



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 11128.725592/2015-41  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-008.578 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de agosto de 2020  
**Recorrente** FIGWAL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2011

MULTA REGULAMENTAR. CABIMENTO. REGISTRO DOS DADOS DE EMBARQUE DE MERCADORIAS DESTINADAS À EXPORTAÇÃO. REALIZAÇÃO INTEMPESTIVA.

A apresentação de registro de dados de embarque de mercadorias feita fora do prazo definido na Instrução Normativa SRF n° 28/94 constitui infração, é devida a multa regulamentar nos termos do art. 107, inciso IV, “c” c/c “e” do Decreto-Lei n° 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei n° 10.833/2003.

INADIMPLEMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APLICAÇÃO DA PENALIDADE. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA SÚMULAS CARF N°. 49 E 126.

Comprovada a sujeição do contribuinte à obrigação, o descumprimento desta ou seu cumprimento em atraso enseja a aplicação das penalidades previstas na legislação de regência. A denúncia espontânea não afasta a aplicação da multa por atraso no cumprimento de obrigações tributárias acessórias. Aplicação das Súmulas CARF n. 49 e 126. Assim, impossível aplicar-se o benefício previsto no art. 138 do CTN no caso de multa por entrega de DCTF em atraso.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA. ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO ESTABELECIDA NA SÚMULA CARF N°. 02.

Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, invocando o princípio do não-confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, incidenter tantum, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Aplicável o teor da Súmula CARF n° 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Marcelo Costa Marques D Oliveira, Marco Antonio Marinho Nunes, Salvador Candido Brandao Junior, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Semiramis de Oliveira Duro, Breno do Carmo Moreira Vieira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 221 a 235) interposto contra o Acórdão n.º 16-76.333, proferido pela 20ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (e-fls. 203 a 212), que, por unanimidade de votos, conheceu parcialmente a impugnação e, no mérito, a julgou improcedente.

Por representar acurácia na análise dos fatos, faço uso do Relatório do Acórdão *a quo*:

Trata o presente processo de Auto de Infração (fls. 11 e ss.) formalizado para exigência da multa "*por não prestação de informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que executar*", na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, prevista no art. 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, perfazendo o valor do crédito tributário exigido R\$ 5.000,00.

Conforme relato da autoridade fiscal, o agente de carga concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151105190180921 a destempo em 19/10/2011 18:01, segundo o prazo previamente estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, com o registro extemporâneo do Conhecimento Eletrônico (CE) Agregado ao HBL 151105193672086. A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada nos containers UESU4778251 TRLU4863711 INBU5282159 ECMU4664561, pelo Navio M/V AS CATALANIA, em sua viagem 1113, com atracação registrada em 20/10/2011, às 07:51. 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 151105190180921 foi incluído em 14/10/2011 16:13, momento a partir do qual se tornou possível o registro do conhecimento eletrônico agregado.

Cientificada da autuação (fls. 95) em 06/04/2016, a interessada apresentou defesa tempestiva (fls 102 e ss), em 29/04/2016, alegando em síntese que:

a) em preliminar:

a1) denuncia espontânea, uma vez que concluiu a desconsolidação da carga contida no navio em 19/10/2011, às 18:01 hs, ou seja, pouco tempo antes da sua atracação, que se deu às 7:51 hs do dia 20/10/2011.

a2) avoca o direito ao contraditório e da ampla defesa constitucional, da juntada de documentos a qualquer tempo, da vedação ao confisco.

a3) ilegitimidade passiva, esclarecendo que "a função exercida pela impugnante, ou seja, é uma empresa brasileira, que recebeu pedido de sua empresa parceira que

verdadeiramente contratou com a empresa marítima, o transporte dos produtos". Informa que atuou como Agente responsável pela desconsolidação da carga, e se obrigou tão somente ao recebimento dos valores envolvidos na operação, tais como frete, taxas e outros valores devidos pelo importador. Junta jurisprudência.

b) no mérito:

b1) proibição judicial da receita federal emitir novos autos de infração em face da existência de decisão judicial, nos autos do processo nº 0005238-86.2015.403.6100.

b2) avoca a solução de consulta interna Cosit nº 2, de 4/02/2016

Ocasião seguinte, o Colegiado da DRJ opinou por julgar improcedente a indigitada Impugnação, rebatendo todos os pontos abordados pelo Contribuinte. Vide a ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 19/10/2011

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO JUDICIAL.

Não se toma conhecimento da impugnação no tocante à matéria objeto de ação judicial. Parecer Normativo nº 7, de 22/0/2014.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 19/10/2011

AGENTE DE CARGA. REPRESENTANTE DO CONSOLIDADOR ESTRANGEIRO. LEGITIMIDADE PASSIVA.

O Agente de Carga, na condição de responsável pela desconsolidação das cargas, é o responsável pelas informações intempestivas no SISCOMEX, de dados relativos à cargas importadas em questão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por fim, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, ora sujeito à análise do e. CARF. Ao largo, refere-se à parte dos temas apresentados alhures em sua manifestação exordial. No mérito, alega que a multa representa caráter confiscatório; aduz, ainda, a ocorrência de denúncia espontânea.

É o que cumpre relatar.

## Voto

Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira, Relator.

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos e intrínsecos. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do Regimento Interno do CARF.

Por primeiro, atesto que apenas conheci do Recurso Voluntário em virtude do tema abordado ter lastro na Impugnação e decorrem do teor do Auto de Infração. Nota-se, claramente, que os argumentos aduzidos na peça recursal não atacam diretamente a decisão da DRJ, e se prendem à exibição teórica circundante à multa aplicada e à denúncia espontânea.

Nesse espeque, a avaliação quanto ao cerne casuístico da multa resta prejudicada, por conta da aplicação da Súmula CARF n.º 01, conforme bem ressaltou a DRJ.

Portanto, opino por seu conhecimento apenas quanto às matérias alusivas à denúncia espontânea e ao caráter confiscatório.

### **Do mérito**

Inicialmente, é fundamental cravar a legitimidade passiva do Contribuinte, conforme já pacificado nos termos da Súmula n.º 192 do antigo TFR, a qual já pacificara o tema, com o seguinte enunciado:

O agente marítimo, quando no exercício exclusivo das atribuições próprias, não é considerado responsável tributário, nem se equipara ao transportador para efeitos do Decreto-Lei n.º 37, de 1966.

Essa vertente intelectual segue os ditames do art. 32 do DL n.º 37/66, cuja redação dispõe de hialina clareza no que cinge à *responsabilização das agências de navegação marítima*. E, como bem ressaltado pela DRJ, tal posicionamento encontra igual amparo na jurisprudência do STJ (vg RESP n.º 1.129.430 – SP). Cito, ainda, precedente da CSRF em igual sentido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE IMPORTAÇÃO

Período de apuração: 01/04/1998 a 30/06/1998

ILEGITIMIDADE PASSIVA. RESPONSABILIDADE DO AGENTE MARÍTIMO.

O Agente Marítimo, representante no país do transportador estrangeiro, é responsável solidário e responde pelas penalidades cabíveis.

Recurso Especial da Fazenda provido.

(Acórdão n.º 9303-003.276, Rel. Cons. Joel Miyazaki, sessão de 05/02/2015)

### **Da denúncia espontânea**

Quanto ao mais, o Contribuinte sustenta a necessidade de se valer do instituto da denúncia espontânea, tendo em vista que a informação mencionada na intimação foi prestada antes de qualquer procedimento fiscal e da lavratura do Auto de Infração. Contudo, essa argumentação não lhe favorece.

O inadimplemento de obrigação acessória e deveres instrumentais não se sujeitam ao instituto da denúncia espontânea, como bem sinalizam as súmulas vinculantes CARF abaixo transcritas:

Súmula CARF n.º 49

A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF n.º 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. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Nesse contexto, torna-se fundamental reconhecer a conjugação trinomial (i) da norma jurídica instituidora do dever instrumental de entregar declaração, (ii) da instituidora da regra-matriz sancionadora da violação deste dever instrumental e (iii) da instituidora da regra-matriz da lavratura da autuação.

Estas, em conjunto, atuando sistemicamente, regulam, de modo objetivo e transpessoal, as condutas intersubjetivas, via modal deôntico obrigatório, no sentido de que, uma vez descumprida a obrigação de dar/entregar (à qual estava obrigado o Contribuinte), impõe-se a autoridade lançadora o dever de constituir a relação jurídica que impõe a obrigação de pagar a multa. Se havia o dever jurídico de adimplir a obrigação de transmissão de informações corretas, no prazo estabelecido, descumprido o comando normativo, surge para a administração tributária o direito subjetivo de exigir o adimplemento da multa, sendo, em verdade, o agente competente obrigado a proceder com o lançamento, sob pena de violar a norma enunciada no parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Some-se a isto o fato de que a análise deve seguir o critério objetivo, não sendo necessário perquirir sobre a existência de eventuais prejuízos pela não entrega da declaração. A sanção queda-se alheia à vontade do Contribuinte ou ao eventual prejuízo derivado da inobservância das regras de cumprimento do dever instrumental. Aliás, sabe-se que a responsabilidade no campo tributário independe da intenção do agente ou do responsável, bem como da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, conforme estabelece expressamente o art. 136 do CTN.

Destaco, outrossim, que a própria natureza da obrigação acessória representa um viés autônomo do tributo. Nessa trilha, quando se descumpre a indigitada obrigação, exsurge a possibilidade da constituição de um direito autônomo à cobrança, pois pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária (art. 113, § 3º, do CTN). Isto porque, o art. 113 do CTN ao enunciar que “*a obrigação tributária é principal ou acessória*” estabeleceu que, para fins de cobrança, o direito de exigir o pagamento de tributo ou o direito de exigir o adimplemento em pecúnia do valor equivalente a multa imposta por descumprimento de dever instrumental devem ser tratados de igual maneira para todos os fins de exigibilidade.

Aliás, este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), analisando caso semelhante, já decidiu no mesmo sentido. Peço vênias para transcrever a ementa, *verbo ad verbum*:

- a. Acórdão n.º 9303-007.908, Rel. Cons. Jorge Olmiro Lock Freire, sessão 24/01/2019

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 04/07/2008

AGENTE DE CARGA. TRANSPORTADOR. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PRAZO. DESCUMPRIMENTO. MULTA ADMINISTRATIVA. SUJEIÇÃO.

A agência de cargas desconsolidadora nacional atuava na categoria de transportador, devendo observar o prazo exigido deste para a prestação da informação da carga transportada, que compreende a desconsolidação. O seu descumprimento enseja a aplicação da multa legalmente prevista.

Recurso especial do Procurador provido.

b. Acórdão n.º 3302-008.355, Rel. Cons. Vinícius Guimarães, sessão 23/06/2020

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2008

MULTA. DESCONSOLIDAÇÃO INTEMPESTIVA À AUTORIDADE ADUANEIRA. PROCEDÊNCIA

Aplica-se a multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea "e", do Decreto-Lei n.º 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação pela Lei n.º 10.833/2003, de 29 de dezembro de 2003, quando ocorre a desconsolidação intempestiva relativa ao conhecimento de carga.

INFRAÇÕES TRIBUTARIAS. INTENÇÃO DO AGENTE E EFEITOS DO ATO. IRRELEVÂNCIA. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

MULTA. VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF N.º 2.

A autoridade fiscal e os órgãos de julgamento não podem, invocando a proporcionalidade, a razoabilidade ou qualquer outro princípio, afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente. Inteligência da Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA POR ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N.º 126.

Súmula CARF n.º 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.

PRESCRIÇÃO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.

Por se tratar de matéria de ordem pública, a prescrição pode ser conhecida de ofício pelo julgador, a qualquer tempo do processo.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF N.º 11. APLICAÇÃO.

Súmula CARF n.º 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

c. Acórdão n.º 3301-002.944, Rel. Cons. Semíramis de Oliveira Duro, sessão de 28/02/2016

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 11/11/2004, 13/11/2004, 14/11/2004, 22/11/2004, 23/11/2004, 03/12/2004, 04/12/2004, 05/12/2004, 18/12/2004

AGENTE MARÍTIMO. LEGITIMIDADE PASSIVA.

Por expressa determinação legal, o agente marítimo, representante do transportador estrangeiro no País, é responsável solidário com este em relação à exigência de tributos e penalidades decorrentes da prática de infração à legislação tributária. O agente marítimo é, portanto, parte legítima para figurar no polo passivo do auto de infração.

**MULTA REGULAMENTAR. CABIMENTO. REGISTRO DOS DADOS DE EMBARQUE DE MERCADORIAS DESTINADAS À EXPORTAÇÃO. REALIZAÇÃO INTEMPESTIVA.**

A apresentação de registro de dados de embarque de mercadorias feita fora do prazo definido na Instrução Normativa SRF n.º 28/94 constitui infração, é devida a multa regulamentar nos termos do art. 107, inciso IV, “c” c/c “e” do Decreto-Lei n.º 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei n.º 10.833/2003.

**RETROATIVIDADE DE NORMA BENÉFICA ANTES DE JULGAMENTO DEFINITIVO.**

De acordo com o art. 106, II, a, do Código Tributário Nacional, deve ser aplicada norma que aumenta o prazo para apresentação do registro de dados de embarque, por deixar de considera-lo intempestivo no prazo mais exíguo exigido pela regra revogada.

Recurso Voluntário Negado

Logo, nego provimento neste ponto.

### **Da multa de ofício e ofensa aos princípios administrativos e constitucionais**

Por fim, a suposta ofensa confiscatória derivada da multa acarreta na aplicação da Súmula CARF n.º 02. Isso porque não é da competência deste Colegiado proceder com qualquer análise de constitucionalidade, ainda que reflexa e principiológica. Tal múnus é vocacionado ao Legislador e ao controle jurisdicional, de modo que a pena legalmente prevista não pode ser afastada pela administração tributária.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira