



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



**Processo n°** 11128.725892/2015-20  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-008.579 – 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: 2012

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 ESTABELECIDNA 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. 195 a 209) interposto contra o Acórdão n.º 16-76.825, proferido pela 20ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (e-fls. 177 a 184), 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 lavrado para constituição de crédito tributário no valor de R\$ 5.000,00, referente à multa por deixar de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou operações que execute, na forma e prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Segundo relato da fiscalização, a agente de carga autuada registrou a destempe, em 31/01/2012 às 08h28, no sistema Siscomex Carga, a carga desconsolidada referente ao Conhecimento Eletrônico (CE) Agregado HBL 151205018130791, cuja carga objeto dessa desconsolidação foi trazida ao Porto de Santos pelo Navio "PORT SAID", com atracação registrada em 02/02/2012, às 06h10. Referido Conhecimento Eletrônico, portanto, veio a ser incluído no sistema em prazo inferior às quarenta e oito horas antes do registro da atracação, em desacordo com o disposto no art. 22, II, "d", da Instrução Normativa RFB n.º 800/2007.

Considerando que a autuada é, enquanto Agência de Carga, a pessoa responsável pela prestação das informações sobre o veículo e cargas, nos termos do art. 4º e 5º da IN RFB 800/2007, a fiscalização aplicou a multa prevista no art. 107, IV, "e", do DL 37/66, por deixar de prestar informação sobre carga no prazo estabelecido pela IN RFB 800/2007.

Ocorre, porém, que a Associação Nacional das Empresas Transitárias, Agentes de Carga Aérea, Comissárias de Despachos e Operadores Intermodais (ACTC), da qual a autuada é associada, ajuizou Ação Ordinária com Antecipação de Tutela n.º 0005238-86.2015.4.03.6100 perante a 14ª Vara Cível Federal de São Paulo. A tutela foi parcialmente deferida "*para determinar que a Ré se abstenha de exigir das associadas da Autora as penalidades em discussão nesses autos, independentemente de 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*".

Por conseguinte, o lançamento da multa objeto do presente processo, no valor de R\$ 5.000,00, foi feito com suspensão da exigibilidade.

Cientificada do auto de infração em 23/05/2016 (fls. 93/94), a interessada apresentou impugnação, postada na Agência dos Correios em 10/06/2016 (fls. 163/164), juntada às fls. 103 e seguintes, alegando em síntese que:

- a) como concluiu a desconsolidação das cargas nas datas e horários indicados na folha 10, sendo as informações prestadas pouco tempo antes da atracação, houve a denúncia espontânea, motivo pelo qual é injusta sua penalização, consoante a legislação de regência, devendo ser declarado nulo ou insubsistente o auto de infração;
- b) observa ser corolário do devido processo legal, o princípio do contraditório e ampla defesa, pelo qual os litigantes têm o direito de requerer a produção de provas, de participarem de sua realização e se pronunciarem sobre seu resultado. Cita o art. 397 do CPC;
- c) a imputação fiscal se assemelha a um verdadeiro confisco que esbarra nas limitações ao poder de tributar, previstas pelo art. 150, IV, da CF/88. Cita farta doutrina a respeito;
- d) é parte ilegítima, posto que: (i) a empresa ECONOCARIBE, no Brasil representada pela ECU LOGISTICS DO BRASIL LTDA, deve ser responsabilizada por eventuais penalidades, vez que foi efetivamente ela quem inseriu no sistema da RFB as informações; (ii) enquanto agente de cargas, mera mandatária do transportador marítimo, não pode responder por impostos, multas e dívidas contraídas por terceiros totalmente alheios à sua vontade, pela não existência de previsão legal para tanto. Cita a Súmula 192 do extinto TFR, bem como jurisprudência judicial, requerendo a declaração de nulidade do auto de infração;
- e) a notificação de lançamento deve ser cancelada ainda porque, em recente vitória judicial, o sindicato da categoria obteve liminarmente a garantia constitucional de não aplicação de multas, nos autos do processo nº 0005238-86.2015.4.03.6100, em trâmite na 14ª Vara Cível Federal de São Paulo;
- f) de outro lado, aduz que a própria Receita Federal consolidou a interpretação por ela sustentada, através de Solução de Consulta, emitida pela COSIT;
- g) requer, nos moldes do artigo 151, III, do CTN, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e, ao final, seja reconhecida a ilegitimidade da autuada, bem como seja declarada a nulidade do auto de infração, conforme as razões expendidas, sem prejuízo da produção de provas que se fizerem necessárias à elucidação dos fatos.

Ocasão seguinte, o Colegiado da DRJ opinou por não conhecer a Impugnação, por conta de concomitância com ação judicial; no mérito, julgar a exordial improcedente, em relação aos demais argumentos deduzidos. Vide a ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/01/2012

**Ementa: 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

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 nº 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 nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

### 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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 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 descumpra 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 vênia 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