



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11128.724541/2015-00
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3001-000.453 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 14 de agosto de 2018
Matéria PENALIDADES - OUTRAS - COMÉRCIO EXTERIOR
Recorrente SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 31/03/2011

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS.
INCOMPETÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 2 DO CARF.

Este Colegiado é incompetente para apreciar questões que versem sobre constitucionalidade das leis tributárias.

DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE. INAPLICABILIDADE.

No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento e estando a decisão motivada de forma explícita, clara e congruente, não há que se falar em nulidade dos atos em litígio.

LANÇAMENTO. NULIDADE. REQUISITOS LEGAIS PRESENTES.

Não é nulo o auto de infração lavrado por autoridade competente quando se verificam presentes no lançamento os requisitos exigidos pela legislação tributária e não restar caracterizado o cerceamento do direito de defesa.

LANÇAMENTO PREVENTIVO DA DECADÊNCIA. POSSIBILIDADE.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário não obsta o lançamento preventivo da decadência.

A administração, embora não possa praticar qualquer outro ato visando à cobrança do seu crédito, tais como inscrição em dívida ativa, execução, penhora, etc., tem o dever de proceder ao lançamento, para evitar o transcurso do prazo decadencial.

FORMALIZAÇÃO DA ENTRADA. VEÍCULO PROCEDENTE DO EXTERIOR. DENUNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CABIMENTO.

Depois de formalizada a entrada do veículo procedente do exterior não mais se tem por espontânea a denúncia de infração imputável ao transportador.

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

O instituto da denúncia espontânea é incompatível com o cumprimento extemporâneo de obrigação acessória concernente à prestação de informação à Administração aduaneira relativa a carga importada, transportada por via marítima, desconsolidada no porto de destino, uma vez que tal fato configura a própria infração.

INFRAÇÃO ADUANEIRA. MULTA REGULAMENTAR. DESCUMPRIMENTO DE PRAZO. BOA-FÉ. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A multa por deixar de prestar informação à Administração fazendária, sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, não exige que a conduta do autuado seja dolosa, bastando, para a sua imputação, que haja o descumprimento do prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, de forma que a eventual presunção de boa-fé do recorrente não o exime da penalidade pela infração aduaneira.

INFRAÇÃO ADUANEIRA. MULTA REGULAMENTAR. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO ERÁRIO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

O caráter punitivo da reprimenda obedece a natureza objetiva. Ou seja, queda-se alheia à intenção do contribuinte ou ao eventual prejuízo derivado de inobservância às regras formais.

RECURSO VOLUNTÁRIO. QUESTÕES DE MÉRITO. REPRODUÇÃO EM PARTE DA IMPUGNAÇÃO. § 3º DO ART. 57 DO RICARF. APLICAÇÃO.

Se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa, quanto ao mérito, perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida, tem a faculdade de transcrever, naquilo que interessa a solução do litígio, a decisão de primeira instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, para rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Orlando Rutigliani Berri - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Orlando Rutigliani Berri, Cleber Magalhães, Renato Vieira de Avila e Francisco Martins Leite Cavalcante.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão 16-070.872 da 23ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP - DRJ/SPO- que, em sessão de julgamento realizada no dia 28.01.2016, julgou improcedente a impugnação, para manter o crédito tributário exigido por meio da lavratura de auto de infração.

Da síntese dos fatos

Adota-se, como de costume neste Colegiado Extraordinário, para o acompanhamento inicial dos fatos, matérias, pedidos e trâmite dos autos, o relatório encartado no acórdão recorrido (e-fls. 110 a 127), que segue transcrito:

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 24/09/2015, em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência de multa regulamentar, no valor de R\$ 5.000,00, em virtude dos fatos a seguir escritos.

O Agente de Carga SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA, CNPJ Nº 43823079001135, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151105048395328 a destempo em 31/03/2011, às 15:07, segundo o prazo previamente estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil -RFB, com o registro extemporâneo do Conhecimento Eletrônico (CE) Agregado HBL 151105054247513.

A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no container HLXU8735694, pelo Navio M/V SANTOS EXPRESS, em sua viagem 1110SA, com atracação registrada em 02/04/2011 02:45. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são: Escala 11000099223, Manifesto Eletrônico 1511500555250, Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151105048395328 e Conhecimento Eletrônico (CE) Agregado HBL 151105054247513.

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.

Destaque-se ainda que o Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151105048395328 foi incluído, em 23/03/2011, 10:35, momento a partir do qual se tornou possível o registro do conhecimento eletrônico agregado.

*** RESPONSÁVEL PELA INFRAÇÃO NO CASO**

Examinada a documentação juntada aos autos, especialmente os extratos com o registro da conclusão da desconsolidação,

verifica-se que figura como agente de carga transportador/representante do NVOCC embarcador, para o Conhecimento Eletrônico (CE) Agregado HBL 151105054247513, a empresa SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA, CNPJ Nº 43823079001135.

Nos termos das normas de procedimentos em vigor, a empresa supra é considerada responsável para efeitos legais e fiscais pela apresentação dos dados e informações eletrônicas na forma e no prazo estabelecidos pela Receita Federal do Brasil - RFB.

Cientificado do auto de infração, via eletrônica, em 20/10/2015 (fls. 39), o contribuinte, protocolizou impugnação, tempestivamente em 23/10/2009, na forma do artigo 56 do Decreto nº 7.574/2011, de fls. 41 à 62, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.

O impugnante alegou que:

⊙ FATOS CONTRA OS QUAIS SE INSURGE A IMPUGNANTE.

A IMPUGNANTE foi autuada no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil Reais) devido a “001 - NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO SOBRE CARGA TRANSPORTADA, OU SOBRE OPERAÇÕES QUE EXECUTAR”.

A autuação foi fundada no Art. 107, IV, “e”, do Decreto-Lei nº 37/66, regulamentada pelo Decreto nº 6.759/2009 (Novo Regulamento Aduaneiro), e demais normas.

Não obstante o indiscutível conhecimento técnico do respeitável Auditor Fiscal da Receita Federal responsável pela autuação, no presente caso sua interpretação da Legislação Aduaneira não está coerente com as normas que tratam do SISCOMEX-CARGA, além de ferir Princípios Basilares que devem nortear a atuação da Administração Pública.

Ab Initio é de rigor observar que a IMPUGNANTE jamais deixou de prestar quaisquer informações, diante do que a impugnante vem à presença de V.Sa. expor seu inconformismo e requerer, desde já, que o Auto de Infração seja anulado.

⊙ DAS INFORMAÇÕES EFETIVAMENTE PRESTADAS

A autuação se funda na NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES, mas tal alegação não se sustenta.

Se as informações não tivessem sido prestadas na forma e no prazo estabelecidos pela própria Receita Federal, não poderiam ser efetuadas quaisquer operações de carga e descarga, conforme Art. 37, § 2º, do Decreto-Lei 37/66, com a redação dada pela Lei nº 10.633, de 29.12.2003. Transcreve o artigo 37 do Decreto-Lei nº 37/66.

Já que houve EFETIVAMENTE a operação de descarga da embarcação, não há que se falar em “não prestação de informação”, visto que a documentação e narrativa da própria autuação provam cabalmente a prestação da informação sobre todos os conhecimentos eletrônicos referentes às cargas, ao contrário do alegado pela impugnada: “NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO SOBRE CARGA TRANSPORTADA, OU SOBRE OPERAÇÕES QUE EXECUTAR”.

Diante disso, a autuação não pode prosperar, sendo que sua anulação é medida necessária para que assegure ao contribuinte o mínimo de segurança jurídica.

⊙ DO FERIMENTO AO PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE E DA ISONOMIA.

Não fosse apenas seu caráter confiscatório, a penalidade ora combatida é nitidamente desproporcional, seja em comparação à suposta infração, seja em comparação ao negócio em cujo contexto é aplicada (transporte internacional, remunerado mediante pagamento de frete).

Além disso, fere o Princípio da Isonomia, ao tratar de forma mais grave infrações relacionadas à prestação de informações sobre cargas do que informações sobre tripulantes ou passageiros, deixando de prever qualquer limite às autuações, permitindo o absurdo que se tem verificado, multas de milhões de Reais. Aliás, note-se as multas relacionadas ao SISCOMEX-CARGA já passam de bilhões de Reais, sendo absolutamente incobráveis.

O desrespeito ao Art. 729, II do Decreto nr. 6.759/2009 também é flagrante.

De forma alguma a multa ora combatida poderia superar o valor de R\$ 5.000,00 por navio, conforme previsto.

O suposto dano à fiscalização pelo descumprimento dos prazos previstos na Instrução Normativa SRFB n. 800/07 jamais poderia chegar ao patamar de R\$ 5.000,00, como previsto no Artigo 107, IV, “e”, do Decreto-Lei n. 37 de 18 de Novembro de 1966. O valor é excessivo e extremamente lesivo ao contribuinte, rechaçando com força indevida conduta que gera pouco ou nenhum reflexo na ação fiscal.

Todas as cargas destinadas à máquina produtiva brasileira estão sujeitas a processo de internação (nacionalização) cujo processamento requer o registro de Declaração de Importação (DI), apresentação de documentos e, muitas vezes, conferência física das cargas.

O eventual atraso na prestação de informações por parte do contribuinte (interveniente no Siscomex-Carqa) não causa qualquer dano à fiscalização, que autua por mero formalismo (princípio da legalidade). Tanto é assim que a autuação é, sem exceção, sempre muito posterior à prestação das informações

pelo contribuinte, que se beneficia do instituto da Denúncia Espontânea por essa razão.

Mas mesmo sendo o caso de afastamento da penalidade em virtude da Denúncia Espontânea, é de rigor debater o presente tópico, tendo em vista a patente desproporcionalidade da exação imposta.

Além do valor excessivo, observa-se que no caso das multas de SISCARGA há limite (teto) ao valor aplicável. Transcreve o artigo 729 do Decreto n. 6.759/09.

Claramente há ferimento a Princípios basilares que merecem guarida Jurisdicional, sendo de rigor que às multas em apreço aplique-se o limite previsto no Artigo 729 do Decreto n. 6.759/09, ou seja, R\$ 5.000,00 por veículo, e não por CE Mercante, como tem erroneamente aplicado a Impugnada.

Da forma como se encontra aplicada, a norma (Art. 107, IV, “e”, DL37/66) é rigorosamente INCONSTITUCIONAL, sendo certo que todas as penalidades nela fundamentadas devem ser canceladas.

⊙ DA NÃO TIPIIFICAÇÃO DA PENALIDADE.

Inicialmente, necessário se faz esclarecer que, não obstante o teor do artigo 136 do Código Tributário Nacional, a inexistência de DOLO ESPECÍFICO de embarçar deve ser observada, porque é exigência de Norma Especial (Decreto-Lei nº 37/66). Transcreve o artigo 107, IV, “c”, do Decreto-Lei nº 37/66.

Como se observa, a norma pretende punir a quem embarce, dificulte ou impeça ação de fiscalização, o que absolutamente não ocorreu no caso vertente!

Não fosse apenas a ausência de dolo específico, que é o elemento subjetivo da norma, ainda deve ser analisada a inexistência da hipótese de incidência tributária imputada erroneamente pela autoridade à Impugnante, porque as informações exigidas pelo artigo 22 da IN 800/07 FORAM PRESTADAS.

REPISE-SE: A conduta descrita na norma como subsumível à hipótese de autuação é a NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO.

Não pode a ilustre autoridade ignorar o significado de NÃO PRESTAÇÃO, pois seria esta a conduta tipificada no dispositivo legal aplicável, ou seja, na alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei 37/66, com a redação dada pela Lei 10.833/03.

Resta comprovado que a autuação modificou ilegalmente os efeitos da não prestação de informações, o que é absolutamente equivocado.

A penalidade imposta pelo poder público não admite o recurso à analogia, nem a interpretação extensiva, pois as suas disposições aplicam-se no sentido rigoroso, estrito.

◉ OFENSA AO PRINCÍPIO DA MOTIVAÇÃO

Para justificativa do ato, a autoridade descreveu infração ao artigo 22 da Instrução Normativa 800/07, que dispõe sobre os prazos mínimos para a prestação da informação à RFB. Destarte, sabendo-se que a Impugnante de forma alguma deixou de prestar toda e qualquer informação obrigatória para a consolidação dos atos de fiscalização e controle da Receita Federal, podemos então assumir que o auto de infração em questão está totalmente desmotivado, não havendo embasamento que justifique a sustentação da autuação. Transcreve o artigo 50 da Lei 9.784/99.

Pode-se então concluir, analisando-se o Auto de Infração, Data Maxima Venia, parcamente fundamentado, que as hipóteses previstas em lei não abrangeram os fatos que ocorreram (reconhecidos pela própria autuante), não havendo, portanto, razão ou motivo que sustente a autuação.

Não conseguiu provar a autoridade aduaneira em que momento a impugnante deixou de prestar informações necessárias ao devido controle da Receita Federal do Brasil, conforme preceitua a Instrução Normativa RFB 800/07, posto que não fundamentou adequadamente sua autuação.

◉ PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE

Na espécie, fácil é concluir que é inaplicável a multa prevista na alínea "e" do inciso IV, do art. 107 do Decreto-Lei 37/66, com a redação dada pela Lei 10.833/03.

Há de se observar que a recente modificação da IN RFB nº 800/07, trazida pela Instrução Normativa RFB nº 1.473, de 2 de junho de 2014 ratificou o entendimento que eventual atraso na prestação de informações, previsto pelo art. 22 seria imputável somente AO ARMADOR TRANSPORTADOR. VISTO QUE SOMENTE ESTE MANIFESTA CARGA.

Transcreve o artigo 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.473/2014.

Há que se pressupor também que a prática de atos administrativos discricionários se processe dentro de padrões estritos de RAZOABILIDADE, ou seja, com base em parâmetros objetivamente racionais de atuação e sensatez. E o chamado Princípio da Razoabilidade.

Ao regular o agir da Administração Pública, não se pode supor que o desejo do legislador seria o de alcançar a satisfação do interesse público pela imposição de condutas impossíveis de serem realizadas. Ao contrário, é de se supor que a lei tenha a coerência e a racionalidade de condutas como instrumentos próprios para a obtenção de seus objetivos maiores.

Dessa noção indiscutível, extrai-se o Princípio da Razoabilidade: Em boa definição, é o princípio que determina à

Administração Pública, no exercício de faculdades, o dever de atuar em plena conformidade com critérios racionais, sensatos e coerentes.

Não tendo a impugnante deixado de prestar as informações essenciais à fiscalização, não pode o agente público exigir da Impugnante a multa estipulada no auto de infração em discussão. Transcreve o artigo 28 do Ato Declaratório COREP nº 3/2008.

⦿ DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA

No caso em análise, a deficiência da autuação é clara, o que já bastaria para a declaração de sua insubsistência. Porém, ainda há um outro aspecto a ser considerado, que é o momento da ocorrência dos fatos. Como se nota, a IMPUGNANTE não deixou de prestar quaisquer informações. A IMPUGNANTE foi pró-ativa, agiu em favor da fiscalização, visando SEMPRE manter a clareza e lisura com que conduz seus negócios.

Assim, ao caso em análise se aplicam os dispositivos do Art. 138 do CTN, bem como do Art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01 de setembro de 1988. Junta textos da jurisprudência: (2ª Vara da Justiça Federal em Santos, Processo nº 0008671-62.2010.403.6104, Juiz Federal Substituto Fabio Iveits de Pauli, j. 12/04/2011); (8ª Vara da Justiça Federal em São Paulo, Processo nº 0019687-88.2011.403.6100, DJ 29/08/2012).

⦿ DO PEDIDO

Diante do exposto, a Impugnante está convicta que será julgada insubsistente a autuação em tela, bem como determinado, conseqüentemente, seu cancelamento e definitivo arquivamento, medida que ora se requer. Repise-se que o Poder Público tem sua atuação adstrita aos limites da Lei, devendo cumprir rigorosamente o que é previsto nas normas específicas, de forma que sua insubsistência é a medida de rigor a ser aplicada.

É o Relatório.

Da ementa do acórdão recorrido

A 23ª Turma da DRJ/SPO, ao julgar improcedente a impugnação, exarou o já citado acórdão, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 31/03/2011

A empresa de transporte internacional deixou de prestar informação sobre carga transportada.

Por expressa disposição legal, quaisquer pessoas, físicas ou jurídicas, que, de qualquer forma, contribuam para a prática do ilícito devem responder solidariamente.

A prestação de informação extratemporânea não exclui a infração.

Em momento algum a exigência ora discutida viola os princípios da legalidade e hierarquia das normas, pois não está calcada em Ato Declaratório Executivo, mas sim em artigo de Lei.

Para legitimar a sanção, basta a certificação do fato infracional, independente da existência de culpa, demonstração de boa-fé e ocorrência de efetivo dano ao Erário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do recurso voluntário

Irresignado com os termos da decisão vergastada, o autuado interpôs, às e-fls. 134 a 179, recurso voluntário para pleitear a improcedência do lançamento ora debatido. Neste sentido, reitera grande parte dos argumentos impugnatórios apresentados à 1ª Instância -23ª Turma da DRJ/SPO-, que podem ser assim sintetizados, que:

(1) é incabível a lavratura do presente Auto de Infração pela existência de tutela antecipada nos autos da Ação Ordinária 0005238-86.2015.4.03.6100 da Associação Nacional das Empresas Transitárias, Agentes de Carga Aérea, Comissárias de Despachos e Operadores Intermodais -ACTC-, da qual a impugnante é associada, razão pela qual pretende que seja anulada o presente lançamento;

(2) o presente processo deve ser extinto, por estrita falta de fundamentação legal, nos termos do artigo 52 da Lei 9.784 de 1999, uma vez que o acórdão recorrido descreveu o assunto da Impugnação como sendo Imposto de Importação -II, quando a matéria do Auto de Infração refere-se unicamente à aplicação de multa aduaneira por desconsolidação de cargas fora do prazo;

(3) a decisão recorrida, inadvertidamente, considerou que o recorrente é Agente Marítimo para sustentar, nos termos do artigo 95 do Decreto-lei 37 de 1966, a legitimidade passiva da autuação fiscal, não atentando que a autuada é Agente de Cargas, nos exatos termos do artigo do mesmo decreto-lei. Logo, referida matéria está fadada ao insucesso, uma vez que não é representante do armador, conforme depreende-se de seu objeto social, constante do respectivo contrato social;

(4) a alteração na IN RFB 800 de 2007, trazida pela IN RFB 1.473 de 2014, ratificou o entendimento que o eventual atraso na informação seria imputável tão somente ao armador transportador pois somente este manifesta a carga. Alega que no inciso III do artigo 22 da mencionada norma regulamentar cita “conhecimento genérico”, documento de emissão exclusiva do armador transportador, mais um motivo para que seja anulado o Auto de Infração;

(5) não há tipicidade da multa aplicada, não ocorreu dolo específico, a despeito do artigo 136 do CTN e que a presente exigência está contida na alínea "c", do inciso IV, do artigo 107 do Decreto-lei 37 de 1966, ainda mais que no caso não houve falta de prestação de informações;

(6) falta motivação para a lavratura do Auto de Infração, na medida em que é carecedor de fundamento que ampare sua existência. Cita os incisos I e II e o parágrafo 1º do artigo da Lei 9.784 de 1999, pois em momento algum a fiscalização não provou que a recorrente deixou de prestar as informações necessárias ao devido controle aduaneiro;

(7) na espécie restou configurada a ocorrência de denúncia espontânea, uma vez que as informações foram devidamente prestadas pelo recorrente. Cita o artigo 102 do Decreto-lei 37 de 1966 e o artigo 138 do CTN. Cita jurisprudência judicial e administrativa sobre denúncia espontânea.

Do encaminhamento

Em razão disso, os autos ascenderam ao Carf em 07.03.2016 (e-fl. 207), que, na forma regimental, foi distribuído e sorteado para manifestação deste colegiado extraordinário da 3ª Seção, cabendo a este conselheiro a relatoria do processo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Orlando Rutigliani Berri, Relator

Da competência para julgamento do feito

Observo a competência deste Colegiado para apreciar o presente feito, na forma do artigo 23-B do Anexo II da Portaria MF 343 de 09.06.2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais -Carf-, com redação da Portaria MF 329 de 2017.

Da tempestividade

O Recurso Voluntário foi juntado em 26.02.2016, conforme depreende-se da "FOLHA DE ROSTO " (e-fl. 134), após ciência no dia 16.02.2016, conforme observa-se do "TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM" (e-fl. 133), tendo respeitado o trintídio legal, conforme exige o artigo 33 do Decreto 70.235 de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, portanto é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade previstos na legislação de regência, de modo que dele conheço.

Das questões preliminares

I-Das nulidades em geral

Inicialmente, observo que sancionada determinada lei, em sentido restrito ou lasso, ela incorpora-se ao sistema jurídico e presume-se constitucional até que seja declarada sua inconstitucionalidade, retirando-a do sistema ou impedindo sua aplicação em relação ao caso concreto, isto é "inter partes". Por outro lado, o Judiciário pode deixar de aplicar lei que a considere inconstitucional, contudo, o mesmo não se aplica em relação à Administração. A

razão desta lógica é que o Estado-Administração não pode avocar para si a prerrogativa de julgar a constitucionalidade ou não de lei.

Tal prerrogativa, por força das previsões contidas nos artigos 97, 102, inciso I, compete ao Poder Judiciário.

À luz do inciso I do artigo 103 da Constituição Federal, o chefe do Poder Executivo, no caso o Presidente da República, tem legitimidade para propor ação direta de inconstitucionalidade sustentando que determinada lei viola da Constituição. Contudo, nem o Presidência da República e tampouco os demais órgãos da Administração podem deixar de cumprir lei sob o pretexto de que esta viola norma Constitucional. Neste sentido, à luz do artigo 26-A, § 6º, inciso I, do Decreto 70.235 de 1972, com a redação dada pela Lei 11.941, de 2009, a seguir transcrito, os Conselheiros do Carf somente podem deixar de aplicá-la sob o fundamento de inconstitucionalidade após o Supremo Tribunal Federal, por seu Plenário, em controle concentrado ou difuso, por decisão definitiva, ter reconhecido a inconstitucionalidade da norma, *verbis*:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Sobre a matéria este Conselho já pacificou seu entendimento por meio da Súmula nº 2, cujo teor é o seguinte, *verbis*:

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

1.1-Da nulidade do auto de infração, em face da ação judicial

O Recorrente alega que, em razão do deferimento da tutela antecipada concedida nos autos da Ação Ordinária 0005238-86.2015.4.03.6100, ajuizada pela ACTC, da qual é associada, o Fisco está impedido de efetuar lançamento para exigir-lhe a penalidade em comento, razão pela qual suscita a nulidade do presente Auto de Infração.

Em suma, assevera que a decisão judicial proferida em seu favor tem o efeito de impedir a exigibilidade da penalidade imposta por descumprimento de obrigação acessória, objeto do Auto de Infração.

De se dizer que referido lançamento, em face das circunstâncias acima, é preventivo da decadência, tendo em vista que o Juízo da 14ª Vara Cível Federal de São Paulo deferiu parcialmente a tutela para determinar a União "se abstenha de exigir das associadas da

Autora as penalidades em discussão nestes autos, independentemente do depósito judicial, sempre que as empresas tenham prestado ou retificado as informações no exercício de seu legítimo direito de denúncia espontânea, nos termos do artigo 102 do Decreto-lei 37/66".

É evidente que se o Poder Judiciário decidir pela impossibilidade da aplicação da multa em comento, deverá prevalecer o comando judicial.

Mas não se poderá negar os efeitos do lançamento preventivo da decadência, sob pena de se admitir que os órgãos de julgamento tem o poder de alterar a constituição do crédito tributário.

É sabido que a decadência não se interrompe, nem se suspende, de maneira que, na pendência da suspensão da exigibilidade do crédito, o Fisco deve realizar o lançamento preventivo.

Desta forma, a administração, embora não possa praticar qualquer outro ato visando à cobrança do seu crédito, tais como inscrição em dívida ativa, execução, penhora, etc., tem a obrigação legal e funcional deve proceder ao lançamento para evitar o transcurso do prazo decadencial.

Outro não é o entendimento da doutrina, *verbis*:

Assim, promovida a ação declaratória ou impetrado o mandado de segurança, pode e deve a Fazenda Pública fazer o lançamento respectivo. Seus agentes fiscais obterão junto ao contribuinte os elementos materiais necessários à quantificação do tributo, cuja cobrança será feita a final, se a decisão lhe for favorável. (HUGO DE BRITO MACHADO, Revista de Direito Tributário, 68, p. 48)

A suspensão regulada pelo artigo 151 do Código Tributário Nacional paralisa temporariamente o exercício efetivo do poder de execução, mas não suspende a prática do próprio ato administrativo de lançamento, decorrente de atividade vinculada e obrigatória, nos termos do artigo 142 do mesmo Código, e necessária para evitar a decadência do poder de lançar. (ALBERTO XAVIER, Do lançamento - Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, 2ª ed, p. 428)

A Primeira e a Segunda Turma do C. STJ têm o mesmo entendimento, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA 284/STF. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. PRAZO DECADENCIAL. ART. 150, § 4º, DO CTN. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE ÔBICE. DECADÊNCIA CONFIGURADA.

[...]

3. A suspensão da exigibilidade do crédito, apesar de impedir o Fisco de praticar qualquer ato contra o contribuinte visando à

cobrança de seu crédito, não impossibilita a Fazenda de proceder à regular constituição do crédito tributário para prevenir a decadência do direito. Precedentes: REsp 1129450/SP, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, DJe de 28.2.2011; AgRg no REsp 1183538/RJ, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe de 24.8.2010; REsp 1168226/AL, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe de 25.5.2010.

[...]

(REsp 1259346/SE, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/12/2011, DJe 13/12/2011)

....

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ART. 151 DO CTN. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE O FISCO REALIZAR ATOS TENDENTES À SUA COBRANÇA, MAS NÃO DE PROMOVER SEU LANÇAMENTO. ERESP 572.603/PR. RECURSO DESPROVIDO.

1. O art. 151, IV, do CTN, determina que o crédito tributário terá sua exigibilidade suspensa havendo a concessão de medida liminar em mandado de segurança. Assim, o Fisco fica impedido de realizar atos tendentes à sua cobrança, tais como inscrevê-lo em dívida ativa ou ajuizar execução fiscal, mas não lhe é vedado promover o lançamento desse crédito.

2. A Primeira Seção deste Superior Tribunal de Justiça, dirimindo a divergência existente entre as duas Turmas de Direito Público, manifestou-se no sentido da possibilidade de a Fazenda Pública realizar o lançamento do crédito tributário, mesmo quando verificada uma das hipóteses previstas no citado art. 151 do CTN. Na ocasião do julgamento dos EREsp 572.603/PR, entendeu-se que "a suspensão da exigibilidade do crédito tributário impede a Administração de praticar qualquer ato contra o contribuinte visando à cobrança do seu crédito, tais como inscrição em dívida, execução e penhora, mas não impossibilita a Fazenda de proceder à sua regular constituição para prevenir a decadência do direito de lançar" (Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005).

[...]

(REsp 736.040/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/05/2007, DJ 11/06/2007, p. 268)

Logo, é plenamente cabível o presente lançamento.

1.2-Da nulidade do acórdão recorrido, em face de erro material

O Recorrente alega que a decisão recorrida deve ser anulada. Primeiro, por falta de fundamentação legal, pelo fato de haver descrito que o assunto refere-se a II, quando a

matéria tratada é a aplicação de multa aduaneira por desconsolidação de cargas fora do prazo. Segundo, por lhe haver considerado Agente Marítimo para sustentar a legitimidade passiva da autuação fiscal, quando trata-se de Agente de Cargas.

De plano, cumpre salientar que as hipóteses de nulidade da decisão recorrida estão previstas no artigo 59 do Decreto 70.235 de 1972, a seguir transcrito, *verbis*:

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Compulsando em sua integralidade, verifica-se que a decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente, não obstante as insignificantes - para o deslinde da matéria litigada- imperfeições apontadas pelo Recorrente, da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, percebe-se, sem qualquer esforço, que o presente ato contém todos os requisitos legais, o que lhe confere existência, validade e eficácia.

Ademais, insta salientar, por oportuno, que não só a decisão recorrida, mas todos os demais atos que integram o presente processo respeitaram as formas instrumentais, os documentos foram reunidos nos presentes autos, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos.

Desta feita, tem-se que o enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento e estando a decisão motivada de forma explícita, clara e congruente, não há que se falar em nulidade dos atos em litígio.

Consta do Relatório do Acórdão 16-070.872, exarado pela 23ª Turma da DRJ/SPO, em 28.01.2016, já reproduzido neste julgado, toda a contextualização fática e jurídica que motivou a autuação contestada.

Por sua vez, o Recorrente tinha conhecimento do conjunto probatório robusto que instrui os autos e comprova a infração que lhe foi imputada, especialmente os extratos com o registro da conclusão da desconsolidação, que identifica como agente de carga transportador/representante do NVOCC embarcador, para o Conhecimento Eletrônico (CE) Agregado HBL 151105054247513.

De se ver, portanto, que as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram sobejamente observadas, permitindo-se concluir pelo não tem cabimento das referidas alegações recursais, afastando-se qualquer possibilidade de nulidade do Auto de Infração ou da Decisão Recorrida.

1.3-Da nulidade em face da ausência de motivação do auto de infração

Segundo o Recorrente há vício de motivação no lançamento. Entende que o Auto de Infração carece de precisão quanto à hipótese de incidência da exação pretendida, muito menos quanto à subsunção do fato à norma legal.

O relatório fiscal, contido na "DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)" (e-fls. 11 a 34), à evidência, demonstra insofismável que a autoridade lançadora expõe, de forma completa, direta, concisa e precisa, os fundamentos fáticos e jurídicos que fundamentam a autuação, mencionando não só os ilícitos cometidos pelo autuado como também a multa imposta pela legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, inclusive, individualizando suas bases de cálculo, é o que observa-se dos seus títulos e sub-títulos {I. INTRODUÇÃO; II. EXAME JURÍDICO (1. FATO; OCORRÊNCIA Nº 1 - DATA DE REFERÊNCIA 31/03/2011, RESPONSÁVEL PELA INFRAÇÃO NO CASO; 2. NORMA; SISCOMEX CARGA E SUA NORMA DE REGÊNCIA, CLASSIFICAÇÃO DO AGENTE DE CARGA COMO TRANSPORTADOR E DA ABRANGÊNCIA DO TERMO, INTERVENIENTES ADUANEIROS, NATUREZA JURÍDICA DO CONHECIMENTO ELETRÔNICO, PRAZO PARA PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO, RESPONSABILIDADE LEGAL DO TRANSPORTADOR E DA PENALIDADE APLICÁVEL EM CASO DE DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA, RESPONSABILIDADE OBJETIVA PELO COMETIMENTO DE INFRAÇÃO; 3. VALOR, MOTIVAÇÃO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA IMPOSTA E DO BEM JURÍDICO TUTELADO PELO ESTADO, PROCESSO DE CONTROLE ADUANEIRO, INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA APLICÁVEL, APLICAÇÃO DA PENALIDADE IMPOSTA, MATERIALIDADE DA INFRAÇÃO, APLICAÇÃO DO DIREITO PÚBLICO E DA LEGITIMIDADE DO POLO ATIVO CONSTITUINTE); III. CONCLUSÃO}.

Portanto, claríssima a imputação fiscal. Não há a menor falha na motivação do auto de infração, quanto a sua fundamentação legal e a descrição da conduta ilícita e a menção às provas acostadas.

Das questões de mérito

1-Da denúncia espontânea da infração

O recorrente traz a tona, uma vez mais, o instituto da denúncia espontânea da infração cometida, objetivando ver excluída a penalidade que lhe fora aplicada, sob o argumento de que com a alteração legislativa do parágrafo 2º do artigo 102 do Decreto-lei 37 de 1966, promovida pela Lei 12.350 de 20.12.2010, resultante da conversão da Medida Provisória 497 de 27.07.2010, passou a reconhecer que a denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidade de natureza administrativa.

De plano, a denúncia da infração não restou configurada.

Emerge do relatório que integra o Auto de Infração, notadamente o texto que especifica a * OCORRÊNCIA Nº 1. - DATA DE REFERÊNCIA 31.03.2011, que o autuado

concluiu a desconsolidação da carga relativa aos Conhecimentos Eletrônicos neles identificados a destempo, segundo o prazo regularmente estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, tanto que referida autoridade lançadora, corretamente, concluiu que para os casos "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", uma vez que em conformidade com artigo 37 do Decreto-lei 37 de 1966, por sua vez, regulamentado pela IN/SRF 115 de 16.11.1984, que, segundo preceituava o parágrafo 3º do artigo 612 do Decreto 4.543 de 2002 (RA/2002), afasta a aplicação da referida excludente de responsabilidade.

Porém, ainda que tal restrição não se aplicasse à infração em apreço, o que se admite apenas para argumentar, melhor sorte não teria o recorrente, porque a infração em apreço, inequivocamente, não é passível de denúncia espontânea.

A fim de justificar porque a penalidade ora objetada não comporta o *instituto da denúncia espontânea*, previsto no CTN, peço licença ao ilustre conselheiro José Fernandes do Nascimento para colacionar trechos do voto de sua lavra, que fundamentou a decisão consignada no Acórdão 3102-002.187, exarado em 26.03.2014, *verbis*:

(...)

Não procede a alegação da recorrente, pois, no caso em comento, não se aplica o instituto da denúncia espontânea da infração previsto no art. 138 do CTN e tampouco o específico da infração a legislação aduaneira estabelecido no art. 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com as novas redações dadas pelo Decreto-lei nº 2.472, de 01 de setembro de 1988 e pela Lei nº 12.350, de 20 dezembro de 2010, a seguir reproduzido:

*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 desembarço 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. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

O objetivo da norma em destaque, evidentemente, é estimular que o infrator informe espontaneamente à Administração aduaneira a prática das infrações de natureza tributária e administrativa instituídas na legislação aduaneira. Nesta última, incluída todas as obrigações acessórias ou deveres instrumentais (segundo alguns) que tenham por objeto as prestações positivas (fazer ou tolerar) ou negativas (não fazer) instituídas no interesse fiscalização das operações de comércio exterior, incluindo os aspectos de natureza tributária, administrativo, comercial, cambial etc.

*Não se pode olvidar que, para aplicação do instituto da denúncia espontânea, é condição necessária que a infração de natureza tributária ou administrativa seja **passível de denúncia à fiscalização pelo infrator**. Em outras palavras, é requisito essencial da excludente de responsabilidade em apreço que **a infração seja denunciável**.*

No âmbito da legislação aduaneira, em consonância com o disposto no retrotranscrito preceito legal, as impossibilidades de aplicação dos efeitos da denúncia espontânea podem decorrer de circunstância de ordem lógica (ou racional) ou legal (ou jurídica).

No caso de impedimento legal, é o próprio ordenamento jurídico que veda a incidência da norma em apreço, ao excluir determinado tipo de infração do alcance do efeito excludente da responsabilidade por denúncia espontânea da infração cometida. A título de exemplo, podem ser citadas as infrações por dano erário, sancionadas com a pena de perdimento, conforme expressamente determinado no § 2º, in fine, do citado art. 102.

A impossibilidade de natureza lógica ou racional ocorre quando fatores de ordem material tornam impossível a denúncia espontânea da infração. São dessa modalidade as infrações que têm por objeto as condutas extemporâneas do sujeito passivo, caracterizadas pelo cumprimento da obrigação após o prazo estabelecido na legislação. Para tais tipos de infração, a denúncia espontânea não tem o condão de desfazer ou paralisar o fluxo inevitável do tempo.

*Compõem essa última modalidade toda infração que tem o **atraso** no cumprimento da obrigação acessória (administrativa) como elementar do tipo da conduta infratora. Em outras palavras, toda infração que tem o fluxo ou transcurso do tempo como elemento essencial da tipificação da infração. São dessa última modalidade todas as infrações que têm no núcleo do tipo da infração o atraso no cumprimento da obrigação legalmente estabelecida.*

(...)

De fato, se registro extemporâneo da informação da carga materializasse a conduta típica da infração em apreço, seria de

todo ilógico, por contradição insuperável, que o mesmo fato configurasse a denúncia espontânea da correspondente infração.

(...)

Esse sentido e alcance atribuído a norma, com devida vênia, constitui um contrassenso jurídico, uma espécie de revogação da penalidade pelo intérprete e aplicador da norma, pois, na prática, a sanção estabelecida para a penalidade não poderá ser aplicada em hipótese alguma, excluindo do ordenamento jurídico qualquer possibilidade punitiva para a prática de infração desse jaez.

(...)

No mesmo sentido, o entendimento manifestado pela 3ª Turma da CSRF, por meio do Acórdão nº 9303-003.552, de 26/04/2016, rel. Rodrigo da Costa Pôssas, cujo enunciado da ementa segue reproduzido:

(...)

No âmbito dos Tribunais Regionais Federais (TRF), o entendimento tem sido o mesmo. A título de exemplo, cita-se trechos do enunciado da ementa e do voto condutor do TRF da 4ª Região, proferido no julgamento da Apelação Cível nº 500599981.2012.404.7208/SC, que seguem parcialmente transcritos:

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. MULTA DECORRENTE DA INFORMAÇÃO INTEMPESTIVA DE DADOS DE EMBARQUE. AGENTE MARÍTIMO. LEGITIMIDADE PASSIVA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTÔNOMA. INAPLICABILIDADE DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA. PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE. VALOR QUE NÃO OFENDE O PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DE CONFISCO.

1. O agente marítimo assume a condição de representante do transportador perante os órgãos públicos nacionais e, ao deixar de prestar informação sobre veículo ou carga transportada, concorre diretamente para a infração, daí decorrendo a sua responsabilidade pelo pagamento da multa, nos termos do artigo 95, I, do Decreto-Lei nº 37, de 1966. 2. Não se aplica a denúncia espontânea para os casos de descumprimento de obrigações tributárias acessórias autônomas. 3. A finalidade punitiva e dissuasória da multa justifica a sua fixação em valores mais elevados, sem que com isso ela ofenda os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco.

[...]

Voto.

[...]

Não é caso, também, de acolhimento da alegação de denúncia espontânea.

A Lei nº 12.350, de 2010, deu ao artigo 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, a seguinte redação:

[...]

Bem se vê que a norma não é inovadora em relação ao artigo 138 do CTN, merecendo, portanto, idêntica interpretação. Nesse sentido, é pacífico o entendimento no sentido de que a denúncia espontânea não se aplica para os casos em que a infração seja à obrigação tributária acessória autônoma.

[...].

Também com base no mesmo entendimento, a questão tem sido decidida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme confirma, a título de exemplo, o recente acórdão proferido no julgamento do REsp 1613696/SC, cujo enunciado da ementa segue transcrito:

O art. 107 do Decreto-lei 37, de 1966, por sua vez, estabelece a penalidade de multa, no caso de descumprimento da obrigação acima mencionada.

Oportuno anotar, ainda, que a declaração do embarque das mercadorias é obrigação acessória e sua apresentação intempestiva caracteriza infração formal, cuja penalidade não é passível de ser afastada pela denúncia espontânea.”.

Com base nessas considerações, afasta-se a alegada excludente de responsabilidade por denúncia espontânea, suscitada pela recorrente.

Em suma, em se tratando de multas aduaneiras, a denúncia espontânea possui tratamento expresso e específico.

Com efeito, reproduz-se, a seguir, os preceitos dos artigos 612 do Decreto 4.543 de 26.12.2002 Regulamento Aduaneiro à época vigente e do atualmente em vigor, qual seja o 683 do Decreto 6.759 de 05.02.2009, *verbis*:

Regulamento Aduaneiro/2002

Art. 612. A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto e dos acréscimos legais, excluirá a imposição da correspondente penalidade (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 102, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 1º).

§ 1º Não se considera espontânea a denúncia apresentada (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 102, § 1º, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 1º):

I - no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria; ou

II - após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração.

§ 2º A denúncia espontânea exclui somente as penalidades de natureza tributária (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 102, § 2º, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 1º).

§ 3º Depois de formalizada a entrada do veículo procedente do exterior não mais se tem por espontânea a denúncia de infração imputável ao transportador.

Regulamento Aduaneiro/2009

Art. 683. A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento dos tributos dos acréscimos legais, excluirá a imposição da correspondente penalidade (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 102, caput, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 1º; e Lei nº 5.172, de 1966, art. 138, caput).

§ 1º Não se considera espontânea a denúncia apresentada (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 102, § 1º, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 1º):

I - no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria; ou

II - após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração.

§ 2º A denúncia espontânea exclui a aplicação de multas de natureza tributária ou administrativa, com exceção das aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 102, § 2º, com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 40). (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

§ 3º Depois de formalizada a entrada do veículo procedente do exterior não mais se tem por espontânea a denúncia de infração imputável ao transportador.

Da simples leitura dos enunciados normativos acima transcritos, verifica-se que o instituto da denúncia espontânea passou, depois do ano de 2010 e em alguns casos, a alcançar também as multas de natureza administrativa.

Entretanto, esta mesma regra é expressa ao determinar, desde a vigência do Regulamento Aduaneiro de 2002, que *depois de formalizada a entrada do veículo procedente do exterior não mais se tem por espontânea a denúncia de infração imputável ao transportador.*

E é justamente este o caso dos autos, tendo em vista que o contribuinte prestou as informações exigidas apenas após a atracação do navio no porto brasileiro. Como bem pontuou o auto de infração.

2-Da presunção de boa-fé do contribuinte

O recorrente desenvolve argumento no sentido de ver excluída a penalidade imposta sob a justificativa da presunção da sua boa-fé, ainda mais que no caso em discussão sua conduta não implicou em dano ao erário.

Entretanto, inexistindo qualquer previsão normativa de redução ou afastamento da multa aplicada pela prática da infração tipificada na alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei 37 de 1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei 10.833 de 2003, por boa-fé do infrator.

Trata-se, como visto ao longo deste voto, de multa não prestação de *informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal*, dotada de natureza objetiva, sendo que para ser aplicada basta a confirmação da irregularidade, independentemente da intenção do agente.

Saliente-se, por oportuno, que a lei não confere qualquer espaço para discricionariedade ao agente fiscal, nem ao julgador, no tocante à dosimetria da multa, em face da infração ora examinada, a fim de aplicá-la ou não, sendo o bastante que se caracterize a situação descrita na legislação de regência para que haja a aplicação da penalidade.

3-Da natureza da obrigação acessória tributária

A própria natureza da obrigação acessória tributária representa um viés autônomo de eventual tributo a ser exigido. Nessa trilha, quando se descumpre a indigitada obrigação, nasce um direito autônomo à cobrança, pois pelo simples fato da sua inobservância converte-se em principal, relativamente à penalidade pecuniária (parágrafo 3º do artigo 113 do CTN).

Dessa forma, com fulcro no retrocitado preceito legal, torna-se aplicável a penalidade pelo não-cumprimento da obrigação acessória tipificada, genericamente, na alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei 37 de 1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei 10.833 de 2003, conforme corretamente descrita no auto de infração.

De arremate, o argumento de prejuízo ao erário se esvai quando se analisa a multa tributária sob o aspecto objetivo. Isso porque, como se sabe, o caráter punitivo da reprimenda possui natureza objetiva. Noutros termos, queda-se alheia à vontade do contribuinte e/ou responsável 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 o artigo 136 do Código Tributário Nacional.

4-Do permissivo legal para adotar os termos da decisão recorrida

Dispõe a Portaria MF 343 de 09.06.2015, que aprovou o Ricarf, *verbis*:

(...)

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017) (grifei)

(...)

1.5-Da fundamentação mediante transcrição da decisão recorrida

Verificado que o Recorrente, quanto às questões de mérito de maior relevância, não apresentou novas razões de defesa perante este Colegiado, amparado no permissivo regimental acima reproduzido, que valho-me das razões de decidir contidas no acórdão recorrido, para complementar minhas contra-razões e, por consequência, fundamentar os questionamentos reapresentados na peça recursal.

(início da transcrição do voto da Decisão Recorrida adotada)

Voto

(...)

■ A RESPONSABILIDADE DO AGENTE MARÍTIMO E A SUA LEGITIMIDADE PARA OCUPAR O PÓLO PASSIVO

A respeito dos argumentos aduzidos, cumpre trazer a lume os dispositivos legais que tratam do instituto da solidariedade tributária, quais sejam, o artigo 121, parágrafo único, inciso II; o artigo 124, inciso II, e artigo 128 do Código tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), que assim dispõem:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

(...)

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

(...)

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação. (grifo e negrito nossos)

A solidariedade passiva ocorre quando duas ou mais pessoas devam responder conjuntamente pela mesma obrigação. No que respeita à solidariedade tributária, do conjunto normativo acima mencionado, infere-se que pode se dar das seguintes formas: a) em razão do interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; b) por designação expressa em lei.

Nesse sentido, observa-se que a responsabilidade solidária está expressamente prevista o art. 95 do Decreto-lei nº 37/1966:

Art. 95 - Respondem pela infração:

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

II - conjunta ou isoladamente, o proprietário e o consignatário do veículo, quanto à que decorrer do exercício de atividade própria do veículo, ou de ação ou omissão de seus tripulantes; (destaquei)

Assim, por expressa disposição legal, quaisquer pessoas, físicas ou jurídicas, que, de qualquer forma, contribuam para a prática do ilícito devem responder solidariamente.

Atente-se ainda para inciso II do art. 95 do Decreto-lei nº 37/1966 (acima transcrito) c/c artigo 32, inciso I, parágrafo único, alínea “b” do mesmo diploma legal, com redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/1988, que tratam expressamente da responsabilidade do transportador e, sendo este estrangeiro, prevêem a responsabilidade solidária de seu representante no País:

Art. 32 - É responsável pelo imposto:

I - o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno;

II - (...)

Parágrafo único - É responsável solidário:

a) (...);

b) o representante, no País, do transportador estrangeiro.

Note-se que a regra do parágrafo único acima foi mantida na nova redação dada pela Lei nº 11.281/2006. Infere-se, portanto, que a lei designou como responsável solidário o representante no País do transportador estrangeiro. Estabelecidos os pressupostos legais quanto ao instituto da responsabilidade solidária, cabe, a seguir, a análise quanto à responsabilidade do agente marítimo.

Acréscimo à presente reprodução: cujos fundamentos, conforme a mesma legislação citada no voto condutor do acórdão recorrido, equivalem-se para qualquer outro interveniente nas operações de transporte marítimo internacional.

Observa-se que, ao aludir à figura do “representante”, a lei não restringe seu conteúdo ao contrato de representação comercial stricto sensu, tal como previsto na comercial, mas denota a pessoa que atua por ordem e no interesse do transportador perante as autoridades aduaneiras, praticando atos que, dentre outras finalidades, têm estrita relação com controle aduaneiro do veículo e da carga. Assim, incabível restringir a interpretação da lei tributária, sob a ótica dos institutos de direito privado, relativos a contrato de agenciamento e de representação, na pretensão de definir os efeitos tributários, devendo-se atentar para o aspecto teleológico da norma.

A responsabilidade tributária é disciplinada por diploma legal específico, sendo descabido aplicar legislação de direito privado quando existem leis específicas que regem a matéria, pois, é preceito de hermenêutica que a norma especial prevalece sobre a norma geral.

Nesse sentido, cabe destacar os ensinamentos doutrinários de Samir Keedi sobre agência marítima:

É a empresa que representa o armador em determinado país, estado, cidade ou porto, fazendo a ligação entre este e o usuário do navio. Não é comum o contato do usuário com o armador, diretamente, sendo esta função exercida pelo Agente Marítimo.

Entre as importantes atividades de uma Agência Marítima está o angariamento de carga para o espaço do navio e o controle das operações de carga e descarga.

O contrato de prestação de serviços costuma incluir a administração do navio, recebimento e remessa do valor do frete ao armador, representação do navio e do armador junto às autoridades portuárias e governamentais, etc., e o atendimento aos clientes. (Keedi, Samir. Transportes e seguros no Comércio Exterior, 2ª ed., São Paulo: Aduaneiras, 2003) (destaquei)

Diante de abalizada doutrina, pode-se constatar que o comércio marítimo impõe a necessidade de os armadores possuírem em cada porto um representante, com conhecimento em diversas áreas comerciais e jurídicas, para atuar na prática de determinados atos de interesse daqueles, agindo, portanto, como representante do armador. Assim, o Agente Marítimo é o elo na cadeia de comunicação entre o Armador e as demais pessoas que interagem com o navio quando este chega a um Porto Nacional.

Com efeito, sabe-se que o agente marítimo atua efetivamente como representante do transportador em determinado porto, perante as autoridades governamentais e portuárias. Sua missão é assumir o gerenciamento e essa administração envolve múltiplas ações e serviços, incluindo documentação da embarcação e da carga, controles de origem fiscal, recolhimento de tributos, contato com as autoridades, contratação de serviços, tais como, praticagem, rebocadores e lanchas, providências para agendamento da inspeção do navio pelos órgãos competentes (Saúde dos Portos, Polícia Federal e Receita Federal), além de comunicação constante com o operador portuário (responsável pela carga/descarga), entre outros.

Considerando-se assim as funções exercidas pelo Agente Marítimo, esclareça-se ainda que a expressão “representante, no País, do transportador estrangeiro” não tem o significado de representante em todo o território nacional, mas sim de representante no Brasil, podendo este ser nacional ou local. Conclui-se, portanto, que o transportador estrangeiro de grande porte pode ter um representante em âmbito nacional, sendo usual é que tenha “representantes” locais em cada porto, que são os Agentes Marítimos.

No entanto, em quaisquer das duas hipóteses acima se tem a responsabilidade solidária, conforme dispôs o art. 32 do Decreto-Lei nº 37/66, com redação dada pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 2.472/88. O agente marítimo, por atuar como representante do transportador no País, é responsável solidário

com este, com relação à eventual exigência de tributos e penalidades decorrentes da prática de infração à legislação aduaneira.

Ademais, o representante do transportador estrangeiro firma um Termo de Responsabilidade perante a Aduana, em que declara essa sua condição, evidenciando assim sua responsabilidade solidária pelo pagamento dos tributos, multas e outras obrigações em que incorrer o transportador. Neste ponto, ressalte-se que o Termo de Responsabilidade tem amparo legal, estando expressamente previsto no art. 39, §§ 2º e 3º, do Decreto-lei nº 37/1966, com redação dada pelo Decreto nº 2.472/1988:

Art. 39 - (...)

(...)

§ 2º - O veículo responde pelos débitos fiscais, inclusive os decorrentes de multas aplicadas aos transportadores da carga ou a seus condutores.

*§ 3º - O veículo poderá ser liberado, antes da conferência final do manifesto, mediante **termo de responsabilidade firmado pelo representante do transportador**, no País, quanto aos tributos, multas e demais obrigações que venham a ser apuradas. (Grifo e negrito nossos)*

Portanto, conforme disposição legal acima, quando o agente marítimo assina o termo de responsabilidade perante Alfândega, o faz na qualidade de representante do transportador.

A jurisprudência tem reconhecido a responsabilidade do agente marítimo, firmando o entendimento de que a Súmula nº 192 do extinto Tribunal Federal de Recursos, publicada em 1985, foi superada com o advento do Decreto-lei nº 2.472, de 1988. O Egrégio Conselho de Contribuintes corrobora com o entendimento acima esposado, havendo, ainda, decisões judiciais neste sentido, conforme evidenciam as ementas a seguir transcritas:

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. AGENTE MARÍTIMO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - Inaplicável, na espécie sob julgamento, a Súmula n. 192 do TFR, esta superada pela edição do Decreto-Lei n. 2.472/88. (Acórdão nº 303-28571, Terceira Câmara, Recurso nº: 118229, Data da Sessão: 25/02/1997)

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. VISTORIA ADUANEIRA. RESPONSABILIDADE DO AGENTE MARÍTIMO COMO REPRESENTANTE DO TRANSPORTADOR ESTRANGEIRO - Apurada avaria e falta de mercadoria é responsável pelo tributo e multas o representante do transportador estrangeiro. Inaplicabilidade, no caso, das cláusulas STC (Said to Contain). (Acórdão nº 301-28239,

Primeira Câmara, Recurso nº: 118200 - Data da Sessão: 13/11/1996)

PROCESSUAL E TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CONHECIDA. DEPOSITO. CORREÇÃO MONETÁRIA. IMPORTAÇÃO. EXTRAVIO. RESPONSABILIDADE FISCAL DO AGENTE MARÍTIMO. SUMULA 192 DO EX-TFR. INAPLICABILIDADE. FATO GERADOR.

- O AGENTE MARÍTIMO, QUANDO NO EXERCÍCIO EXCLUSIVO DAS ATRIBUIÇÕES PRÓPRIAS, NÃO É CONSIDERÁVEL TRIBUTÁRIO, NEM SE EQUIPARA AO TRANSPORTADOR PARA EFEITOS DO DECRETO-LEI 37, DE 1966.' (SUMULA 192/ TFR).

- NÃO SE APLICA O ENTENDIMENTO SUMULADO QUANDO O AGENTE MARÍTIMO ASSINA TERMO DE RESPONSABILIDADE EQUIPARANDO-SE AO TRANSPORTADOR MARÍTIMO.

(...) - APELAÇÕES E REMESSA IMPROVIDAS. (negritei).

(ACÓRDÃO AC 9618/PE, Tribunal Regional Federal da 5ª Região, Processo nº 91.05.03435-3, Órgão Julgador: Primeira Turma, Relator: Desembargador Federal CASTRO MEIRA, Data Julgamento: 05/09/1991)

Não prospera a tese de que a autuação ofende o artigo 5º, inciso XLV, da Constituição Federal ("nenhuma pena passará da pessoa do condenado"), empregado, por analogia, à penalidade administrativa, pois, diante da legislação de regência, conclui-se que a multa está sendo aplicada à pessoa designada em lei para responder pela infração, não cabendo falar em cominação de pena transpassando a pessoa responsável.

■ DA TIPIFICAÇÃO

O artigo 37 do Decreto-Lei nº 37/66 assim estipula:

Art. 37. O transportador deve prestar à Secretaria da Receita Federal, na forma e no prazo por ela estabelecidos, as informações sobre as cargas transportadas, bem como sobre a chegada de veículo procedente do exterior ou a ele destinado. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

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

§ 2º Não poderá ser efetuada qualquer operação de carga ou descarga, em embarcações, enquanto não forem prestadas as informações referidas neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

§ 3º A Secretaria da Receita Federal fica dispensada de participar da visita a embarcações prevista no art. 32 da Lei nº 5.025, de 10 de junho de 1966. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

§ 4º A autoridade aduaneira poderá proceder às buscas em veículos necessárias para prevenir e reprimir a ocorrência de infração à legislação, inclusive em momento anterior à prestação das informações referidas no **caput**. (Renumerado do Parágrafo único com nova pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

Pelo ditame do caput 37, o transportador deve prestar à Secretaria da Receita Federal, na forma e no prazo por ela estabelecidos.

Nesse sentido, o artigo 107, inciso IV, alínea “e” do Decreto-Lei nº 37/66, estipula a respectiva sanção:

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)

(...)

c) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embarçar, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira, **inclusive no caso de não-apresentação de resposta, no prazo estipulado**, a intimação em procedimento fiscal;

(...)

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;

A alínea “d)”, do inciso II, do artigo 22 da Instrução Normativa RFB nº 800/2007 determina os prazos mínimos para a prestação das informações à Receita Federal do Brasil correspondentes ao manifesto e seus Conhecimentos Eletrônicos:

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

(...)

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

(...)

d) quarenta e oito horas antes da chegada da embarcação, para os manifestos de cargas estrangeiras com descarregamento em porto nacional, ou que permaneçam a bordo; e (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.473, de 2 de junho de 2014)

*Trata-se de uma **infração omissiva**.*

*Em momento algum a exigência ora discutida viola os princípios da legalidade e hierarquia das normas, pois **não está calcada** no Ato Declaratório Executivo COREP nº 3, de 28 de março de 2008, **mas sim** no artigo 107, inciso IV, alínea “e” do Decreto-Lei nº 37/66, **complementada** pela alínea “d”, do inciso II, do artigo 22 da Instrução Normativa RFB nº 800/2007.*

▣ PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO EXTRATEMPORÂNEA

O legislador não previu a prestação de informação extratemporânea como uma excludente de punibilidade.

*Ademais, a alínea “d”, do inciso II, do artigo 22 da Instrução Normativa RFB nº 800/2007 **é taxativa em prever o prazo de quarenta e oito horas** antes da chegada da embarcação, para a prestação das informações à Receita Federal do Brasil correspondentes ao manifesto e seus Conhecimentos Eletrônicos.*

*Além do que a alínea “c” do inciso IV, do artigo 107, do Decreto-Lei nº 37/66 determina expressamente a **não-apresentação de resposta, no prazo estipulado** como núcleo da infração.*

Logo, o pleito de cancelamento da multa regulamentar em função da prestação de informação extratemporânea não pode prosperar por ausência de previsão legal.

▣ A AUSÊNCIA DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA

Transcreve-se o artigo 138 do Código Tributário Nacional:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Transcreve-se o também o artigo 102 do Decreto-Lei nº 37/66:

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)

O pleito do impugnante se pauta no argumento de prestação de informação extratemporânea.

Esse argumento não prospera, em função do Parágrafo Único do artigo 138 do Código Tributário Nacional e da alínea b), do Parágrafo 1º, do artigo 102, do Decreto-Lei nº 37/66, pois houve a prestação de informação ainda que extratemporânea.

*Acerca do tema, há que se ter presente que a denúncia espontânea, capaz de afastar a imposição de **penalidades de natureza tributária**, é aquela iniciada antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionada com a infração, tendo por pressuposto básico o total desconhecimento pelo Fisco acerca da existência do tributo denunciado.*

*O contribuinte que verificar o seu descumprimento nas obrigações tributárias, e antes de qualquer procedimento de ofício ou medida de fiscalização da autoridade administrativa tributária se denuncia e, se houver a obrigação de pagar, efetua o pagamento, adentra no que tipifica a norma do art. 138 e seu parágrafo único do Código Tributário Nacional. O autor Luciano da Silva Amaro interpreta o parágrafo acima citado de forma bastante elucidativa em seu livro *Direito Tributário Brasileiro*:*

...Se eu agir porque estou com medo do Fisco, eu estou agindo espontaneamente.

Se eu agir porque a fiscalização está no meu vizinho, eu estou agindo espontaneamente. Se eu agir porque o Fisco diz que a partir de amanhã ele dará início a fiscalização - eu estou agindo espontaneamente... (AMARO, 1998, p.37)

O autor Luciano Amaro continua em suas exemplificações, agora quanto a falta de conduta espontânea:

(...) Depois que o fiscal lavrou o termo de início de fiscalização, onde disse que vai investigar tal ou qual coisa, isso já está fora da espontaneidade. Mas qualquer outra coisa, eu continuo podendo denunciar espontaneamente. Se ele fiscalizar as minhas despesas de certa natureza, eu posso denunciar outro assunto, que não esteja dentro do escopo do que ele veio ver. (AMARO, 1998, p.37)

Não é o caso, pois não está a se lidar com uma penalidade tributária e sim de natureza administrativa-aduaneira.

A distinção é perceptível ao se analisar o seguinte elemento que compõe o caput do artigo 138 do Código Tributário Nacional: ... acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

*A infração em comento **não se relaciona** à exigência de tributo, tampouco ao seu controle ou sua mensuração.*

▣ DA RESPONSABILIDADE OBJETIVA

Oportuno agora se faz trazer comentários a respeito do artigo 94 do Decreto-Lei nº 37/66:

TÍTULO IV - Infrações e Penalidades

CAPÍTULO I - Infrações

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.

O artigo 94 do Decreto-Lei nº 37/66 é taxativo no sentido de que a responsabilidade por infração aduaneira é objetiva. Ainda agindo de boa-fé, cercado das cautelas de praxe, com razões suficientes para acreditar que está praticando um ato em conformidade com o direito, ainda que ignore o fato de seu ato ou de seus representantes estar em descompasso com a legislação, o Impugnante não pode se furtar de sua responsabilidade.

O Decreto-Lei nº 37/66, ao preceituar a aplicação de sanção por infrações aduaneiras, utiliza a expressão “independe da

intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”, ou seja, desconsidera a intenção do agente ou responsável como pressuposto para a aplicação da devida punição, bem como dispensa a comprovação dos efeitos e extensão dos danos aos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros.

A boa fé alegada, ainda que preponderante, por força do artigo 94 do Decreto-Lei nº 37/66, não tem o condão de afastar a responsabilidade por infrações da legislação aduaneira.

Assim, o legislador consagra a responsabilidade objetiva por atos infracionais aduaneiros, dispensando a Receita Federal do Brasil de perquirir fatos comprovadores da presença do dolo ou da culpa e elementos de materialidade efetiva para aplicar a sanção correspondente.

A responsabilidade objetiva garante de forma mais eficaz a coercibilidade do sistema punitivo tributário. De outro modo, a atividade de fiscalização se inviabilizaria se a cada infração tivesse que se provar que o contribuinte não autorizou determinada operação por negligência, imperícia ou imprudência.

Para legitimar a sanção, basta a certificação do fato infracional, independente da existência de culpa, demonstração de boa-fé e ocorrência de efetivo dano ao Erário público.

■ DA ARGUIÇÃO DE DESRESPEITO AOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE.

Quanto às acusações de ilegalidade da legislação que embasou a autuação, deve-se esclarecer que, sendo as Delegacias da Receita Federal de Julgamento do Brasil - DRJ órgãos do Poder Executivo, não lhes compete apreciar a conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com preceitos emanados da própria Constituição Federal ou mesmo de outras leis, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional, ao Poder Judiciário.

A presunção é que o Legislativo, antes de aprovar a lei tenha examinado eventual conflito com a Constituição Federal e chegado à conclusão de não haver tal contrariedade. Essa presunção somente sucumbe ante o pronunciamento judicial. Inadmissível é pretender que a autoridade administrativa descumpra a lei. Até aí não vai o seu poder, tendo em vista o alcance limitado do julgamento nessa esfera, que não pode se desviar dos estritos ditames legais, sendo vedado imiscuir-se na competência do Poder Judiciário para examinar a constitucionalidade de normas. Assim, falece competência ao julgador administrativo para exercer esse juízo de constitucionalidade deixando de aplicar normas integrantes do ordenamento jurídico, em face da mera alegação suscitada em

processo administrativo, ressalvadas as hipóteses previstas no art. 26-A, § 6º, do Decreto nº 70.235/1972, acrescido pela Lei nº 11.941/2009, que não se identificam com o caso concreto.

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.”

Ressalte-se que a atividade administrativa do lançamento é obrigatória e vinculada, sob pena de responsabilidade funcional, consoante disposição expressa do art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional. Portanto, a autoridade fiscal não pode eximir-se de cumprir seu dever legal de aplicar a multa no exato quantum previsto em lei, sendo-lhe vedado dispensar ou reduzir penalidades sem previsão legal. É o que dispõe o art. 97, inciso VI, do Código Tributário Nacional (CTN):

“Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.”

A solução inversa, ou seja, assentir com a redução da multa, sem que isso esteja previsto em lei, implicaria sustentar que a vontade da autoridade administrativa sobrepõe-se à norma escrita, alterando, dessa maneira, a própria obrigação tributária, o que resultaria afronta ao princípio da legalidade, que norteia toda a atividade do setor público.

Sobre legalidade e atividade administrativa, escreve JOSÉ AFONSO DA SILVA, citando HELY LOPES MEIRELLES:

"(...) Lembra Hely Lopes Meirelles que 'a eficácia de toda a atividade administrativa está condicionada ao atendimento da lei.'

'Na administração pública', prossegue, 'não há liberdade nem vontade pessoal.

Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza. A lei para o particular significa pode fazer assim; para o administrador significa deve fazer assim." (destaquei) (SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*, 9ª ed., Malheiros, São Paulo, 1996, pág. 373)

Ao discorrer sobre atos vinculados, ensina HELY LOPES MEIRELLES:

"Nessa categoria de atos, as imposições legais absorvem, quase que por completo, a liberdade do administrador, uma vez que sua ação fica adstrita aos pressupostos estabelecidos pela norma legal para a validade da atividade administrativa." (MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 17ª edição, atualizada por Eurico de Andrade Azevedo, Délcio Balesteiro Aleixo e José Emmanuel Burle Filho. São Paulo: Malheiros, 1992, pg. 149)

Cabe ressaltar que o presente julgamento também constitui atividade vinculada e, assim, cinge-se aos ditames legais aplicáveis à espécie, o que impede a adoção de quaisquer orientações doutrinárias ou jurisprudenciais que, fundadas em argumentos de razoabilidade ou proporcionalidade, propugnam a redução ou dispensa de multas. A exclusão ou redução de multas, em se constituindo uma situação excepcional, eis que dispensa a prática, por parte da autoridade administrativa, de uma atividade vinculada e obrigatória, deve ser feita tão-somente nas hipóteses expressamente previstas na legislação, sem o que equivaleria aventar que a atividade ora exercida seria uma atividade discricionária quando, ao contrário, se trata de atividade vinculada.

Ainda no que tange aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, o seu emprego pela instância julgadora administrativa não vai a ponto de autorizar a dispensa ou redução de multas, quando expressas na lei em valor ou percentual único, sem que haja expressa previsão legal para graduação da penalidade dentro de uma faixa variável de valor, a ser fixado em cada caso pela autoridade fiscal, levando-se em conta determinados critérios, tais como natureza ou às circunstâncias materiais do fato ou extensão dos seus efeitos. A lei em comento não confere âmbito de discricionariedade à autoridade administrativa no tocante à dosimetria da punição,

sendo suficiente que se caracterize a situação descrita na lei para que haja a aplicação da penalidade no percentual único previsto. Assim, a matéria em pauta não comporta alegação de ofensa ao princípio da razoabilidade e proporcionalidade.

Ademais, o exame da proporcionalidade entre o fato infracional e o valor da multa não é passível de exame neste foro, porquanto a autoridade administrativa não pode usurpar a competência do legislador para alterar o valor da multa definido na lei. O citado juízo de proporcionalidade foi exercido pelo legislador ao aprovar a lei fixando o valor da multa, somente podendo ser revisto pelo próprio Poder Legislativo ou, em caso de inconstitucionalidade, pelo Judiciário, estando, porém, fora da esfera de competência da autoridade administrativa a quem cabe tão-somente aplicar a lei. Portanto, o órgão administrativo não detém competência legal para dispensar ou reduzir multas, sem que isso esteja expressamente previsto em lei.

Nesse mesmo sentido aponta a jurisprudência administrativa:

“(…). MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa aplicar a multa nos moldes da legislação que a instituiu. O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de Lei Tributária. (Súmula nº 1º CC nº 2). (Primeiro Conselho de Contribuintes, 1ª Câmara, Acórdão nº 101-96.612, processo 11618.003150/2005-56, Relª Cons. Sandra Maria Faroni; sessão de 06/03/2008, DOU 10/09/2008, pág. 23)

“MULTA. PENALIDADE. A aplicação de percentual de multa determinado em lei não afronta os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, nem o princípio da vedação ao confisco, dado seu caráter punitivo-repressivo. Recurso negado.” (Segundo Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Acórdão nº 202- 17.799, processo nº 11543.001077/2004-18, sessão de 28 de fevereiro de 2007).

Compete às DRJ tão-somente o controle de legalidade dos atos administrativos, consistente em examinar a adequação dos procedimentos fiscais com as normas legais vigentes, zelando, assim, pelo seu fiel cumprimento.

(...)

Da conclusão

Com supedâneo no parágrafo 3º do artigo 57, Anexo II, da Portaria MF 343 de 09.06.2015, que aprovou o Ricarf, com redação dada pela Portaria MF 329 de 2017, adota-se, também como razão de decidir, nos seus exatos termos, os fundamentos de mérito da decisão recorrida.

Processo nº 11128.724541/2015-00
Acórdão n.º **3001-000.453**

S3-C0T1
Fl. 218

Por todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário, para rejeitar as preliminares de nulidade aduzidas e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Orlando Rutigliani Berri