



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12466.003315/2008-86
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-008.540 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de junho de 2021
Recorrente MAERSK BRASIL BRASMAR LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 15/04/2008

AGENTE MARÍTIMO. LEGITIMIDADE PASSIVA.

Por expressa determinação legal, o agente marítimo, representante do transportador estrangeiro no País, é responsável solidário com este em relação à exigência de tributos e penalidades decorrentes da prática de infração à legislação tributária. O agente marítimo é, portanto, parte legítima para figurar no polo passivo do auto de infração.

LANÇAMENTO. DESCRIÇÃO DOS FATOS. CLAREZA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Descritas com clareza as razões de fato e de direito em que se fundamenta o lançamento, atende o auto de infração o disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, permitindo ao contribuinte que exerça o seu direito de defesa em plenitude, não havendo motivo para declaração de nulidade do ato administrativo assim lavrado.

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

O contribuinte que presta informações fora do prazo sobre o embarque de mercadorias para exportação incide na infração tipificada no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/66, sujeitando-se à penalidade correspondente.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA POR ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULAS CARF Nº. 126.

A denúncia espontânea não afasta a aplicação da multa por atraso no cumprimento de deveres instrumentais atinentes ao atraso na entrega de declaração ou à prestação de informações à RFB.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Nos termos do Art. 58, §5º, Anexo II do RICARF, o conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares não votou nesse julgamento, por se tratar de questão já votada pelo conselheiro Marcos Roberto da Silva (suplente convocado) na reunião anterior.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maysa de Sa Pittondo Deligne, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luis Cabral, Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo (Presidente) e Marcos Roberto da Silva (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 07-30.371 (e-fls. 82-86), proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC, que, por unanimidade de votos, julgou procedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

A decisão recorrida possui a seguinte ementa, *in verbis*:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 15/04/2008

PRESTAÇÃO EXTEMPORÂNEA DOS DADOS DE EMBARQUE

A partir da vigência da Medida Provisória nº 135/2003, a prestação extemporânea da informação dos dados de embarque por parte do transportador ou de seu agente é infração tipificada no artigo 107, inciso IV, alínea 'e' do Decreto-Lei nº 37/1966, com a nova redação dada pelo artigo 61 da MP citada, que foi posteriormente convertida na Lei nº 10.833/2003.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem retratar os fatos que gravitam em torno da presente demanda, reproduzo o relatório desenvolvido pela DRJ em Florianópolis (SC) e retratado no Acórdão nº 07-30.371, de 04/01/2013, o que passo a fazer nos seguintes termos:

O presente processo trata de auto de infração por descumprimento de obrigação de prestação da informação dos dados de embarque de carga embarcada ao exterior. Valor total da autuação R\$ 5.000,00.

Intimada, ingressou a contribuinte com impugnação. Seguem argumentos da impugnante:

- Em razão de dificuldades operacionais, vem a empresa enfrentando dificuldades em cumprir o prazo limite estabelecido pela Receita Federal.

- Houve descumprimento de mera obrigação acessória, tendo a contribuinte cumprido a obrigação principal. Uma vez alcançado o cumprimento da obrigação principal (pagamento de tributos), cristalina a impossibilidade de cobrança de crédito tributário por mero descumprimento de obrigação acessória.

- Alega a inexistência de prejuízo ao Erário.

Solicita o arquivamento do auto de infração.

O Contribuinte foi intimado da decisão de primeira instância em 22/02/2013, conforme Aviso de Recebimento de fls. 91, apresentando o Recurso Voluntário de fls. 93-149, na data de 21/03/2013, pugnando pelo provimento do recurso e o cancelando da exigência fiscal.

Em síntese, em razões de recurso foram apresentadas com os mesmos fundamentos da peça de impugnação, já relatada. Destacando-se os seguintes argumentos (i) a ilegitimidade passiva da Impugnante eis que não é qualificada como transportadora, mas agente de navegação; (ii) vício formal no auto de infração; (iii) os fatos descritos não caracterizam a infração apontada; (iv) a denúncia espontânea, antes de iniciado procedimento fiscal, afasta a imposição da multa, assim como descaracteriza a ocorrência de eventual embaraço à fiscalização.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Renata da Silveira Bilhim, Relator.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do Recurso Voluntário, bem como o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Mérito

Trata-se o presente processo de Autos de Infração à legislação tributária, visando à cobrança de multa no valor de R\$ 535.000,00 (quinhentos e trinta e cinco mil reais) porque a contribuinte teria deixado de prestar as informações sobre veículo ou carga transportada, ou sobre operações que executou, nos prazos estabelecidos pela RFB, na forma da Instrução Normativa RFB nº 28/94, art. 37. Assim, lhe foi imposta a penalidade descrita na alínea “e”, do inciso IV do art. 107, do Decreto-Lei nº 37, de 18/11/1966, com redação dada pelo art. 77, da Lei nº 10.833, de 29/12/2003 (fls. 04-09).

Requer a Recorrente a insubsistência do referido Auto de Infração tendo em vista, em síntese: (i) a ilegitimidade passiva da Impugnante eis que não é qualificada como transportadora, mas agente de navegação; (ii) vício formal no auto de infração; (iii) os fatos descritos não caracterizam à infração apontada; (iv) a denúncia espontânea, antes de iniciado procedimento fiscal, afasta a imposição da multa, assim como descaracteriza a ocorrência de eventual embarço à fiscalização.

(a) Preliminar: Ilegitimidade Passiva

A Recorrente alega sua ilegitimidade passiva, uma vez que não se qualifica como transportadora, mas sim como mero agente de navegação, motivo pelo qual não é sujeito passivo da infração a ela imputada.

O art. 37, da IN n.º 28/94, alterada pela IN n.º 510, de 14 de fevereiro de 2005, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, previa o seguinte:

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.**

(...)

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

O Regulamento Aduaneiro¹ também previa que cabe ao transportador 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.

Argumenta a Contribuinte que a legislação não menciona representante, mandatário, ou agente, de forma que só o transportador poderia ser autuado pelo eventual descumprimento do prazo em referência. Desta forma, considerando que transportador e agente são figuras jurídicas diversas, a multa ora aplicada não pode subsistir e o auto de infração deve ser declarado nulo, cessando todos os seus efeitos.

Não assiste razão à Recorrente.

Sujeito passivo da obrigação tributária principal é a pessoa que tem capacidade tributária passiva (dever jurídico de pagar o tributo). É o devedor do tributo: É a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária, a teor do que determina o art. 121, do CTN.

O conceito de sujeito passivo é gênero, do qual contribuinte e responsável são espécies, como se vê do parágrafo único do art. 121, do CTN. O contribuinte realiza concretamente o fato gerador da obrigação tributária (sujeito passivo direto), enquanto que o responsável tributário, apesar de não realizar o fato gerador, possui obrigação decorrente de disposição expressa de lei, ou seja, é aquele que, de alguma forma, está relacionado com a situação que constitui o fato gerado. Confirma os dispositivos legais mencionados:

¹ Decreto n.º 4.543/2004, no art. 30, assim como o atual Regulamento Aduaneiro, Decreto n.º 6.759/09, art. 31.

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O **sujeito passivo da obrigação** principal diz-se:

I - **contribuinte**, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - **responsável**, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. (grifou-se)

A depender do que determina a lei de regência do tributo envolvido, nem sempre as figuras do contribuinte e do responsável recaem sobre a mesma pessoa, o que pode fazer gerar a situação em que uma pessoa seja contribuinte, porque praticou o fato gerador, e outra seja a responsável, porque a lei determina que é ela quem deve pagar o tributo devido.

No caso das obrigações acessórias, aqueles deveres instrumentais no interesse da fiscalização, que podem emergir de um fazer ou não fazer imposto ao sujeito passivo, reza o art. 122, do CTN, que o seu sujeito passivo é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto. Noutras palavras, o sujeito passivo da obrigação acessória pode ser o contribuinte ou o responsável, na forma como dispuser a legislação sobre a espécie tributária em questão.

Postas estas considerações, tratando-se da legislação aduaneira, o parágrafo único, inciso II, do art. 32, do Decreto-lei nº 37/66, dispõe que é responsável solidário pelo imposto o representante, no país, do transportador estrangeiro:

Art. 32. É **responsável pelo imposto**:

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

II - o depositário, assim considerada qualquer pessoa incumbida da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro.

Parágrafo único. É responsável solidário:

I - o adquirente ou cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto;

II - o representante, no País, do transportador estrangeiro; (grifou-se)

De igual forma, o art. 95, inciso I, do mesmo Decreto-Lei, estabelece a responsabilidade de quem representa o transportador, dispondo que respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para a sua prática, ou dela se beneficie:

Art.95 - **Respondem pela infração**:

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

Assim, o agente marítimo, na qualidade de representante do transportador estrangeiro no país, responde pela infração consistente na prestação de informações sobre embarques de exportação, no SISCOMEX, fora do prazo estipulado na legislação, sendo legitimado passivo a figurar no lançamento respectivo.

Ademais, o § 1º, do art. 37, do DL 37/66, com a redação da Lei 10.833/2003, prevê que o agente também possui o dever de prestar informações ao Fisco, nos seguintes termos:

Art. 37. O **transportador deve prestar** à Secretaria da Receita Federal, na forma e no prazo por ela estabelecidos, **as informações sobre as cargas transportadas**, bem como sobre a chegada de veículo procedente do exterior ou a ele destinado.

§ 1º **O agente de carga**, assim considerada qualquer pessoa que, em nome do importador ou do exportador, contrate o transporte de mercadoria, consolide ou desconsolide cargas e preste serviços conexos, e o operador portuário, também devem prestar as informações sobre as operações que executem e respectivas cargas. (grifou-se)

Os agentes marítimos são os representantes dos navios e dos armadores nos portos, perante às autoridades governamentais e portuárias. Assumem a administração de cada escala do navio, incluindo documentação da embarcação e da carga, controles de origem fiscal, recolhimento de tributos, contato com as autoridades e contratação dos diversos serviços necessários.

Nada obstante a toda explanação acima, importante mencionar que a Instrução Normativa n.º 800/07, no seu art. 2º, § 1º, inciso IV, para os efeitos fiscais de que trata esta instrução normativa, ‘empresa de navegação operadora’, ‘empresa de navegação parceira’, ‘consolidador’, ‘desconsolidador’ e ‘agente de carga’ equiparam-se a transportador, nas situações a seguir especificadas:

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;

Desta forma, embora a Recorrente não seja a transportadora, ela é a representante da transportadora internacional, logo é responsável solidária com este em relação à exigência de tributos e penalidades decorrentes da prática de infração à legislação tributária. O agente marítimo é, portanto, parte legítima para figurar no polo passivo do auto de infração.

(b) Preliminar: Vício formal no auto de infração

A Recorrente postula a nulidade do Auto de Infração porque a descrição dos fatos está incorreta, uma vez que é qualificada como transportadora quando, na verdade, é apenas agente marítima. Alega:

- a autoridade aduaneira incorretamente autuou o agente impondo-lhe pena como se transportador marítimo fosse, atribuindo-lhe expressamente pena cominada à pessoa diferente da prevista pelo tipo legal;

- a descrição dos fatos é vaga e não permite identificar com clareza os elementos que ensejaram a aplicação da multa. Não basta juntar documentos ou planilhas, é necessário que os fatos estejam expostos e esclarecidos, pois do contrário, tal procedimento representa flagrante cerceamento de defesa.

Desta forma, postula, tendo em vista os vícios formais acima apontados, na do art. 10 do Decreto 70.235/72, a nulidade do auto de infração.

A alegação da Recorrente não é suficiente para causar a nulidade do auto de infração, pois, como mencionado no item (a) acima, ela é representante da transportadora internacional e, como tal, é responsável pelas informações, figurando, assim, como sujeito passivo da obrigação acessória de prestar informações sobre os dados de embarque no SISCOMEX.

A informação destes dados no SISCOMEX é de responsabilidade do transportador que, no caso do transporte ao exterior por via marítima, recebe as mercadorias em seu veículo no porto de embarque nacional e as conduz até o porto de destino no exterior. Geralmente este transportador é empresa estrangeira que a legislação pátria prevê seja representada no país por pessoa jurídica nacional. A empresa nacional representa e agencia o armador internacional e é ela quem figura como transportador no SISCOMEX, sendo a responsável pela informação dos dados de embarque no sistema. Esta é a situação da Recorrente.

A narrativa dos fatos e do direito constantes no Auto de Infração, fls. 07 a 10, atendem ao disposto no art. 10, do Decreto nº 70.235/72, sendo clara e satisfatória para oportunizar a Recorrente a sua legítima defesa e contraditório, de modo que não existe erro na descrição dos fatos, nem erro a gerar cerceamento de defesa.

O fato que ensejou a lavratura do Auto de Infração é certo e definido no seu corpo, como se verifica às fls. 07 a 10. Portanto, resta claro que o interessado tem acesso a todas as informações detalhadas sobre as infrações a ele imputadas, permitindo-lhe o exercício do contraditório e ampla defesa.

A impugnante tem clara ciência do teor da ação fiscal e dos atos normativos invocados no corpo do Auto de Infração que apontam para a prática de irregularidades nas operações de comércio exterior. Basta constatar os argumentos de defesa trazidos no recurso voluntário para afastar a pretensão da Recorrente.

Logo, não há motivos para declaração de nulidade do Auto de Infração.

(c) Mérito: Os fatos descritos não caracterizam à infração apontada no AI

A Recorrente argumenta que a infração descrita na legislação aduaneira é deixar de prestar informação, contudo, alega que prestou informação, ainda que intempestivamente, de modo que não se pode aplicar a multa por conduta diversa da prevista na legislação.

O enquadramento legal da infração praticada pela Recorrente é o do art. 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-lei nº 37/66, 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; (grifou-se)

Numa interpretação literal do dispositivo acima transcrito, a Recorrente argumenta que, muito embora tenha prestado as informações intempestivamente, não praticou o ato descrito no Decreto-lei, pois não deixou de prestar a informação.

Não assiste razão a Impugnante.

A alegação apresentada pela Recorrente não corresponde à melhor interpretação da norma. A tipificação da conduta não é apenas deixar de prestar informação, mas também deixar de prestar na forma ou no prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal. É conduta formal lesiva ao controle aduaneiro, sendo irrelevante para a imputação da multa, a intenção do agente de lesar o Fisco (art. 136, CTN).

Desta forma, se o sujeito passivo apresentar as informações depois do prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal, estará cometendo a infração de *‘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’*, enquadrando-se perfeitamente na conduta tipificada no art. 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-Lei nº 37/66, legitimando a aplicação da multa aduaneira.

No caso em análise, não se discute se a informação foi prestada tempestiva ou intempestivamente, pois o descumprimento do prazo foi reconhecido pela Recorrente. O que se discute é se o atraso na informação corresponde à conduta tipificada no art. 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-Lei nº 37/66.

Como visto, a conduta da Recorrente está enquadrada de forma correta no dispositivo em comento, já que prestou as informações no SISCOMEX fora do prazo previsto na legislação aduaneira.

(d) Denúncia Espontânea

Por fim, a Impugnante alega que a prestação de informação fora do prazo, mas antes do início do procedimento fiscal constitui denúncia espontânea, nos termos do art. 138, do CTN e do art. 102, § 2º, do Decreto-Lei n.º 37/66.

Sobre o tema denúncia espontânea no âmbito das obrigações acessórias autônomas, como, por exemplo, aquela de apresentar declaração ou de prestar informações, dentro de certo prazo, à autoridade tributária ou aduaneira, o CARF já possui entendimento consolidado no sentido de que o referido instituto não se aplica àquelas situações. Tal posição foi exarada na Súmulas CARF número 126, *in verbis*:

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).** (grifou-se)

Portanto, aplica-se ao caso a Súmula CARF n.º. 126, cuja observância é obrigatória pelos Conselheiros do CARF, na forma do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), afastando-se, desse modo, o argumento de denúncia espontânea.

3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim