



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



**Processo nº** 11128.731241/2013-15  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-011.663 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de abril de 2023  
**Recorrente** UNIAO CARGO LTDA - EPP  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2008

VÍCIO NO ATO ADMINISTRATIVO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A motivação e finalidade do ato administrativo são supridas quando da elaboração do relatório fiscal que detalham as conclusões do trabalho fiscal e as provas dos fatos constatados. As discordâncias quanto às conclusões do trabalho fiscal são matérias inerentes ao Processo Administrativo Fiscal e a existência de vícios no auto de infração deve apresentar-se comprovada no processo.

INFORMAÇÃO PRESTADA SOBRE VEÍCULO OU CARGA TRANSPORTADA. DESCUMPRIMENTO DO PRAZO DE REGISTRO. APLICABILIDADE DA MULTA PREVISTA NO ART. 107, INCISO IV, ALÍNEA “E” DO DECRETO-LEI 37/66.

O descumprimento do prazo previsto para informação do veículo e carga transportados configura a aplicação da penalidade prevista no art. 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-Lei 37/66.

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

A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento de deveres instrumentais, como os 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 37/1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS. INCOMPETÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 2 DO CARF.

Este Colegiado é incompetente para apreciar questões que versem sobre constitucionalidade das leis tributárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário quanto às alegações de ofensa a princípios constitucionais para, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Fernanda Vieira Kotzias, Winderley Moraes Pereira, Renan Gomes Rego e Carolina Machado Freire Martins, ausente o Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

## Relatório

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

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 UNIAO CARGO LTDA - EPP, CNPJ 00.159.234/0001-86, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico Sub-Máster (MHBL) CE 150905044535979 a destempo às 17h23 do dia 23/04/2009, segundo o prazo previamente estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil- RFB, para o seu conhecimento eletrônico agregado (HBL) CE 150905045659132.

A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no Container PCIU5993203, pelo Navio M/V "MOL DESTINY", em sua viagem 9302A, no dia 24/04/2009, com atracação registrada às 23h40. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são Escala 09000073354, Manifesto Eletrônico 1509500657379, Conhecimento Eletrônico Máster MBL150905042694603, Conhecimento Eletrônico Sub-Máster MHBL 150905044079191 e 150905044535979 e Conhecimento Eletrônico Agregado HBL150905045659132.

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

- A interessada apenas cometeu um mero erro material, ou seja, erro de preenchimento nos Sistemas da RFB;
- A penalidade fere princípios constitucionais;
- Pede redução da multa.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento negou provimento à impugnação. A decisão foi assim ementada.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2009

**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

Irresignada com a decisão, a Recorrente interpôs recurso voluntário, repisando as alegações da impugnação.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Winderley Morais Pereira, Relator.

**Não conhecimento das matérias referentes a constitucionalidade do lançamento.**

O Recurso alega que a penalidade aplicada estaria em desacordo com as normas constitucionais. Quanto a esta matéria não conheço do recurso. Eventuais discussões sobre a legalidade de Leis e ofensa a princípios constitucionais não pode ser enfrentada por este

Colegiado diante da emissão da súmula nº 2 do CARF, que veda o pronunciamento sobre constitucionalidade de lei tributária.

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

Quanto às demais matérias, o recurso é voluntário e tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, serem conhecidas.

### **Atribuição da Receita Federal para definir obrigações acessórias**

A Recorrente tece nos seus argumentos diversas considerações acerca da obrigação acessória que obriga os intervenientes a informação de transporte e carga. Para um melhor deslinde da questão faz-se necessário, antes de qualquer discussão, a análise da atribuição da Receita Federal para criar obrigações acessórias. A definição de obrigação acessória e assunto pertinente aos órgãos da administração tributária, para confirmar este entendimento, basta a análise da matéria do ponto de vista dos diplomas legais disciplinadores da matéria. Inicialmente o art. 113 do Código Tributário Nacional definiu o que vem a ser obrigação principal e obrigação acessória.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Nos termos do Código, a obrigação acessória é prestação comissiva ou omissiva prevista na legislação tributária, no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos e não se confunde com a obrigação principal de recolhimento tributário. Não há como falar em obrigação acessória ligada a lançamento, mas a obrigação de fazer ou não fazer do sujeito passivo.

A alegação que a obrigação acessória somente poderia ser definida em lei e não em normas administrativas, não encontra respaldo nas normas de direito tributário, pois, no art. 113 do CTN é esclarecido, de forma cristalina, que a obrigação acessória nasce da legislação tributária. A legislação tributária abarca outros institutos normativos, tais como decretos e normas complementares como preceitua o art. 96 também do CTN. Ao analisar a questão Luciano Amaro afirma que nos casos em que a obrigação acessória foi definida por ato de autoridade administrativa, pode-se dizer que decorre de “lei” diante do caráter de vinculação legal da administração tributária.

Parece que ao dizer serem as obrigações acessórias decorrentes da legislação tributária, o Código quis explicitar que a previsão dessas obrigações pode estar não em “lei”, mas em ato de autoridade que se enquadre no largo conceito de “legislação tributária” dado no art. 96; mesmo, porém que se ponha em causa um dever de utilizar certo formulário escrito em ato de autoridade, melhor seria dizer que a obrigação, em situações como

esta, decorre da lei, pois nesta é que estará o fundamento com base no qual a autoridade pode exigir tal ou qual formulário, cujo formato tenha ficado a sua descrição. E, obviamente, também nessas situações, o nascimento do dever de alguém cumprir tal obrigação instrumental surgirá, concretamente, quando ocorrer o respectivo fato gerador". (*Luciano Amaro, Direito Tributário Brasileiro, 16ª ed., São Paulo, Saraiva, pg. 276-277*).

Confirmando a atribuição da Receita Federal de definir obrigações tributárias, foi editada a MP 1.788/98, convertida posteriormente na Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, que no seu artigo 16, torna inconteste a atribuição da Receita Federal para dispor sobre as obrigações acessórias.

Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável

Conforme descrito a Receita Federal possui a competência legal para criar e regular obrigações acessórias referentes aos tributos por ela administrados. Destarte, quaisquer declarações, controles e prazos referentes a tributos sobre o seu controle, são de cumprimento obrigatório pelos intervenientes do comércio exterior e o seu descumprimento enseja a aplicação das penalidades pertinentes.

#### **A inaplicabilidade do princípio da boa-fé e da ausência de dano no descumprimento das obrigações acessórias**

Quanto à discussão sobre dano ou prejuízo a administração aduaneira e aplicação do princípio da boa-fé no descumprimento das obrigações acessória, também não se aplica nestes casos. A responsabilidade tributária independe da intenção do agente, nos termos previstos no art. 136, do CTN.

Art. 136. 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.

O texto legal explicita a posição adotada no Código, de afastar as características subjetivas para análise da responsabilidade. As sanções estão previstas em lei e salvo disposição em contrário, não consideram o instituto da subjetividade, não sendo considerada na aplicação da penalidade, a intenção do agente no ato comissivo ou omissivo.

A ausência da necessidade de comprovação do dolo fica mais evidente, quando aplicada aos tributos e controles aduaneiros, que na sua origem não possuem caráter arrecadatório, mas de controle e segurança da soberania nacional. As obrigações aduaneiras, tanto principais, quanto acessórias, são determinadas em função de decisões administrativas e políticas de Estado. As obrigações acessórias, definidas no controle aduaneiro, caminham em conjunto com os controles administrativos e fitossanitários. Todas as informações exigidas nas declarações tipicamente aduaneiras são relevantes e determinam critérios de riscos que levam a níveis diferenciados de controle aduaneiro, inclusive podendo definir a ausência total da verificação física das mercadorias importadas. Dai a definição de sanções aplicáveis a descumprimento de obrigações acessórias. A falta ou informação em atraso prejudicam sobremaneira o controle, portanto, a penalidade aplicada vem no intuito de estimular o correto cumprimento das obrigações acessórias, punindo aquele que falta com as informações nos termos previstos pela norma.

### **Denúncia espontânea e retroatividade benigna**

Quanto à alegação de denúncia espontânea, entendo não assistir razão a Recorrente.

As informações intempestivas correspondem a transporte de cargas vinculados a procedimento fiscal. Ademais, considerando o caráter informativo e de controle, constante das declarações aduaneiras, não há como afastar o prejuízo causado aos controles tributários e administrativos. A informação incorreta ou intempestiva dos dados do transporte da carga, afeta os controles efetuados pelos órgãos responsáveis pelo comércio exterior. Os controles específicos que deveriam ter sido realizados com a carga, já não mais será possível.

Jogando uma pá na discussão, a matéria foi resolvida no âmbito do CARF pela 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).

Portanto, aqui não há como prosperar o argumento da espontaneidade para afastar a penalidade ou aplicação de retroatividade benigna em relação ao prazo para informação da carga.

### **Enquadramento legal da penalidade aplicada, responsabilidade e retificação de informações**

A penalidade aplicada consta da alínea “e”, do inciso IV, do art. 107 do DL n.º 37/66, que trata da falta de prestação de informação.

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;

No caso em estudo, a indicação no enquadramento legal da alínea “e” do art. 107, do DL n.º 37/66, que determina a penalidade para os casos de informação intempestiva, referentes à carga transportada, se amolda perfeitamente ao caso em tela, pois, a discussão travada em todo o processo, versa sobre a informação intempestiva de dados de embarque.

Diante desta determinação legal, a Secretaria da Receita Federal editou a IN SRF n.º 102/1994 que estabeleceu, dentre outras diversas determinações, e no art. 8º define como responsável pela informação da carga o agente transportador:

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.

Portanto a obrigação da informação é de responsabilidade do agente de carga não cabendo a alegação e ilegitimidade passiva.

Quanto a aplicabilidade nos casos em que o responsável pela informação, realiza retificações sobre informações já registradas, a RFB se manifestou por meio da Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 2, de 04/02/2016, que apresentou o entendimento que nestes casos de retificação de informações que foram prestadas tempestivamente, não cabe a aplicação da penalidade prevista no art. 107, inciso IV, alínea e.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. CONTROLE ADUANEIRO DAS IMPORTAÇÕES. INFRAÇÃO. MULTA DE NATUREZA ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIA.

A multa estabelecida no art. 107, inciso IV, alíneas “e” e “f” do Decreto Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, é aplicável para cada informação não prestada ou prestada em desacordo com a forma ou prazo estabelecidos na Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007.

As alterações ou retificações das informações já prestadas anteriormente pelos intervenientes não configuram prestação de informação fora do prazo, não sendo cabível, portanto, a aplicação da citada multa.

Assim, consoante o entendimento da RFB, para os casos em que as informações em discussão tratar-se de mera retificação de informações não caberia a aplicação da penalidade.

### **Lançamento em razão da informação intempestiva de dados de embarque**

Nos termos descritos no relatório fiscal a penalidade aplicada ao Recorrente ocorreu por informação intempestiva de dados.

O Agente de Carga UNIAO CARGO LTDA - EPP, CNPJ 00.159.234/0001-86, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico Sub-Máster (MHBL) CE 150905044535979 a destempo às 17h23 do dia 23/04/2009, segundo o prazo previamente estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil- RFB, para o seu conhecimento eletrônico agregado (HBL) CE 150905045659132.

A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no Container PCIU5993203, pelo Navio M/V "MOL DESTINY", em sua viagem 9302A, no dia 24/04/2009, com atracação registrada às 23h40. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são Escala 09000073354, Manifesto Eletrônico 1509500657379, Conhecimento Eletrônico Máster MBL150905042694603, Conhecimento Eletrônico Sub-Máster MHBL 150905044079191 e 150905044535979 e Conhecimento Eletrônico Agregado HBL150905045659132.

Nesse caso não se trata de mera retificação, as informações originais já foram prestadas fora do prazo previsto. Assim, para o caso em tela não se aplica as definições da Solução de Consulta 02/2016.

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Voluntário quanto às alegações de ofensa a princípios constitucionais para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira