



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



**Processo nº** 11128.726657/2012-22  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3002-002.614 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 15 de março de 2023  
**Recorrente** HAPAG-LLOYD BRASIL AGENCIAMENTO MARITIMO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 07/01/2008 a 01/04/2008

**AUTO DE INFRAÇÃO (LANÇAMENTO). NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

O Auto de Infração lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, com a indicação expressa das infrações imputadas ao sujeito passivo e das respectivas fundamentações, constitui instrumento legal e hábil à exigência do crédito tributário.

**MULTA. PROPORCIONALIDADE. CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. SÚMULA CARF Nº 2.**

Presentes os pressupostos de exigência, cobra-se multa de ofício pelo percentual legalmente determinado (Art. 44 da Lei 9.430/1996). Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**AGENTE MARÍTIMO. LEGITIMIDADE PASSIVA.**

O agente marítimo, representante do transportador estrangeiro no País, responde solidariamente com este, quanto à exigência de tributos, inclusive penalidade, decorrentes de infração à legislação aduaneira e tributária, sendo, portanto, parte legítima para figurar no polo passivo do lançamento de multa regulamentar.

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE À INFRAÇÃO ADUANEIRA. SÚMULA CARF N. 126**

A denúncia espontânea não se aplica às penalidades decorrentes do descumprimento dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal para prestação de informações à Administração Tributária/Aduaneira. Súmula CARF nº 126.

**AUTUAÇÃO. PRESTAÇÃO INTEMPESTIVA DE INFORMAÇÃO SOBRE VEÍCULO OU CARGA TRANSPORTADA OU SOBRE OPERAÇÕES QUE EXECUTAR.**

Cabe a aplicação da multa disposta no art. 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto n. 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei n. 10.833/2003, no caso de prestação de informação de modo intempestivo sobre veículo ou carga transportada ou sobre operações que executar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar as preliminares arguidas, e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencida a conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta (relator) que dava provimento ao recurso. Designado redator, para redigir o voto vencedor, o Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira.

(documento assinado digitalmente)

Wagner Mota Momesso de Oliveira- Presidente e Redator

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta (relatora), Mateus Soares de Oliveira e Wagner Mota Momesso de Oliveira.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado face ao Acórdão n.º **12-114.137**, proferido pela 10ª Turma da DRJ/RJO, que decidiu por manter o crédito tributário exigido (em razão de infração capitulada no artigo 107, inciso IV, alínea “e” do Decreto-Lei n.º 77/66, com a redação dada pelo art.77 da Lei n.º 10.833/03.

O processo sobre a controvérsia instaurada em razão da lavratura pelo fisco de auto de infração para exigência de penalidade prevista nos artigos Art. 107, inciso IV, alínea 'e' do Decreto-Lei n.º 77/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei n.º 10.833/03, às fls. 2-14.

Intimada da exigência da multa regulamentar, a recorrente impugnou-a, alegando, em síntese: ilegitimidade da parte, ocorrência da denúncia espontânea, descabimento da multa e, no mérito, que a impugnante estaria adstrita ao prazo de 7 dias para registro da DDE, bem como teria ocorrido ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Analisada a impugnação, a DRJ julgou-a improcedente, manteve a exigência da multa, sob o fundamento de que ficou comprovada a infração que foi imputada a recorrente, ou seja, a solicitação intempestiva da retificação dos dados básicos constantes dos CE, sujeitando-a à multa regulamentar lançada e exigida; bem como a Interessada não se desincumbiu do seu ônus de provar fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor em ver cumprido o prazo de 7 (sete) dias, nos termos do art. 373, inciso II, do Código de Processo Civil e do art. 16, § 4º, do Decreto n.º 70.235/1972, motivo pelo qual não pode ser acatada a alegação de que preenche, em tese, os requisitos para o procedimento especial da declaração para despacho aduaneiro ‘*a posteriori*’.

Cientificada dessa decisão em 16/11/2020, interpôs recurso voluntário em 1/512/2020, repisando os argumentos já apresentados em sede de impugnação, além de alegar ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade, sendo assim, dele tomo conhecimento.

Pois bem. Analisemos as alegações da recorrente por partes.

### **PRELIMINARES:**

#### **1) Ilegitimidade passiva:**

Em sua impugnação, afirma a ora Recorrente que teria agido como agente marítimo e por representação, não lhe sendo cabível a imputação da penalidade.

Embora a recorrente trate a matéria legitimidade como preliminar, entendo que nesse caso confunde-se com mérito vez que deve ser analisada sob o olhar da atividade exercida e da atuação da empresa no processo aduaneiro.

Ocorre que embora não sendo sujeito passivo o recorrente é contribuinte por se tratar de responsável, nos termos do art. 121, I, do CTN, combinado com o art. 128, do mesmo Digesto Tributário. Assim, se houver lei que determine a responsabilidade solidária, de modo expresso pelo crédito tributário a terceira pessoa vinculada ao fato gerador, a ela poderá o Fisco dirigir a cobrança por eventual crédito tributário lançado. E o art. 32 do DL 37/66, estatui tal responsabilidade. Veja-se:

Art. 32. É responsável pelo imposto: (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988.

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

Parágrafo único. É responsável solidário(...)

II o representante, no País, do transportador estrangeiro; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

Da mesma forma, a responsabilidade de quem representa o transportador é expressa nos termos do inciso I do art. 95 do mesmo diploma legal (DL 37/66), já que respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para a sua prática, ou dela se beneficie.

Igualmente o art. 37 do DL 37/66, com a redação da Lei 10.833/2003, prevê o dever de prestar informações ao Fisco nos seguintes termos:

“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.

§ 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.”

Como se vê, a norma estabeleceu uma verdadeira equiparação entre os agentes atuantes na operação aduaneira, esclarecendo qualquer dúvida quanto à possibilidade de penalizar a quele que deixou de agir nos termos da lei.

E mais, eis o que apregoa a Súmula CARF nº 187: *O agente de carga responde pela multa prevista no art. 107, IV, “e” do DL nº 37, de 1966, quando descumprir o prazo estabelecido pela Receita Federal para prestar informação sobre a desconsolidação da carga.*

Isto posto, passo a análise do mérito.

### **MÉRITO**

#### **2) Da extinção da punibilidade pela ocorrência da denúncia espontânea/descabimento da multa/ não adstricção ao prazo de 7 dias do DDE:**

Alega a recorrente que as informações foram prestadas de ofício, sem que antes a empresa fosse notificada, não tendo, com isso, iniciado o procedimento fiscalizatório e por isso requer que seja socorrida pelo instituto da denúncia espontânea.

E o Decreto Lei 37 de 1966, sobre a matéria e penalidade a ser aplicada em caso de atraso na prestação de informações dispõe que:

Art.107. Aplicam-se ainda as seguintes multas:

IV de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais):

(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

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

A defesa se centra na impossibilidade de cumprimento do prazo de 7 (sete) dias para registro do embarque da carga no SISCOMEX2, porquanto tal obrigação dependeria de prévio registro da DDE, para o qual a legislação fixa o prazo de 10 (dez) dias a partir da conclusão do embarque.

Vejamos o que dizia a legislação, citada no Recurso Voluntário, ao tempo do lançamento:

**Art. 52. O registro da declaração para despacho aduaneiro de exportação, no SISCOMEX, poderá ser efetuado após o embarque da mercadoria ou sua saída do território nacional, nos seguintes casos:** I - fornecimento de combustíveis e lubrificantes, alimentos e outros produtos, para uso e consumo de bordo em aeronave ou embarcação de bandeira estrangeira ou brasileira, em tráfego internacional; II - venda no mercado interno a não residente no País, em moeda estrangeira, de pedras preciosas e semi-preciosas, suas obras e artefatos de joalheria, relacionados pela Secretaria de Comércio Exterior - SECEX; e III - venda em loja franca, a passageiros com destino ao exterior, em moeda estrangeira, cheque de viagem ou cartão de crédito, de pedras preciosas e semipreciosas nacionais, suas obras e artefatos de joalheria, relacionados pela SECEX. Parágrafo único. A critério do chefe da unidade local da SRF, o registro da declaração poderá ser efetuado após o embarque da mercadoria ou sua saída do território nacional, na exportação: (redação dada pela IN SRF nº 510/2005) I - de granéis, inclusive petróleo bruto e seus derivados; (redação dada pela IN SRF nº

510/2005) II - de produtos da indústria metalúrgica e de mineração; (redação dada pela IN SRF n.º 510/2005) III - de produtos agroindustriais acondicionados em fardos ou sacaria; (redação dada pela IN SRF n.º 510/2005) IV - de pastas químicas de madeira, cruas, semibranqueadas ou branqueadas, embaladas em fardos ou briquetes; (redação dada pela IN SRF n.º 510/2005) V - de veículos novos; (redação dada pela IN SRF n.º 510/2005) VI - realizada por via rodoviária, fluvial ou lacustre, por estabelecimento localizado em município de fronteira sede de unidade da SRF; (redação dada pela IN SRF n.º 510/2005) VII - de mercadorias cujas características intrínsecas ou extrínsecas ou de seus processos de produção, transporte, manuseio ou comércio impliquem variação de peso decorrente de alteração na umidade relativa do ar; (redação dada pela IN SRF n.º 510/2005) VIII - de mercadorias cujas características intrínsecas ou extrínsecas ou de seus processos de produção, transporte, manuseio ou comércio exijam operações de embarque parcelado e de longa duração; (redação dada pela IN SRF n.º 510/2005) IX - de produtos perecíveis. (redação dada pela IN SRF n.º 510/2005) (...)

Art. 56 A declaração para despacho aduaneiro de exportação nas situações indicadas no art. 52, deverá ser apresentada, na forma estabelecida nos arts. 3º a 9º, no que couber:

I - pelo fornecedor dos produtos a que se refere o inciso I, com base nos fornecimentos realizados em cada quinzena do mês, até o último dia da quinzena subsequente, à unidade da SRF que jurisdiciona o local do fornecimento; II - pelo vendedor dos produtos mencionados nos incisos II e III, com base no movimento das vendas realizadas em cada quinzena, até o último dia da quinzena subsequente, à unidade da SRF que jurisdiciona o seu estabelecimento ou o recinto de loja franca; **III - pelo exportador, nas hipóteses indicadas nos incisos I, II, IV e V do parágrafo único, até o décimo dia corrido após a conclusão do embarque ou de transposição de fronteira, à unidade da SRF que jurisdiciona o local do embarque das mercadorias;** e IV - pelo exportador, na hipótese prevista no inciso III, até sessenta dias corridos após a conclusão do embarque, à unidade da SRF que jurisdiciona o porto de embarque das mercadorias. Parágrafo único. Fica impedido de utilizar o procedimento especial de que trata este artigo, sujeitando-se à apresentação da declaração para despacho aduaneiro previamente ao embarque ou à transposição de fronteira da mercadoria, o exportador que descumprir qualquer dispositivo desta Instrução Normativa.

No que concerne ao termo inicial para contagem do prazo de 7 (sete) dias para registro dos dados do embarque no SISCOMEX, contudo, nota-se que aquele dies a quo recaía na data do embarque das mercadoria, e não a partir do registro da DDE, segundo o que dispunha o art. 37, caput e § 2º, da mesma IN RFB n.º 28/1994, com a redação que lhe era dada pela IN SRF n.º 510/2005:

Art. 37. O transportador deverá registrar, no Siscomex, os dados pertinentes ao embarque da mercadoria, com base nos documentos por ele emitidos, no prazo de dois dias, **contado da data da realização do embarque.**

§ 1º Na hipótese de embarque de mercadoria em viagem internacional, por via rodoviária, fluvial ou lacustre, o registro de dados do embarque, no Siscomex, será de responsabilidade do exportador ou do transportador, e deverá ser realizado antes da apresentação da mercadoria e dos documentos na unidade da SRF de despacho.

**§ 2º Na hipótese de embarque marítimo, o transportador terá o prazo de sete dias para o registro no sistema dos dados mencionados no caput deste artigo. (grifei)**

Posteriormente, a redação do mencionado art. 37 da mesma IN RFB n.º 28/1994 sofreu mais uma alteração em razão da edição da IN RFB n.º 1.096, de 14/12/2010, passando o

prazo para registro dos dados do embarque a fluir a partir da inserção da DDE, quando esta fosse registrada posteriormente ao embarque da mercadoria ou de sua saída do território nacional, conforme se segue:

Art. 37. O transportador deverá registrar, no Siscomex, os dados pertinentes ao embarque da mercadoria, com base nos documentos por ele emitidos, **no prazo de 7 (sete) dias, contados da data da realização do embarque.**

§ 1º Na hipótese de embarque de mercadoria em viagem internacional, por via rodoviária, ferroviária, fluvial ou lacustre, o registro de dados do embarque, no Siscomex, será de responsabilidade do exportador ou do transportador, e deverá ser realizado antes da apresentação da mercadoria e dos documentos na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) de despacho.

§ 2º **Na hipótese de o registro da declaração para despacho aduaneiro de exportação ser efetuado depois do embarque da mercadoria ou de sua saída do território nacional, nos termos do art. 52, o prazo a que se refere o caput será contado da data do registro da declaração.** (grifei)

Certo é que quando do advento dos fatos geradores (data prevista para o cumprimento da obrigação acessória), vigia a obrigação de informar dados do embarque até 7 (sete) dias após a conclusão deste.

Ocorre que, todavia, tratando-se o tema de penalidades, a edição de norma posterior benéfica ao agente (IN RFB n.º 1.096/2010), que deixou de considerar o ato contrário à exigência de ação ou omissão, atraiu a aplicação do art. 106, II, b, do CTN, com aplicação retroativa benigna.

E mais, como a IN RFB n.º 1.096/2010, fornecendo nova redação ao art. 37, § 2º, da IN SRF 28/1994, atribuiu novo dies a quo para o prazo para cumprimento da obrigação relacionada ao registro dos dados de embarque, deixou-se de considerar a informação de dados de embarque, realizada em até 7 (sete) dias, a contar da data inclusão da DDE no SISCOMEX, como contrário a qualquer tipo de exigência de ação ou omissão.

Correto, portanto, o Recorrente em suas alegações, eis que as informações requeridas foram prestadas tempestivamente no SISCOMEX, à luz do novo prazo que veio a ser preceituado na IN RFB n.º 1.096/2010.

Em face ao exposto, não procedem as multas aplicadas, visto que a obrigação acessória foi cumprida dentro do prazo fixado para tanto .

### 3) **Da ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade**

Por fim, quanto ao argumento de que a multa exigível seria desproporcional, bem como não houve intenção de lesar o fisco, entendo que estes argumentos estão diretamente atrelados a uma suposta ofensa a princípios constitucionais. No entanto, é cediço que este Colegiado não possui competência para apreciar argumentos desta natureza, em razão do disposto na súmula CARF n.º 02, *in verbis*:

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

Com fulcro nas razões supra expeditas, **voto no sentido de rejeitar a preliminar de ilegitimidade do auto de infração, no mérito, por conceder provimento ao Recurso Voluntário interposto.**

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta

## **Voto Vencedor**

Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira, Redator.

Conforme visto, trata o presente processo de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado para exigência de crédito tributário no valor originário de R\$ 35.000,00, em virtude do descumprimento da obrigação acessória de prestar informação sobre veículo ou carga transportada ou sobre operações que executar, no prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, de acordo com o que dispõe o art. 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-Lei nº 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei no 10.833/2003.

Informa a autoridade tributária (fls. 4):

“Com efeito, através da verificação do histórico do despacho, constata-se que a informação dos dados de embarque no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), por parte do transportador, ocorreu em prazo superior a 07 (sete) dias após o embarque, em desacordo com o prescrito pela legislação aduaneira. A planilha anexa contém a relação dos dados de embarque informados fora do prazo por DDE, a data de embarque de cada DDE, a data da informação no Siscomex dos respectivos dados de embarque e quantidade de dias informados fora do prazo, por navio.”

Não concordo com o entendimento da ilustre relatora assim consignado: “Correto, portanto, o Recorrente em suas alegações, eis que as informações requeridas foram prestadas tempestivamente no SISCOMEX, à luz do novo prazo que veio a ser preceituado na IN RFB nº1.096/2010.”

Entendo correto o entendimento da DRJ acerca do prazo de 7 (sete) dias que a recorrente tinha para prestar informação sobre veículo ou carga transportada ou sobre operações que executar, consignado no acórdão recorrido, às fls. 88/89, a seguir reproduzido:

### **DO PRAZO DE 7 (SETE) DIAS**

24. A Impugnante alega também a existência do procedimento especial do art. 52, parágrafo único, combinado com o art. 56, inciso III, ambos da Instrução Normativa (IN) SRF nº 28/1994, na redação vigente à época dos fatos, que permitem a apresentação da “declaração para despacho aduaneiro de exportação” “até o 10º (décimo) dia após a conclusão do embarque ou da transposição de fronteira, à unidade da RFB que jurisdiciona o local do embarque das mercadorias”.

25. É importante observar, no entanto, que o denominado despacho aduaneiro “a posteriori” é um procedimento especial que depende de “pedido do interessado” e de “autorização” “concedida pelo chefe da unidade local da SRF ou por quem for por ele

designado” e dos demais requisitos impostos pelo art. 55, da IN SRF n.º 28/1994, in verbis:

Art. 55. A autorização para o embarque dos produtos indicados no parágrafo único do art. 52, será concedida pelo chefe da unidade local da SRF ou por quem for por ele designado, à vista de pedido do interessado e de Termo de Responsabilidade, para formulação da declaração para despacho aduaneiro "a posteriori", que obedecerá o modelo anexo.

§ 1º Constitui requisito para a concessão da autorização para embarque de que trata este artigo, a indicação do número do registro de exportação correspondente.

§ 2º Para os casos indicados nos incisos I a V e VII a IX, o pedido será acompanhado de programação do embarque. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF n.º 510, de 14 de fevereiro de 2005)

§ 3º No caso do inciso VI, caberá ao chefe da unidade local da SRF estabelecer os procedimentos necessários à fiscalização e ao controle da exportação, no momento da transposição da fronteira e da apresentação da correspondente declaração. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF n.º 510, de 14 de fevereiro de 2005)

26. Portanto, tratando-se de situação excepcional, caberia à Impugnante juntar aos autos prova de suas alegações, indicando a hipótese em que se enquadra no art. 52, parágrafo único, da IN SRF n.º 28/1994, assim como o pedido do interessado “para formulação da declaração para despacho aduaneiro ‘a posteriori’”, a autorização “concedida pelo chefe da unidade local da SRF ou por quem for por ele designado” e os demais requisitos impostos pelo art. 55, da IN SRF n.º 28/1994.

27. Compulsando os autos deste processo não se localiza quaisquer destes documentos.

28. Desta forma, a Interessada não se desincumbiu do seu ônus de provar fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor em ver cumprido o prazo de 7 (sete) dias, nos termos do art. 373, inciso II, do Código de Processo Civil e do art. 16, § 4º, do Decreto n.º 70.235/1972, motivo pelo qual não pode ser acatada a alegação de que preenche, em tese, os requisitos para o procedimento especial da declaração para despacho aduaneiro ‘a posteriori’.

29. Não há, na hipótese, qualquer dúvida jurídica sobre a interpretação dos citados dispositivos normativos, motivo pelo qual inaplicável o disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN).

O mencionado prazo de 10 (dez) dias se refere apenas a procedimentos especiais dispostos no art. 52 da IN SRF n.º 28/1994, conforme bem destacado pela DRJ.

A recorrente estava sujeita ao prazo de 7 (sete) dias para prestar informação sobre veículo ou carga transportada ou sobre operações que executar, conforme disposto no artigo 37, da Instrução Normativa RFB n.º 28, de 27/04/1994, com a redação dada pela Instrução Normativa RFB n.º 1096, de 13/12/2010:

Art. 37. O transportador deverá registrar no Siscomex, os dados de embarque da mercadoria, com base nos documentos por ele emitidos, no prazo de 7 (sete) dias, contados da data da realização do embarque. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1096, de 13 de dezembro de 2010)

(...)

Portanto, correta a autuação em questão, com base no art. 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-Lei n.º 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei n.º 10.833/2003, em razão da prestação de informação de modo intempestivo pela recorrente.

Sendo assim, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

**Wagner Mota Momesso de Oliveira**