



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12719.720102/2012-80
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-002.189 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 17 de novembro de 2022
Recorrente PLUMA CONFORTO E TURISMO S A EM RECUPERACAO JUDICIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 13/03/2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECADÊNCIA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. ART. 24 DA LEI Nº 11.457/2007.

O descumprimento do prazo estabelecido no art. 24 da Lei nº 11.457/2007 pela Administração Tributária não conduz à decadência ou à prescrição intercorrente, no processo administrativo fiscal.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo- fiscal, conforme determinado na Súmula CARF nº 11.

VERDADE MATERIAL. PRODUÇÃO DE PROVAS. SUBSTITUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O julgador administrativo deve volver-se em busca do que realmente ocorreu na situação colocada nos autos, descabendo, entretanto, substituir-se ao Recorrente na sua obrigação de produção de provas do fato que alega.

TRANSPORTADOR DE PASSAGEIROS. BAGAGEM NÃO IDENTIFICADA.

O transportador de passageiros em viagem internacional está obrigado à identificação da bagagem e do seu proprietário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura

Franco Eduardo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lara Moura Franco Eduardo, Muller Nonato Cavalcanti Silva, Ricardo Piza di Giovanni, Marcos Antonio Borges (Presidente).

Relatório

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão da DRJ/SPO, com os acréscimos devidos:

DA AUTUAÇÃO

1. Trata o presente processo de Auto de Infração (fls. 02) no qual se exige crédito tributário referente à multa regulamentar por infração às medidas de controle fiscal relativas ao transporte de mercadorias de origem estrangeira sem a identificação do proprietário e sem a comprovação de sua importação regular, no valor de R\$ 15.000,00.

1.1. De acordo com a Descrição dos Fatos, foi lavrado pela Autoridade Aduaneira, em 13/03/2010, o Auto de Infração com Apreensão de Mercadorias (nº 12719.000650/2011-17, fls. 10/11) em razão terem sido encontradas mercadorias de origem estrangeira sem a identificação do proprietário e sem a comprovação de sua importação regular, no veículo ônibus placas AHM-1383, pertencente à Autuada, na zona secundária (Posto Fiscal da Receita Federal em Bom Jesus, Medianeira/SC).

1.2. Não tendo a interessada comparecido, apesar de regularmente intimada, com a prova da introdução regular das mercadorias, restou caracterizada a circulação comercial das mercadorias no País sem prova da importação regular, com fundamento no art. 74 e parágrafos (em especial o § 3º), da Lei nº 10.833/03.

1.3. Com efeito, além da pena de perdimento prevista no art. 87, I, da Lei nº 4.502/64, aplicou-se a multa conforme prevista no art. 75, I, da Lei nº 10.833/03, sendo esta última o objeto do presente processo administrativo.

1.3.1. A ciência do Auto de Infração se deu, via postal (fls. 20), em 05/03/2012.

DA IMPUGNAÇÃO

2. Às fls. 22/32, encontra-se a Impugnação, apresentada por intermédio de patrono, tempestiva, com os seguintes argumentos sumariados.

2.1. Após breve síntese dos fatos, alega que não teve ciência do julgamento proferido nos autos do Processo Administrativo nº 12719.00650/2011-17, não sendo possível admitir os efeitos do Parecer Conclusivo SARC nº 2011.035.

2.2. Ademais, preliminarmente, articula que a imputação de multa por responsabilidade objetiva à proprietária do veículo de transporte de passageiros por ingresso de mercadorias advindas do exterior não se coaduna com princípios tributários vigentes.

2.3. Nessa vertente, aduz ilegitimidade passiva e, consequentemente, nulidade da autuação.

2.4. No mérito, insurge-se contra a presunção utilizada pela Autoridade Fiscal para fins da autuação em tela, vez que não teria sido averiguada a participação ou benefício da Impugnante no ato tido por lesivo ao erário.

2.5. Reforça seu entendimento para concluir que a pena de perdimento dos bens apreendidos e a multa pecuniária imposta o foram sem a devida instauração de procedimento administrativo para averiguação da responsabilidade no ilícito.

2.6. Ademais, reafirma argumento já apresentado na tese defensiva contra o Processo Administrativo nº 12719.00650/2011-17, de que não teria havido embarque de passageiros no Paraguai (procedência do veículo quando abordado).

2.7. Invoca, ainda, vulneração ao artigo 1º, V e art. 5º, LIV e LV, da CRFB/88, o que acarretaria desrespeito ao contraditório, ao devido processo legal e à presunção de inocência

2.8. Lado outro, alega não ostentar “poder de polícia” para “fiscalizar” as bagagens dos passageiros.

2.9. Do que expõe, verificada a impertinência fática e jurídica de atribuição da responsabilidade objetiva pelo ilícito fiscal praticado por terceiros requer a insubsistência da Autuação e seu consequente cancelamento.

2.10. Requer, ainda, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, com fundamento no art. 151, III, do CTN.

2.11. Por fim, requer que as intimações e notificações sejam efetuadas em nome e no endereço do patrono que indica.

Dando continuidade ao relato, ao analisar a impugnação apresentada contra o lançamento, a primeira instância de julgamento decidiu pela improcedência do recurso administrativo mencionado, sob as seguintes bases, assim resumidas:

1. Somente poder-se-ia cogitar em nulidade ao Auto de Infração no caso de vício em um dos elementos estruturais do ato administrativo, o que não teria ocorrido;
2. Tendo sido concedido o tempo hábil para o autuado apresentar suas contrariedades, não haveria que se cogitar em cerceamento dos respectivos direitos ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa;
3. Ao assumir o risco de transportar mercadorias sem a necessária identificação do passageiro/proprietário, a impugnante teria também assumido as consequências legais previstas para sua falta de cautela, restando de somenos importância a alegação de que teria havido embarque de passageiros somente no Brasil, ou que não poderia ser responsabilizada por falta de terceiros;
4. Seja por expressa permissão legal (art. 74, da Lei nº 10.833/03), ou por faculdade regulamentar (art. 73, Decreto nº 2.521/98), a autuada possuiria

meios legítimos para se eximir da responsabilidade com a qual acabou arcando.

O contribuinte foi intimado acerca do Acórdão que julgou a impugnação em 04/03/2020, conforme *Aviso de Recebimento-AR*, anexado ao presente processo. Na sequência, em 10/06/2020, apresentou Recurso Voluntário, como informado no Termo de Solicitação de Juntada, anexado, também, aos autos.

Em fase recursal, o Recorrente alega:

1. Inércia da Administração Pública, em patente desatendimento aos princípios e garantias relacionados à duração razoável do processo administrativo;
2. No que concerne ao processo administrativo fiscal federal, vigeria a Lei Federal nº 11.457/2007, que fixa, em seu art. 24, o prazo de 360 dias para que o Fisco decida impugnações ou recursos interpostos;
3. A Lei nº 9.873/1999 estabeleceria a incidência da prescrição intercorrente ao procedimento administrativo que permanecer paralisado por mais de três anos;
4. O processo administrativo fiscal deve ser analisado e aplicado à luz do princípio da verdade material dos fatos, a fim de garantir o atendimento a todos os direitos constitucionais do contribuinte;
5. Não haveria vinculação direta do transportador com o fato jurídico tributário, capaz de atrair a responsabilidade tributária;
6. A Recorrente não poderia, no presente caso, ser caracterizada como contribuinte, vez que não praticou o fato gerador e também não poderia ser enquadrada como responsável tributária;
7. Não haveria autorização expressa ao transportador rodoviário de passageiros para realização de fiscalização das bagagens;
8. O transportador não teria poder de polícia e não poderia praticar a fiscalização de forma ostensiva;
9. Não se verificaria o elemento subjetivo da omissão, por parte do Recorrente.

São esses os fatos que se tem a relatar.

Fl. 5 do Acórdão n.º 3003-002.189 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 12719.720102/2012-80

Voto

Conselheira Lara Moura
Franco Eduardo, Relatora.

A considerar que a Portaria CARF nº 10.199, de 20/04/2020, estendeu até 29/05/2020 a prorrogação dos prazos para a prática de atos processuais no âmbito do mesmo CARF, até então estabelecida na Portaria CARF nº 8.112, de 20/03/2020, tem-se por tempestivo o Recurso Voluntário apresentado em 10/06/2020, desde quando se verifica que a intimação do Recorrente quanto à decisão da DRJ se deu em 04/03/2020.

1. Da Prescrição Intercorrente

Segundo consta na peça recursal, a inobservância do prazo estabelecido pela Lei nº 9.873/1999, no seu § 1º do art. 1º, a seguir reproduzido, acarretaria a perda do direito da Administração Pública de exigir o pagamento do crédito tributário por prescrição intercorrente, em face ao tempo excessivo de trâmite do processo analisado nesta oportunidade.

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.

§ 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.

(Grifei)

Contudo, o dispositivo em alusão não traz qualquer repercussão ao lançamento de ofício ou ao processo administrativo-fiscal, não tendo o condão de extinguir o crédito de natureza especificamente tributária ou a ação de cobrança correspondente, nem mesmo de interrompê-la, de acordo com o que se encontra disposto no art. 174 do CTN, *caput*, dispositivo de lei complementar que rege a matéria em foco.

É que de acordo com o citado dispositivo, a prescrição do direito à ação se opera em 5 (cinco) anos, a contar da data de constituição definitiva do crédito tributário. No caso, no momento em que cessarem as discussões sobre este, em via administrativa:

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário **prescreve em cinco anos**, contados da data da sua constituição definitiva.

(Grifos meus)

Por outro lado, ainda que se aventasse a possibilidade de ocorrência da decadência, o prazo para que a autoridade aduaneira proceda o lançamento ofício de tributos e

penalidades se encontra estipulado no Decreto-lei nº 37/1966, em seus arts. 138 e 139, transcritos abaixo, e não na legislação referida pelo Recorrente. Vejamos:

Art.138. O direito de exigir o tributo extingue-se **em 5 (cinco) anos**, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado.

Parágrafo único. Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado.

Art.139. No mesmo prazo do artigo anterior se extingue o direito de impor penalidade, a contar da data da infração.

(Grifei)

No mesmo sentido, demarcando o prazo decadencial, previu o art. 669 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 4.543/2002), vigente à época do fato gerador em questão:

Art. 669. O direito de impor penalidade extingue-se em cinco anos, a contar da data da infração

Acrescenta o Recorrente, entre as razões de defesa ligadas a este tópico, que no processo administrativo fiscal federal vigeria a Lei Federal nº 11.457/2007, a fixar, em seu art. 24, o prazo de 360 dias para que o Fisco decida impugnações ou recursos interpostos.

Inaplicável, de igual forma, o dispositivo em referência ao processo administrativo-fiscal, dado que este tem normas específicas a lhe regular.

Assim, não há que se falar que prescrito, por decurso de tempo de tramitação dos autos, o direito à punição decorrente da conduta praticada, porque tal figura (prescrição intercorrente) não encontra previsão na legislação que dispõe sobre o processo administrativo-fiscal, notadamente no Decreto nº 70.235/1972 (PAF), de incidência específica sobre os processos desta natureza.

Em que pese o lapso temporal verificado entre o lançamento de ofício e o julgamento pela DRJ da impugnação ser realmente significativo, afasta-se ainda a possibilidade de ocorrência de prescrição intercorrente, vez que o Colegiado tem jurisprudência sólida em relação à inaplicabilidade do instituto em menção ao processo administrativo-fiscal, entendimento este consubstanciado na Súmula CARF nº 11, de observância obrigatória por parte dos Conselheiros, em conformidade com o Regimento Interno do CARF¹:

Sumula CARF nº 11. Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Em conclusão, rejeita-se a preliminar suscitada.

¹ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

2. Do Princípio da Verdade Material

Acerca do princípio da verdade material, mencionado no Recurso Voluntário, é certo que o julgador administrativo deve voltar-se em busca do que realmente ocorreu na situação colocada nos autos, descabendo, entretanto, substituir-se ao Recorrente na sua obrigação de produção de provas dos fatos que alega em sua defesa.

Observo do acervo contido nos autos consta a relação das mercadorias importadas irregularmente e o termo mediante o qual as mesmas foram apreendidas, de modo que a autoridade fiscal guarneceu os autos com documentos demonstrativos mínimos do quanto imputado no Auto de Infração.

Contudo, de outra banda, considero assistir razão ao acórdão da instância inferior, ao colocar que os autos se ressentem da apresentação pelo Recorrente de canhoto, lista, ticket, no ato da apreensão ou no decorrer deste processo, a partir do qual se pudesse apurar que as mercadorias apreendidas possuíam proprietário identificado pela transportadora PLUMA CONFORTO E TURISMO SA.

Ao examinar os autos, constato a juntada tão somente do Recurso Voluntário, que não é suficiente para elidir as alegações do Fisco acerca da ausência de cumprimento da obrigação do transportador de identificação do proprietário das bagagens, bem como da presunção de que estas proviriam de passageiros que embarcaram no exterior, já que que o trajeto do veículo transportador estava fazendo a linha internacional Paraguai-Brasil.

Como antes colocado, não foram apresentados elementos nos autos que comprovem o ingresso dos passageiros em território brasileiro, a fornecer suporte às razões recursais.

3. Do Fato Gerador das Obrigações Acessórias e da Legitimidade para Ocupar o Polo Passivo da Relação Jurídico-Tributária

Para o Direito Tributário, sujeito passivo é a pessoa física ou jurídica a quem se atribui o cumprimento da obrigação principal e acessória, conforme arts. 121 e 122 do CTN:

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.

Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.

No caso da obrigação acessória consistente na identificação dos proprietários dos volumes transportados em viagem internacional, por seu turno, o sujeito passivo é a pessoa jurídica a quem se impõe a prática do ato de identificação, prevista no art. 74, *caput* e § 1º, da Lei nº 10.833/2003:

Art. 74. O transportador de passageiros, em viagem internacional, ou que transite por zona de vigilância aduaneira, fica obrigado a identificar os volumes transportados como bagagem em compartimento isolado dos viajantes, e seus respectivos proprietários.

§ 1º **No caso de transporte terrestre de passageiros, a identificação referida no caput também se aplica aos volumes portados pelos passageiros no interior do veículo.**

§ 2º As mercadorias transportadas no compartimento comum de bagagens ou de carga do veículo, que não constituam bagagem identificada dos passageiros, devem estar acompanhadas do respectivo conhecimento de transporte.

§ 3º Presume-se de propriedade do transportador, para efeito fiscais, a mercadoria transportada sem a identificação do respectivo proprietário, na forma estabelecida no caput ou nos §§ 1º e 2º deste artigo.

§ 4º Compete à Secretaria da Receita Federal disciplinar os procedimentos necessários para fins de cumprimento do previsto neste artigo.

(Grifei)

O dispositivo acima veio a ser regulamentado pelo Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro), nos incs. I e II do art. 731, deste:

Art. 731. Aplica-se a multa de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais) **ao transportador, de passageiros** ou de carga, em viagem doméstica ou internacional **que transportar mercadoria** sujeita a pena de perdimento (Lei nº 10.833, de 2003, art. 75, caput):

I - **sem identificação do proprietário ou possuidor**; ou

II - ainda que identificado o proprietário ou possuidor, as características ou a quantidade dos volumes transportados evidenciarem tratar-se de mercadoria sujeita à referida pena.

Embora tanto o contribuinte quanto responsável sejam tidos como sujeitos passivos da obrigação principal, as duas figuras não se confundem. De acordo com o que prescreve o citado art. 121 do mesmo CTN, o contribuinte é aquele que tem relação direta com o fato gerador da obrigação, o que não ocorre com o responsável, designado por lei.

No tocante às obrigações acessórias, o CTN fala em *sujeito passivo* da obrigação (art. 122). O obrigado à prestação estipulada em lei pode ser o contribuinte ou o responsável pela obrigação principal.

Assim, face às disposições mencionadas acima, no caso em análise, em que se impôs multa por descumprimento de obrigação acessória prevista em lei (*identificar as bagagens*), o transportador ocupa o polo passivo na relação tributária, sendo desimportante na

definição de seu encargo se ele está na posição de contribuinte ou de responsável, no tocante à obrigação principal, eis que as obrigações acessórias são autônomas em relação a esta.

Diferentemente, seria se a obrigação tributária em exame fosse a principal. Neste caso, o Recorrente ocuparia a posição de responsável, em decorrência da determinação do § 3º do mencionado art. 74, supra citado.

Em resumo, a empresa transportadora é parte legítima para figurar no polo passivo do lançamento de ofício em debate, não assistindo razão aos argumentos expendidos no Recurso Voluntário no tocante à ausência de vinculação direta da PLUMA CONFORTO E TURISMO ao fato jurídico tributário.

Para além da seara fiscal, a Resolução 1.432/2006 da Agência Nacional de Transportes Terrestres - ANTT, que disciplina o transporte de bagagens e encomendas nos ônibus utilizados nos serviços de transporte rodoviário interestadual e internacional de passageiros, reforça a previsão de que as empresas devem identificar todas as bagagens que são transportadas no bagageiro, além de etiquetar os volumes, levados no porta-embrulho, nos ônibus que transitam em regiões onde existe fiscalização Aduaneira, conforme destaque a seguir:

Art. 9º As empresas permissionárias de serviços regulares e autorizadas de serviços especiais e de serviços internacionais de temporada turística, obrigatoriamente, devem manter controles de identificação das bagagens despachadas nos bagageiros e de sua vinculação a seus proprietários.

Parágrafo único. No caso dos serviços interestaduais e internacionais que transitam em zona de vigilância aduaneira, a obrigação citada no caput é estendida aos volumes que estão sob a responsabilidade dos passageiros e transportados nos porta-embrulhos.

Novamente vemos aí que é ao transportador a figura sobre quem recai o encargo de identificação das bagagens e a vinculação destas aos seus donos.

Como se evidencia pela transcrição do art. 136 do CTN, reproduzido na sequência, a responsabilização por prática de infração tributária independe da apuração dos motivos que levaram o contribuinte ao descumprimento da obrigação,:

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.

Em outras palavras, na matéria, a legislação orienta-se pelo critério objetivo, impondo que, existentes no mundo fático os elementos representativos do fato gerador da obrigação acessória (deixar de *identificar* os proprietários dos volumes transportados), cabe ser aplicada a penalidade correspondente, sem que seja necessário se perquirir se houve ou não vontade do sujeito de praticar o ato contrário à lei.

Não verifico debate direto quanto aos fatos narrados, ou seja, discussões em torno de se as bagagens estariam ou não desacompanhadas de identificação do proprietário das

mercadorias de procedência estrangeira. Então, é certo que os volumes estavam desprovidos da identificação.

Também não há que se falar aqui na ausência de poder de polícia da empresa transportadora para *praticar a fiscalização de forma ostensiva das bagagens*, como pontuado na peça recursal, uma vez que não é isso que a lei requer das empresas que fazem transporte internacional.

Ressalte-se que o lançamento de ofício não está relacionado à ausência de fiscalização da bagagem. O exame do conteúdo dos volumes deve ficar mesmo a cargo das autoridades aduaneiras, porém a lei considera necessário (e de fato é) que os transportadores internacionais ao menos mantenham controle da identificação das bagagens e de seus correspondentes proprietários, de modo a evitar a prática de infrações de diversas naturezas.

Sendo assim, para concluir, voto por rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura

Franco Eduardo