



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



**Processo nº** 11128.725443/2015-81  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3001-002.292 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 15 de dezembro de 2022  
**Recorrente** CUSTOM COMERCIO INTERNACIONAL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 12/07/2011

**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. INOCORRÊNCIA.**

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: 12/07/2011

**ANTECIPAÇÃO DA ATRACAÇÃO DA EMBARCAÇÃO. CASO FORTUITO INTERNO. EXCLUDENTE DE RESPONSABILIDADE. INOCORRÊNCIA.**

Atrasos ou antecipações na chegada (atracação) de embarcações são eventos ordinários, inerentes à atividade realizada pelos agentes de carga; uma constante no que se refere ao transporte internacional de cargas. Como tal, são classificados como fortuito interno, ou seja, um acontecimento que, conquanto

não possa ser evitado, é incapaz de exonerar o sujeito passivo da multa por atraso no registro de informação no Sistema SISCOMEX.

**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 art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei n.º 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 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 n.º 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 n.º 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei n.º 12.350, de 2010. (Súmula CARF n.º 126).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, devido a empate no julgamento e em cumprimento ao disposto no art. 19-E da Lei n.º 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei n.º 13.988/2020, em acolher a preliminar que pugna pelo reconhecimento da não concomitância entre este processo e a ação coletiva proposta pela Associação Nacional das Empresas Transitárias, Agentes de Carga Aérea, Comissárias de Despachos e Operadores Intermodais (ACTC), para conhecer do argumento da denúncia espontânea, vencidos os Conselheiros Marcelo Costa Marques d'Oliveira e Marcos Roberto da Silva, que votaram pela rejeição da preliminar e, por conseguinte, por não conhecer do referido argumento. Por unanimidade de votos, no mérito, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João José Schini Norbiato, Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues e Marcos Roberto da Silva (Presidente).

## Relatório

Por meio do processo em epígrafe, discute-se a controvérsia instaurada em razão da lavratura de auto de infração nº **0817800/05766/15** (fls. 10/35) 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. 13/14 e 29/30) as seguintes informações que embasaram a presente autuação:

### 1. FATO

#### OCORRÊNCIA Nº 1. - DATA DE REFERÊNCIA 12/07/2011

O Agente de Carga CUSTOM COMERCIO INTERNACIONAL LTDA, CNPJ Nº66518390000102, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151105117977858 a destempo em/a partir de 12/07/2011 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 151105121158319.

A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no(s) container(es) FSCU3649728, pelo Navio M/V HANJIN CHITTAGONG, em sua viagem 1125WE, com atracação registrada em 14/07/2011 04:54. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são: Escala 11000232616, Manifesto Eletrônico 1511501398611, Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151105117977858 e Conhecimento(s) Eletrônico(s) (CE) Agregado(s) HBL 151105121158319.

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 151105117977858 foi incluído em 06/07/2011 16:55, 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 151105121158319, a empresa CUSTOM COMERCIO INTERNACIONAL LTDA, CNPJ Nº 66518390000102.

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.

[...]

### 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
12/07/2011	R\$ 5.000,00

Devidamente cientificada, a ora Recorrente apresentou impugnação (às fls. 95/142), na qual alegou, em suma: **(1)** a existência de decisão judicial determinando que a RFB se abstenha de exigir a penalidade tratada nestes autos; **(2)** ilegitimidade para responder pela infração da transportadora; **(3)** ilegitimidade passiva e impossibilidade da responsabilização de terceiro em matéria de pena; **(4)** a natureza penal da sanção administrativa; **(5)** ofensa aos princípios da motivação e da finalidade da sanção; **(6)** ausência de prejuízo à fiscalização e caracterização da denúncia espontânea e da boa-fé; e, por derradeiro, **(7)** a nulidade da autuação por inexistência de má-fé e por infringência aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Ao apreciar a impugnação (acórdão nº **16-75.412**, às fls. 151/175), a **22ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo**, por unanimidade de votos, acordou:

- 1) No que tange ao mérito da infração, julgar pelo não conhecimento da impugnação, em razão da concomitância entre os processos administrativo e judicial;
- 2) Com relação aos demais argumentos apresentados pela defesa, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

A decisão do colegiado a quo recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 12/07/2011

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. REGISTRO INTEMPESTIVO DE CARGA. MULTA.

O registro intempestivo do conhecimento de carga na chegada de veículo ao território nacional tipifica a multa prevista no artigo 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833/03.

#### CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL

Não se toma conhecimento da impugnação no tocante à matéria objeto de ação judicial, conforme dispõe o Parecer Normativo COSIT nº 7/2014 e a Súmula CARF nº 1.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Da decisão do colegiado a quo, merece destaque, máxime, o não conhecimento de questões de mérito sob o fundamento de concomitância entre a ação judicial movida por associação da qual a Recorrente é parte e este processo administrativo. Eis excerto do r. decisum que trata do tema:

No que tange à alegação da defesa de que deveria ser beneficiada por suposta denúncia espontânea, de início, observo nos autos, às fls. 42 a 87, a cópia da petição inicial da Ação Ordinária nº 0005238-86.2015.403.6100 e, à fl. 88, a cópia da relação de empresas associadas à ACTC, que conta com a presença da impugnante.

[...]

Destarte, em relação ao mérito da infração em questão, qual seja, o cabimento da multa prevista pelo artigo 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-lei nº 37/1966, pela prestação de informação sobre carga marítima em desacordo com o previsto pela IN RFB nº 800/2007, observo que os processos administrativo e judicial tratam do mesmo objeto. O mesmo ocorre em relação ao argumento de que a prestação, pela interessada, das informações antes do início de qualquer procedimento de ofício por parte da fiscalização configurou denúncia espontânea e elidiu a punibilidade.

Segundo dispõe o artigo 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/1980, a propositura, pelo contribuinte, de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo, importa em renúncia à discussão na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

Inconformada com a decisão do colegiado a quo, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário (fls. 184/202), no qual sustenta, em caráter **preliminar**, **(1)** inexistir concomitância entre o presente processo administrativo e a ação judicial ajuizada pela Associação Nacional das Empresas Transitárias, Agentes de Cargas Aérea, Comissária de Despachos e Operadores Intermodais (ACTC). No **mérito**, **(2)** repisa o argumento de que a obrigatoriedade da prestação antecipada de informações no sistema aplica-se apenas ao armador transportador e que houve a prestação das devidas informações; **(3)** defende a inexistência da tipificação da penalidade aplicada; **(4)** repisa a tese de que a autuação incorreu em ofensa ao princípio da motivação; **(5)** alega que estaria caracterizada a denúncia espontânea; e, por fim, **(6)** alega que o atraso na prestação da informação ocorreu em virtude de **caso fortuito** (antecipação da atracação).

Dando-se prosseguimento ao feito, o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 3001-002.292 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 11128.725443/2015-81

## Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

### 1. Da competência para julgamento do feito

Este colegiado é competente para apreciar o presente feito, em conformidade com o prescrito no artigo 23-B do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, com redação da Portaria MF nº 329, de 2017.

### 2. Do conhecimento

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

### 3. Da preliminar

A Recorrente defende, em sede preliminar, que 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, é descabida. Alega que “*não ingressou com nenhuma medida judicial específica para combater o auto de infração*”, que “*o objeto de discussão da ação coletiva não tem como origem a mesma relação jurídica de direito material discutida neste processo*” e que “*a renúncia nas instâncias administrativas somente importa quando a propositura da ação judicial é feita pelo SUJEITO PASSIVO*”.

Compulsando as peças da ação judicial 0005238-86.2015.4.03.6100 juntadas a estes autos (fls. 37/88), vê-se que a Recorrente consta da listagem (fls. 88) 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). Constata-se ainda, pela petição inicial (fls. 42/87), 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. 37/40), 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 nº 800/2007, arts. 18 e 22, bem como do ato declaratório executivo COREP nº 03/2008.

Diante disso, considerando a prevalência das decisões judiciais sobre as administrativas, 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.

Contudo, 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.<sup>1</sup>:

#### 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 aceção 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 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

<sup>1</sup> 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

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 Mazzilli<sup>2</sup> 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.**

[...]

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 versee 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 vera 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)

Ademais, disposição nesse sentido consta também no art. 38, § único, da lei de execução fiscal (Lei nº 6.830/80):

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

---

<sup>2</sup> MAZZILLI, Hugo Nigro. A Defesa dos Interesses difusos em Juízo. 31. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 306 e 331.

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, devido ao entendimento de que não houve renúncia às instâncias administrativas 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 acerca do argumento da incidência do instituto da denúncia espontânea no caso concreto.

Entretanto, não só a referida tese foi replicada pela Recorrente em sua peça recursal (**item 3.4** do Recurso Voluntário), como também trata-se de uma matéria exclusivamente de direito, inclusive já sumulada por este Conselho, estando, portanto, 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 preempção, 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. (grifo nosso)

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**)

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 CARF, consoante art. 62 do RICARF, 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**)

Posto isso, passo à análise das razões de recurso na sequência e sob os títulos dados pela Recorrente.

#### 4.1. Das informações efetivamente prestadas.

Neste tópico de sua peça recursal, a ora Recorrente argumenta 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 RFB n.º 800/07, trazida pela Instrução Normativa RFB n.º 1.473, de 2 de junho de 2014, a qual consignou que eventual atraso na prestação de informações, previsto pelo art. 22 seria IMPUTÁVEL SOMENTE AO ARMADOR TRANSPORTADOR, visto que somente este manifesta carga*”. Em síntese, a Recorrente alega sua ilegitimidade quanto à sanção que lhe foi imputada.

Posto 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 ativo da infração prevista no artigo 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-lei n.º 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 n.º 10.833, de 29.12.2003)

[...]

IV - de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais): (Redação dada pela Lei n.º 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 n.º 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:

#### **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. 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. Vejamos:

De acordo com o auto de infração, a Recorrente “concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151105117977858 a destempo em/a partir de 12/07/2011 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 151105121158319”.

Da análise da documentação acostada aos autos confirma-se que a desconsolidação do Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151105117977858 (fls. 06/07), a partir do registro do conhecimento HBL n.º 151105121158319 (fls. 08/09), foi realizada de forma extemporânea, ou seja, fora do prazo estabelecido na IN n.º 800/2007, já que o registro do CE HBL ocorreu em 12/07/2011, às 11:27:22h, e a atracação da embarcação, segundo as informações da escala n.º 11000232616 (fls. 03/05), aconteceu em 14/07/2011, às 04:54:00h, portanto, extrapolando o prazo mínimo de até 48 horas antes da chegada da embarcação.

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

Diante do exposto, voto por negar provimento neste particular.

#### **4.2. Da inexistência de tipificação da penalidade**

Tratar da tipicidade da infração é identificar o tipo penal (descrição abstrata da conduta e a sanção a ela cominada), a partir das normas legais que o estabelecem, e compará-lo com o acontecimento da vida real. Se o fato se subsume à norma, teremos configurada a tipicidade. Dito isso, é preciso destacar que no tópico anterior desse voto já se abordou as normas que estabelecem a infração pela prestação intempestiva de informações sobre veículo ou

carga nele transportada ou sobre as operações executadas pelo transportador ou o agente de cargas (tipificação), e a subsunção da conduta da Recorrente a essas normas (tipicidade). Assim, por economia processual não será discutido aqui novamente.

Ainda assim, cumpre destacar que, neste ponto de sua peça recursal, a Recorrente invoca o disposto no art. 107, IV, 'c', do Decreto-lei nº 37/66, para defender que a norma busca punir quem embarça a fiscalização com dolo específico.

Acerca disso, é preciso dizer que a infração prevista na alínea 'c' (embarço à fiscalização) não se confunde com a prevista na alínea 'e' (não prestar informações no prazo). Embora deixar de prestar informações de interesse fiscal dentro do prazo estabelecido em norma, invariavelmente, constitua um 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 previsão genérica 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 a 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.

Ademais, a Recorrente volta a suscitar a tese de que a ocorrência da infração de que trata esses autos se dá apenas pela não prestação das informações. Como já foi abordado esse ponto no item anterior deste voto não voltarei a trata-lo aqui.

A Recorrente ainda alega que *“a norma pretende punir a quem embarce, dificulte ou impeça ação de fiscalização”*. 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 de 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, é uma consequência.

Por fim, há que se registrar 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 acostada 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.

Diante do exposto, voto por negar provimento neste particular.

#### **4.3. Da ofensa ao princípio da motivação**

A recorrente argumenta, mais uma vez, que os prazos para a prestação de informações de que trata o art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 800/2007 aplicam-se somente ao armador/transportador e que, portanto, “*o auto de infração originário é carecedor de fundamento que ampare sua existência, devendo, [...], ser anulado*”.

Ademais, a Recorrente invoca o art. 50, incisos I e II e § 1º, da Lei nº 9.784/1999 para sustentar seu ponto. Eis o texto desse disposto:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Pois bem. Como já tratado anteriormente neste voto, tal fundamento não se sustenta quando colocado 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.

Além disso, é preciso dizer que, em se tratando de auto de infração e do processo administrativo fiscal, prevalecem as normas específicas contidas no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, entre elas os requisitos da autuação previstos em seu art. 10, *in verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

- I - a qualificação do autuado;
- II - o local, a data e a hora da lavratura;
- III - a descrição do fato;
- IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;
- VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Analisando-se o auto de infração (fls. 10/35), vê-se que é 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, como também oferece motivação explícita, clara e congruente para a exigência fiscal nele consubstanciada. Basta verificar os excertos reproduzidos no relatório deste acórdão.

Diante do exposto, voto por negar provimento neste particular.

#### **4.4. Da denúncia espontânea**

A Recorrente invoca o instituto da denúncia espontânea para afastar a multa pelo cometimento da infração. Assevera que “*autores de grande quilate defendem que ela [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*”.

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 o **Acórdão nº 9303-003.552**, de 26/04/2016, rel. Rodrigo da Costa Pôssas, cuja ementa segue reproduzida:

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 07/06/2006

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

A modificação introduzida pela Lei 12.350, de 2010, no § 2º do artigo 102 do Decreto-lei 37/66, que estendeu às penalidades de natureza administrativa o excludente de responsabilidade da denúncia espontânea, não se aplica nos casos de penalidade

decorrente do descumprimento dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira.

Recurso Especial do Contribuinte Negado

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.

Nesse sentido, voto por negar provimento neste particular.

#### **4.5. Do caso fortuito**

A Recorrente alega que *“o fato gerador da multa aplicada ocorreu por circunstâncias alheias à sua vontade”*, já que *“foi surpreendida com a antecipação do navio, fator exclusivo que ocasionou as multas aplicadas, sendo o armador o único responsável pela infração, o que caracteriza a grande injustiça da presente autuação”*.

Acrescenta que o *“nexo de causalidade e efeito entre a antecipação da atracação do navio e a autuação em tela é inequívoco, uma vez que se o navio não tivesse antecipado sua atracação, as informações teriam sido prestadas efetivamente no prazo legal”*, pois *“prestou as informações no dia 12/07/2011, sendo que o navio estava previsto para atracar inicialmente no dia 15/07/2011”*.

Salienta que *“a antecipação da atracação do navio é evento inevitável, imprevisível e inafastável por ela, haja vista não guardar relação alguma com sua atividade, posto que o navio é operado por um terceiro (armador)”*. E, por fim, conclui que *“deve ser aplicado ao caso concreto o instituto da fortuidade, que é caracterizado por eventos inevitáveis, o que de plano elimina o nexo de causalidade entre o suposto prejuízo experimentado pela administração e a conduta da Recorrente, nos termos do artigo 393, do Código Civil”*

Em que pese o louvável esforço argumentativo dos combativos patronos da Recorrente, considero que atrasos ou antecipações na chegada de embarcações são eventos ordinários, inerentes à atividade realizada pela Recorrente; uma constante no que se refere ao transporte internacional de cargas. Nesse sentido, julgo que, no caso concreto, o que se tem é um fortuito interno, incapaz de afastar a responsabilidade do agente de cargas pela prestação intempestiva de informações sobre a desconsolidação de cargas. Explico:

O CASO FORTUITO, por ser um instituto jurídico típico do direito civil, tem sua disciplina, conforme estabelece o próprio Código Tributário Nacional (arts. 109 e 110), regulada pelas regras daquele ramo do direito, ficando reservado ao direito tributário a atribuição de eventuais efeitos tributários sobre ele. Assim, vejamos o que diz o Código Civil de 2002 (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002) sobre o instituto do CASO FORTUITO. Tal disciplina encontrar-se prevista no art. 393 do *Codex*, que a Recorrente destaca em sua peça recursal:

Art. 393. O devedor não responde pelos prejuízos resultantes de caso fortuito ou força maior, se expressamente não se houver por eles responsabilizado.

Parágrafo único. **O caso fortuito ou de força maior verifica-se no fato necessário, cujos efeitos não era possível evitar ou impedir.** (grifo nosso)

Ao abordar o disposto nesse artigo, o jurista Carlos Roberto Gonçalves destaca que o Código Civil de 2002 não faz distinção entre caso fortuito e força maior. Para esse autor, a característica principal de ambos é a inevitabilidade<sup>3</sup>. Embora o CC/2002 não os diferencie, Gonçalves os distingue da seguinte forma<sup>4</sup>:

O caso fortuito geralmente decorre de fato ou ato alheio à vontade das partes: greve, motim, guerra.

Força maior é a derivada de acontecimentos naturais: raio, inundação, terremoto.

O mesmo autor destaca que, segundo a doutrina, a configuração do caso fortuito ou da força maior exige a presença dos seguintes requisitos: o fato deve ser **necessário** (não determinado por culpa), **superveniente, inevitável e irresistível** (fora do alcance do poder humano). E Prossegue aprofundando o assunto ao tratar da diferença entre fortuito interno e fortuito externo<sup>5</sup>:

Modernamente se tem feito, com base na lição de Agostinho Alvim, a distinção entre “fortuito interno” (ligado à pessoa, ou à coisa, ou à empresa do agente) e “fortuito externo” (força maior, ou Act of God dos ingleses). **Somente o fortuito externo, isto é, a causa ligada à natureza, estranha à pessoa do agente e à máquina, excluiria a responsabilidade, principalmente se esta se fundar no risco. O fortuito interno, não.**

[...]

**A jurisprudência brasileira admitiu expressamente a distinção entre o caso fortuito externo (força maior) e o caso fortuito interno, identificando, neste último,**

Inclusive, nas decisões proferidas pelo CARF, é possível encontrar precedentes tratando especificamente desse assunto. A título de exemplo, cito:

#### **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 12/02/2014

**INFRAÇÃO ADUANEIRA. RESPONSABILIDADE. CASO FORTUITO E FORÇA MAIOR. BOA-FÉ. INAPLICABILIDADE**

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. A prestação de informações pode ser perfeitamente realizada dentro da forma e prazo estabelecidos. Feitas essas considerações, entendo que, embora os atrasos e antecipações na chegada das embarcações sejam eventos não sujeitos à ingerência da Recorrente (como ela própria ressalta), não se pode negar que se trata de ocorrência corriqueiras no meio em que suas atividades são exercidas. São vicissitudes inerentes ao transporte internacional de cargas, cujos os efeitos cabe à Recorrente tentar mitigar.

(Acórdão **3001-001.768**, de 16 de março de 2021, da **3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**)

<sup>3</sup> Gonçalves, Carlos Roberto. Direito Civil Brasileiro – vol. 4: Responsabilidade Civil. 16. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021, p. 522/523

<sup>4</sup> Ibid., p. 523

<sup>5</sup> Ibid., p. 524/525

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 11/08/2010

EMBARCAÇÃO. ANTECIPAÇÃO. DATA PREVISTA PARA ATRACAÇÃO. MULTA. EXONERAÇÃO.

A chegada antecipada de embarcação ao porto, em relação à data originalmente prevista, por si só, não constitui caso fortuito ou motivo de força maior, sendo tal fato incapaz de exonerar o sujeito passivo da multa por ausência de registro de informação no Sistema SISCOMEX.

(Acórdão **3001-001.768**, de 16 de março de 2021, da **3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**)

Como fora ressaltado pela autoridade fiscal, “o prazo estipulado pelo poder público é prazo mínimo, não há prazo máximo definido, pois o que se cuida é a proteção de um bem jurídico tutelado pelo estado, o controle aduaneiro de cargas estrangeiras”. Ademais, como o que se tem é uma **previsão** de atracação, convém que a Recorrente preste suas informações o quanto antes, precavendo-se de ocorrências do tipo e de possíveis penalidades. *In casu*, isso poderia ter sido feito desde 06/07/2011, a partir das 16:55:54h, quando houve a inclusão do CE MBL 151105117977858 (fls. 06/07).

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário neste particular.

**Conclusão**

Diante do exposto, voto por acolher a preliminar que pede o reconhecimento da não concomitância entre este processo e a ação coletiva proposta pela ACTC e, no mérito, por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato