



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



**Processo nº** 11128.730047/2013-12  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-010.913 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de agosto de 2023  
**Recorrente** YUSEN LOGISTICS DO BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2008

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA CARF Nº 11.

Em conformidade com a Súmula CARF nº 11, não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

A impugnação, que instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas suas razões de defesa (artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/1972). Não se admite, pois, a apresentação, em sede recursal, de argumentos estranhos ao litígio, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2008

AGENTE DE CARGA. INOBSERVÂNCIA DO PRAZO PARA PRESTAR INFORMAÇÃO. RESPONSABILIDADE PELA MULTA APLICADA. POSSIBILIDADE.

O agente de carga, na condição de representante do transportador e a este equiparado para fins de cumprimento da obrigação de prestar informação sobre a carga transportada, tem legitimidade passiva para responder pela multa prevista na alínea "e", do inciso IV, do artigo 107 do Decreto Lei nº 37/1966.

MULTA REGULAMENTAR. DESCONSOLIDAÇÃO. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES FORA DO PRAZO.

A multa por prestação de informações fora do prazo encontra-se prevista na alínea "e", do inciso IV, do artigo 107 do Decreto Lei nº 37/1966, sendo cabível para a informação de desconsolidação de carga fora do prazo estabelecido nos termos do artigo 22 e 50 e Parágrafo Único da Instrução Normativa RFB nº 800/07.

ART. 50 DA IN RFB 800/2007. REDAÇÃO DADA PELA IN RFB 899/2008.

Segundo a regra de transição disposta no parágrafo único do art. 50 da IN RFB n.º 800/2007, as informações sobre as cargas transportadas deverão ser prestadas antes da atracação ou desatracação da embarcação em porto no País. A IN RFB n.º 899/2008 modificou apenas o caput do art. 50 da IN RFB n.º 800/2007, não tendo revogado o seu parágrafo único.

**INFRAÇÕES ADUANEIRAS. 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.

**DEVERES INSTRUMENTAIS. MULTA POR ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE. 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.

**MULTA REGULAMENTAR. VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF N.º 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, em julgar o Recurso Voluntário da seguinte forma: **(i)** por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos sobre a ausência de subsunção do fato à norma, violação à legalidade, multa aplicada e violação à razoabilidade e, **(ii)** por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Ricardo Piza di Giovanni, que reconhecia a prescrição intercorrente na forma do art. 1º, §1º da Lei n.º 9.873/1999.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luís Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Ricardo Piza di Giovanni (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Ricardo Piza di Giovanni.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3402-010.913 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 11128.730047/2013-12

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão proferido pela 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, conforme ementa abaixo reproduzida:

### **ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2008

### **OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO DE CARGA. MULTA.**

É cabível a multa 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

### **Por bem reproduzir os fatos, transcrevo o relatório da decisão proferida pela**

#### **DRJ:**

Trata o presente processo de Auto de Infração com exigência de multa regulamentar pela não prestação de informação sobre veículo ou carga transportada.

Nos termos das normas de procedimentos em vigor, a empresa supra foi considerada responsável para efeitos legais e fiscais pela apresentação dos dados e informações eletrônicas fora do prazo estabelecido pela Receita Federal do Brasil – RFB:

O Agente de Carga YUSEN AIR & SEA SERVICE DO BRASIL LTDA - CNPJ 02.231.767/0001-57, incorporado por YUSEN LOGISTICS DO BRASIL LTDA., CNPJ 06.106.950/0001-81, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico Sub-Máster (MHBL) CE 150805202392279 a destempo às 15:53 do dia 04/11/2008, segundo o prazo previamente estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, para o seu conhecimento eletrônico agregado (HBL) CE 150805207320128.

A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no(s) Container(es) SUDU5603710, pelo Navio M/V "CAP STEWART", em sua viagem 62S, no dia 30/10/2008, com atracação registrada às 08:27. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são Escala 08000243715, Manifesto Eletrônico 1508502015961, Conhecimento Eletrônico Máster MBL 150805198976747, Conhecimento Eletrônico Sub-Máster 150805202392279 e Conhecimento Eletrônico Agregado 150805207320128.

Cientificada do Auto de Infração, a interessada apresentou impugnação e aditamentos posteriores alegando em síntese:

- A retificação não é fato gerador da penalidade aplicada nos autos;
- O Auto de Infração é nulo por falta de pressupostos legais;
- Está acobertada pelos benefícios da denúncia espontânea;
- A penalidade fere princípios constitucionais;
- Os prazos do art.22 da IN RFB nº 800/2007 estão suspensos por força de seu art.50;
- Pede a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

A Contribuinte recebeu a Intimação pela via eletrônica em data de 07/01/2021, apresentando o Recurso Voluntário em 08/02/2021, para o qual pediu o total provimento para que seja cancelado o auto de infração por não haver que se falar em aplicação da sanção de multa ao agente de carga, ante a impossibilidade material de cumprimento da obrigação imposta pela IN/102.

Subsidiariamente, pede para que seja reconhecida a incidência de denúncia espontânea.

Após, o processo foi encaminhado para sorteio e julgamento.

Às fls. 218-222 a Recorrente apresentou manifestação requerendo que seja reconhecida a prescrição intercorrente no presente caso, nos termos previstos pelo artigo 1º, § 1º, da Lei nº 9.783/1999, considerando tratar-se de auto de infração para aplicação de multa aduaneira.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

### **1. Pressupostos legais de admissibilidade**

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do recurso.

Todavia, não é possível verificar os necessários requisitos de admissibilidade, uma vez ocorrida a inovação recursal, como abaixo passo a expor:

Ocorre que o presente litígio versa sobre auto de infração lavrado para cobrança de multa por não prestação de informações sobre veículo ou carga nele transportada, na forma e

nos prazos estabelecidos pela RFB, conforme previsão do artigo 107, alínea “e”, inciso IV do Decreto-Lei nº 37, de 18/11/1966, que assim dispõe:

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

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

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.

O auto de infração foi lavrado em decorrência de descumprimento de prazos para apresentação de documentos eletrônicos relativos ao transporte marítimo, através do Navio M/V "CAP STEWART", que transportava o Container SUDU5603710 para o Porto de Santos, referente à Escala 08000243715 e Manifesto Eletrônico 1508502015961, amparada pelo Conhecimento Eletrônico Máster MBL 150805198976747, Conhecimento Eletrônico Sub-Máster 150805202392279 e Conhecimento Eletrônico Agregado 150805207320128.

Em síntese, a atracação do navio ocorreu no dia 30/10/2008, com registro às 08:27hs, sendo que o Conhecimento Eletrônico Sub-Máster (MHBL) CE 150805202392279 foi registrado às 15:53 do dia 04/11/2008, ou seja, após a atracação do navio.

Da análise dos autos, verifiquei que em peça de Impugnação, a Autuada abordou corretamente sobre a multa aplicada, na forma prevista pelo artigo 107, inciso IV, alínea "e", do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/03, trazendo ao feito os seguintes argumentos:

- A retificação não é fato gerador da penalidade aplicada nos autos;
- O Auto de Infração é nulo por falta de pressupostos legais;
- Está acobertada pelos benefícios da denúncia espontânea;
- A penalidade fere princípios constitucionais;
- Os prazos do art.22 da IN RFB nº 800/2007 estão suspensos por força de seu art.50;
- Pede a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Todavia, ao que pese ter mantido os argumentos em peça de Recurso Voluntário com relação às matérias acima, constata-se que o caso foi abordado pela defesa como transporte aéreo.

Vejamos excertos extraídos das razões recursais:

Trata-se de recurso voluntário contra o acórdão da 17ª Turma da DRJ/SPO, que julgou improcedente a impugnação da ora Recorrente, apresentada em face de auto de infração (“AI”) lavrado pela Alfândega do Aeroporto do Rio de Janeiro, com base no Decreto-Lei 37/1966, art. 107, IV, “e” (“DL 37”) e Instrução Normativa SRF nº 102/1994 da Receita Federal do Brasil (“IN 102”).

De acordo com a descrição contida no AI, a Recorrente teria registrada as informações relativas a desconsolidação da carga representada pelo MAWB 00593585542 em 04/11/2008 às 11h08, isto é, após a chegada do veículo, que teria se dado em 01/11/2008 às 12h10.

(...)

## **II. AUSÊNCIA DE SUBSUNÇÃO DO FATO À NORMA – INVIABILIDADE DO REGISTRO NO SISTEMA SISCOMEX-MANTRA PELO AGENTE DE CARGA – OBRIGAÇÃO EXCLUSIVA DA TRANSPORTADORA**

O Acórdão deve ser reformado, para que, prevalecendo o voto vencido seja o Auto de Infração julgado insubsistente em razão de subsunção dos à norma que fundamenta a autuação, senão, veja-se.

De acordo com a Autoridade Autuante, a RECORRENTE incluiu informações no Sistema Siscomex–Mantra fora do prazo previsto no artigo 8º da IN 102/94 que prevê:

Art. 8º As informações sobre carga consolidada procedente do exterior ou de trânsito aduaneiro serão prestadas pelo desconsolidador de carga até duas horas após o registro de chegada do veículo transportador. (destacamos)

Como se pode constatar, o dispositivo estabelece ao consolidador ou ao transportador (de fato) a obrigação de prestar informações no Siscomex-Mantra e não ao agente de carga. Isto porque, como é cediço, no transporte aéreo de carga, o desconsolidador é a própria companhia aérea, pois somente a esta é liberado o acesso para inserção de quaisquer informações no módulo de informação de carga procedente do exterior e de desconsolidação. Ora, a RFB não concede o perfil de desconsolidador aos agentes de carga que são habilitados no Siscomex-mantra como representantes para fins mera consulta da chegada da carga, não podendo incluir as informações exigidas da RECORRENTE.

(...)

Não é correto afirmar que a RECORRENTE tenha inserido informações no Siscomex-Mantra intempestivamente. Bem da verdade, a RECORRENTE não inseriu nenhuma informação neste módulo do sistema, pois seu acesso ao mesmo é obstado pela própria RFB – prática que é coerente, tendo em vista que a legislação impõe a obrigação de prestar informação ao transportador ou ao desconsolidador de carga que, no caso de transporte aéreo internacional, correspondem à mesma pessoa.

Desta feita, as telas do Siscomex-Mantra que compõem o Auto de Infração, não refletem informações incluídas pela RECORRENTE, mas sim, pela própria transportadora, que o fez a destempo.

Constata-se que a defesa adota em razões recursais argumentos relacionados ao Siscomex Mantra, na forma prevista pela Instrução Normativa SRF n.º 102/1994, que disciplina os procedimentos de controle aduaneiro de carga aérea procedente do exterior e de carga em trânsito pelo território aduaneiro, não obstante versar o presente litígio sobre o transporte marítimo, disciplinado pela Instrução Normativa RFB n.º 800, de 27 de dezembro de 2007, que estabelece que o controle de entrada e saída de embarcações e de movimentação de cargas e unidades destas em portos alfandegados será processado mediante o módulo chamado Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), denominado Siscomex Carga.

É flagrante, portanto, a falta de atenção à necessária dialécticidade, uma vez que a Recorrente, em peça de Recurso Voluntário, não atacou as razões que motivaram o lançamento de ofício, tampouco que fundamentaram a decisão recorrida.

O artigo 16, inciso III do Decreto n.º 70.235/72 estabelece que a impugnação mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

Já o artigo 17 do mesmo Diploma Legal é taxativo ao dispor que considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, como de fato ocorreu, como bem observado pela DRJ.

No mesmo sentido, cito decisão deste Colegiado em situação análoga:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/04/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOVAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

No Processo Administrativo Fiscal devem ser observados os Princípios Processuais da Impugnação Específica e da Preclusão, sendo que as matérias não propostas em sede de Manifestação de Inconformidade não podem ser deduzidas em Recurso Voluntário. Impossibilidade de inovação recursal, nos termos do artigo 17 do Decreto n.º 70.235/72.

Recurso Voluntário Não Conhecido.

Crédito Tributário Mantido. (Acórdão 3402-005.802 – Conselheiro Relator Waldir Navarro Bezerra)

Portanto, considerando os argumentos trazidos pela defesa em razões recursais, entendo que resta impossibilitado o conhecimento do Recurso Voluntário com relação à alegação de ausência de subsunção do fato à norma, violação à legalidade, bem como sobre a multa aplicada.

Por sua vez, igualmente não deve ser conhecido o argumento de violação à razoabilidade em razão de prazo exíguo para se efetuar o registro, uma vez que não cabe a este Tribunal Administrativo pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da Súmula CARF n.º 2<sup>1</sup>.

Portanto, conheço parcialmente do recurso para análise tão somente dos argumentos sobre a ilegitimidade passiva do Agente de Carga e configuração de denúncia espontânea.

Igualmente passo à análise do argumento sobre a incidência de prescrição intercorrente no presente caso, trazido somente em manifestação de fls. 218-222, uma vez tratar-se de matéria de ordem pública.

## **2. Preliminarmente.**

### **2.1. Da alegação de ilegitimidade passiva.**

Alega a Recorrente que a obrigação imposta pelo art. 8º da SRF n.º 102/1994 não pode ser exigida do agente de carga, que não é desconsolidador da carga aérea, de modo que não há subsunção do fato à norma.

---

<sup>1</sup> Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Alega, ainda, que no transporte aéreo de carga, o desconsolidador é a própria companhia aérea, pois somente a esta é liberado o acesso para inserção de quaisquer informações no módulo de informação de carga procedente do exterior e de desconsolidação. Ora, a RFB não concede o perfil de desconsolidador aos agentes de carga que são habilitados no Siscomex Mantra como representantes para fins mera consulta da chegada da carga, não podendo incluir as informações exigidas da Recorrente.

**Sem razão à defesa.**

Inicialmente, cumpre observar que, apesar de a defesa tratar o presente caso como transporte aéreo, o auto de infração foi lavrado em decorrência de descumprimento de prazos para apresentação de documentos eletrônicos relativos ao transporte marítimo, através do Navio M/V "CAP STEWART", que transportava o Container SUDU5603710 para o Porto de Santos, referente à Escala 08000243715 e Manifesto Eletrônico 1508502015961, amparada pelo Conhecimento Eletrônico Máster MBL 150805198976747, Conhecimento Eletrônico Sub-Máster 150805202392279 e Conhecimento Eletrônico Agregado 150805207320128.

**Em síntese, a atracação do navio ocorreu no dia 30/10/2008, com registro às 08:27hs, sendo que o Conhecimento Eletrônico Sub-Máster (MHL) CE 150805202392279 foi registrado às 15:53 do dia 04/11/2008, ou seja, intempestivamente.**

O Agente de Carga é um prestador de serviços logísticos que, em nome do importador ou do exportador, contrata o transporte de mercadoria, consolida ou desconsolidas cargas e presta serviços conexos (art. 37, § 1º do Decreto-Lei nº 37/1966).

De acordo com o artigo 2º, V da IN/RFB nº 800/2007, a atribuição da emissão do conhecimento de carga é do transportador, o qual foi classificado em seu § 1º da seguinte forma:

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:**

- a) empresa de navegação operadora, quando se tratar do armador da embarcação;
- b) empresa de navegação parceira, quando o transportador não for o operador da embarcação;
- c) consolidador, tratando-se de transportador não enquadrado nas alíneas "a" e "b" , responsável pela consolidação da carga na origem;
- 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.**  
**(sem destaques no texto original)**

Em suma, os conhecimentos únicos (tipo BL) e genéricos (master, MBL) devem ser incluídos pela empresa de navegação nacional ou pela agência marítima responsável pela informação do manifesto de carga no Sistema Mercante, uma vez que detém as informações contidas em um Conhecimento de Embarque, sendo gerado um número de Conhecimento Eletrônico Master para identificação e controle da carga.

O agente de carga, por sua vez, efetua a desconsolidação eletrônica do Conhecimento Master, informando no Sistema Mercante o respectivo Conhecimento House (Filhote, MHL) ou Conhecimentos Agregados.

A obrigação de prestar informação sobre a desconsolidação igualmente é prevista pela IN/SRF n.º 800/2007 através de seu artigo 18, que assim dispõe:

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

Com isso, o agente de carga, na condição de representante do transportador e a este equipado para fins de cumprimento da obrigação de prestar informação sobre a carga transportada, tem legitimidade passiva para responder pela multa prevista na alínea "e", do inciso IV, do artigo 107 do Decreto Lei n.º 37/1966.

Com relação à legitimidade passiva do agente marítimo, colaciono as seguintes decisões administrativas:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 05/02/2006, 21/02/2006, 24/02/2005, 14/03/2006, 16/03/2006, 28/03/2006, 29/03/2006, 26/04/2006, 31/05/2006, 26/06/2006

**ILEGITIMIDADE PASSIVA. AGENTE MARÍTIMO. INOCORRÊNCIA.**

O agente marítimo que, na condição de representante do transportador estrangeiro, em caso de infração cometida responderá pela multa sancionadora da referida infração. **(Acórdão n.º 9303-010.292 – PAF n.º 10916.000257/2010-82 – Conselheira Relatora Tatiana Midori Migiyama)**

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 11/08/2010

**AGÊNCIA MARÍTIMA REPRESENTANTE DE TRANSPORTADOR ESTRANGEIRO. PRESTAÇÃO INTEMPESTIVA DE INFORMAÇÃO. LEGITIMIDADE PASSIVA.**

A agência de navegação marítima representante no País de transportador estrangeiro responde por irregularidade na prestação de informações que estava legalmente obrigada a fornecer à Aduana nacional.

**INFORMAÇÃO SOBRE O EMBARQUE. INOBSERVÂNCIA DO PRAZO. CONDUTA DESCRITA NO ART. 107, INCISO IV, ALÍNEA 'E', DO DECRETO-LEI N.º 37/66.**

O registro, no Siscomex, dos dados pertinentes ao embarque da mercadoria objeto de exportação, fora do prazo previsto na legislação de regência, tipifica a infração prevista na alínea "e" do inciso IV do art.107 do Decreto-Lei n.º 37/66, sujeitando-se à penalidade correspondente. **(Acórdão n.º 3301-008.505 - PAF n.º 11128.007046/2009-86 – Conselheira Relatora Liziane Angelotti Meira)**

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do Fato Gerador: 29/08/2006

**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 eventual 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.**

Verificado o excesso de mercadoria a granel, que ultrapasse a margem de 5%, através de Conferência Final de Manifesto, em confronto entre os dados do manifesto e os dados registrados na descarga da mercadoria, nos termos dos arts. 589 e 590 do Decreto n.º 4543/2002, é devida a multa regulamentar prevista no art. 107, inciso IV, "a" do Decreto-Lei n.º 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei n.º 10.833/2003. Recurso voluntário negado. (Acórdão n.º 3301-002.945 – PAF n.º 11050.002248/2006-30 – Conselheira Relatora Semíramis de Oliveira Duro)

Por sua vez, o argumento de ausência de responsabilidade solidária igualmente não prospera pelas mesmas razões acima, além de expressa previsão dada pelo Decreto-Lei n.º 37/66. Vejamos:

Art. 32. É responsável pelo imposto:

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;

Art.95 - Respondem pela infração:

I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie.

Portanto, não deve ser acatada a tese de defesa, de que caberia à transportadora o dever de prestar as informações e, ao agente de carga, o gerenciamento e a organização logística para cumprimento dos contratos firmados entre a sua contratante e terceiros.

Dessa forma, como representante do transportador estrangeiro e, ao prestar as informações no Siscomex intempestivamente, a Recorrente cometeu a infração capitulada na alínea "e" do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei n.º 37, de 1966, motivo pelo qual afasto o argumento da defesa quanto à ausência de responsabilidade.

**3. Preliminar de Mérito**

Conforme relatório, a Recorrente apresentou manifestação suscitando prescrição intercorrente, nos termos previstos pelo artigo 1º, § 1º, da Lei n.º 9.783/1999, considerando tratar-se de auto de infração para aplicação de multa aduaneira.

Para tanto, pediu para que seja afastada a Súmula CARF 11, uma vez inaplicável para multa de natureza aduaneira.

**Sem razão à defesa.**

A Lei nº 9.873/1999 assim prevê:

**Art. 1º Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando APURAR INFRAÇÃO à legislação em vigor**, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado. (sem destaques no texto original)

**§ 1º Incide a prescrição no PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO paralisado por mais de três anos**, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso. (sem destaques no texto original)

**Art. 1º-A.** Constituído definitivamente o crédito não tributário, **após o término regular do PROCESSO ADMINISTRATIVO, prescreve em 5 (cinco) anos a ação de execução da administração pública federal** relativa a crédito decorrente da aplicação de multa por infração à legislação em vigor. (sem destaques no texto original)

**Art. 5º** O disposto nesta Lei não se aplica às infrações de natureza funcional e aos **PROCESSOS E PROCEDIMENTOS DE NATUREZA TRIBUTÁRIA**. (sem destaques no texto original)

Da análise dos dispositivos acima, é possível verificar que, de fato, o art. 5º delimita que a prescrição “*não se aplica às infrações de natureza funcional e aos processos e procedimentos de natureza tributária*”.

Entretanto, cabe ponderar que não haveria razão para o legislador apontar os termos “processos e procedimentos”, caso seu objetivo abarcasse apenas o processo administrativo em sua fase litigiosa.

Constata-se, ainda, que a Lei nº 9.873/1999 igualmente fez tal distinção, quando tratou sobre a **prescrição no procedimento administrativo** paralisado por mais de três anos (art. 1º, § 1º) e, na sequência, tratou sobre a **prescrição de 5 (cinco) anos para a ação de execução, após o término regular do processo administrativo (art. 1º-A)**.

Consabido que o processo administrativo fiscal se divide em duas fases principais, sendo a primeira unilateral/não contenciosa e a segunda bilateral/contenciosa.

O procedimento da autoridade fiscalizadora, referente a primeira fase, tem natureza inquisitória, vindo a instaurar-se o litígio administrativo somente após a lavratura do auto de infração, com a impugnação tempestiva interposta pelo sujeito passivo. Neste sentido: Acórdão 2301-01.646, 1302002.397.

E neste exato sentido, prevê o *caput* do **artigo 142 do Código Tributário Nacional** ao regular sobre o lançamento de ofício. Vejamos:

**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.** (sem destaque no texto original)

Da mesma forma, o Regulamento Aduaneiro faz a distinção entre **procedimento de fiscalização e processo de exigência fiscal**, a exemplo dos dispositivos abaixo:

**Art. 542. Despacho de importação é o procedimento mediante o qual é verificada a exatidão dos dados declarados** pelo importador em relação à mercadoria importada, aos documentos apresentados e à legislação específica. (sem destaque no texto original)

**Art. 683.** A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento dos tributos dos acréscimos legais, excluirá a imposição da correspondente penalidade (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 102, caput, com a redação dada pelo Decreto-Lei no 2.472, de 1988, art. 1º; e Lei nº 5.172, de 1966, art. 138, caput).

§ 1º Não se considera espontânea a denúncia apresentada (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 102, § 1º, com a redação dada pelo Decreto-Lei no 2.472, de 1988, art. 1º):

I - no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria; ou

II - **após o início de qualquer outro procedimento fiscal**, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, **tendente a apurar a infração.** (sem destaque no texto original)

Destaco, ainda, as disposições do Decreto nº 70.235/1972:

**Art. 7º O PROCEDIMENTO FISCAL tem início com:**

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - **o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.**

§ 1º **O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo** em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. (sem destaques no texto original)

**Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.** (sem destaques no texto original)

**Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência**, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para **cobrança amigável.** (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 1º **No caso de impugnação parcial, não cumprida a exigência relativa à parte não litigiosa do crédito, o órgão preparador, antes da remessa dos autos a julgamento, providenciará a formação de autos apartados para a imediata cobrança da parte não contestada**, consignando essa circunstância no processo original. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º .....

§ 3º **Esgotado o prazo de cobrança amigável sem que tenha sido pago o crédito tributário**, o órgão preparador declarará o sujeito passivo devedor remisso e encaminhará o processo à autoridade competente para promover a **cobrança executiva.** (sem destaques no texto original)

**Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão. (sem destaques no texto original)**

Portanto, como já mencionado, não há dúvidas de que a instauração de um Processo Administrativo Fiscal tem início com o procedimento fiscalizatório da Fazenda Pública na apuração de eventual infração e exercício de sua pretensão punitiva/exigência fiscal, seguido pela fase litigiosa, representada pela interposição da Impugnação.

Desta forma, somente com a notificação do lançamento restará finalizada a contagem do prazo decadencial e, caso o sujeito passivo não efetue o pagamento e não conteste a exigência, operar-se-á a preclusão do direito de defesa, iniciando a contagem do prazo prescricional, conforme dispositivos citados.

Destaco, ainda, que além do art. 1º, § 1º versar sobre a possibilidade de prescrição no procedimento administrativo de natureza não tributária, **não há nenhuma disposição legal atribuindo o mesmo tratamento com relação ao processo administrativo, em sua fase litigiosa.**

**Com relação à Súmula CARF n.º 11, destaco que sua redação segue a legislação acima citada, senão vejamos:**

**SÚMULA CARF N.º 11:** Não se aplica a prescrição intercorrente no **PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018). (sem destaques no texto original)

Por sua vez, **da análise das decisões que motivaram os processos precedentes da Súmula CARF n.º 11**<sup>2</sup>, ressalto que, mesmo versando sobre lançamentos decorrentes de créditos de natureza tributária, **especificamente com relação à preliminar de prescrição intercorrente**, o fundamento determinante e as circunstâncias fáticas que motivaram a conclusão dos precedentes<sup>3</sup>, quase que na totalidade dos casos, foi a suspensão da exigibilidade incidente com a impugnação tempestiva, nos termos previstos pelo Decreto n.º 70.235/1972.

Em síntese, a Súmula em destaque incide sobre o PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL, compreendendo, portanto, tanto os créditos de natureza tributária, quanto os créditos de natureza aduaneira, o que não contradiz o § 1º do art. 1º da Lei n.º 9.873/99, o qual, repito, estabelece a prescrição sobre o PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO, bem como a impede sobre os PROCESSOS e PROCEDIMENTOS DE NATUREZA TRIBUTÁRIA (art. 5º).

Outrossim, impera esclarecer que **a sanção aduaneira de fato não tem natureza tributária.**

<sup>2</sup> Acórdão de n.ºs 103-21113, 104-19410, 104-19980, 105-15025, 107-07733, 202-07929, 203-02815, 203-04404, 201-73615, 201-76985.

<sup>3</sup> CPC: Art. 926. Os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente.

§ 2º Ao editar enunciados de súmula, os tribunais devem ater-se às circunstâncias fáticas dos precedentes que motivaram sua criação.

O Direito Aduaneiro, por ser um ramo do direito público, tem sua autonomia frente aos demais ramos do Direito, resultando em um conjunto de normas legais criadas com o intuito de regular e controlar as operações de comércio exterior.

O Ilustre Doutrinador e Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes (2016, p. 41), traçou uma relação de interseção entre o Direito Aduaneiro, Direito Tributário e Direito Econômico, abordando sobre a aplicabilidade de princípios gerais tributários às normas aduaneiras a partir da análise individualizada do caso e respeitando a normativa aduaneira. Ponderou o autor que “o Direito Aduaneiro é um ramo reconhecidamente especializado, com particularidades e institutos próprios”<sup>4</sup>.

Ainda que a multa aduaneira não tenha natureza tributária, entendo que a preliminar invocada pela defesa não está enquadrada como um caso de *distinguishing* à Súmula CARF nº 11, motivo pelo qual impera a sua incidência no caso em análise.

Ademais, o **DECRETO Nº 6.759/2009 (REGULAMENTO ADUANEIRO)** remete o processo administrativo de exigência de penalidade aduaneira ao rito do Decreto nº 70.235/1972, conforme abaixo reproduzido:

**Art. 768. A determinação e a exigência dos créditos tributários decorrentes de infração às normas deste Decreto serão apuradas mediante processo administrativo fiscal, na forma do Decreto nº 70.235, de 1972** (Decreto-Lei no 822, de 5 de setembro de 1969, art. 2º; e Lei nº 10.336, de 2001, art. 13, parágrafo único).

**§ 1º O disposto no caput aplica-se inclusive à multa referida no § 1º do art. 689** (Lei no 10.833, de 2003, art. 73, § 2º). (Incluído pelo Decreto nº 7.213, de 2010). **(sem destaques no texto original)**

Por sua vez, o Decreto nº 70.235/1972 rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal (art. 1º), Todavia, ainda que a Lei do PAF tenha o rito voltado aos créditos tributários, considerando que o Regulamento Aduaneiro determina a aplicação desta mesma legislação, não há como afastá-la na análise processual das autuações referentes às penalidades de natureza aduaneira.

Impera igualmente destacar que a pretensão punitiva é exercida por meio do lançamento de ofício (art. 139 – Decreto nº 37/66<sup>5</sup>), mantendo-se suspensa desde a interposição da defesa até decisão final administrativa.

Com isso, através do lançamento de ofício, a pretensão punitiva do Estado no exercício do poder de polícia aduaneira já está sendo exercida, uma vez que o direito de punir do Estado é proposto com a lavratura do auto de infração. A partir do momento em que o autuado apresenta a impugnação, é instaurada a fase litigiosa (art. 16 - Decreto nº 70.235/1972<sup>6</sup>), incidindo a suspensão da exigibilidade daquela penalidade aplicada pela Autoridade Fiscal.

<sup>4</sup> FERNANDES, Rodrigo Mineiro. **Revisão Aduaneira e Segurança Jurídica**. São Paulo: Editora Intelecto, 2016, pág. 41.

<sup>5</sup> Art.139 - No mesmo prazo do artigo anterior se extingue o direito de impor penalidade, a contar da data da infração.

<sup>6</sup> Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Entendo que, uma vez suspensa a exigência lançada de ofício, não há como ser aplicada a prescrição intercorrente, tendo em vista que a pretensão punitiva, embora já proposta pela Autoridade Fiscal, não pode ser exercida justamente em virtude de tal suspensão.

Por fim, entendo que não é razoável considerar o direcionamento conferido pelo Regulamento Aduaneiro ao Decreto nº 70.235/1972 para efeito de suspensão da exigibilidade da multa e, em contrapartida, isoladamente desconsiderar o rito atribuído ao PAF quando se trata da incidência da prescrição intercorrente.

Por tais razões, afasto o argumento da defesa com relação à prescrição intercorrente.

#### **4. Mérito**

##### **4.1. Da denúncia espontânea**

Alega a Recorrente que:

- i)* Não há que se falar em aplicação de multa para os casos de prestação de informação em atraso, visto que a nova redação do parágrafo 2º do artigo 102 do Decreto Lei nº 37/66, dada pela Lei nº 12.350/10, passou a entender que a conduta “atraso” não é mais punível, mas sim uma conduta incentivada e que afasta a aplicação de penalidades
- ii)* O instituto da denúncia espontânea deve ser aplicado ao presente caso, pois todos os pré-requisitos necessários ao reconhecimento da denúncia espontânea foram preenchidos pela Recorrente, eis que:
  - As informações referentes às cargas transportadas foram incluídas no Siscomex antes do início do despacho aduaneiro;
  - Não foi iniciado qualquer procedimento fiscalizatório apto a apurar o quanto alegado pela fiscalização no auto combatido, mas, ao contrário, a lavratura desse auto só foi possível graças às informações prestadas pela própria Recorrente (portanto, qualquer procedimento fiscal ocorreu após a inclusão das informações no Siscomex), e
  - O auto de infração em discussão não trata da aplicação de pena de perdimento.

##### **Sem razão à defesa.**

Observo que, através da legislação aduaneira, são implementadas políticas governamentais para controle sobre atividades voltadas ao comércio exterior na defesa dos interesses internos, resultando em imprescindível preservação do interesse público.

Com relação à obrigação em análise, cumpre destacar a relevância de prestar as informações delimitadas legalmente, possibilitando o exato e imprescindível controle aduaneiro.

Como já mencionado acima, o Conhecimento Eletrônico Mercante trata-se de um conhecimento de carga informado à autoridade aduaneira na forma eletrônica, mediante certificação digital do emitente (art. 2º, XI da IN/RFB nº 800/2007), e tem como objetivo sistematizar o tratamento das informações provenientes das operações de transporte de cargas por via marítima, tornando menos burocrático e automatizando o processo de arrecadação do AFRMM, além de reduzir custos de operação relacionados aos procedimentos e métodos de liberação de cargas em portos.

Já o Sistema Mercante é o instrumento que fornece o suporte informatizado para tal controle, pelo qual é efetuado o cálculo do valor do AFRMM de cada conhecimento de embarque, com o registro do valor apurado na base de dados. O Sistema Mercante é integrado com o módulo de controle de carga aquaviário do Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), denominado Siscomex Carga.

Entendo relevantes tais esclarecimentos, considerando que, a partir do momento em que os prazos legais são descumpridos, automaticamente resta consolidado o dano ao controle aduaneiro e, por sua vez, configurada a infração, independentemente do tempo em que tenha ocorrido e/ou da vontade do agente.

No presente caso, a legislação já citada é clara ao delimitar os prazos para prestação das informações sobre a desconsolidação da carga, o que não foi cumprido pela Autuada. E a responsabilidade objetiva é prevista pelo Decreto-Lei nº 37/66, que assim dispõe:

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.

Ademais, 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.

Com isso, diante da intempestividade da informação prestada pela Recorrente, flagrantemente infringiu o controle aduaneiro, inviabilizando a regular fiscalização alfandegária e, portanto, tipificando a conduta infracional na espécie, inadmitindo sua reparação.

Ademais, aplica-se a Súmula CARF nº 126, que assim prevê:

**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).

Portanto, afasto o argumento de defesa sobre a configuração do instituto da denúncia espontânea ao caso em análise.

### **5. Dispositivo**

Ante o exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos sobre a ausência de subsunção do fato à norma, violação à legalidade, multa aplicada e violação à razoabilidade e, na parte conhecida, nego provimento ao recurso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos