



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11128.724756/2015-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.399 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de fevereiro de 2024
Recorrente SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 02/05/2011, 11/05/2011, 12/05/2011, 18/05/2011, 23/05/2011, 24/05/2011

AUTO DE INFRAÇÃO. PREJUÍZO À INDIVIDUALIZAÇÃO DAS CONDUTAS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

A norma contida no art. 9º do Decreto nº 70.235/1972 visa impedir que por meio de um mesmo auto de infração ou notificação de lançamento sejam sancionadas infrações com tipificações distintas ou exigidos tributos com regras matrizes de incidência diferentes, dificultando a compreensão da exigência fiscal e o exercício do contraditório. Logo, não há prejuízo à individualização das condutas quando em um só auto de infração são identificadas, individualizadas e sancionadas infrações do mesmo tipo cometidas mais de uma vez por um mesmo sujeito passivo.

AÇÃO ORDINÁRIA COLETIVA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

A ação judicial coletiva ajuizada por associação não implica renúncia à esfera administrativa por concomitância com o processo administrativo fiscal de que é parte seu associado. Nas ações judiciais coletivas, as associações atuam na defesa dos interesses de seus associados na qualidade de parte (legitimação extraordinária), e não de representante. Apesar de defenderem direito alheio, as associações atuam em nome próprio, não havendo assim identidade entre as partes de ambos os processos.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. TEORIA DA CAUSA MADURA. APLICABILIDADE.

Segundo a “teoria da causa madura”, a lide pode ser julgada desde logo se a questão versar unicamente sobre matéria de direito e estiver em condições de imediato julgamento.

AUTO DE INFRAÇÃO. MOTIVAÇÃO. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

O auto de infração que contém os elementos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, sobretudo a descrição do fato, a indicação da disposição legal infringida e a penalidade aplicável, a partir dos quais se extraia motivação

explícita, clara e congruente para a exigência fiscal nele consubstanciada não ofende o princípio da Motivação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 02/05/2011, 11/05/2011, 12/05/2011, 18/05/2011, 23/05/2011, 24/05/2011

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. IMPEDIMENTO. NÃO OCORRÊNCIA.

As hipóteses de suspensão da exigibilidade acarretam restrições ao direito de a Fazenda promover a execução judicial do crédito tributário, mas não são um impedimento à sua constituição.

LANÇAMENTO. ATIVIDADE VINCULADA. DEVER. RESPONSABILIDADE FUNCIONAL.

A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142, parágrafo único, CTN). Diante da ocorrência de um fato jurídico tributário, a autoridade administrativa tem o dever de constituir o crédito correspondente para evitar a decadência do direito, ainda que haja controvérsia judicial a respeito da sua exigibilidade.

MULTA ADUANEIRA POR ATRASO EM PRESTAR INFORMAÇÕES. AGENTE DE CARGA. LEGITIMIDADE PASSIVA.

O agente de cargas é responsável pela prestação das informações sobre as desconsolidações de cargas que efetua e, por isso, sujeito ativo da infração prevista no artigo 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966 (e, por conseguinte, sujeito passivo da sanção correspondente), caso não as preste na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

MULTA. INFORMAÇÕES NÃO PRESTADAS OU PRESTADAS EM DESACORDO COM A FORMA OU PRAZO ESTABELECIDOS PELA RFB. INCIDÊNCIA A CADA INFORMAÇÃO PRESTADA FORA DO PRAZO.

A multa estabelecida no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-Lei nº 37/1966 é aplicável a cada informação prestada fora do prazo previsto no parágrafo único do art. 50 da Instrução Normativa RFB nº 800/2007 ou do prazo estabelecido no art. 22 da mesma IN, a depender da data em que a informação deveria ter sido prestada.

MULTA ADUANEIRA. ART. 107, IV, 'E', DECRETO-LEI Nº 37/1966. TIPIFICAÇÃO E TIPICIDADE. DEIXAR DE PRESTAR INFORMAÇÃO NA FORMA E NO PRAZO.

A infração prevista no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966 ocorre não só quando o responsável pela prestação de informações deixa de prestá-las mas também quando as presta em desacordo com a forma e/ou fora do prazo estabelecidos em norma editada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. A configuração da tipicidade da referida infração prescinde da intenção do agente ou da efetividade, natureza e extensão dos efeitos da sua conduta.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE PRAZO PARA PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES. IMPOSSIBILIDADE. 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. (Súmula CARF nº 126).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, 1) em acolher a preliminar que pede o reconhecimento da não ocorrência da renúncia à instância administrativa em razão da propositura da ação coletiva pela Associação Nacional das Empresas Transitárias, Agentes de Carga Aérea, Comissárias de Despachos e Operadores Intermodais (ACTC), de modo a conhecer do argumento da denúncia espontânea, e rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração e, no mérito, 2) em negar provimento ao Recurso.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aniello Miranda Aufiero Junior (suplente convocado(a)), Wilson Antônio de Souza Côrrea, Francisca Elizabeth Barreto, Bruno Minoru Takii, Laura Baptista Borges, João José Schini Norbiato (Presidente).

Relatório

Por meio do processo em epígrafe, discute-se a controvérsia instaurada em razão da lavratura de auto de infração nº **0817800/05566/15** (fls. 116/147) para a aplicação de multa prevista no artigo 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003.

De acordo com o referido auto, a ora Recorrente deixou de prestar informações acerca de veículo e carga transportada, na forma e no prazo estabelecidos pela IN RFB nº 800/2007, incorrendo em infração punível com a citada penalidade. Foram extraídas dos autos (fls. 119/124 e 139/140) as seguintes informações que embasaram a presente autuação:

1. FATO

OCORRÊNCIA Nº 1. - DATA DE REFERÊNCIA 02/05/2011

O Agente de Carga SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA, CNPJ Nº43823079000163, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico (CE) **MBL 151105070843206** a destempo em/a partir de **02/05/2011 15:06**, 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 151105074006635 151105074028604 151105074036704 151105074041546 151105074045100 151105074119677.**

A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no(s) container(es) GLDU0981730 INNU5007175 GLDU4083998 MEDU4118782 MSCU5859696, pelo Navio M/V MSC CORDOBA, em sua viagem 020A, com atracação registrada em **03/05/2011 08:57**. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são: Escala 11000116349, Manifesto Eletrônico 1511500829988, Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151105070843206 e Conhecimento(s) Eletrônico(s) (CE) Agregado(s) HBL 151105074006635 151105074028604 151105074036704 151105074041546 151105074045100 151105074119677.

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 151105070843206 foi incluído em 27/04/2011 09:45, 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(s) Conhecimento(s) Eletrônico(s) (CE) Agregado(s) HBL 151105074006635 151105074028604 151105074036704 151105074041546 151105074045100 151105074119677, a empresa **SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA, CNPJ Nº 43823079000163.**

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.

OCORRÊNCIA Nº 2. - DATA DE REFERÊNCIA 11/05/2011

O Agente de Carga SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA, CNPJ Nº 43823079000163, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico (CE) **MHBL 151105078611304** a destempo em/a partir de **11/05/2011 14:27**, 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 151105080197340.**

A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no(s) container(es) HLXU3008964, pelo Navio M/V MONTE CERVANTES(EX-P&O NEDLLOYD SALSA), em sua viagem 117S, com atracação registrada em **13/05/2011 07:14**. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são: Escala 11000156898, Manifesto Eletrônico 1511500920209, Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151105078304800, Conhecimento(s) Eletrônico(s) (CE) MHBL 151105078611304 e Conhecimento(s) Eletrônico(s) (CE) Agregado(s) HBL 151105080197340.

[...]

OCORRÊNCIA Nº 3. - DATA DE REFERÊNCIA 12/05/2011

O Agente de Carga SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA, CNPJ Nº43823079000163, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico (CE) **MBL 151105071513374** a destempo em/a partir de 12/05/2011 11:27, 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 151105080874899**.

A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no(s) container(es) DVRU1491616, pelo Navio M/V HS BEETHOVEN, em sua viagem 115SN, com atracação registrada em 05/05/2011 19:18. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são: Escala 11000134720, Manifesto Eletrônico 1511500838081, Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151105071513374 e Conhecimento(s) Eletrônico(s) (CE) Agregado(s) HBL 151105080874899.

[...]

OCORRÊNCIA Nº 4. - DATA DE REFERÊNCIA 18/05/2011

O Agente de Carga SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA, CNPJ Nº43823079000163, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico (CE) **MBL 151105083047063** a destempo em/a partir de **18/05/2011 14:16**, 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 151105084684903**.

A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no(s) container(es) GESU2339702, pelo Navio M/V RIO BLANCO, em sua viagem 118S, com atracação registrada em **20/05/2011 02:51**. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são: Escala 11000168918, Manifesto Eletrônico 1511500978240, Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151105083047063 e Conhecimento(s) Eletrônico(s) (CE) Agregado(s) HBL 151105084684903.

[...]

OCORRÊNCIA Nº 5. - DATA DE REFERÊNCIA 23/05/2011

O Agente de Carga SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA, CNPJ Nº43823079000163, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico (CE) **MBL 151105083629607** a destempo em/a partir de **23/05/2011 09:47**, 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 151105087609147**.

A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no(s) container(es) MSKU6750332, pelo Navio M/V MSC MIRA, em sua viagem 019A, com atracação registrada em **24/05/2011 06:43**. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são: Escala 11000145632, Manifesto Eletrônico 1511500985033, Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151105083629607 e Conhecimento(s) Eletrônico(s) (CE) Agregado(s) HBL 151105087609147.

[...]

OCORRÊNCIA Nº 6. - DATA DE REFERÊNCIA 24/05/2011

O Agente de Carga SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA, CNPJ Nº43823079000163, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico (CE) **MBL 151105083856336** a destempo em/a partir de **24/05/2011 15:54**, 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 151105088785240**.

A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no(s) container(es) HJCU2081616 HJCU2151740 HJCU8253076 HJCU8478555 HJCU8823219 HJCU8935287 HJCU8986659 TEMU2105644 TTNU1669909, pelo Navio M/V ISAO, em sua viagem 1118SB, com atracação registrada em **26/05/2011 14:48**. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são: Escala 11000174403, Manifesto Eletrônico 1511500987281, Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151105083856336 e Conhecimento(s) Eletrônico(s) (CE) Agregado(s) HBL 151105088785240.

[...]

III. CONCLUSÃO

Feita toda a análise jurídica, constitui a autoridade o presente crédito fiscal, em cumprimento ao disposto no "caput" do artigo 142 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional) e no uso das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Fato Gerador	Valor
02/05/2011	R\$ 5.000,00
11/05/2011	R\$ 5.000,00
12/05/2011	R\$ 5.000,00
18/05/2011	R\$ 5.000,00
23/05/2011	R\$ 5.000,00
24/05/2011	R\$ 5.000,00

(grifo nosso).

Cientificada da autuação, a ora Recorrente apresentou impugnação (às fls. 205/229), na qual, em resumo: **(1)** alegou a nulidade do auto de infração em razão da aplicação de mais de uma multa em relação a um único veículo transportador e de mais de uma multa na mesma autuação; **(2)** alegou que as informações foram efetivamente prestadas; **(3)** defendeu a tese de que a autuação fere os princípios da Isonomia, da Razoabilidade e da Proporcionalidade; **(4)** alegou que a tipificação da penalidade não restou caracterizada; **(5)** argumentou que a autuação caracteriza ofensa ao princípio da Motivação; **(6)** argumentou que a obrigatoriedade da

prestação de informações antecipadas no sistema aplica-se apenas ao armador transportador; e por fim, (7) asseverou que no caso concreto está caracterizada a denúncia espontânea.

Ao apreciar a impugnação (acórdão nº 16-75.565, às fls. 273/280), a **20ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP)**, por unanimidade de votos acordou em: a) não conhecer da impugnação, no tocante à matéria levada à apreciação do Poder Judiciário; b) julgar a impugnação improcedente, em relação aos demais argumentos deduzidos, mantendo o crédito tributário exigido, no valor de R\$ 30.000,00. A decisão recorrida foi assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 02/05/2011, 11/05/2011, 12/05/2011, 18/05/2011, 23/05/2011, 24/05/2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL.

O recurso ao Poder Judiciário para discussão de matéria coincidente com aquela objeto do lançamento de ofício, antes ou após a lavratura do Auto de Infração, importa renúncia de discutir a matéria objeto da ação judicial na esfera administrativa, uma vez que as decisões judiciais se sobrepõem às administrativas, sendo analisados apenas os argumentos não levados à apreciação judicial.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada com a decisão de piso, a ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário (fls. 289/314), no qual, em caráter **preliminar**, (1) alega a nulidade do auto de infração em razão da aplicação de mais de uma multa em relação a um único veículo transportador e de mais de uma multa na mesma autuação; (2) pugna pela insubsistência do auto de infração em razão de tutela antecipada concedida no âmbito de ação judicial ajuizada pela Associação Nacional das Empresas Transitárias, Agentes de Cargas Aérea, Comissária de Despachos e Operadores Intermodais (ACTC) – processo judicial nº 0005238-86.2015.4.03.6100; e (3) sustenta que a referida ação judicial não implica renúncia ao presente processo administrativo. No **mérito**, (4) assevera que as informações foram efetivamente prestadas; (5) defende a inexistência da tipificação da penalidade aplicada; (6) alega que a autuação incorreu em ofensa ao princípio da Motivação; (7) e por fim, argumenta que está caracterizada a denúncia espontânea.

Recebido o recurso, o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Fl. 8 do Acórdão n.º 3001-002.399 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 11128.724756/2015-12

Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento. Posto isso, passo à análise das razões de recurso na sequência e sob os títulos dados pela Recorrente em peça recursal.

3. Das preliminares

3.1. Nulidade do auto de infração

A Recorrente inicia suas razões de recurso suscitando, como questão preliminar, a nulidade do auto de infração objeto deste processo. Argumenta que, em uma recente decisão, a 23ª Turma da DRJ São Paulo aplicou a Solução de Consulta Cosit nº 8/08 a caso análogo ao tratado nestes autos, determinando a impossibilidade da aplicação de mais de uma multa em relação a um único veículo transportador.

Afirma também que *“a simples leitura do auto [...] comprova sua nulidade, visto que fere a determinação de individualização das condutas, bem como a orientação do próprio ente autuante [...], como previsto no Art. 9 do Decreto nº. 70.235/72”* e acrescenta que *“para cada conduta deve corresponder um auto de infração, sendo vedado reunir múltiplas condutas e um único auto”* (fls. 291/292).

Ademais, pondera que *“a lavratura de um auto único somente faria sentido se o auditor tivesse aplicado uma ÚNICA multa de R\$ 5.000,00 – que, aliás, é o teto por navio e deve ser respeitado, conforme Art. 729 do R. A.”* e arremata que *“ao agrupar as multas em um único auto de infração, o auditor fiscal feriu o Direito Constitucional da requerente à ampla defesa e ao contraditório, além de ferir o que determina o Art. 9, do Decreto nº. 70.235/72, que diz claramente que o auto deve individualizar cada penalidade (no singular, e não no plural)”* (fls. 292/293).

...

Dados os argumentos, cumpre registrar que, compulsando o auto de infração, não se observa qualquer prejuízo à “individualização das condutas”. A descrição dos fatos é clara ao atribuir uma multa distinta para cada uma das ocorrências que a autoridade fiscal reputa ser um descumprimento de prazos passível de penalidade.

O que o art. 9º do Decreto nº 70.235/72 busca, ao determinar que “*a exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade*”, é impedir que em um mesmo auto sejam cobrados diferentes tributos ou diferentes penalidades, devido ao risco de que a junção de penalidades com naturezas distintas ou de tributos com regras matrizes de incidência diferentes possa comprometer a compreensão da exigência imposta.

No caso concreto, não se observa nenhum prejuízo, já que a exigência fiscal refere-se a penalidade circunscrita a um único enquadramento legal e a descrição dos fatos contida no auto de infração (às fls. 119/124 dos autos, cujo teor já fora reproduzido no relatório deste acórdão) é suficientemente completa e descreve de maneira detalhada os eventos que ensejaram a sua aplicação.

In casu, a unidade do auto de infração é apenas formal. Em termos materiais, o auto descreve as infrações de modo autônomo (ocorrência por ocorrência), com a descrição dos fatos, do sujeito ativo da infração (passivo da penalidade) e da multa correspondente. Tanto é assim, que permitiu à Recorrente suscitar uma ampla discussão acerca do mérito em sua impugnação e no presente Recurso, o que é incompatível com a tese de cerceamento do direito de defesa.

...

Acerca do argumento de que, com base na Solução de Consulta Interna Cosit nº 8, de 14/02/2008, haveria vedação à aplicação de mais de uma multa em relação a um mesmo veículo transportador, entendo que também não assiste razão à Recorrente. Vejamos o que diz a ementa da mencionada SCI, *in verbis*:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS **DESPACHO DE EXPORTAÇÃO. MULTA POR EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. REGISTRO NO SISCOMEX DOS DADOS APÓS O PRAZO.**

Aplica-se a retroatividade benigna prevista na alínea “b” do inciso II do art. 106 do CTN, pelo não registro no Siscomex dos dados pertinentes ao embarque da mercadoria no prazo previsto no art. 37 da IN SRF nº 28, de 1994, em face da nova redação dada a este dispositivo pela IN SRF nº 510, de 2005.

Para as infrações cometidas a partir de 31 de dezembro de 2003, **a multa a ser aplicada na hipótese de o transportador não informar, no Siscomex, os dados relativos aos embarques de exportação** na forma e nos prazos estabelecidos no art. 37 da IN SRF nº 28, de 1994, é a que se refere à alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003.

Deve ser aplicada ao transportador uma única multa de R\$ 5.000,00, por se tratar de uma única infração. (grifos nossos)

De plano, é possível constatar que esta SCI aborda 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 que não guarda relação com os fatos discutidos no presente processo. O fato dessa SCI tratar da multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966 não implica a sua aplicabilidade a todas as hipóteses em que é possível a incidência da referida penalidade. 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 (art. 33 da IN RFB nº 2058, de 09 de dezembro de 2021).

Ademais, se não é permitido aos órgãos julgadores afastarem a aplicação de normas tributárias sob o argumento de inconstitucionalidade (Súmula CARF nº. 2), muito menos lhes é facultado fazê-lo com base em analogia.

Nessa esteira, julgo que, para o caso em questão, em se tratando do entendimento trazido pela própria Secretaria da Receita Federal do Brasil, devemos nos pautar pelo que dispõe a Solução de Consulta Interna Cosit nº 2, de 4/2/2016, já que as multas foram aplicadas devido à prestação de informações sobre a desconsolidação de cargas provenientes do exterior (importação) em desacordo com o prazo estabelecido na IN RFB nº 800/2007. Eis a ementa desta SCI:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. **CONTROLE ADUANEIRO DAS IMPORTAÇÕES**. INFRAÇÃO. MULTA DE NATUREZA ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIA.

A multa estabelecida no art. 107, inciso IV, alíneas "e" e "f" do Decreto-Lei nº37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pela Lei nº10.833, de 29 de dezembro de 2003, **é aplicável para cada informação não prestada ou prestada em desacordo com a forma ou prazo estabelecidos na Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007**. As alterações ou retificações das informações já prestadas anteriormente pelos intervenientes não configuram prestação de informação fora do prazo, não sendo cabível, portanto, a aplicação da citada multa. Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº37, de 18 de novembro de 1966; Instrução Normativa RFB nº800, de 27 de dezembro de 2007.

Conforme pode ser observado, o objeto dessa solução de consulta são as hipóteses de aplicação da multa estabelecida no art. 107, inciso IV, alíneas "e" e "f", do Decreto-Lei nº 37 pela não prestação ou pela prestação em desacordo com a forma ou prazo estabelecidos na IN RFB nº 800/2007 de informações destinadas ao controle aduaneiro das importações de forma geral. Tanto é que em sua fundamentação está consignado que:

Assim, depreende-se dos dispositivos transcritos que a multa deve ser exigida para cada informação que se tenha deixado de apresentar na forma e no prazo estabelecidos na IN RFB 800, de 2007. Deve-se ponderar que cada informação que se deixa de prestar na forma e no prazo estabelecido torna mais vulnerável o controle aduaneiro

Como, *in casu*, tem-se a autuação pela prestação intempestiva de informações referentes à desconsolidação de cargas na importação, destaquemos a seguir quais são essas informações e quem são os responsáveis por prestá-las segundo os arts. 17 e 18 da IN RFB nº 800/2007:

Art. 17. A informação da desconsolidação da carga manifestada compreende:

I - a identificação do CE como genérico, pela informação da quantidade de seus conhecimentos agregados; e

II - **a inclusão de todos os seus conhecimentos eletrônicos agregados.**

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

§ 1º O agente de carga poderá preparar antecipadamente a informação da desconsolidação, antes da identificação do CE como genérico, mediante a prestação da informação dos respectivos conhecimentos agregados em um manifesto eletrônico provisório.

Vê-se que a desconsolidação envolve não só a prestação de informações quanto ao conhecimento genérico (Master Bill of Lading - MBL) como também a inclusão de todos os conhecimentos agregados/filhotes (House Bill of Lading - HBL). Logo, conclui-se que a inclusão de cada conhecimento agregado constitui uma informação distinta. Assim, a cada informação destas que é prestada de forma intempestiva, é cabível a aplicação de uma penalidade distinta. No caso concreto, mais de uma informação não foi prestada dentro do prazo, e sobre cada uma destas foi cobrada a multa correspondente. Explico:

É só a partir do registro dos conhecimentos filhotes e da vinculação destes ao conhecimento genérico, que a informação detalhada se torna disponível para o fisco, tanto em relação às mercadorias quanto no que tange aos remetentes e destinatários das cargas. Enquanto no conhecimento genérico constam informações consolidadas, a partir dos conhecimentos filhotes passam a estar disponíveis informações mais detalhadas sobre os remetentes, destinatários e da carga em si. Se uma dessas informações não é prestada ou o é, mas fora do prazo, o controle aduaneiro já terá sido posto em risco.

Nesse sentido, vale lembrar que a desconsolidação tem como objetivo prático principal identificar o real adquirente das mercadorias importadas, fornecendo informações importantes para a identificação de eventuais declarações falsas de carga. Trata-se de informação que antecede o início do procedimento de despacho aduaneiro, servindo de valioso insumo para a análise das cargas. Nesse ponto, apresenta uma diferença fundamental em relação à informação dos dados de embarque na exportação, que, em geral, são prestados após a conclusão do despacho.

Ademais, se 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.

Ou ainda, se um agente de cargas responsável pela prestação de informações sobre várias cargas distintas relacionadas a uma desconsolidação (diversos CEs agregados, por exemplo), só pudesse ser apenado uma única vez, ao perder o prazo para prestar a informação sobre uma dessas cargas, não veria urgência para informar as demais, já que a penalidade seria a mesma.

Se assim fosse, criar-se-ia uma situação esdrúxula, em que se penalizaria na mesma medida sujeitos em situações distintas, ou, pior ainda, penalizar-se-ia uns em detrimento de outros. Além disso, a eficácia da norma que criou a mencionada obrigação praticamente se perderia, o que seria um prejuízo não só para a Aduana, mas também aos contribuintes, pelo provável aumento do tempo de despacho e dos gastos com armazenagem.

No que tange a um possível desrespeito ao art. 729 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009), cabe registrar que tal dispositivo trata de infração que envolve contexto fático diverso do abordado neste processo e, portanto, não se aplica a ele.

Por fim, quanto ao citado acórdão da colenda 23ª Turma da DRJ São Paulo, não obstante o devido respeito que tal decisão merece, é fato que, por não se tratar de jurisprudência de caráter vinculante, seus efeitos não se estendem genericamente para além das partes envolvidas no processo administrativo a que diz respeito e, por conseguinte, não vinculam as decisões das turmas deste Conselho.

Portanto, julgo improcedentes os argumentos de que, no caso concreto, a multa deveria ter sido aplicada uma única vez por veículo transportador ou de que em um único auto de infração (unidade formal) só poderia ter sido aplicada uma única penalidade, razão pela qual voto por rejeitar a preliminar suscitada pela Recorrente.

3.2. Da insubsistência do auto por decisão judicial

Como segunda questão preliminar, a Recorrente defende a tese de que o auto de infração de que trata esse processo seria nulo em razão da antecipação de tutela concedida no processo judicial nº 0005238-86.2015.4.03.6100, no qual figura como requerente a Associação Nacional das Empresas Transitárias, Agentes de Carga Aérea, Comissárias de Despachos e Operadores Intermodais (ACTC).

Alega que em razão dessa decisão, a Fazenda Nacional estaria impedida de exigir a penalidade (multa prevista no artigo 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-lei nº 37/1966) sempre que as associadas da ACTC tenham prestado ou retificado informações durante o exercício de seu direito de denúncia espontânea. Por fim, conclui que *“a lavratura do auto que deu ensejo ao presente processo é indevida, uma vez que vai de encontro com a decisão judicial referida [...], e, por este motivo, não pode subsistir”* (fls. 294).

Defronte a esse argumento, vejamos o que diz o dispositivo da decisão que concedeu a tutela antecipada (fls. 148/151):

Ante o exposto, defiro parcialmente a antecipação da tutela para determinar que a Ré **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. (grifo nosso)

Analisando a decisão da MM. Juíza Federal da 14ª Vara Cível Federal de São Paulo, vê-se que o argumento da Recorrente é procedente no que concerne à impossibilidade de a Fazenda exigir o crédito tributário consubstanciado nesse lançamento, mas improcedente quanto à nulidade do auto de infração. Explico:

Por se tratar de uma tutela antecipada que determina que a Fazenda se abstenha de exigir o crédito tributário nas circunstâncias que ela especifica, essa decisão enquadra-se na hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário prevista no art. 151, V, do Código Tributário Nacional. Todavia, em absoluto, trata-se de uma vedação ao lançamento. Como

sabemos, o lançamento não implica a necessária e imediata exigência do crédito tributário. Tanto é assim, que a autoridade fiscal consignou no próprio auto que a exigibilidade do crédito está suspensa por força da decisão judicial (fls. 117).

Vale lembrar que as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário são, antes de tudo, restrições ao direito de a Fazenda promover a cobrança e a execução judicial do crédito. Em sentido oposto, podem ser encaradas como uma garantia para o contribuinte de que, em sua vigência, a Administração não poderá propor a execução judicial ou nela prosseguir, se já proposta. Ao se constatar que não se está diante de uma delas, abre-se espaço para a exigência da obrigação tributária imediatamente.

Outro aspecto a considerar é que, dada à sucessão lógica de eventos tributários, o habitual é que primeiro ocorra a constituição do crédito (por meio do lançamento tributário e da notificação ao sujeito passivo) para que então venha-se a vislumbrar uma das hipóteses de suspensão de sua exigibilidade. A doutrina, no entanto, aponta situações em que a “suspensão” da exigibilidade pode ocorrer antes mesmo que o lançamento seja efetuado. Nesse sentido, Ricardo Alexandre¹ ensina que:

Outro ponto digno de nota é que as causas de suspensão do crédito tributário não operam apenas nos casos em que o lançamento já foi efetuado.

É possível, por exemplo, que seja concedida uma liminar em mandado de segurança mesmo antes da constituição do crédito. Nesse caso, a jurisprudência tem afirmado que a autoridade fiscal não fica impedida de realizar o lançamento, pois o que a liminar suspende é a exigibilidade do crédito e não a possibilidade de constituí-lo. Assim, o crédito pode (e deve) ser constituído, mas sem estipulação de prazo para pagamento e sem imposição de penalidade, devendo-se apor, ao final do documento que instrumentaliza, o lançamento, a expressão "suspensão por medida judicial". (grifo nosso)

Esse entendimento, inclusive, encontra-se positivado no art. 63 da lei nº 9.430/1996 :

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo. ~~(Vide Medida Provisória nº 75, de 2002)~~

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição. (Vide Medida Provisória nº 75, de 2002) (grifo nosso)

Portanto, ainda que presente uma causa de suspensão da exigibilidade, quando da ocorrência de um fato jurídico tributário, a autoridade tem o dever de constituir o crédito correspondente, sob pena de responsabilidade civil, criminal e administrativa (art. 142, parágrafo único, CTN). Trata-se de uma atividade obrigatória e vinculada, tendo em vista a

¹ ALEXANDRE, Ricardo. Direito tributário. 15. ed. Salvador: Ed. JusPodivm, 2021. p. 503

indisponibilidade do crédito tributário e a obrigatoriedade legal de se efetuar o lançamento tributário com vistas à prevenção da decadência.

Nessa fase (pré-constituição do crédito), o prazo que passa a fluir é o decadencial. Esvaindo-se este prazo, caduca o direito ao crédito tributário e, mais que isso, ocorre a sua extinção, nos termos do inciso V do art. 156 do CTN.

Assim, ainda que haja uma controvérsia judicial acerca da exigência tributária, não há um impeditivo à constituição do crédito, máxime quando o prazo decadencial está correndo e não se tem ainda uma decisão definitiva sobre a lide (no caso concreto, tem-se uma tutela provisória).

Impedir que, na pendência de uma decisão definitiva, o lançamento fosse realizado, poderia tornar inviável o direito de a Fazenda futuramente exigir o crédito, caso, ao final da lide, a decisão lhe fosse favorável, pois, repita-se, o prazo decadencial está correndo até que o lançamento seja efetuado. Aliás, até por isso, o habitual é que as decisões judiciais, enquanto não haja o trânsito em julgado, não obstem a realização do lançamento.

No mais, é lógico que, em ocorrendo o trânsito em julgado a favor da Recorrente, deverá a Fazenda Nacional não só se abster de exigir o crédito tributário, nos termos em que dispuser a decisão, como também deverá extinguir os créditos já lançados e que estejam em desacordo com ela.

Logo, entendo que a decisão judicial, no caso concreto, não impede a realização do lançamento e que, portanto, a autoridade fiscal agiu acertadamente ao constituir o crédito para prevenir a decadência, não havendo assim que se falar da nulidade do auto por esse motivo.

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

3.3. Das nulidades do auto de infração

Neste tópico (item 3.1 da peça recursal), é trazido à discussão novamente o argumento de que a exigência de mais de uma multa pelo auto de infração objeto deste processo administrativo implicou em ofensa ao art. 9º do Decreto nº 70.235/72 e prejuízo à individualização de condutas.

Considerando que este ponto já foi tratado no item 3.1 deste voto, passo a análise do tópico seguinte.

3.4. Da suposta concomitância com processo judicial

A Recorrente se subleva contra a decisão do colegiado a quo de não conhecer do mérito da impugnação por entender que houve renúncia à esfera administrativa em razão da propositura da ação judicial nº 0005238-86.2015.403.6100. Alega que “*não há o que se falar em concomitância entre processo administrativo e judicial, uma vez que em momento algum [...] promoveu ação judicial para combater especificamente o presente auto de infração*” e pondera

que “*renúncia nas instâncias administrativas somente importa quando a propositura da ação judicial é feita pelo SUJEITO PASSIVO, o que não ocorre no caso em tela, uma vez que a ação judicial é de autoria da ACTC, o que, de plano, afasta qualquer possibilidade de incidência da renúncia*” (fls. 297).

Compulsando as peças da ação judicial nº 0005238-86.2015.4.03.6100 juntadas a estes autos (fls. 148/199), vê-se que a Recorrente consta da listagem dos associados que autorizaram a propositura de ação coletiva proposta pela Associação Nacional das Empresas Transitárias, Agentes de Carga Aérea, Comissárias de Despachos e Operadores Intermodais (ACTC) (fls. 199). Constata-se ainda, pela petição inicial (fls. 153/199), que além de pedido de antecipação de tutela para reconhecer a aplicação da denúncia espontânea para infrações aduaneiras, nos termos do § 2º do artigo 102 do Decreto-lei nº 37/66 (tutela esta que foi deferida conforme decisão às fls. 148/151), a ACTC pleiteia a declaração de inexistência de relação jurídico-tributária, sob a alegação de ilegalidade das multas aplicadas com base no descumprimento de obrigações acessórias previstas na Instrução Normativa RFB 800/2007, artigos 18 e 22, bem como do ato declaratório executivo COREP nº 03/2008.

Diante disso, considerando a prevalência das decisões judiciais sobre as administrativas, quando estas tenham o mesmo objeto daquelas, há que se reconhecer que é inegável que eventual decisão favorável à requerente no processo judicial irá beneficiar também a Recorrente, na qualidade de associada.

Não obstante, sou levado a concordar que, *in casu*, não há concomitância entre o processo administrativo e o processo judicial. Isso porque, por se tratar de uma ação coletiva, pode até haver identidade quanto à causa de pedir e os pedidos, porém, como a ação foi proposta por substituto processual (no caso a Associação), não há identidade entre as partes litigantes na esfera judicial e as partes no processo administrativo fiscal. Acerca da substituição processual, assim nos ensina Fredie Didier Jr.²:

10.3.3. Substituição processual ou legitimação extraordinária

Parte da doutrina nacional tem por sinônimas as designações “substituição processual” e “legitimação extraordinária”.

Há, no entanto, quem defenda acepção mais restrita à “substituição processual”. Segundo essa corrente, a substituição processual seria apenas uma espécie do gênero “legitimação extraordinária” e existiria quando ocorresse uma efetiva substituição do legitimado ordinário pelo legitimado extraordinário, nos casos de legitimação extraordinária autônoma e exclusiva ou nas hipóteses de legitimação autônoma concorrente, em que o legitimado extraordinário age em razão da omissão do legitimado ordinário, que não participou do processo como litisconsorte. **Nessa linha, não se admite a coexistência de substituição processual e litisconsórcio.**

[...]

c) O legitimado extraordinário atua no processo na qualidade de parte, e não de representante, ficando submetido, em razão disso, ao regime jurídico da parte. Atua em nome próprio, defendendo direito alheio. **Há incoincidência, portanto, entre as partes da demanda e as partes do litígio. Em razão disso, é em relação ao substituto que se examina o preenchimento dos requisitos processuais subjetivos.** A imparcialidade

² DIDIER JR., Fredie. Curso de Direito Processual Civil: Introdução ao Direito Processual Civil, Parte Geral e Processo de Conhecimento. 20. ed. Salvador: Ed. JusPodivm, 2018. p. 404-405

do magistrado, porém, pode ser averiguada em relação a ambos: substituto ou substituído. (grifo nosso)

Nesse caso, a Recorrente poderia até mesmo manejar uma ação judicial individual para tratar da situação jurídica controvertida, sem que isso levasse à litispendência. Vejamos o que diz o Código de Processo Civil acerca da litispendência:

Art. 337. Incumbe ao réu, antes de discutir o mérito, alegar:

[...]

VI - litispendência;

[...]

§ 1º Verifica-se a litispendência ou a coisa julgada quando se reproduz ação anteriormente ajuizada.

§ 2º Uma ação é idêntica a outra **quando possui as mesmas partes**, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido.

§ 3º Há litispendência quando se repete ação que está em curso. (grifo nosso)

Na mesma linha, podemos citar as disposições contidas no TÍTULO III do Código de Defesa do Consumidor (CDC), que tratam, a princípio, das ações individuais e coletivas de defesa de interesses dos consumidores e da impossibilidade de ocorrência de litispendência entre elas, mas que também se aplicam à defesa de direitos difusos, coletivos e individuais em geral. Artigos 81, 82, 103 e 104 do CDC, *in verbis*:

LEI Nº 8.078, DE 11 DE SETEMBRO DE 1990.

Art. 81. A defesa dos interesses e direitos dos consumidores e das vítimas poderá ser exercida em juízo **individualmente, ou a título coletivo**.

Parágrafo único. **A defesa coletiva será exercida quando se tratar de:**

I - interesses ou direitos difusos, assim entendidos, para efeitos deste código, os transindividuais, de natureza indivisível, de que sejam titulares pessoas indeterminadas e ligadas por circunstâncias de fato;

II - interesses ou direitos coletivos, assim entendidos, para efeitos deste código, os transindividuais, de natureza indivisível de que seja titular grupo, categoria ou classe de pessoas ligadas entre si ou com a parte contrária por uma relação jurídica base;

III - interesses ou direitos individuais homogêneos, assim entendidos os decorrentes de origem comum.

Art. 82. Para os fins do art. 81, parágrafo único, são legitimados concorrentemente: (Redação dada pela Lei nº 9.008, de 21.3.1995)

I - o Ministério Público, II - a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal;

III - as entidades e órgãos da Administração Pública, direta ou indireta, ainda que sem personalidade jurídica, especificamente destinados à defesa dos interesses e direitos protegidos por este código;

IV - as associações legalmente constituídas há pelo menos um ano e que incluam entre seus fins institucionais a defesa dos interesses e direitos protegidos por este código, dispensada a autorização assemblear.

[...]

Art. 103. Nas ações coletivas de que trata este código, a sentença fará coisa julgada:

I - erga omnes, exceto se o pedido for julgado improcedente por insuficiência de provas, hipótese em que qualquer legitimado poderá intentar outra ação, com idêntico fundamento valendo-se de nova prova, na hipótese do inciso I do parágrafo único do art. 81;

II - ultra partes, mas limitadamente ao grupo, categoria ou classe, salvo improcedência por insuficiência de provas, nos termos do inciso anterior, quando se tratar da hipótese prevista no inciso II do parágrafo único do art. 81;

III - erga omnes, apenas no caso de procedência do pedido, para beneficiar todas as vítimas e seus sucessores, na hipótese do inciso III do parágrafo único do art. 81.

§ 1º Os efeitos da coisa julgada previstos nos incisos I e II não prejudicarão interesses e direitos individuais dos integrantes da coletividade, do grupo, categoria ou classe.

§ 2º Na hipótese prevista no inciso III, em caso de improcedência do pedido, os interessados que não tiverem intervindo no processo como litisconsortes poderão propor ação de indenização a título individual.

§ 3º Os efeitos da coisa julgada de que cuida o art. 16, combinado com o art. 13 da Lei nº 7.347, de 24 de julho de 1985, não prejudicarão as ações de indenização por danos pessoalmente sofridos, propostas individualmente ou na forma prevista neste código, mas, se procedente o pedido, beneficiarão as vítimas e seus sucessores, que poderão proceder à liquidação e à execução, nos termos dos arts. 96 a 99.

§ 4º Aplica-se o disposto no parágrafo anterior à sentença penal condenatória.

Art. 104. As ações coletivas, previstas nos incisos I e II e do parágrafo único do art. 81, não induzem litispendência para as ações individuais, mas os efeitos da coisa julgada erga omnes ou ultra partes a que aludem os incisos II e III do artigo anterior não beneficiarão os autores das ações individuais, se não for requerida sua suspensão no prazo de trinta dias, a contar da ciência nos autos do ajuizamento da ação coletiva. (grifo nosso)

Hugo Nigro Mazzilli³ esclarece que as disposições do Código de Defesa do Consumidor aplicam-se, no que for cabível, para a defesa de direitos difusos, coletivos e individuais em geral, e não só às relações de consumo. Ademais, esclarece sobre a impossibilidade de litispendência entre as ações individuais e coletivas. Vejamos o que ensina o ilustre autor:

Para a defesa dos direitos e interesses difusos, coletivos e individuais (homogêneos ou não), no que for cabível, aplicam-se os dispositivos do Título III do CDC, que dizem respeito à defesa do consumidor em juízo (arts. 81-104).

Os colegitimados à ação civil pública ou coletiva exercerão em juízo a defesa dos interesses individuais homogêneos, não só em matéria de relações de consumo, mas de quaisquer outros interesses transindividuais equivalentes.

³ MAZZILLI, Hugo Nigro. A Defesa dos Interesses difusos em Juízo. 31. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 306 e 331.

[...]

O art. 104 do CDC expressamente nega a possibilidade de litispendência entre ações *individuais* e ações civis públicas ou coletivas para defesa de interesses *difusos* e *coletivos*. Isso até é óbvio, pois não coincidem partes e pedido, quando se trate, de um lado, de uma ação *individual* para reparação de danos *diferenciados*, e, de outro lado, de uma ação *coletiva* que verse interesses *indivisíveis*.

Mas, em decorrência da mesma norma, dever-se-ia concluir, *a contrario sensu*, que o CDC admite a existência de litispendência entre ação individual e ação civil pública ou entre ação individual e ação coletiva destinada à defesa de interesses *individuais homogêneos*...

Ora, **a rigor, nem mesmo no caso de interesses individuais homogêneos teremos verdadeira e própria litispendência entre ação civil pública (ou coletiva) e ação individual**, uma vez que não coincidem seus objetos: o caso seria antes de conexão, ou, sob circunstâncias específicas, até mesmo de continência, quando o objeto da ação civil pública ou coletiva compreendesse, porque mais abrangente, o objeto da ação individual. Ademais, **"o ajuizamento de ação civil pública sobre o mesmo objeto não induz litispendência porque não pode impedir o direito individual subjetivo de ação, assegurado na Carta Magna"**. (grifo nosso)

Por sua vez, o Parecer Normativo Cosit nº 7/2014 aborda os requisitos para a configuração da litispendência e destaca que no PAF é conferido à concomitância o mesmo tratamento:

9.3. Seguindo esse raciocínio, encontra-se entendimento na doutrina e na jurisprudência de que só se caracteriza a identidade de ações quando se verificam as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir:

19. Identidade de ações: caracterização. As partes devem ser as mesmas, não importando a ordem delas nos pólos das ações em análise. A causa de pedir, próxima e remota [...], deve ser a mesma nas ações, para que se as tenha como idênticas. O pedido, imediato e mediato, deve ser o mesmo: bem da vida e tipo de sentença judicial. **Somente quando os três elementos, com suas seis subdivisões, forem iguais é que as ações serão idênticas.** (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Código de Processo Civil Comentado. 11. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010. p. 595)

Litispendência. Identidade de pedidos. A identidade de pedidos não caracteriza a litispendência. **Somente se verifica a litispendência com a identidade de ações: as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir.** (TRF-5ª, 1ª T., Ap 17299-RN, rel. Juiz Rivaldo Costa, v.u., j. 10.12.1992, JSTJ 47/583)

9.4. Vale reproduzir o seguinte excerto do Parecer PGFN/Cocat nº 2/2013:

49. Dito disso, **conferimos ao instituto da concomitância no PAF o mesmo tratamento da litispendência no processo civil**, pois a verificação da ausência desses dois pressupostos negativos têm como finalidade precípua evitar o processamento de causas iguais quando houver: (i) identidade das partes, (ii) da causa de pedir e (iii) do pedido (art. 301, §§ 1º e 2º, do CPC; e Súmula nº 1/CARF).

[grifo nosso]

Também em relação aos créditos tributários inscritos em dívida ativa, nos termos do art. 38, § único, da Lei de Execução Fiscal (Lei nº 6.830/80), a renúncia à esfera administrativa dependerá da proposição de ação anulatória pelo próprio contribuinte:

Art. 38 - A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Parágrafo Único - A propositura, **pelo contribuinte**, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto. (grifo nosso)

É possível ainda verificar a existência de precedentes nessa direção em decisões proferidas por este Conselho:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 11/04/2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AÇÃO COLETIVA.
CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

A existência de Medida Judicial Coletiva interposta por associação de classe não tem o condão de caracterizar renúncia à esfera administrativa por concomitância.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

(Acórdão **3002-000.215**, de 12 de junho de 2018, da **3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do Fato Gerador: 03/01/2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AÇÃO COLETIVA.
CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

A existência de Medida Judicial Coletiva interposta por associação de classe não tem o condão de caracterizar renúncia à esfera administrativa por concomitância.

(Acórdão **3201-005.448**, de 18 de junho de 2019, da **3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**)

Por todo o exposto, entendo não incidir ao caso o enunciado nº 01 da Súmula CARF, por não haver identidade entre a requerente na ação coletiva e a ora Recorrente neste processo administrativo. Eis o que diz o referido enunciado com os grifos por nós efetuados:

Importa renúncia às instâncias administrativas a **propositura pelo sujeito passivo de ação judicial** por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, **com o mesmo objeto do processo administrativo**, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (**Vinculante**, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021). (grifo nosso)

Diante disso, voto por acolher a preliminar suscitada pela Recorrente, por entender que não há concomitância entre este processo e ação judicial proposta pela Associação Nacional das Empresas Transitárias, Agentes de Carga Aérea, Comissárias de Despachos e Operadores Intermodais (ACTC).

4. Do mérito

Acolhida a preliminar que pede que seja reconhecido que não houve a renúncia à instância administrativa em razão da propositura da ação coletiva pela ACTC, poder-se-ia cogitar da devolução dos autos à instância a quo para que aquele r. colegiado proferisse decisão sobre as matérias não conhecidas.

Entretanto, constata-se que os pontos que deixaram de ser conhecidos pela DRJ não só foram, em sua maioria, replicados pela Recorrente em sua peça recursal⁴, como também se referem exclusivamente a matérias de direito, estando em condições de imediato julgamento por este colegiado, nos termos do art. 1.013, § 3º, do CPC, c/c o art. 485, V, do mesmo diploma legal:

LEI Nº 13.105, DE 16 DE MARÇO DE 2015. (Código de Processo Civil)

Art. 485. O juiz não resolverá o mérito quando:

[...]

V - reconhecer a existência de perempção, de litispendência ou de coisa julgada;

[...]

Art. 1.013. A apelação devolverá ao tribunal o conhecimento da matéria impugnada.

[...]

§ 3º Se o processo estiver em condições de imediato julgamento, o tribunal deve decidir desde logo o mérito quando:

I - reformar sentença fundada no art. 485;

II - decretar a nulidade da sentença por não ser ela congruente com os limites do pedido ou da causa de pedir;

III - constatar a omissão no exame de um dos pedidos, hipótese em que poderá julgá-lo;

IV - decretar a nulidade de sentença por falta de fundamentação.

Nesse diapasão, podemos citar os seguintes precedentes em decisões proferidas por este Conselho:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. TEORIA DA CAUSA MADURA. APLICABILIDADE. ANÁLISE DE DIREITO CREDITÓRIO.

Segundo a “teoria da causa madura”, a lide pode ser julgada desde logo se a questão versar unicamente sobre matéria de direito e estiver em condições de imediato julgamento.

(Acórdão **9101-004.613**, de 05 de dezembro de 2019, da CSRF / 1ª Turma)

⁴ Exceto as alegações de ofensa a princípios constitucionais.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2007

[...]

CRÉDITO. COMPENSAÇÃO. PROVA. BAIXA PARA DRF. DISPENSABILIDADE. CAUSA MADURA.

Não há obrigatoria baixa em diligência do processo para julgamento, como tampouco impedido o julgador administrativo de apreciar as provas dos autos, nos termos do regramento processual vigente, notadamente em processo em que o ônus da prova do crédito é do contribuinte. A análise das provas, apresentadas pelo contribuinte para demonstrar seu crédito, não implica em supressão de instância, quando “madura” a causa para julgamento.

(Acórdão **9101-004.508**, de 6 de novembro de 2019, da **CSRF / 1ª Turma**)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 12/05/1999

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. TEORIA DA CAUSA MADURA. MATÉRIA DECIDIDA EM SEDE DE REPERCUSSÃO GERAL. APLICABILIDADE.

Segundo a “teoria da causa madura”, a lide pode ser julgada desde logo se a questão versar unicamente sobre matéria de direito e estiver em condições de imediato julgamento. A teoria da causa madura foi inserida no ordenamento jurídico pela Lei n.º 10.352/2001, que acrescentou o §3º ao art. 515, do outrora Código de Processo Civil de 1973, revogado pela Lei n.º 13.105/2015, que instituiu o Novo Código de Processo Civil. Ainda, no novo diploma processual, em seu art. 1.013, §3º e 4º, de aplicação subsidiária no processo administrativo fiscal, foram ampliadas as possibilidades de incidência da referida teoria.

Havendo a declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, §1º, da Lei n.º 9.718/98 pelo STF, em sede de repercussão geral, de observância obrigatória pelos Conselheiros do CARE, consoante art. 62 do RICAREF, não se vislumbra a ocorrência de supressão de instância ao ser afastada a decadência e aplicado o direito, já “maduro”, ao caso dos autos, sem o retorno à instância de origem.

(Acórdão **9303-008.566**, de 14 de maio de 2019, da **CSRF / 3ª Turma**)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. TEORIA DA CAUSA MADURA. APLICABILIDADE. ANÁLISE DE DIREITO CREDITÓRIO.

Segundo a “teoria da causa madura”, a lide pode ser julgada desde logo se a questão versar unicamente sobre matéria de direito e estiver em condições de imediato julgamento.

(Acórdão **9101-004.611**, de 05 de dezembro de 2019, da **CSRF / 1ª Turma**)

Além disso, o novo RICARF⁵ dispensa o retorno do processo para a 1ª instância quando a matéria em julgamento for objeto de súmula, como é o caso da possibilidade da denúncia espontânea em penalidades infligidas 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.

[grifo nosso]

Ademais, observando a decisão de piso, constata-se que, dos argumentos lançados na peça defensiva, na prática, o colegiado a quo acabou por não abordar apenas as alegações de ofensa a princípios constitucionais, que não foi abordada em recurso, e de ocorrência da denúncia espontânea.

Posto isso, embora considere que, no caso concreto, não exista concomitância entre as esferas administrativa e judicial, entendo, todavia, que não há necessidade de devolução do processo à instância a quo, cabendo a este colegiado, desde logo, proferir decisão de mérito, motivo pelo qual voto para que passemos à análise das razões de recurso na sequência e sob os títulos dados pela Recorrente.

4.1. Das informações efetivamente prestadas

A Recorrente alega que a autuação teria como fundamento a “**NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES**” e que tal alegação “*não foi sustentada*”. Destaca que “*há de se observar a recente mudança na IN RF13 nº 800/07, trazida pela Instrução Normativa RF13 nº 1.473, de 2 de junho de 2014, que estipulou e clarificou que eventual atraso na prestação de informações, previsto pelo art. 22 seria IMPUTÁVEL SOMENTE AO ARMADOR TRANSPORTADOR, visto que somente este manifesta carga*” (fls. 298). Em síntese, a Recorrente alega sua ilegitimidade quanto à sanção que lhe foi imputada.

Dito isso, tenho que dizer que discordo dessas alegações. Primeiro, porque, diga-se de pronto, a multa objeto desses autos é aplicável não só quando as informações não são prestadas, mas também quando elas são prestadas em desacordo com a forma e/ou fora dos prazos estabelecidos em norma editada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Segundo, que, na qualidade de agente de cargas, a Recorrente é, sim, responsável pela prestação das informações sobre as desconsolidações de cargas que efetua e, por isso, um potencial sujeito

⁵ PORTARIA MF Nº 1634, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023.

ativo da infração prevista no artigo 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966 (e, por conseguinte, sujeito passivo da sanção correspondente).

Transcrevo a seguir a disposição legal que estabelece a tipificação da infração e a sanção aplicada à Recorrente:

Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

[...]

IV - de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais): (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

[...]

e) por **deixar de prestar informação** sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, **na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, aplicada à empresa de transporte internacional, inclusive a prestadora de serviços de transporte internacional expresso porta-a-porta, ou ao agente de carga;** e (grifo nosso)

A partir da leitura desse dispositivo, conclui-se que a referida multa serve para sancionar aquele que, obrigado a prestar informações sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, deixa de prestá-las na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Assim, se o responsável pela prestação da informação o faz de modo intempestivo estará sujeito à referida multa.

Sobre a responsabilidade pela prestação das informações referentes ao transporte internacional de carga, assim dispõe o art. 37, caput e § 1º, do Decreto-Lei nº 37/1966:

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) (grifo nosso)

Com o fito de estabelecer a forma e os prazos para a prestação de informações sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que os transportadores e agentes de cargas executem, a Secretaria da Receita Federal do Brasil editou a Instrução Normativa RFB nº 800/2007, cujas disposições que interessam para a análise desta lide reproduzo a seguir (considerando a redação vigente à época dos fatos):

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 800, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2007

Dispõe sobre o controle aduaneiro informatizado da movimentação de embarcações, cargas e unidades de carga nos portos alfandegados.

Art. 1º O controle de entrada e saída de embarcações e de movimentação de cargas e unidades de carga em portos alfandegados obedecerá ao disposto nesta Instrução Normativa e será processado mediante o módulo de controle de carga aquaviária do Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), denominado Siscomex Carga.

Parágrafo único. As informações necessárias aos controles referidos no caput serão prestadas à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) pelos intervenientes, conforme estabelecido nesta Instrução Normativa, mediante o uso de certificação digital:

[...]

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

[...]

§ 1º Para os fins de que trata esta Instrução Normativa:

[...]

IV - o transportador classifica-se em:

[...]

d) desconsolidador, no caso de transportador não enquadrado nas alíneas "a" e "b" , responsável pela desconsolidação da carga no destino; e

e) agente de carga, quando se tratar de consolidador ou desconsolidador nacional;

[...]

Art. 3º O consolidador estrangeiro é representado no País por agente de carga.

Parágrafo único. O consolidador estrangeiro é também chamado de Non-Vessel Operating Common Carrier (NVOCC).

Art. 4º A empresa de navegação é representada no País por agência de navegação, também denominada agência marítima.

§ 1º Entende-se por agência de navegação a pessoa jurídica nacional que represente a empresa de navegação em um ou mais portos no País.

§ 2º A representação é obrigatória para o transportador estrangeiro.

§ 3º Um transportador poderá ser representado por mais de uma agência de navegação, a qual poderá representar mais de um transportador.

Art. 5º As referências nesta Instrução Normativa a **transportador** abrangem a sua representação por **agência de navegação ou por agente de carga**.

[...]

Art. 6º O transportador deverá prestar à RFB informações sobre o veículo e as cargas nacional, estrangeira e de passagem nele transportadas, para cada escala da embarcação em porto alfandegado.

[...]

Art. 10. A informação da carga transportada no veículo compreende:

I - a informação do manifesto eletrônico;

II - a vinculação do manifesto eletrônico a escala;

III - a informação dos conhecimentos eletrônicos;

IV - a informação da desconsolidação; e

[...]

Art. 11. A informação do manifesto eletrônico compreende a prestação dos dados constantes do Anexo II referentes a todos os manifestos e relações de contêineres vazios transportados pela embarcação durante sua viagem pelo território nacional.

§ 1º A informação dos manifestos eletrônicos será prestada pela empresa de navegação operadora da embarcação e pelas empresas de navegação parceiras identificadas na informação da escala ou pelas agências de navegação que as representem.

[...]

Art. 13. A informação do CE compreende os dados básicos e os correspondentes itens de carga, conforme relação constante dos Anexos III e IV, e deverá ser prestada pela empresa de navegação que emitiu o manifesto ou por agência de navegação que a represente.

§ 1º O CE somente será considerado informado quando seus dados básicos e pelo menos um de seus itens de carga tiverem sido registrados no sistema.

[...]

Art. 17. A informação da desconsolidação da carga manifestada compreende:

I - a identificação do CE como genérico, pela informação da quantidade de seus conhecimentos agregados; e

II - a inclusão de todos os seus conhecimentos eletrônicos agregados.

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

§ 1º O agente de carga poderá preparar antecipadamente a informação da desconsolidação, antes da identificação do CE como genérico, mediante a prestação da informação dos respectivos conhecimentos agregados em um manifesto eletrônico provisório.

[...]

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 e respectivos CE a descarregar em porto nacional, ou que permaneçam a bordo; e

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

§ 1º Os prazos estabelecidos neste artigo poderão ser reduzidos para rotas e prazos de exceção.

(grifo nosso)

Estabelecidas as informações a serem prestadas, os responsáveis pela sua prestação e o prazo para prestá-las, percebe-se que os fatos apontados pela autoridade fiscal como ensejadores da aplicação da penalidade discutida nestes autos subsomem-se perfeitamente às previsões normativas supra mencionadas. Basta que cotejemos a descrição dos fatos contida no auto de infração (cujo os pontos principais encontram-se transcritos no relatório deste acórdão) com a documentação de suporte nela referenciada (a qual encontra-se às fls. 02/36), para se constatar que a prestação de informações relativas à desconconsolidação de carga pela Recorrente foi realizada após extrapolado o prazo mínimo previsto na IN RFB nº 800/2007.

Além disso, os excertos da IN RFB nº 800/2017 transcritos acima não deixam dúvidas: manifestação de cargas e desconconsolidação de cargas são procedimentos distintos, cuja responsabilidade pela realização recai sobre agentes também distintos. Portanto, o fato de o transportador (armador) realizar a manifestação de cargas não abstém o agente de carga de realizar a desconconsolidação dos conhecimentos genéricos dos quais é o consignatário.

Logo, não procede o argumento da Recorrente. Pela documentação juntada aos autos, está claro que ela, na qualidade de agente de cargas, prestou informação sobre desconconsolidação fora do prazo legal, dando ensejo à aplicação da multa prevista no artigo 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003.

Diante do exposto, voto por negar provimento neste particular.

4.2. Da inexistência de tipificação da penalidade

A Recorrente assevera que “a conduta descrita na norma como subsumível à hipótese de autuação é a NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO”. Afirma que “resta comprovado que a autuação modificou ilegalmente os efeitos da não prestação de informações, o que é absolutamente equivocado” e argumenta que “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” (fls. 301/302).

A partir do que fora tratado no item anterior deste voto, conclui-se que tal argumento não procede, pois a tipificação da infração pelo art. 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-lei nº 37/1966, prevê sua ocorrência não apenas por deixar de prestar informações, mas também por prestá-las fora dos prazos estabelecidos em norma editada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Além da tipificação, também a tipicidade ficou demonstrada no caso concreto, já que a Recorrente, na qualidade de agente de cargas, deixou de prestar informações sobre a desconconsolidação de cargas no prazo fixado em norma.

Logo, verifica-se que a autuação não recorreu à analogia ou mesmo à interpretação extensiva da norma para enquadrar a situação fática ao tipo penal, visto que na descrição dos fatos contida no auto de infração e na documentação acostadas aos autos está

demonstrada a ocorrência de fato que se coaduna com a infração descrita no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966.

Ademais, a referência que Recorrente faz ao disposto no art. 107, IV, 'c', do Decreto-lei nº 37/66 (fls. 301), para defender que a norma busca punir quem embarça a fiscalização com dolo específico, é improcedente, já que a infração prevista na alínea 'c' (embarço à fiscalização) não se confunde com a estabelecida na alínea 'e' (não prestar informações no prazo). Embora deixar de prestar informações de interesse fiscal dentro do prazo fixado em norma possa acarretar embarço à fiscalização, tal conduta, por específica que é, se enquadra na previsão contida na alínea 'e' (que fora imputada à Recorrente no auto de infração) e não na tipificação da alínea 'c' do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei nº 37/66.

O fato é que tanto o embarço à fiscalização quanto a não prestação de informações no prazo são infrações que prescindem de culpa em sentido amplo. Basta que da ação ou omissão do sujeito decorra o fato típico para que a infração esteja configurada. Isso pode ser facilmente constatado a partir da leitura do art. 94 do Decreto-Lei nº 37/1966, cujo teor reproduzo abaixo:

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.

Portanto, no sentido dessas normas, os termos ação e omissão (destacados pela Recorrente quando pugna pela imprescindibilidade de dolo para a ocorrência da infração), estão ligados à conduta (omissiva ou comissiva) que gera (pelo nexo causal) a infração, e não à intenção (dolo) ou à culpa, em sentido estrito, do agente. Como o art. 94 deixa claro, a infração estará configurada quando a conduta, seja ela voluntária ou involuntária, importe inobservância da norma.

A Recorrente ainda alega que *“a norma pretende punir a quem embarce, dificulte ou impeça ação de fiscalização”* (fls. 301). Sobre isso é preciso dizer que a norma contida no artigo 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/66 não exige nenhum resultado naturalístico para a ocorrência da infração.

É inegável, todavia, a necessidade que as informações sobre o veículos e cargas sejam prestadas no prazo estabelecido em norma, pois é a partir delas que a Aduana define o tratamento a ser adotado a cada caso, de forma a racionalizar procedimentos e agilizar o despacho aduaneiro.

O objetivo principal dessa obrigação é o controle aduaneiro. Logo, a informação tempestiva interessa à administração tributária, pois possibilita que se constatem infrações como o subfaturamento de preços, o erro no enquadramento tarifário e a ausência de recolhimento de

direitos antidumping ou compensatório. Assim, embora não seja um requisito para a configuração da infração, o embaraço à fiscalização, devido ao atraso na prestação das informações, não deixa de ser uma consequência em potencial.

Diante do exposto, voto por negar provimento neste particular.

4.3. Da ofensa ao princípio da motivação

Neste ponto de sua peça recursal, a Recorrente assevera que *“auto de infração em apreço gira em torno da questão atrelada à PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO ou da NÃO PRESTAÇÃO de informações”* e que *“a autoridade entendeu por bem aplicar a suposta infração com espeque no artigo 22, da Instrução Normativa 800/07, que por sua vez disciplina os prazos mínimos para a prestação das informações solicitadas pela Receita Federal, estes atribuídos somente ao armador transportador”*. E arremata: *“é possível concluir que da simples análise da r. decisão guerreada, que o auto de infração originário é carecedor de fundamento que ampare sua existência, devendo, portanto, ser anulado”* (fls. 303/304).

Vê-se que a Recorrente volta a defender a tese de que a multa a ela imputada só seria aplicável em caso da não prestação de informações e que os prazos do art. 22 da IN só se aplicariam a transportadores (armadores).

Por tudo que já foi tratado neste voto, está claro que tais argumentos não se sustentam quando colocados sob o crivo das normas que estabelecem a forma e os prazos para a prestação de informações sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que os transportadores e agentes de cargas executem.

Ademais, analisando-se o auto de infração (fls. 116/147), vê-se que se trata de uma peça deveras analítica, que contempla não só os pontos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (regra específica quantos aos requisitos para este tipo de ato), como também oferece motivação explícita, clara e congruente para a exigência fiscal nele consubstanciada (de acordo com a determinação insculpida no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999). Basta verificar os excertos reproduzidos no relatório deste acórdão.

Neste sentido, não se observa a alegada ausência de motivação, já que o auto não só demonstra estar de acordo com as regras específicas que regem o processo administrativo fiscal como também se mostra motivado pelos fatos e normas que ele aponta como fundamento para a autuação, estando, assim, também em consonância com a expressão do princípio da motivação contida no art. 2º, parágrafo único, inciso VII, da Lei nº 9.784/1999.

Logo, voto por negar provimento neste particular.

4.4. Da denúncia espontânea

Por fim, a Recorrente invoca o instituto da denúncia espontânea para afastar a multa pelo cometimento da infração. Assevera que *“autores de grande quilate defendem que a denúncia espontânea é aplicável, também ao inadimplemento de obrigações tributárias formais*

ou acessórias”. Ressalta que a “*expressão ‘SE FOR O CASO’ [contida no art. 138 do Código Tributário Nacional] abre a possibilidade de denúncia espontânea em situações onde não há pagamento de tributo, o que corresponderia às obrigações formais*” (fls. 304).

Trata-se de um argumento que, a julgar pelas peculiaridades da infração em análise, não merece guarida. Explico:

O objetivo da denúncia espontânea é estimular que o contribuinte informe à Administração Aduaneira a prática das infrações de natureza tributária e administrativa, antes que qualquer medida administrativa seja iniciada, recebendo em troca a exclusão da responsabilidade pela infração confessada.

Ocorre que em algumas situações, devido a uma impossibilidade jurídica ou até mesmo fática, a denúncia espontânea mostra-se inaplicável. É justamente esse o caso da infração de que trata o auto de infração, pois 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, é uma obrigação que envolve dois requisitos indissociáveis: a informação e o prazo para prestá-la. Logo, não só a informação deve ser prestada na forma estabelecida, como também é necessário que sua prestação ocorra no prazo estipulado em norma.

Assim, ainda que, em momento posterior, o sujeito passivo venha a prestar de forma espontânea a informação, inexoravelmente, a infração já estará consumada, pois, por óbvio, não será mais possível cumprir o prazo e, inevitavelmente, o bem jurídico tutelado, qual seja, o controle aduaneiro, já terá sido colocado em risco, na medida em que a prestação de informações de maneira intempestiva atrapalha o fluxo de trabalho da aduana e prejudica o necessário exame prévio das cargas.

Traçando um paralelo com o direito penal, poderíamos, a grosso modo, comparar a denúncia espontânea do direito tributário com os institutos da desistência voluntária e do arrependimento eficaz, próprios daquele ramo do direito. No primeiro, o agente desiste voluntariamente de prosseguir nos atos executórios já iniciados (detém o *iter criminis*). No segundo, o agente, após encerrar os atos executórios de um delito, busca (e consegue) evitar o seu resultado. Em ambos os casos, o agente responde somente pelos atos que já praticou.

No entanto, nem todos os tipos de delito comportam a aplicação da desistência voluntária e do arrependimento eficaz. Nos chamados delitos unissubsistentes, não é possível a desistência voluntária, já que a execução destes ocorre em ato único, não havendo possibilidade de fracionamento. Por sua vez, os delitos classificados como formais e de mera conduta (também conhecidos como delitos de atividade), cuja consumação exige apenas a conduta do agente, dispensando-se a ocorrência de um resultado naturalístico, não comportam o arrependimento eficaz, pois não há resultado a ser evitado.

Assim é também no caso do descumprimento de prazo para prestação de informações de interesse do controle aduaneiro. Tendo em vista que a consumação da infração independe da ocorrência de um resultado naturalístico (art. 94 c/c art. 107, IV, ‘e’, do Decreto-Lei nº 37/1966) e que uma vez extrapolado o prazo para a prestação das informações a infração já estará consumada, a denúncia espontânea torna-se inviável. Inclusive, na esteira desse entendimento, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais editou a Súmula CARF nº 126:

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.

No mais, os precedentes judiciais e administrativos citados pela Recorrente em sua peça recursal, embora sirvam de fundamento de argumentação, não possuem caráter vinculante por força de Lei. Portanto, seus efeitos não se estendem genericamente a outros casos e não vinculam as decisões das turmas deste Conselho.

Tanto é assim que é possível encontrar até mesmo na Câmara Superior de Recursos Fiscais posicionamento pela inaplicabilidade da denúncia espontânea nos casos envolvendo penalidade pelo descumprimento de prazos. A título de exemplo, cito:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 07/10/2005 a 15/10/2005

[...]

PENALIDADE ADMINISTRATIVA. ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO OU PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento de deveres instrumentais, como os decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Secretariada 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 37/1966, dada pelo art.40 da Lei nº12.350/2010.

Recurso Especial do Procurador Provido em Parte.

(Acórdão **9303-003.788**, de 26 de abril de 2016, da **3ª Turma da CSRF**)

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 22/04/2010

MULTA REGULAMENTAR. INFRAÇÃO ADUANEIRA. INFORMAÇÃO EXTEMPORÂNEA DA CARGA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE.

A multa por atraso na prestação de informação, no Siscomex, sobre dados de embarque de mercadoria exportada, não é passível de denúncia espontânea porque o fato infringente consiste na própria denúncia da infração. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

(Acórdão **9303-003.556** , de 26 de abril de 2016, da **3ª Turma da CSRF**)

Posto isso, tendo em vista que o caso concreto versa sobre o descumprimento de dever instrumental atinente à prestação tempestiva de informação acerca de veículo e cargas transportados, é plenamente aplicável a Súmula CARF nº. 126, cuja observância é obrigatória pelos Conselheiros do CARF, *ex vi* do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), restando afastado, portanto, o argumento de denúncia espontânea.

Logo, voto por negar provimento neste particular.

Conclusão

Diante do exposto, voto por acolher a preliminar que pede o reconhecimento da não ocorrência de renúncia à instância administrativa em razão da propositura da ação coletiva pela Associação Nacional das Empresas Transitárias, Agentes de Carga Aérea, Comissárias de Despachos e Operadores Intermodais (ACTC), por rejeitar as demais preliminares suscitadas pela Recorrente, e, no mérito, por negar provimento ao Recurso.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato