



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 11968.000875/2008-65
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-005.112 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de junho de 2018
Matéria EXPORTAÇÃO, DADOS EMBARQUE
Recorrente WILSON SONS AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 10/07/2008, 06/08/2008

EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO.

A coexistência no Siscomex Carga de diversos conhecimentos eletrônicos amparando a mesma carga a ser exportada, ainda que dentro dos sete dias previstos para a sua exclusão, demonstra de forma inequívoca o efetivo óbice ou perturbação anômala ao desenvolvimento da atividade fiscal, sujeitando o agente marítimo à penalidade prevista no art. 107, IV, c, do Decreto-lei n° 37/66, com redação dada pelo art.77 da Lei n° 10.833/03.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 10/07/2008, 06/08/2008

DENUNCIA ESPONTÂNEA.

O instituto da denúncia espontânea não alcança as penalidades aplicadas em razão do descumprimento de obrigações acessórias autônomas, de acordo com o art. 138 do Código Tributário Nacional.

ILEGITIMIDADE PASSIVA.

A agência de navegação é a pessoa jurídica nacional que representa obrigatoriamente a empresa de navegação estrangeira em um ou mais portos no país, nos termos do art. 4º e parágrafos e 5º da IN RFB n° 800, de 2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes - Relatora.

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente), Marcos Roberto da Silva, Cássio Schappo, Mara Cristina Sifuentes, André Henrique Lemos, Lázaro Antônio Souza Soares, Tiago Guerra Machado.

Relatório

Por bem descrever os fatos reproduzo, resumidamente o relatório que consta no acórdão da DRJ Recife, que julgou improcedente a impugnação, por maioria de votos:

Trata-se de Auto de Infração (AI) lavrado, às fls. 02 a 25 (Demonstrativo de Apuração da Multa, às fls. 26/27), em 21.01.2008, por Auditor da Alfândega do Porto de Suape/PE, contra a empresa qualificada nos autos, do qual resultou a exigência fiscal da multa por embarço à fiscalização, no valor total de R\$ 105.000,00 (cento e cinco mil reais), nos termos do art. 107, IV, "c", do Decreto-lei nº 37/66, com redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003.

Do Lançamento De acordo com a descrição dos fatos, às fls. 03 a 24 dos autos, a agência de navegação Wilson Sons Agência Marítima Ltda., representante no Brasil da empresa de transporte internacional Arpez S.A. Navegacion, emitiu mais de um conhecimento eletrônico (CE) para uma mesma carga de exportação.

No total foram 21 (vinte e uma) ocorrências, conforme demonstrado nos quadros elaborados pela fiscalização (Tabelas 1 e 2, às fls. 10 a 12 e 15 a 17). Na Tabela 1, a fiscalização listou os nºs dos contêineres, dos CE, dos Manifestos vinculados por CE e os nºs das DDE vinculada aos CE, e na Tabela 2, o nº dos CE, a data de sua inclusão no sistema e a situação em que cada um se encontrava no momento da investigação, informando, ainda, a data de solicitação de exclusão ou se não houve o pedido. 1 A fiscalização juntou também, às fls. 31 a 44, extratos de todos os Manifestos de Carga a que fez referência, e para cada uma das 21 ocorrências (listadas na Tabela 1) apresentou dossiê, às fls. 53 a 198, anexando cópias dos extratos referentes ao grupo de CE envolvidos em cada ocorrência (na maioria das vezes dois CE, mas, por vezes, três e até quatro).

Concluiu a autoridade lançadora que o agente marítimo, ao criar mais de um conhecimento eletrônico para uma mesma carga (21 vezes) confundiu, atrapalhou e embarçou a ação da fiscalização aduaneira, sujeitando-se à penalidade prevista no

art.107, IV, "c", do Decreto-lei nº 37/66: multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por cada infração cometida. Como foram constatadas 21 infrações, sujeitou-se à multa total de R\$ 105.000,00 (cento e cinco mil reais).

Da Impugnação A atuada apresentou sua impugnação em 17.11.2008, às fls. 217 a 226, por meio da qual aduz os argumentos a seguir sintetizados, agrupados para facilitar a sua apreciação:

1. Do não cometimento da infração:

Por razões alheias à sua vontade, devido ao cancelamento do embarque de mercadorias no navio Cap San Antonio V/00059/S, no Porto de Suape, com data de operação em 11.07.2008, fez o pedido de desvinculação de manifesto à escala dessa embarcação, em 15.07.2008, dentro do prazo legal de sete dias, estando até a data da impugnação (17.11.2008) em análise da SRF. Somente após o seu deferimento, poderiam ser cancelados os conhecimentos correspondentes às mercadorias não embarcados (Protocolo nº 0003522490 Manifesto nº 0708701264527). Enumerou os CE constantes desse Manifesto (tabela copiada abaixo), alegando que, sem o deferimento por parte da SRF, não estaria apto a promover o pedido de exclusão dos embarques e que estava monitorando o seu requerimento:

...

Relativamente aos CE listados na segunda tabela (copiada abaixo), afirmou que fez os pedidos de sua exclusão em 15.08.2008 para o cancelamento dos embarques das mercadorias no navio e na data registrados nos CE (Manifesto nº 0708701463384), dentro do prazo legal de sete dias, uma vez que o navio Cap San Marco V/00061/S operou no Porto de Suape em 08.08.2008. Também aguardava a análise da SRF:

...

E no que toca aos CE enumerados na terceira tabela (abaixo copiada), alegou que não foram encontrados no Sistema Mercante:

...

Observou que nos casos de exportação os CE são registrados anteriormente à operação, sendo prevista uma expectativa de embarques, que nem sempre se cumpria por diversas circunstâncias, como problemas de ordem operacional, documental etc., sendo necessário, após o embarque/não embarque, fazer os ajustes pertinentes.

Quanto aos CE constantes da quarta tabela (abaixo enumerados), alegou que se referiam a cargas cujos embarques foram cancelados e que, portanto, haviam sido objeto de pedidos de exclusão, de acordo com o sistema Mercante, ressalvando que na ocorrência de cancelamento de embarque, nem sempre no

embarque posterior os contêineres relacionados em um único conhecimento são descritos da mesma forma (seria essa uma das razões de não serem mantidos os mesmos CE):

...

Quanto à numeração dos CE, alegou que ela seguiria critérios pré-estabelecidos por cada armador "... não sendo considerados os mesmos números apontados em embarques cancelados. Cada armador tem o seu critério e, portanto, os embarques já ocorridos foram feitos com numerações de conhecimentos distintos".

A situação de cada contêiner (carga) e dos CE a ela correspondentes (Tabela 1 elaborada pela fiscalização) foi apresentada pela defendente, no quadro de fls. 219 a 225, em que constam, basicamente, duas informações: "aguardando deferimento do pedido de exclusão" e "aguardando deferimento de desvinculação de manifesto para a exclusão do CE".

Acrescentou, ainda, que: "...demonstrou que não deixou de solicitar a exclusão dos CE, apenas não o fez em virtude do sistema impossibilitar as exclusões antes do deferimento do pedido de desvinculação de manifesto...", e que não era possível interpretar a impossibilidade de exclusão dos CE, em decorrência de falha do próprio sistema gerido pela Receita, como embaraço ou impedimento à ação fiscal.

2. Denúncia espontânea da infração:

Argumentou que seria incabível a aplicação de qualquer penalidade, porque os pedidos de exclusão dos CE foram feitos à repartição aduaneira antes da lavratura do presente AI, excluindo a sua responsabilidade, ao amparo do instituto da denúncia espontânea preconizado pelo art. 138 do CTN e art. 102 do Decreto-lei nº 37/66.

3. Ilegitimidade passiva:

Alegou, finalmente, que não se revestia da condição de empresa de transporte internacional e nem era prestadora de serviços de transporte internacional expresso porta a porta ou agente de carga, mas apenas uma agência de navegação com a finalidade de prover todas as necessidades dos navios no porto de destino.

4. Pedido:

Ante o exposto, requereu fosse julgado improcedente o AI, bem como determinado o seu cancelamento e arquivamento.

Em 03/05/2014 foi efetuada a ciência pessoal ao contribuinte que protocolou recurso voluntário no dia 03/05/2014, conforme carimbo apostado no documento e solicitação de juntada eletrônica em 02/06/2014.

Resumidamente, em seu recurso voluntário, a empresa alega:

- a empresa Wilson Sons, representante no Brasil da empresa Arpez S/A Navegacion foi autuada por embarço a fiscalização por ter emitido mais de um conhecimento eletrônico para a mesma carga de exportação (21 condutas autuadas);

- houve erro no enquadramento legal, art. 107, alínea "c", inciso IV do Decreto-Lei nº 37/66, existindo jurisprudência tanto do CARF quanto DRJ no sentido que a alínea "c" não se presta ao caso dos autos, não havendo óbice à atividade fiscal, cita acórdãos;

- há erro na aplicação da sanção que foi aplicada para cada conhecimento eletrônico criado para a mesma carga, sendo que a norma de regência determina a aplicação por veículo;

- ilegitimidade passiva da recorrente, que não é a responsável pelo transporte internacional;

- aplicação da denúncia espontânea, por ter sido comunicado à repartição alfandegária antes do procedimento de fiscalização.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mara Cristina Sifuentes, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

Quanto a primeira alegação da recorrente sobre a ilegitimidade passiva, já que a empresa não é a transportadora da carga, mas sim agente do transportador, com poderes para representar transportador estrangeiro no país, tem-se que carece de amparo legal.

O artigo 37 do DL 37/66 (redação dada pelo artigo 77 da Lei 10.833/2003), prescreve o dever do transportador de prestar informações sobre as cargas que transportar:

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.

E o art. 107 do mesmo diploma legal traz a sanção a ser aplicada no caso de embarço a fiscalização:

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

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

...

c) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embarçar, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira, inclusive no caso de não apresentação de resposta, no prazo estipulado, a intimação em procedimento fiscal;”

A RFB, com a finalidade de preencher a lacuna legal e com autorização legislativa, equiparou ao transportador a agência de navegação representante no país do transportador estrangeiro, conforme disposto na IN RFB nº 800/2007:

Art. 4º A empresa de navegação é representada no País por agência de navegação, também denominada agência marítima.

§1º Entende-se por agência de navegação a pessoa jurídica nacional que represente a empresa de navegação em um ou mais portos no País.

§2º A representação é obrigatória para o transportador estrangeiro.

§3º Um transportador poderá ser representado por mais de uma agência de navegação, a qual poderá representar mais de um transportador.

Art.5ºAs referências nesta Instrução Normativa a transportador abrangem a sua representação por agência de navegação ou por agente de carga.

Como se trata de infração à legislação aduaneira e estando clara a participação da recorrente na prática da infração, por ser o responsável pela prestação das informações relativas às carga no Siscomex, ele responde pela penalidade aplicada, conforme art. 95, inciso I, do Decreto-Lei nº 37/66:

Art. 95 Respondem pela infração:

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

...

O art. 135 do CTN determina que a responsabilidade é exclusiva do infrator em relação aos atos praticados pelo mandatário ou representante com infração à lei.

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. (grifos nossos)

E por fim, o Decreto-lei nº 37/66, no seu art. 94 dispõe que:

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. (grifos nossos)

A recorrente alega vício formal no auto de infração, informando que a descrição dos fatos foi realizada de forma incompleta e incorreta, já que ela é indicada como transportadora quando, de fato, é agente marítimo. Estando superada a discussão quanto à legitimidade da autuação e da responsabilidade da empresa pela infração, passemos a análise do auto de infração quanto ao cumprimento dos requisitos formais estipulados por lei.

Analisado as peças do auto de infração constantes do processo administrativo vejo que o mesmo preenche os requisitos previstos no Decreto nº 70.235/72:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O sujeito passivo esta perfeitamente indicado no Auto de Infração e nele consta a informação que a descrição dos fatos e os respectivos enquadramentos legais encontram-se em folhas de continuação anexas, como em todos os autos lavrados pela RFB. Os anexos, assim como o TVF, Termo de Verificação Fiscal, fazem parte do auto de infração.

Concluo pelo cumprimento dos requisitos formais previstos no Decreto nº 70.235/72, e que não houve prejuízo ao contraditório e a ampla defesa da recorrente.

Outra alegação apresentada pela recorrente é quanto a sua conduta não caracterizar o tipo legal sob o qual se justifica imposição de multa. O enquadramento legal foi o art. 107, IV, alínea “e” do Decreto-lei 37/66:

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

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

c) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embarçar, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira, inclusive no caso de não apresentação de resposta, no prazo estipulado, a intimação em procedimento fiscal;

Da leitura do dispositivo legal sancionador temos que saciona-se a conduta de embarçar, dificultar ou impedir a ação da fiscalização, de maneira omissiva ou comissiva.

No voto da DRJ, a relatora discorre sobre o dispositivo legal em comentário e sua interpretação, e por bem fundamentado merece sua reprodução:

Antes de apreciar se os fatos narrados pela fiscalização subsumem-se ao tipo legal da norma punitiva invocada, cumpre caracterizar o fato típico nela previsto. Nessa tarefa, importa buscar o elemento nuclear da infração descrita na citada disposição legal, qual seja, aquele que revela o cerne da conduta tida por ilícita, expressa pelos verbos embarçar, dificultar e impedir.

Tem se, como premissa conceitual, que esses vocábulos possuem os seguintes significados (Dicionário Aurélio Eletrônico V. 2.0, 1997):

“Embarçar 1. Pôr embaraço(s) ou impedimento(s) a; impedir, estorvar, tolher; 2. Tornar intrincado; intrincar, complicar; 3. Perturbar, confundir, enlear, enredar; 4. Impedir com obstáculos; obstruir.

Dificultar 1. Tornar difícil ou custoso de fazer; 2. Pôr impedimento ou dificuldade a; 3. Tornar difícil ou custoso de fazer; 4. Representar como difícil; 5. Fazer se difícil; 6. Não condescender; recusar se.

Impedir 1. Impossibilitar a execução ou o prosseguimento de; servir de obstáculo a; embarçar, estorvar; 2. Interromper, obstruir; 3. Opor se a; não consentir; 4. Tornar impraticável; 5. Prender pelos pés; pear. 6. Estorvar, tolher, embarçar; 7. Não permitir; proibir, coibir.”

Plácido e Silva, por seu turno, assim conceitua o termo “embaraço” (Silva, De Plácido e. Vocabulário Jurídico. Volume II. Forense: Rio de Janeiro, 11. ed., 1991. p. 142.):

“Derivado, segundo uns, do espanhol embarazo (impedimento), e na opinião de outros, do francês embarras (impedimento,

obstáculo), é, na terminologia jurídica, aplicado na acepção de impedimento ou obstáculo criado à execução de um ato ou ao exercício de um direito. Mas, para que o embaraço possa ser encarado na sua força de impedimento, que possa obstar o exercício ou execução de alguma coisa, necessário que se mostre invencível, de modo que não possa ser removido pela pessoa impedida de ação (...)” (Grifos acrescentados)

Da interpretação do texto legal acima reproduzido, fica evidente que, para configurar a infração em causa, a conduta tida como ilícita deve necessariamente acarretar óbice ou perturbação anômala ao desenvolvimento da ação fiscal. Ou seja, deve ser apta a impedir, obstruir, tolher, atrapalhar, estorvar, retardar o procedimento de fiscalização, tornando o difícil, custoso e intrincado.

2. A coexistência de mais de um CE, no Siscomex, para a mesma carga:

2.1. Retornando ao exame do motivo fático que ensejou a aplicação da multa em julgamento, verifica-se que consistiu na emissão por parte do autuado de, pelo menos, dois CE para a mesma carga (por vezes três e até quatro), tendo sido cada um vinculado à escala de um navio específico, passando, naquele momento, a informação de que as mercadorias haviam embarcado, sem que isso tivesse efetivamente ocorrido, relativamente a todos os CE emitidos.

A consequência dessa informação errada no sistema é a averbação automática dos embarques das mercadorias, sem que tais procedimentos tenham efetivamente ocorrido. A averbação é o ato final do despacho de exportação, consoante dispõe o art. 46 da IN SRF nº 28, de 27 de abril de 1994:

“Art. 46. A averbação é o ato final do despacho de exportação e consiste na confirmação, pela fiscalização aduaneira, do embarque ou da transposição de fronteira da mercadoria.

§ 1º Nas exportações por via aérea ou marítima, a averbação será feita, no Sistema, após a confirmação do efetivo embarque da mercadoria e do registro dos dados pertinentes, pelo transportador, na forma do art. 37.

§ 2º Nas exportações por via terrestre, fluvial ou lacustre, a averbação dar-se-á no momento da transposição de fronteira da mercadoria, na forma do inciso III do art. 39.” (Grifos acrescentados)

As averbações indevidas dos embarques pelo agente marítimo foram consideradas pela autoridade lançadora como ação apta a embaraçar, dificultar ou impedir a ação fiscalizadora, ensejando assim a cominação da multa por embaraço à fiscalização.

2.2. Observa-se que a autuada argumentou, em suas razões de defesa (apresentou gráfico), sem, contudo, anexar quaisquer

extratos do sistema ou outros documentos, que formulou pedidos de exclusão dos dados dos embarques equivocadamente informados, os quais aguardavam apreciação da autoridade aduaneira competente, aliás, a mesma alegação que apresentou no decorrer das investigações, quando foi intimada pela fiscalização (documento nº 077/2008, às fls. 199 a 2012) para esclarecer as razões de ter associado mais de um CE para as cargas relacionadas nas 21 ocorrências constantes da tabela 01, elaborada pela fiscalização, com base nos extratos do sistema.

Nas tabelas 01 e 02, apresentadas pela autoridade lançadora, às fls. 10 a 12 e 15 a 17, respectivamente, dos autos digitais, e copiadas neste Acórdão, em seu Anexo, às fls. 16 a 20, foram enumeradas as 21 ocorrências, objeto da presente autuação.

A tabela 01 discriminou os nºs dos containeres, das CE (por carga), dos Manifestos vinculados às/CE e das DDE vinculadas (quando houve); a tabela 02 relacionou o nº dos CE (por carga), as datas de sua inclusão no Siscomex carga e a data de exclusão ou a sua situação.

Em sua resposta à intimação mencionada, a Wilson Sons prestou diversas informações, às fls. 203 a 206, as quais são reproduzidas, resumidamente, a seguir, com os respectivos comentários da fiscalização. Ressalte-se que as questões são as mesmas tratadas na presente autuação e as informações da intimada também são similares às constantes de sua defesa:

a) a Wilson Sons solicitara no sistema a desvinculação, dentro do prazo legal, do manifesto eletrônico nº 0708701264527, e o pleito não fora deferido pela Receita; a esse manifesto estariam vinculados diversos CE e para a sua exclusão era necessário o deferimento da fiscalização à desvinculação do citado manifesto.

Comentário: na Alfândega de Suape, para que a fiscalização autorizasse um pedido de retificação no Siscomex carga, fazia-se necessário que o interessado o solicitasse através de pedido formal, via papel. Esse pedido do interessado apenas fora feito após os questionamentos da fiscalização (fls.150/153). De qualquer forma, nada impediria que ele solicitasse a exclusão dos CE, um a um, não dependendo da desvinculação do manifesto eletrônico & escala respectiva. Explicou a fiscalização que, em consulta feita à Corep/Brasília, para saber se o pedido de desvinculação do manifesto eletrônico impediria a solicitação de exclusão ou alteração de CE a ele vinculados, esse órgão respondeu que não impediria e que o sistema permitia que fossem feitas solicitações de retificação mesmo existindo análise pendente do manifesto (fls. 154/156). Portanto, não procediam os argumentos da Wilson Sons por não ter solicitado a exclusão, de forma tempestiva, no Siscomex carga, dos CE vinculados ao manifesto sempre permitiu que se solicitasse a exclusão de CE vinculados a manifestos que ainda não tiveram o pedido de desvinculação analisado pela fiscalização. São coisas independentes e distintas.

b) diversos CE tiveram o pedido de exclusão no sistema em 15.08.08 (na verdade 12.08.08), conforme informado na tabela 02 (vide tabela 02), pois tiveram o embarque cancelado; a solicitação de exclusão teria se dado no prazo legal de 07 dias, já que o navio teria operado em 08.08.08 em Suape.

Comentário: constatou se que de fato os pedidos foram feitos no prazo alegado, atendendo ao disposto no art. 30, § 3º, da IN SRF nº 800/07. No entanto, observou a fiscalização que ainda existiam CE anteriores para as respectivas cargas, os quais não haviam sido excluídos e para os quais não constava sequer pedido de exclusão anterior ao registro dos novos CE (ocorrências: 02 a 21). Alguns destes CE anteriores tiveram a sua exclusão solicitada do Siscomex carga apenas em 25.09.08, após a intimação do agente interessado, o que demonstrava que se não fosse a atuação da fiscalização, ainda existiriam no sistema, confundindo a Receita Federal.

c) em casos de exportação sempre registrava, anteriormente à operação dos navios, os CE, porém a expectativa de embarque nem sempre era cumprida, por motivos diversos, como problemas de ordem operacional ou documental, daí a necessidade de ajustes posteriores.

Comentário: se a carga não embarcou, a única exigência legal era que fossem excluídos, tempestivamente, os CE não utilizados ou que fossem desvinculados do navio e utilizados em novo embarque, após as devidas retificações.

d) todos os CE cujo pedido de exclusão se dera em 25.09.2008 (vide tabela 02), tiveram o embarque cancelado, motivo do pedido.

Comentário: a empresa solicitou a exclusão no Siscomex carga apenas em 25.09.08, e muitos desses CE, como, por exemplo, o de nº 070807125396945 (ocorrência 01, tabela 02), haviam sido incluídos no sistema em 26.06.2008. A empresa levou quase 3 meses para providenciar a exclusão no Siscomex.

e) quando do cancelamento de um embarque, nem sempre no embarque seguinte os contêineres relacionados em determinado CE são descritos da mesma forma, razão para a sua não utilização.

Comentário: se a carga não seguiu viagem, a empresa não poderia deixar vinculados CE sem providenciar a sua imediata exclusão; qualquer que fosse o motivo do cancelamento ou mudança do embarque, o transportador deveria adotar os procedimentos corretos, ou seja, solicitar a exclusão do CE do Siscomex carga ou a sua alteração para utilização em embarque posterior e não, simplesmente, abandoná-los e criar outros.

f) a numeração dos conhecimentos muda de acordo com o armador, porque cada um tem seu critério.

Comentário: cabe ao agente marítimo seguir as normas da Receita Federal. Os acordos entre transportadores e agentes marítimos serão resolvidos entre eles, desde que não contrariem os interesses e as normas fazendárias. Se havia a necessidade de utilizar outro CE, que, dentro dos prazos legais, fosse providenciada a exclusão dos anteriores correspondentes à mesma carga, de forma a evitar a coexistência de conhecimentos em duplicidade (ou triplicidade), confundindo e atrapalhando a ação da fiscalização aduaneira.

g) apresenta (item 10 da sua resposta) a situação atual de cada CE questionado (tabela às fls.147/149):

Comentário: na tabela apresentada, o autuado informou que a maioria dos CE teve pedido de exclusão no Siscomex carga. O que foi constatado pela fiscalização foi o seguinte: i) muitos dos referidos pedidos de exclusão apenas se deram após os questionamentos da fiscalização (caso daqueles cuja exclusão apenas foi solicitada em 25.09.08); ii) diversos CE tiveram o embarque da carga cancelado; iii) outras cargas de fato embarcaram utilizando um CE mais recente; iv) também havia containeres com carga sem previsão de embarque; v) e, finalmente, havia CE sem exclusão solicitada no Siscomex carga.

2.3. Levando em consideração as informações prestadas pela Wilson Sons, em resposta à intimação que lhe foi dirigida pela fiscalização, corroboradas por suas razões de defesa, e analisando as investigações levadas a efeito pela fiscalização e os dados constantes das duas tabelas integrantes dos autos, copiados no Anexo a este Acórdão (tabelas 01 e 02), verifica-se que todos os CE emitidos em 06.08.08 e cuja exclusão fora solicitada em 12.08.08, apesar de terem tido a exclusão requerida no prazo legal de 07 dias, até a data da solicitação de exclusão, coexistiram, com pelo menos mais um CE correspondente à mesma carga.

Analise-se, por exemplo, a ocorrência de número 03 (vide tabela 2). Há três CE, n.ºs 070807125397240, 070807132978482 e 070807150244665 emitidos para a mesma carga, incluídos no sistema em 26.06.08, 10.07.08 e 06.08.08, respectivamente. Todavia, a carga não embarcou, portanto nenhum deles foi utilizado. Apenas o último CE teve a sua exclusão solicitada (em 12.08.08, dentro do prazo legal de 07 dias). Ocorre que até o dia anterior, 11.08.08, ele conviveu com os outros dois CE, que ainda coexistiam no Siscomex carga.

Constata-se que em todas as ocorrências (de 01 a 21) o agente marítimo emitiu pelo menos dois CE para a mesma carga. Cada um desses conhecimentos foi incluído em um determinado manifesto eletrônico, conforme demonstrado pela fiscalização. Por sua vez, cada manifesto foi vinculado à escada de um navio específico, passando a incorreta informação de que as cargas teriam embarcado, quando, na realidade, permaneciam no Porto de Suape.

Quando a mercadoria destinada à exportação não embarca para o exterior, deve o agente de carga, no prazo de até 07 (sete) dias após a saída da embarcação, providenciar a desvinculação do CE da escala do navio. Posteriormente, quando a carga for embarcar em outro navio, o agente providenciará a vinculação de novo CE à escala dessa outra embarcação (CE vinculado ao Manifesto do outro navio). E se novamente se der a desistência da exportação, promoverá o agente, no mesmo prazo de até 07 dias, a sua exclusão.

A única possibilidade de emissão de um novo CE seria como demonstrado no parágrafo anterior na hipótese de todos os CE emitidos anteriormente para a mesma carga terem sido excluídos do Siscomex carga. Contudo, não foi o que se deu. Em nenhuma das 21 ocorrências registradas pela fiscalização houve exclusão anterior de CE emitido. Assim, as 21 (vinte e uma) cargas de exportação citadas deixaram de embarcar em determinado navio e, ao invés de providenciar a desvinculação do CE do navio respectivo, o atuado simplesmente abandonou o e criou outro para tentar embarcar a carga num próximo navio (em muitos dos casos citados, nem nesse segundo momento a carga embarcou, permanecendo mais uma vez no Porto de Suape, sendo criado um terceiro e, às vezes, até um quarto CE), abandonados os anteriores.

A título de exemplo, observe-se o caso citado pela fiscalização, objeto da ocorrência 02 (dossiê às fls. 53 a 50 dos autos), onde foram detectados três CE para a mesma carga (vide tabela 02). O primeiro CE, nº 070807125397160, foi criado em 26.06.08. Não foi utilizado, sendo abandonado. A sua exclusão, todavia, somente foi solicitada em 25.09.08 (quase três meses depois), após o agente ser questionado pela fiscalização aduaneira. Em 10.07.08, foi criado um segundo CE, nº 070807132978300, para a mesma carga, que também foi abandonado, sem ser utilizado e sem ter sido excluído do sistema. Finalmente foi criado, em 06.08.08, um terceiro CE, nº 070807132978300, também não utilizado, tendo este último a sua exclusão solicitada em 12.08.08 (foi o único que teve a sua exclusão solicitada no sistema no prazo legal de 07 dias). Como se observa, o novo CE quando de sua criação, em 06.08.2008, conviveu, no sistema, até a sua exclusão, com outros dois emitidos para a mesma carga.

Ressalta-se novamente que para cada carga deve ser utilizado um único conhecimento eletrônico. Se este não for utilizado em determinado embarque, devem ser adotados os procedimentos legais cabíveis para utilizá-lo no embarque efetivo ou, se for o caso, solicitar de imediato (no prazo legal de até 7 dias) a sua exclusão do Siscomex carga.

Em alguns dos casos citados, a exportação foi cancelada (ocorrências 07, 08, 09, 11, 13, 14, 15, 17, 19, 21, conforme descrito na tabela 01), com a conseqüente exclusão do despacho de exportação, no entanto, alguns conhecimentos eletrônicos ainda continuaram existindo e outros só tiveram o pedido de sua

exclusão após o início da fiscalização, quando da intimação do interessado.

Mais uma vez cita-se o exemplo do CE nº 070807125397674 (ocorrência 07), quando foram criados para a mesma carga mais dois CE (n.ºs 070807132978806 e 070807150245041), que também não foram utilizados. Quando da criação do último CE, os demais ainda existiam e informavam a mesma DDE de embarque.

Em outros casos, como nas ocorrências 01, 02, 03, nem sequer chegou a ser registrado despacho de exportação para a carga e alguns conhecimentos (ver tabela 02) continuaram a existir, apenas tendo a solicitação de exclusão no Siscomex carga após a intimação feita pela fiscalização, em 19.09.08.

Observa-se, ainda, nas ocorrências citadas nas tabelas 01 e 02, que há CE se referindo a uma mesma declaração para despacho de exportação, como, por exemplo na ocorrência 06. A DDE nº 20807478423 foi vinculada aos CE n.ºs 070807125397593, 070807132978725 e 070807150244908.

O fato de o agente ter solicitado a exclusão de alguns conhecimentos eletrônicos do Siscomex carga, não elide a sua responsabilidade por ter criado e emitido diversos CE para a mesma mercadoria, que coexistiram no sistema, confundindo e embaraçando a ação da fiscalização aduaneira.

Conforme definido pela IN RFB nº 800/07, especialmente no seu artigo 2º, XI, conhecimento eletrônico é o conhecimento de carga informado à autoridade aduaneira na forma eletrônica. Portanto, o conhecimento de carga, que antes era fornecido via papel, passou a ter seus dados informados à Receita Federal via sistema eletrônico, por intermédio do Siscomex carga.

O artigo 535 do Decreto nº 4.543/02 reza que se aplicam aos despachos de exportação, no que couber, as normas relativas ao despacho de importação:

"Art. 535. Aplicam-se ao despacho de exportação, no que couber, as normas estabelecidas para o despacho de importação (Decreto-lei nº 1.578, de 1977, art. 8º). (Redação dada pelo Decreto nº 4.765, de 24.6.2003)"

A cada conhecimento de carga deverá corresponder uma única declaração de importação, salvo exceções estabelecidas pela Receita Federal. Assim, por analogia, pode-se dizer que a cada despacho de exportação deve corresponder um único conhecimento de carga.

Desta forma, como o conhecimento eletrônico é o conhecimento de carga informatizado, para cada despacho de exportação deverá corresponder um único CE, nos termos do art. 495 do Decreto citado, a saber:

“Art. 495. A cada conhecimento de carga deverá corresponder uma única declaração de importação, salvo exceções estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal.”

A coexistência, no Siscomex carga, de mais de um conhecimento eletrônico para a mesma carga, de fato dificultou e embaraçou a ação da fiscalização aduaneira, conforme dispõe o art. 107, IV, c, do Decreto nº 37/66, com redação dada pelo artigo 77 da Lei 10.833/03, sujeitando o agente marítimo à penalidade de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) para cada uma das ocorrências (vinte e uma) apontadas pela fiscalização, totalizando a multa o valor de R\$ 105.000,00.

2.4. Deve-se ressaltar que a responsabilidade pela infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, conforme preceitua o art. 94, § 2º, do Decreto-lei nº 37/66. Assim, a responsabilidade pela infração do agente de navegação independe de ele ter tido ou não intenção em emitir mais de um conhecimento eletrônico para a mesma mercadoria. O agente de navegação deve zelar pelo correto cumprimento das obrigações legais:

"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.

§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.”

A infração cometida nesta autuação, embaraçar a ação da fiscalização ao vincular mais de um conhecimento eletrônico para a mesma mercadoria, é de responsabilidade daquele que lhe deu causa, conforme disciplina o art. 95, I, do Decreto-lei nº 37/66:

"Art.95 Respondem pela infração:

I conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;...” Logo, responde pela infração, por ter concorrido diretamente para sua prática, a empresa de navegação Wilson Sons, cadastrada junto à Receita Federal para execução no Siscomex carga de atos referentes ao transporte de cargas (tais como, registro de informações pertinentes às operações relativas ao transporte de mercadorias em exportação; criação e exclusão de conhecimentos eletrônicos; e vinculação ou desvinculação de CE aos Manifestos eletrônicos).

O erro cometido pela autuada afronta ainda o disposto no artigo 37 da IN SRF nº 28/1994, com redação dada pela IN SRF nº 510/2005, que estabelece obrigação acessória para o transportador, no tocante ao registro tempestivo, no Siscomex,

de dados referentes ao embarque de mercadorias. A infração a esse dispositivo configuraria hipótese de embarço presumido, por força do artigo 44 dessa mesma norma, in verbis:

“Art. 44. O descumprimento, pelo transportador, do disposto nos arts. 37, 41 e § 3º do art. 42 desta Instrução Normativa constitui embarço à atividade de fiscalização aduaneira, sujeitando o infrator ao pagamento da multa prevista no art. 107 do Decreto lei nº 37/66 com a redação do art. 5º do Decreto lei nº 751, de 10 de agosto de 1969, sem prejuízo de sanções de caráter administrativo cabíveis.”

A análise da evolução do tratamento normativo da referida obrigação acessória deixa transparecer que o objetivo dela é agilizar o registro dos dados no Siscomex, consoante se deduz das sucessivas alterações de seu comando legal a seguir reproduzidas, com as quais se buscou, num primeiro momento, eliminar a subjetividade do prazo fixado, e em seguida, ajustá-lo à realidade operacional prática:

“Art. 37. Imediatamente após realizado o embarque da mercadoria, o transportador registrará os dados pertinentes, no Siscomex, com base nos documentos por ele emitidos. (Redação original)”

“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. (Redação dada pela IN 510, de 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 7 (sete) dias, contados da data da realização do embarque. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.096, de 13 de dezembro de 2010)”. (Grifos nossos)

Por toda exposição efetuada no acórdão recorrido, com a citação do procedimento de controle de cargas para embarque no navio, concluo que de fato a empresa agiu, no mínimo, com negligência ao não gerenciar eficazmente os registros efetuados no sistema Siscomex, o que trouxe confusão, dificuldade de análise e mascaramento da realidade para a análise da fiscalização, prejudicando o controle aduaneiro.

A conduta tipificada no art. 107, inciso IV do Decreto-Lei nº 37/66, esta perfeitamente delineada, ficando cristalino pela narração apresentada no acórdão DRJ que houve embarço a fiscalização, dificultando que fosse efetuado o controle aduaneiro de maneira apropriada, para se evitar fraudes e outros ilícitos no comércio exterior:

c) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embarçar, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira, inclusive no caso de não apresentação de resposta, no prazo estipulado, a intimação em procedimento fiscal;

Quanto à alegação de que não houve prejuízo ao erário, já que a empresa prestou as informações, mesmo que intempestivamente, não merecer prosperar tampouco.

Importante lembrar que as sanções aplicadas no âmbito aduaneiro almejam mais significativamente a garantia do controle aduaneiro, pois a fiscalização e o controle sobre o comércio exterior são essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, conforme artigo 237 da Constituição Federal, de 1988. Por isso uma informação prestada, e declarada pelo contribuinte, em momento oportuno permite que a Secretaria da Receita Federal do Brasil do Brasil exerça sua competência institucional, e assim garanta a defesa dos interesses fazendários e em um escopo maior a defesa da economia nacional.

E por se tratar de descumprimento de obrigação acessória, a penalidade independe do efetivo prejuízo ao Erário. Além disso, a responsabilidade aduaneira/tributária independe da intenção do agente e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (prejuízo ao Fisco), nos termos do artigo 94, §2º, do Decreto-lei nº 37/66 e 136 do CTN.

A recorrente insurge-se contra a aplicação de várias multas, e no seu entendimento deveria ser aplicada somente uma vez, por navio. Entretanto, diferente dos casos em que se aplica a Solução de Consulta Cosit nº 08 de 14/02/2008, para prestação de informação sobre o embarque da carga fora do prazo, nesse caso estamos diante de situações que causaram embaraço a fiscalização pela prestação de informações equivocadas.

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
DESPACHO DE EXPORTAÇÃO. MULTA POR EMBARAÇO À
FISCALIZAÇÃO. REGISTRO NO SISCOMEX DOS DADOS
APÓS O PRAZO.*

Aplica-se a retroatividade benigna prevista na alínea “b” do inciso II do art. 106 do CTN, pelo não registro no Siscomex dos dados pertinentes ao embarque da mercadoria no prazo previsto no art. 37 da IN SRF no 28, de 1994, em face da nova redação dada a este dispositivo pela IN SRF no 510, de 2005.

Para as infrações cometidas a partir de 31 de dezembro de 2003, a multa a ser aplicada na hipótese de o transportador não informar, no Siscomex, os dados relativos aos embarques de exportação na forma e nos prazos estabelecidos no art. 37 da IN SRF no 28, de 1994, é a que se refere à alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei no 37, de 1966, com a redação dada pela Lei no 10.833, de 2003.

Deve ser aplicada ao transportador uma única multa de R\$ 5.000,00, por se tratar de uma única infração.

Por fim, a recorrente pleiteia pela aplicação da denúncia espontânea, art. 138 do CTN, sob a alegação de que os pedidos de exclusão dos CE foram efetivados antes da lavratura do auto de infração.

Há que se esclarecer que o instituto da denúncia espontânea não alcança as penalidades de embaraço a fiscalização. Conforme já esclarecido o controle aduaneiro tem um escopo de atuação instantâneo. As informações devem ser prestadas no momento oportuno e na forma estabelecida pela RFB para que se alcance seu desiderato, se não for assim restam inúteis. Se se permitir a qualquer momento que se corrija as informações prestadas erroneamente, será impossível a fiscalização aduaneira realizar seu trabalho de controle e prevenção de ilícitos.

Também é importante salientar que o objetivo da norma é estimular que o infrator informe, espontaneamente, à Administração Aduaneira a prática das infrações. No caso

das infrações administrativas estão incluídas todas as obrigações acessórias ou deveres instrumentais que tenham por objeto as prestações positivas (fazer ou tolerar) ou negativas (não fazer) instituídas no interesse da fiscalização das operações de comércio exterior.

É meu entendimento que para aplicação do instituto da denúncia espontânea, tem-se por condição necessária que a infração seja passível de denúncia à fiscalização pelo infrator. No âmbito da legislação aduaneira, existem impossibilidades de aplicação dos efeitos da denúncia espontânea de ordem legal. É o ordenamento jurídico que traz a vedação da incidência da norma ao excluir determinado tipo de infração do alcance do efeito excludente da responsabilidade por denúncia espontânea da infração cometida.

Existem determinadas condutas do infrator que quando realizadas extemporaneamente impedem a aplicação da denúncia espontânea. Nesses casos a denúncia espontânea não tem o condão de desfazer ou paralisar o fluxo do tempo.

Estão incluídas nessa modalidade toda infração que tem o atraso no cumprimento da obrigação acessória (administrativa) como elementar do tipo da conduta infratora. Em outras palavras, toda infração que tem o fluxo ou transcurso do tempo como elemento essencial da tipificação da infração.

Se admitida a denúncia espontânea para infração por prestação de informação em duplicidade, o cometimento da infração, em hipótese alguma, resultaria na cobrança da multa sancionadora, uma vez que a própria conduta tipificada como infração seria, ao mesmo tempo, a conduta configuradora da denúncia espontânea da respectiva infração. Em consequência, ainda que comprovada a infração, a multa aplicada seria sempre inexigível, em face da exclusão da responsabilidade do infrator pela denúncia espontânea da infração.

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e no mérito por negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes - Relatora

Processo nº 11968.000875/2008-65
Acórdão n.º **3401-005.112**

S3-C4T1
Fl. 340
