira**

Informa a recorrente que realizou a prestação das informações em questão à RFB antes mesmo de iniciado qualquer ato fiscalizador por parte da autoridade competente, agindo com a costumeira diligência e boa-fé; que o fato de o documento ter sido bloqueado automaticamente indica que em nada foi prejudicado o objetivo da norma; que não houve prejuízo ao planejamento e ao controle alfandegário porquanto sequer houve qualquer ato administrativo anterior à inclusão de informações efetuada pela Recorrente no Siscomex; e portanto pede e espera seja acolhido o recurso e julgado improcedente o lançamento fiscal.

Sem razão a Recorrente. Sobre esse tema, cabe esclarecer que a penalidade prevista no artigo 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-lei nº 37/1966 é objetiva, ou seja, o agente responde pela conduta ainda que não haja culpa ou dolo, conforme se verifica do artigo 94, do mesmo Decreto-Lei:

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.

§ 1º - O regulamento e demais atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigação, nem definir infração ou cominar penalidade que estejam autorizadas ou previstas em lei.

§ 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.

Assim, não há que se falar em necessidade de prejuízo à fiscalização para aplicação da multa.

#### **4.2 Ofensa aos princípios da ampla instrução probatória e da verdade material**

Defende a recorrente que a autoridade fiscal não pode ater-se às informações constantes no conhecimento eletrônico para presumir a culpa da Recorrente pelo atraso, ou, ainda, para presumir o prejuízo que referido atraso tenha causado ao planejamento aduaneiro, sendo seu dever buscar a verdade, conforme impõem os princípios da ampla instrução probatória e da verdade material; que o Auditor-Fiscal deveria proceder a investigação da conduta imputada à Recorrente para certificar-se de sua responsabilidade ou atuação para contribuir para os fatos que ensejam o Auto de Infração, ou, ainda, ter se certificado de que sua conduta faltosa provocou prejuízo ao controle alfandegário, fazendo constar dos autos do processo administrativo a demonstração correspondente; e que não foi dada à Recorrente a oportunidade de se pronunciar quanto aos fatos que ensejaram o atraso na inclusão das informações em questão no SISCOMEX, havendo ofensa aos princípios da ampla instrução probatória e da verdade material, que deveria ser sanada com o cancelamento do lançamento fiscal.

Conforme já pacificado e sumulado nesta corte, o contraditório e à ampla defesa se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. Nesse sentido, foi concedida a recorrente a oportunidade de se pronunciar, tanto em sede de impugnação ao auto de infração, quanto em recurso voluntário, sendo-lhe facultada a apresentação de provas no processo.

Assim, não assiste razão à recorrente. Ademais, estamos diante de uma penalidade objetiva, para a qual não basta informar o motivo do atraso na prestação da informação, é necessário demonstrar que não houve atraso na sua prestação, o que a recorrente não logrou fazer, nem em sede de impugnação, nem em seu Recurso Voluntário.

#### **4.3 Da exclusão da penalidade pela denúncia espontânea e do art. 736 do Regulamento Aduaneiro**

Informa a recorrente que a denúncia espontânea encontra previsão no art. 102 do Decreto-Lei nº 37/1966; que diante da natureza punitiva do art. 107 do mesmo decreto-lei é incabível sua cobrança em caso de denúncia espontânea; que o artigo 736 do regulamento

aduaneiro exalta a análise do prejuízo e da boa-fé para fundamentação da aplicação de penas em casos como o presente; que prestou as informações correspondentes antes de qualquer ato fiscalizador da RFB, ficando isenta de qualquer penalidade, caracterizando assim a denúncia espontânea.

Ora, 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 preste 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.

#### **4.4 Vedação ao *bis in idem***

A recorrente entende pela existência de ilegalidade no Auto de Infração em virtude da aplicação de múltiplas penas para um mesmo fato gerador, em contrariedade ao que dispõe a lei e a jurisprudência administrativa e judicial; que, segundo a Solução de Consulta Interna SCI nº 08 de 14 de fevereiro de 2008, a multa deve ser aplicada uma única vez por veículo transportador, pela omissão de não prestar as informações exigidas na forma e no prazo estipulados; que a exigência de multa multiplicada por números HBL constitui violação ao disposto no art. 17 da IN 800/2007, à vedação ao *bis in idem*, ao princípio do não-confisco, à legislação, e à jurisprudência administrativa e judicial; requer que seja aplicada tão somente uma multa para o fato gerador.

Inicialmente cabe registrar que a gradação da pena não tem aplicabilidade no Direito Tributário, pois este adota critério objetivo, conforme prevê o CTN, em que a cada ato praticado ou omitido do contribuinte redundando na aplicação da penalidade cabível. A mesma inteligência tem o artigo 94, do Decreto-lei nº 37/1966, citado no item 4.1.

Ademais, cabe ressaltar que a SCI 08/08 trata especificamente o registro de dados relativos ao embarque de exportação, na forma e nos prazos estabelecidos no art. 37 da IN SRF nº 28, de 1994, situação diversa dos fatos discutidos neste processo.

É preciso destacar que as soluções de consulta se prestam a abordar assuntos específicos e sua força vinculante no âmbito da RFB está adstrita à hipótese por elas abrangida. Assim, o fato da SCI tratar de uma das hipóteses de aplicação da multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966 não implica a sua aplicabilidade a todas as demais hipóteses em que é possível a incidência da referida penalidade.

A desconsolidação não envolve apenas a prestação de informações do conhecimento genérico (Master Bill of Lading - MBL), mas também a inclusão de todos os conhecimentos agregados/filhotes (House Bill of Lading – HBL). Logo, a inclusão de cada conhecimento agregado constitui uma informação distinta e a cada informação destas prestada de forma intempestiva, é cabível a aplicação de uma penalidade distinta.

Ora, caso prevalecesse o entendimento de que a penalidade só poderia ser aplicada uma única vez por navio/viagem, bastaria a incidência da multa em relação a um dos intervenientes que atuaram nesse transporte (e que descumpriu o prazo para a prestação de informações) para que todos os demais, na mesma situação, se sentissem desobrigados a prestar as informações a seu encargo dentro do prazo estabelecido, o que é completamente desarrazoado.

Nesse sentido, voto por negar provimento a este item.

#### **Conclusão**

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente o recurso voluntário, rejeitar as preliminares de nulidade e ilegitimidade passiva, no mérito, em negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Francisca Elizabeth Barreto**

Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil