



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

Processo nº 13901.000027/2008-56
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3302-005.729 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de julho de 2018
Matéria MULTA REGULAMENTAR
Embargante FERTIMPORT S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 24/06/2004

AGENTE MARÍTIMO. DESPACHO DE EXPORTAÇÃO. REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DA CARGA. LEGITIMIDADE PASSIVA. IMPOSIÇÃO DA MULTA. POSSIBILIDADE.

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. Logo, o recorrente, investido na qualidade de representante do transportador estrangeiro, ao não prestar as informações devidas, no prazo regulamentar, sobre carga destinada ao exterior, no âmbito do despacho aduaneiro de exportação, responde pela respectiva sanção pecuniária, em face da referida infração.

INFRAÇÃO ADUANEIRA. MULTA REGULAMENTAR. DESCONSOLIDAÇÃO DE CARGA. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO EXTEMPORÂNEA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE.

O instituto da denúncia espontânea é incompatível com o cumprimento extemporâneo de obrigação acessória concernente à prestação de informações ao Fisco, via sistema Siscomex, relativa a carga transportada, uma vez que tal fato configura a própria infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para retificar o acórdão embargado e negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fenelon Moscoso de Almeida, Walker Araujo, Vinicius Guimarães, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Junior, Raphael Madeira Abad e Paulo Guilherme Deroulede.

Relatório

Toma-se por referência o Relatório constante do Acórdão prolatado na primeira instância, às folhas 62 do processo digital:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para constituição de crédito tributário no valor de R\$ 10.000,00, referentes à multa regulamentar por não prestação de informação sobre veículo ou carga transportada, ou sobre operações que executar, na forma e no prazo estabelecidos pela Receita.

Depreende-se da leitura da descrição dos fatos (fl. 02 a 04) e dos demais documentos constantes dos autos, que a interessada deixou de registrar os dados de embarque de mercadorias despachadas através das Declarações de Exportação (DE) nº 2040305084/7 e nº 2040668053/1 no Siscomex, na forma e prazo estabelecidos, conforme o disposto no art. 37 da IN SRF nº 28/94 com redação dada pela IN SRF nº 510/2005.

Conforme demonstrado nos documentos juntados aos autos, telas de consulta do Siscomex (fls. 11 e 12, 14 e 15), as mercadorias foram embarcadas, mas os “dados de embarque” no Siscomex foram registrados após o prazo legal de 7 dias para tal registro, implicando a infração citada no artigo 44 da IN SRF nº 28/94.

Entendendo estar caracterizada a prestação de informação fora do prazo estabelecido pela Receita Federal, a autoridade fiscal aplicou a multa de R\$ 5.000,00 por embarque, pelo descumprimento do prazo na informação dos dados de embarque no Siscomex em embarque no navio GALAXYS.

Regularmente cientificada (fls. 17), a interessada apresentou impugnação de folhas 32 a 48, que em síntese apresenta os seguintes argumentos:

Alega, preliminarmente, sua ilegitimidade para figurar no pólo passivo da autuação, ao argumento de que exerce a atividade de agente marítimo, não podendo ser considerado responsável tributário, a teor da Súmula 192 do extinto TRF e do entendimento consignado em decisões judiciais cujos excertos transcreve na peça de defesa;

Defende que a multa em questão não pode ser aplicada ao agente marítimo, nem tampouco a este pode ser estendida a

solidariedade passiva por absoluta falta de previsão legal a respeito desta obrigação acessória;

Argumenta que toda e qualquer ação imputada decorre de um mesmo fato e, portanto, corresponde a uma só infração, praticada de forma continuada;

Alega que a não tempestividade das informações se deu por fatos alheios à sua vontade. Sempre que o exportador presta informações correspondentes, imediatamente a impugnante as repassa para o sistema, circunstância que vem a corroborar sua boa-fé no presente caso, em que não houve nenhum prejuízo ao Erário.

Em razão disso, requer a redução da multa aplicada na forma de sua impugnação, isto se o lançamento não for julgado totalmente improcedente, determinando-se, conseqüentemente, o cancelamento e definitivo arquivamento do Auto de Infração.

Em 14 de julho de 2011, através do Acórdão nº **07-25.251**, a 1ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Florianópolis/SC por unanimidade de votos, JULGOU IMPROCEDENTE a impugnação.

Entendeu a Turma que à época da ocorrência dos fatos geradores em tela, o prazo a ser considerado era o de sete dias.

Examinando-se os extratos de “Consulta Histórico Despacho” e “Consulta Dados de Embarque” trazidos aos autos às fls. 11, 12, 14 e 15 se constata que as mercadorias exportadas tiveram seus dados de embarque registrados fora do prazo de sete dias.

Desta feita, é cabível a aplicação da multa pelo descumprimento da obrigação acessória de informar no Siscomex os dados de embarque das mercadorias em questão, pois respectivo registro somente se efetivou depois de transcorrido o prazo de sete dias estabelecido no artigo 37, § 2º, da Instrução Normativa SRF nº 28/94.

Com relação à alegação segundo a qual dever-se-ia aplicar a penalidade em causa apenas uma única vez, tendo em conta uma interpretação análoga à figura do crime continuado previsto no art. 71 do Código Penal, a cautela recomenda que não se confunda uma ficção jurídica criada no direito penal brasileiro, por motivos de política criminal, com a caracterização de uma infração administrativa.

Ora, no caso da infração administrativa em comento, o impugnante não está sendo penalizado tendo em conta a quantidade de dados de embarque que deixou de informar relativamente ao carregamento de um determinado navio, tendo sido aplicada, por cada embarque, cujos dados foram informados intempestivamente, apenas uma única multa de cinco mil reais.

Mais precisamente, na espécie, fato é que após ter informado com atraso os dados do embarque de mercadorias ocorrido em 23/01/2004 (data mais antiga), no navio GALAXYS, o impugnante voltou a informar, de maneira intempestiva, os dados de embarque de mercadorias que ocorreram em outra data, 05/06/2004, conforme demonstrado às fls. 12 e 15, não havendo, portanto, sequer falar, em tese, de continuidade na prática da infração administrativa, mas sim de reiteração da conduta infracional.

A impugnante foi cientificada da Decisão da Delegacia Regional de Julgamento, em 26/09/2011, via Aviso de Recebimento, às folhas 72 do processo digital.

Em 20/10/2011, ingressou com RECURSO VOLUNTÁRIO junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, apresentando suas razões, de folhas 75 a 88.

Em síntese, foi alegado que:

O caso em exame configura denúncia espontânea que exclui a aplicação da penalidade discutida.

A Medida Provisória nº 497, de 27/07/2010, publicada no DOU nº 143, edição de 28/07/2010, ao depois convertida na Lei 12.350/2011, alterou o parágrafo 22. do art. 102 do Decreto-Lei 37/66. Portanto, reconhece a nova norma legal vigente, que a denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidade de natureza administrativa, exatamente como é o caso dos autos, (em que não se discute aplicação de pena de perdimento).

Este dispositivo legal aplica-se a todos os fatos pretéritos, inclusive ao caso em análise.

Verifica-se, pois, que o Código Tributário Nacional manda aplicar retroativamente a nova norma, quando esta deixar de definir uma conduta como infração ou quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, exatamente como o caso dos autos.

Ao contrário do que sustenta a decisão recorrida, afirma a Recorrente, sem receio de contradita séria, que é impossível cumprir o prazo normativo para o registro de declarações de despacho de exportação no SISCOMEX em embarques de navios, enquanto o exportador não fornecer ao transportador os dados completos do embarque efetivado.

Como se verifica, a norma instituía a obrigação ao transportador do registro dos dados pertinentes aos documentos emitidos pelo exportador.

Pergunta-se: A Requerente pode inserir no sistema os dados relativos ao manifesto supostamente entregue com atraso, sem que o exportador lhe forneça os dados necessários?

A resposta é negativa. A Alfândega exige que o transportador registre no SISCOMEX um documento que não é emitido pelo transportador, mas sim pelo exportador.

A norma só pune o atraso no registro com base nos documentos emitidos pelo infrator.

Ora, se não foi esta Recorrente-autuada que emitiu os documentos registrados com atraso, evidentemente que ela não pode ser penalizada.

Ao mesmo tempo em que a norma estipula o prazo de 07 dias para o transportador efetuar o registro no SISCOMEX, concede o prazo de 10 dias para o exportador efetuar este mesmo registro, sendo que sem a informação do exportador o transportador não consegue efetuar o registro no sistema.

Isto mesmo, não é demasia enfatizar: É IMPOSSÍVEL o registro no sistema pelo transportador enquanto o exportador não efetuar o seu registro e lhe fornecer o número da DDE.

Ora, essa conduta exigida pela norma, inviabiliza a prestação da informação pelo transportador marítimo.

O ente administrativo não pode exigir do contribuinte uma conduta impossível de ser realizada.

Em sendo assim, é evidente que não se pode penalizar esta recorrente pela prestação de informações eventualmente fora de prazo em virtude de não dispô-la por razões alheias a sua vontade.

O dispositivo legal que serviu de base para a aplicação da multa administrativa recorrida, efetivamente não se aplica a esta Recorrente que, na espécie, atuou como agente marítimo da embarcação (transportador marítimo) que supostamente registrou informações com atraso no sistema da RFB.

Como a autuada, ora Requerente não deixou de prestar informação no prazo e como a autuada NÃO é uma empresa de transporte internacional, nem tampouco um agente de carga (agente desconsolidador, que não se confunde com o agente marítimo), não há, na espécie, tipicidade legal para o seu enquadramento, de modo que a autuação não merece prosperar.

Nem se diga, como se sustenta no acórdão recorrido, que haveria solidariedade entre o agente marítimo e a empresa de transporte internacional, a quem é imputada a obrigação acessória em discussão.

Não é demais enfatizar: a LEI é extremamente clara ao imputar a penalidade aplicada SOMENTE à empresa de transporte internacional, à prestadora de serviços de transporte expresso porta-a- porta e ao agente de carga.

Como se sabe, a norma tributária não pode ser ampliada para albergar hipóteses que a lei não previu.

Em não sendo a Recorrente o transportador marítimo, nem empresa prestadora de serviço de transporte internacional nem tampouco um agente de carga (pessoa distinta do agente marítimo), nenhuma multa lhe pode ser aplicada na espécie.

Em resumo, a multa estabelecida na alínea 'e' do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei 37/66, não pode ser aplicada ao agente marítimo, nem tampouco a este pode ser estendida a solidariedade passiva por absoluta falta de previsão legal a respeito desta obrigação acessória.

DO PEDIDO

Diante de todo o exposto, pede e espera esta Recorrente que seja reformada a decisão recorrida, julgando-se totalmente improcedente o lançamento fiscal, determinando-se, outrossim o arquivamento do presente processo.

Em 29 de setembro de 2016, através do Acórdão nº 3302-003.498, a 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF por unanimidade de votos em **DEU PROVIMENTO** ao Recurso voluntário.

Entendeu a Turma que a empresa de navegação FLUVIALMAR S/A deixou de registrar em duas viagens distintas o embarque de mercadorias ocorrido no navio GALAXYS, mas teria inserido as informações no SISCOMEX antes da lavratura do auto de infração, circunstância configura denúncia espontânea e afasta aplicação de penalidade de natureza tributária ou administrativa.

Em sendo assim, prestadas as informações obrigatórias afasta a imputação de desobediência a legislação, motivo pelo qual cabe acudir o pleito, devendo a decisão recorrida ser reformada para tornar ineficaz o lançamento efetivado por meio do auto de infração.

Em 23 de março de 2017, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional ingressou com EMBARGOS DE DECLARAÇÃO em relação às seguintes obscuridades:

1. considerando a leitura atenta do voto-condutor do v. acórdão ora embargado, NÃO É TRATADO tal questão da vigência da multa;
2. o voto-condutor faz menção a um tema que não estaria pacificado pela jurisprudência no CARF, havendo correntes que defendem;
3. não se consegue saber pela redação do texto qual seria o tema não pacificado, eis que é citado primeiramente a questão da denúncia espontânea que afastaria a aplicação da penalidade de natureza tributária ou administrativa e depois, é trazido um texto, que supostamente explicaria qual é a tese defendida pelo ilustre conselheiro, que não faz nenhuma menção à denúncia espontânea.

Em Despacho de Embargos, a terceira Seção de julgamento do carfe admitiu os aclaratórios propostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional para relatar o feito e incluir o processo em pauta de julgamento da 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud – Relator.

1. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

Em 04 de abril de 2017, através de Despacho de Admissibilidade de Embargos, proferido pela 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF, foi admitido o recurso de **EMBARGOS DE DECLARAÇÃO** para sanar a obscuridade pois no VOTO do Recurso Voluntário não se abordou o fato da empresa autuada não ser a responsável pela infração, a questão da denúncia espontânea e a tipificação da infração.

Portanto, entende-se que o recurso é admissível por atender a forma do artigo 65 do RICARF.

2. DA TEMPESTIVIDADE

O **Acórdão nº 3302-003.498**, da 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF data de 29 de setembro de 2016.

Os autos digitais foram encaminhados à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional para ciência da decisão embargada, em 22/03/2017 (fls. 124).

Em 23 de março de 2017, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional ingressou com EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

O recurso é tempestivo.

3. DA OMISSÃO

Fragmento extraído do Embargos de Declaração, às folhas 126 do processo digital:

Dai, surge a OBSCURIDADE, considerando que de uma leitura atenta do voto-condutor do v. acórdão ora embargado, NÃO É TRATADO tal questão da vigência da multa.

Outra OBSCURIDADE que aparece no voto-condutor consiste no seguinte fato:

- a) o voto-condutor faz menção a um tema que não estaria pacificado pela jurisprudência no CARF, havendo correntes que defendem;*
- b) não se consegue saber pela redação do texto qual seria o tema não pacificado, eis que é citado primeiramente a questão da denúncia espontânea que afastaria a aplicação da penalidade de natureza tributária ou administrativa e depois, é trazido um texto, que supostamente explicaria qual é a tese defendida pelo ilustre conselheiro, que não faz nenhuma menção à denúncia espontânea.*

4. DO DEFERIMENTO

Para um adequado enfrentamento das questões levantadas, é necessário discorrer sobre os seguintes assuntos:

- Sanção aduaneira não é tributo.

Para uma análise profícua da questão que se apresenta, é mister responder a duas indagações:

1. Qual a exigência discutida no presente Auto de Infração?
2. Qual o seu fato gerador?

A exigência discutida no presente Auto de Infração é a **multa regulamentar** (prevista no art. 107, inciso IV, alínea "e", do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966) **por deixar de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada.**

E então se segue a outra questão: **qual o fato gerador da multa regulamentar**, prevista no art. 107, inciso IV, alínea "e", do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966?

E a resposta categórica salta aos olhos: **Não há o que se falar em fato gerador** para a multa regulamentar, porque a exigência discutida, embora proveniente de um lançamento, na sua gênese está presente **um ato ilícito aduaneiro**, enquanto que o fato gerador é uma atividade lícita reveladora de riqueza.

A multa regulamentar, prevista no art. 107, inciso IV, alínea "e", do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, não possui natureza tributária. Sua finalidade é dispare da arrecadação de tributos. A aplicação da multa regulamentar é pautada no exercício do Poder de Polícia e tem por propósito **a prestações de informações essenciais ao exercício do controle aduaneiro** (gerenciamento de risco).

A **prestações de informações essenciais ao exercício do controle aduaneiro** (gerenciamento de risco) tem por finalidade atender um espectro muito mais amplo que a mera arrecadação tributária, abrangendo áreas que envolvem a própria proteção ao mercado interno.

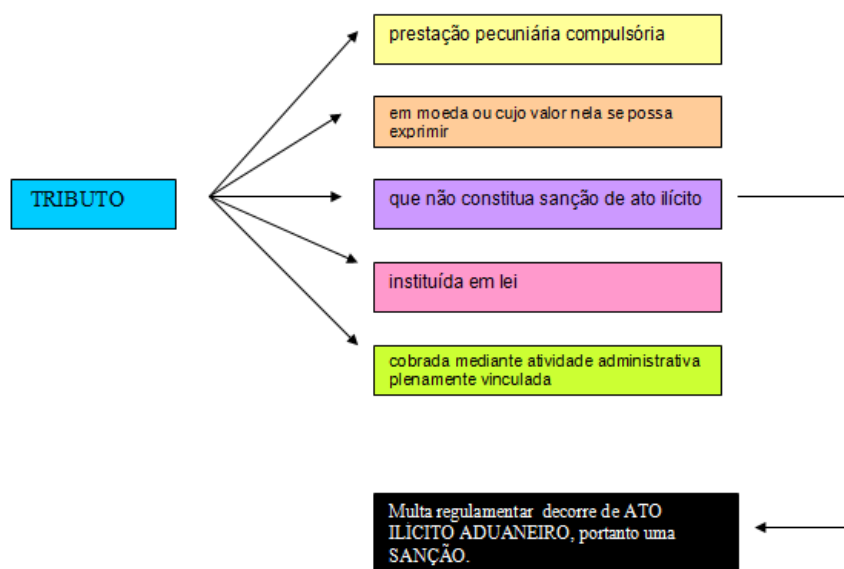
Por isso, em absoluto, a multa regulamentar aqui exigida pode ser entendida como um descumprimento de obrigação acessória tributária, cuja finalidade precípua é auxiliar na exata identificação dos participantes e componentes de uma relação jurídico tributária.

A natureza jurídica da multa regulamentar é de **sanção da espécie administrativa**, proveniente do exercício do poder de polícia pela fiscalização aduaneira

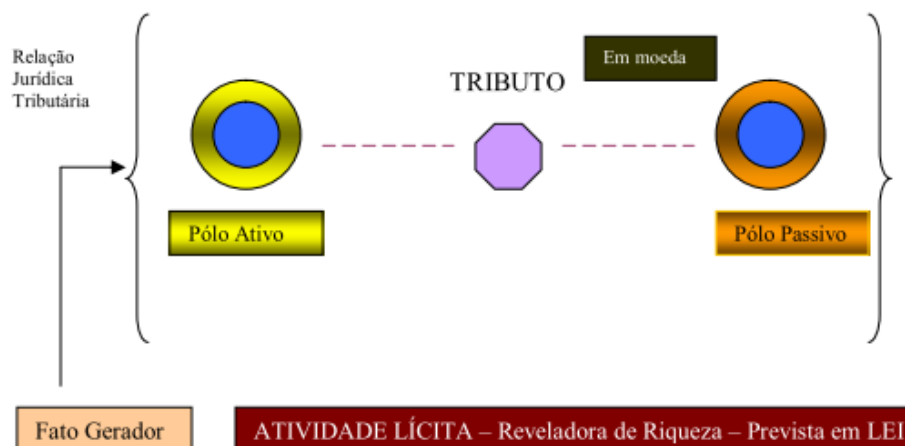
O conceito de tributo, esculpido no artigo 3º do Código Tributário Nacional, assim determina:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, **que não constitua sanção de ato ilícito**, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (

Grifo Nosso)



O fato gerador é o instituto responsável pela natureza jurídica específica do tributo, a luz do caput do artigo 4º do Código Tributário Nacional. Fato gerador necessariamente possui natureza dispare de ato ilícito.



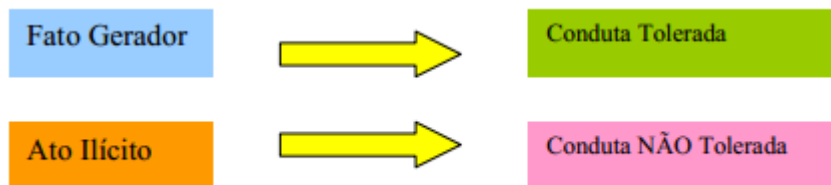
Tributo não advém de prática de ato ilícito. Tributo não é sanção. Tributo não possui sua gênese a partir da violação do direito de alguém; não possui natureza de reparação. A gênese de um tributo é um fato gerador, jamais um ato ilícito **que acarreta a aplicação de multa regulamentar**.

Entende-se que não observar essa interpretação é violar o rigor conceitual do artigo 3º do Código Tributário Nacional ao definir tributo: ... *que não constitua sanção de ato ilícito. Pena de perdimento decorre de ato ilícito, logo não pode ter tratamento de tributo.*

A similaridade reside que ambas as condutas são tipificadas, portanto definidas em Lei. A mesma Lei que elege a conduta dita seus efeitos caso praticada por um sujeito de direito.

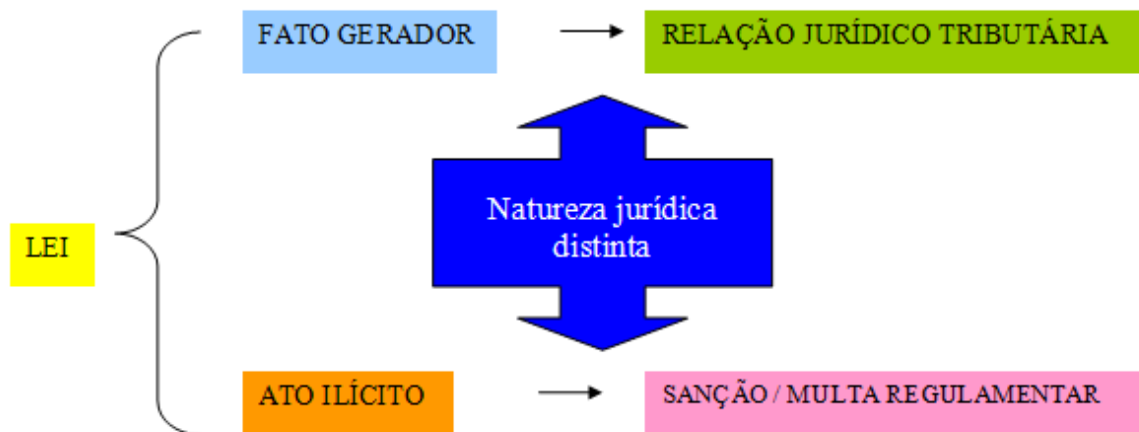
Contudo, ao se negar a distinção da natureza jurídica entre a incidência da multa regulamentar **e de tributo**, sem ao menos atentar para **suas respectivas gêneses**, deturpa-se conceitos cristalizados que o legislador quis separar:

- A gênese da relação jurídico tributária é uma conduta comissiva, uma PRÁTICA LEGAL e incentivada do ponto de vista sócio-econômico, na medida em que é um fato revelador de riqueza, que o Estado legitimamente se apropria de um quinhão;
- A gênese da multa regulamentar é uma conduta - que pode ser tanto omissiva quanto comissiva - e **possui natureza jurídica de ato ilícito**. Uma PRÁTICA REPUDIADA do ponto de vista jurídico, que o legislador entendeu por bem NÃO TOLERAR.

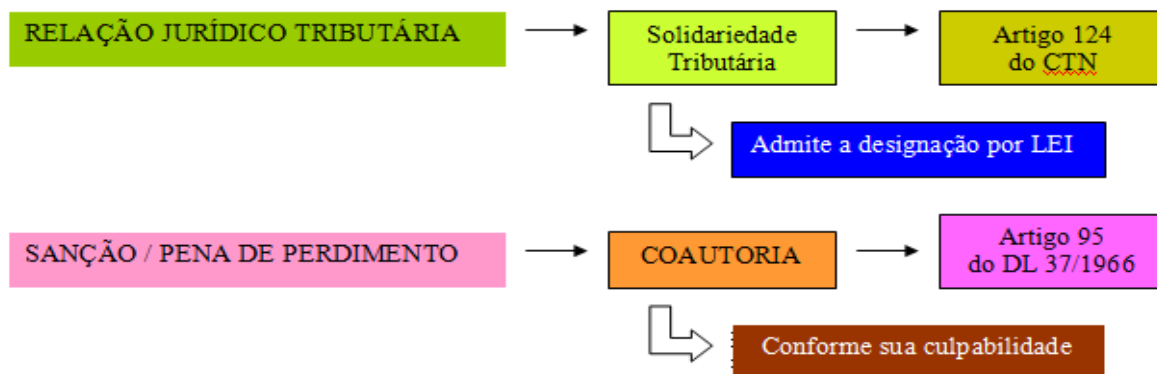


A relação jurídico tributária, cujo objeto é o tributo, por gênese **um ato lícito**, definido em Lei como fato gerador.

A multa regulamentar exigida no presente Auto de Infração, tem por gênese **um ato ilícito**.



As consequências dessa distinção são bem palpáveis quanto aos efeitos jurídicos:



Para complementar a exposição, transcreve-se os artigos 94 e 95 do Decreto-Lei nº 37/66:

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.

Art.95 - Respondem pela infração:

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

(Grifo e negrito nossos)

- A prestação de informações sobre veículo ou carga nele transportada.

Art. 237. A fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, serão exercidos pelo Ministério da Fazenda.

O caput do art. 33 do Decreto-Lei nº 37/66 dita que a jurisdição dos serviços aduaneiros se estende por todo o território aduaneiro.

O art. 2º do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 6.759/2009 dispõe que o território aduaneiro compreende todo o território nacional.

O art. 17 do mesmo Regulamento dispõe:

Art. 17. Nas áreas de portos, aeroportos, pontos de fronteira e recintos alfandegados, bem como em outras áreas nas quais se autorize carga e descarga de mercadorias, ou embarque e desembarque de viajante, procedentes do exterior ou a ele destinados, a administração aduaneira tem precedência sobre os demais órgãos que ali exerçam suas atribuições (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 35).

§ 1º A precedência de que trata o caput implica:

(...)

II - a competência da administração aduaneira, sem prejuízo das atribuições de outros órgãos, para disciplinar a entrada, a permanência, a movimentação e a saída de pessoas, veículos, unidades de carga e mercadorias nos locais referidos no caput, no que interessar à Fazenda Nacional.

Sendo assim, incumbe ao Ministério da Fazenda, por meio da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a fiscalização e o controle da entrada e saída de mercadorias, cargas, unidades de cargas e embarques - do território aduaneiro.

O Decreto-Lei nº 37/66 estabelece que o controle de veículos, mercadorias, animais e pessoas, na zona primária, será disciplinada em Regulamento (art. 34, inciso III), bem como estabelecerá as normas de disciplina aduaneira a que ficam obrigados os veículos, seus tripulantes e passageiros na zona primária, ou quando sujeitos à fiscalização (art. 38).

Determina, ainda, que 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 (art. 37, caput, com a redação da Lei nº 10.833/03).

Por sua vez, o Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 6.759/09, prevê que o controle aduaneiro do veículo será exercido desde o seu ingresso no território aduaneiro até a sua efetiva saída, e será estendido a mercadorias e a outros bens existentes a bordo, inclusive a bagagens de viajantes (art. 26, § 1º).

Em seu art. 39, caput, encontra-se a determinação de que é livre, no País, a entrada e a saída de unidades de carga e seus acessórios e equipamentos, de qualquer

nacionalidade, bem como a sua utilização no transporte doméstico (conforme previsão da Lei nº 9.611/98, art. 26).

Entretanto, o § 2º do mesmo artigo observe que poderá ser exigida a prestação de informações para fins de controle aduaneiro sobre os bens referidos no caput, nos termos estabelecidos em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil. Ocorre que, embora seja livre a entrada e saída de unidades de carga, o mesmo não acontece com o seu conteúdo. Ademais, os contêineres são destinados especificamente para acondicionar mercadorias e podem se prestar a sua ocultação, pois são, em sua maioria, totalmente fechados impedindo a visão de seu interior.

Por tal motivo, o Regulamento prevê no caput do art. 42 que o responsável pelo veículo apresentará à autoridade aduaneira, na forma e no momento estabelecidos em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil, o manifesto de carga, com cópia dos conhecimentos correspondentes, e a lista de sobressalentes e provisões de bordo, bem como, nos termos do § 1º do mesmo artigo, a relação das unidades de carga vazias existentes a bordo.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por sua vez, editou a Instrução Normativa RFB nº 800, de 27/12/2007, a qual dispõe sobre o controle aduaneiro informatizado da movimentação de embarcações, cargas e unidades de carga nos portos alfandegados, a qual estabelece em seu art. 1º:

Art. 1º O controle de entrada e saída de embarcações e de movimentação de cargas e unidades de carga em portos alfandegados obedecerá ao disposto nesta Instrução Normativa e será processado mediante o módulo de controle de carga aquaviária do Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), denominado Siscomex Carga.

Nos termos do art. 2º, inciso XII, manifesto eletrônico é definido como o manifesto de carga informado à autoridade aduaneira em forma eletrônica, mediante certificação digital do emitente, contendo inclusive os contêineres vazios.

O art. 11 prevê que a informação do manifesto eletrônico compreende a prestação dos dados exigidos pela norma e relações de contêineres vazios transportados pela embarcação durante sua viagem pelo território nacional.

Nos termos da Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007, desde 31 de março de 2008, a forma estabelecida pela Receita Federal do Brasil para apresentação de documentos e prestação de informações se dá por meio de transmissão e recepção eletrônicas, autenticadas por via de certificação digital.

As informações relativas às operações executadas pelos Transportadores ou Agentes de Carga, submetidas ao controle aduaneiro, tais como as relativas às Escalas, aos dados constantes nos Manifestos Marítimos e nos Conhecimentos de Carga, devem ser prestadas no Sistema de Controle da Arrecadação do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (Mercante), sendo gerenciadas pela Receita Federal através do Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), denominado Siscomex Carga.

Mais especificamente, a prestação das informações referentes à carga dar-se-á pela elaboração no Sistema Mercante do Conhecimento Eletrônico (C.E.-Mercante) que, por sua vez, tem como base os dados constantes no B/L.

– Da Equiparação a Transportador.

No artigo 2º da Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007, há a seguinte determinação:

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;

[\(Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014\)](#)

d) desconsolidador, no caso de transportador não enquadrado nas alíneas "a" e "b", responsável pela desconsolidação da carga no destino; e

http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/ane_xoOutros.action?idArquivoBinario=0(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014)

e) agente de carga, quando se tratar de consolidador ou desconsolidador nacional;

- Do Controle Aduaneiro

O artigo 1º da Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007, assim estabelece:

Art. 1º O controle aduaneiro de entrada e saída de embarcações e de movimentação de cargas e unidades de carga nos portos, bem como de entrega de carga pelo depositário, serão efetuados conforme o disposto nesta Instrução Normativa e serão processados mediante o módulo de controle de carga aquaviária do Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), denominado Siscomex Carga.

http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/ane_xoOutros.action?idArquivoBinario=0(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014)

Parágrafo único. As informações necessárias aos controles referidos no caput serão prestadas à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) pelos intervenientes na forma e prazos estabelecidos nesta Instrução Normativa, mediante o uso de certificação digital:

http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/ane_xoOutros.action?idArquivoBinario=0(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014)
http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/ane_xoOutros.action?idArquivoBinario=0

I - no Sistema de Controle da Arrecadação do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (Sistema Mercante); e

[http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0\(Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014\)](http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014))

II - no Siscomex Carga.

[http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0\(Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014\)](http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014))

Demonstra-se assim que toda a saída ou entrada de mercadorias no território aduaneiro, bem como de unidades de carga presumivelmente vazias, sujeita-se, necessariamente AO CONTROLE ADUANEIRO, salvo expressa determinação legal em contrário.

O controle aduaneiro tem por escopo justamente CONTROLAR O FLUXO INTERNACIONAL DE MERCADORIAS através das fronteiras, portos e aeroportos. Se determinada mercadoria é ou não sujeita à tributação na saída ou na entrada é algo irrelevante, pois o CONTROLE ADUANEIRO não se limita a questões de tributação, abarcando também outras áreas imprescindíveis ao interesse da sociedade e a própria segurança nacional.

Nesse sentido, o controle aduaneiro exercido pelo Estado, por meio de seus agentes, não é faculdade, nem daquele, nem destes, mas poder-dever.

O gerenciamento de risco constitui a ferramenta que tem permitido a transformação das administrações aduaneiras, possibilitando conjugar, por um lado, maior celeridade no processo de despacho de mercadorias e conseqüentemente redução dos custos incidentes sobre o comércio internacional acarretando maior competitividade dos produtos fabricados no País, no exterior, e por outro lado, mais rigor no controle da aplicação da legislação pertinente.

Esta análise deve ocorrer previamente às operações de comércio exterior, com o conhecimento dos dados informados nos sistemas Mercante e Siscomex Carga que nortearão os atos da Receita Federal do Brasil, providenciando os devidos controles fiscais ou administrativos e prevenindo a ocorrência de possíveis ilícitos aduaneiros.

Conseqüentemente, a falta da prestação de informação ou sua ocorrência fora dos prazos estabelecidos inviabiliza a análise e o planejamento prévio, causando sério entrave ao exercício do Controle Aduaneiro, facilitando a ocorrência de contrabando e descaminho, tráfico de drogas e armas, além de prejudicar o combate à pirataria.

- Das informações a serem prestadas.

O artigo 37 do Decreto-Lei nº 37/66 estipula que:

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**. [\(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003\)](#)

§ 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. [\(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003\)](#)

§ 2º Não poderá ser efetuada qualquer operação de carga ou descarga, em embarcações, enquanto não forem prestadas as informações referidas neste artigo. [\(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003\)](#)

§ 3º A Secretaria da Receita Federal fica dispensada de participar da visita a embarcações prevista no [art. 32 da Lei nº 5.025, de 10 de junho de 1966](#). [\(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003\)](#)

§ 4º A autoridade aduaneira poderá proceder às buscas em veículos necessárias para prevenir e reprimir a ocorrência de infração à legislação, inclusive em momento anterior à prestação das informações referidas no **caput**. [\(Renumerado do Parágrafo único com nova pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003\)](#)

O transportador deverá prestar informações à Receita Federal do Brasil sobre o veículo e as cargas nacional, estrangeira e de passagem nele transportadas, para cada escala da embarcação em porto alfandegado.

Essa obrigação consiste em fornecer registros eletrônicos obrigatórios aos sistemas de controle aduaneiro.

A Instrução Normativa SRF nº 28, de 27 de abril de 1994 regulamenta o assunto referente a:

- ✓ embarque da mercadoria (Art. 37)

A Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007 regulamenta o assunto referente a:

- ✓ o veículo transportador e suas escalas em território nacional (Artigos 7º a 9º);
- ✓ a carga transportada (Art. 10 a 21).

A informação da carga transportada no veículo, por sua vez, compreende:

- ✓ a informação do manifesto eletrônico (Art. 11);
- ✓ a vinculação do manifesto eletrônico a escala (Art. 12);
- ✓ a informação dos conhecimentos eletrônicos (Art. 13 a 16);
- ✓ a informação da desconsolidação da carga (Art. 17 a 19); e
- ✓ a associação do CE a novo manifesto, no caso de transbordo ou baldeação carga (Art 20 a 21).

– Os fatos que embasam a presente ação fiscal.

O Autuado prestou informações fora do prazo, conforme demonstrado em tabela anexa, configurando infração por não prestação das informações na forma, prazo e condições estabelecidos pela RFB (art. 50 da IN 800/2007), e sujeita o transportador que prestou as informações à aplicação de penalidade.

Nº da DE	Data Informação Embarque	Data do Embarque	Nº de Dias Embarque- Informação
2040305084/7	26/03/2004	23/01/2004	63
2040668053/1	24/06/2004	05/06/2004	19

– Da sanção.

O artigo 107 , inciso IV, alínea “e” do Decreto-Lei no 37/66, estipula a respectiva sanção:

Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

(...)

IV - de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais): (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

(...)

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;

Portanto, uma **infração omissiva**.

– Exclusão da punibilidade. Fato novo (lei 12.350/2011). A ausência de denúncia espontânea.

Alegou a recorrente que, no caso em tela, era incabível a aplicação de qualquer penalidade, porque às informações sobre a carga transportada e vinculação de manifesto à escala, após a atracação dos navios, fora feita a tempo e antes de qualquer intimação ou de qualquer outra notificação porventura expedida pela fiscalização aduaneira, o que configurava denúncia espontânea da infração, nos termos do art. 138 do CTN e art. 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966.

Não procede a alegação da recorrente, pois, no caso em comento, não se aplica o instituto da denúncia espontânea da infração previsto no art. 138 do CTN e tampouco a norma específica relativa à infração à legislação aduaneira estabelecida no art. 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com as novas redações dadas pelo Decreto-lei nº 2.472, de 01 de setembro de 1988 e pela Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010, a seguir reproduzido:

Art. 102 - A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto e dos acréscimos, **excluirá**

a imposição da correspondente penalidade. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 1º - Não se considera espontânea a denúncia apresentada: (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 2º **A denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidades de natureza tributária ou administrativa**, com exceção das penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

(grifos não originais)

O objetivo da norma em destaque, evidentemente, é estimular que o infrator informe espontaneamente à Administração aduaneira a prática das infrações de natureza tributária e administrativa instituídas na legislação aduaneira. Nesta última, incluída todas as obrigações acessórias ou deveres instrumentais (segundo alguns) que tenham por objeto as prestações positivas (fazer ou tolerar) ou negativas (não fazer) instituídas no interesse fiscalização das operações de comércio exterior, incluindo os aspectos de natureza tributária, administrativo, comercial, cambial etc.

Não se pode olvidar que, para aplicação do instituto da denúncia espontânea, é condição necessária que a infração de natureza tributária ou administrativa seja **passível de denúncia à fiscalização pelo infrator**. Em outras palavras, é requisito essencial da excludente de responsabilidade em apreço que **a infração seja denunciável**.

No âmbito da legislação aduaneira, em consonância com o disposto no retrotranscrito preceito legal, as impossibilidades de aplicação dos efeitos da denúncia espontânea podem decorrer de circunstância de ordem lógica (ou racional) ou legal (ou jurídica).

No caso de impedimento legal, é o próprio ordenamento jurídico que veda a incidência da norma em apreço, ao excluir determinado tipo de infração do alcance do efeito excludente da responsabilidade por denúncia espontânea da infração cometida. A título de exemplo, podem ser citadas as infrações por dano erário, sancionadas com a pena de perdimento, conforme expressamente determinado no § 2º, *in fine*, do citado art. 102.

A impossibilidade de natureza lógica ou racional ocorre quando fatores de ordem material tornam impossível a denúncia espontânea da infração. São dessa modalidade as infrações que têm por objeto as condutas extemporâneas do sujeito passivo, caracterizadas pelo cumprimento da obrigação após o prazo estabelecido na legislação. Para tais tipos de infração, a denúncia espontânea não tem o condão de desfazer ou paralisar o fluxo inevitável do tempo.

Compõem essa última 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.

São dessa última modalidade todas as infrações que têm no núcleo do tipo da infração o atraso no cumprimento da obrigação legalmente estabelecida. A título de exemplo, pode ser citada a conduta do transportador de registrar extemporaneamente no Siscomex os dados das cargas embarcadas, infração objeto da presente autuação.

Veja que, na hipótese da infração em apreço, o núcleo do tipo é **deixar de prestar informação sobre a carga no prazo estabelecido**, que é diferente da conduta de, simplesmente, **deixar de prestar a informação sobre a carga**. Na primeira hipótese, a prestação intempestiva da informação é fato infringente que materializa a infração, ao passo que na segunda hipótese, a mera prestação de informação, independentemente de ser ou não a destempo, resulta no cumprimento da correspondente obrigação acessória. Nesta última hipótese, se a informação for prestada antes do início do procedimento fiscal, a denúncia espontânea da infração configura-se e a respectiva penalidade é excluída.

De fato, se registro extemporâneo da informação da carga materializasse a conduta típica da infração em apreço, seria de todo ilógico, por contradição insuperável, que o mesmo fato configurasse a denúncia espontânea da correspondente infração.

De modo geral, se admitida a denúncia espontânea para infração por atraso na prestação de informação, o que se admite apenas para argumentar, 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.

Esse sentido e alcance atribuído a norma, com devida vênia, constitui um contrassenso jurídico, uma espécie de revogação da penalidade pelo intérprete e aplicador da norma, pois, na prática, a sanção estabelecida para a penalidade não poderá ser aplicada em hipótese alguma, excluindo do ordenamento jurídico qualquer possibilidade punitiva para a prática de infração desse jaez.

Da mesma forma, em situação análoga, relacionada ao descumprimento de obrigação acessória de natureza tributária, caracterizada pelo atraso na entrega de declaração, a jurisprudência deste e. Conselho firmou o entendimento no sentido da inaplicabilidade do

instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, nos termos do enunciado da

Súmula Carf nº 49, a seguir transcrita:

Súmula CARF nº 49: A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

No mesmo sentido, tem se firmado a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme enunciado da ementa a seguir transcrita:

TRIBUTÁRIO. PRÁTICA DE ATO MERAMENTE FORMAL.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DCTF. MULTA MORATÓRIA.
CABIMENTO.

- A inobservância da prática de ato formal não pode ser considerada como infração de natureza tributária. De acordo com a moldura fática delineada no acórdão recorrido, deixou a agravante de cumprir obrigação acessória, razão pela qual não se aplica o benefício da denúncia espontânea e não se exclui a multa moratória. "As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN" (AgRg no AG nº 490.441/PR, Relator Ministro LUIZ FUX, DJ de 21/06/2004, p. 164).

- Agravo regimental improvido. (STJ, ADRESP - 885259/MG, Primeira Turma, Rel. Min Francisco Falcão, pub. no DJU de 12/04/2007).

Portanto, segundo o entendimento do STJ, o cumprimento extemporânea de qualquer tipo de obrigação acessória configura infração formal, não passível do benefício do instituto da denúncia espontânea da infração, previsto no art. 138 do CTN, por se tratar de responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN. Com esse mesmo entendimento, existem vários julgados do e. Tribunal Superior em que foi declarada a impossibilidade de aplicação dos benefícios da denúncia espontânea aos casos em que configurada a infração por atraso na entrega da declaração (DCTF, DIPJ etc).

Com base nessas considerações, fica demonstrado que o efeito da denúncia espontânea da infração, previstos no art. 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966, não se aplica às infrações aduaneiras de natureza acessória, caracterizadas pelo atraso na prestação de informação à administração aduaneira, em especial, a infração por informação extemporânea da carga descarregada em porto alfandegado do País, objeto da presente autuação.

- Da responsabilidade objetiva.

Oportuno agora se faz trazer comentários a respeito do artigo 94 do Decreto-Lei nº 37/66:

TÍTULO IV - Infrações e Penalidades

CAPÍTULO I - Infrações

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.

O artigo 94 do Decreto-Lei nº 37/66 é taxativo no sentido de que a responsabilidade por infração aduaneira é objetiva. Ainda agindo de boa-fé, cercado das cautelas de praxe, com razões suficientes para acreditar que está praticando um ato em conformidade com o direito, ainda que ignore o fato de seu ato ou de seus representantes estar em descompasso com a legislação, o Impugnante não pode se furtar de sua responsabilidade.

O Decreto-Lei nº 37/66, ao preceituar a aplicação de sanção por infrações aduaneiras, utiliza a expressão “independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”, ou seja, desconsidera a intenção do agente ou responsável como pressuposto para a aplicação da devida punição, bem como dispensa a comprovação dos efeitos e extensão dos danos aos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros.

A boa fé alegada, ainda que preponderante, por força do artigo 94 do Decreto-Lei nº 37/66, não tem o condão de afastar a responsabilidade por infrações da legislação aduaneira.

Assim, o legislador consagra a responsabilidade objetiva por atos infracionais aduaneiros, dispensando a Receita Federal do Brasil de perquirir fatos comprovadores da presença do dolo ou da culpa e elementos de materialidade efetiva para aplicar a sanção correspondente.

A responsabilidade objetiva garante de forma mais eficaz a coercibilidade do sistema punitivo. De outro modo, a atividade de fiscalização se inviabilizaria se a cada infração tivesse que se provar que o autuado não autorizou determinada operação por negligência, imperícia ou imprudência.

Para legitimar a sanção, basta a certificação do fato infracional, independente da existência de culpa, demonstração de boa-fé e ocorrência de efetivo dano ao Erário.

– Legitimidade passiva do agente marítimo

Alega a Recorrente ser parte ilegítima, uma vez que, na qualidade de agente de navegação, na condição, pois, de mera mandatária do transportador marítimo, não deve ser responsabilizada pelos atos praticados pelo transportador. Todavia, dispositivos normativos a respeito encontram-se prescritos no artigo 2º da IN RFB nº 800/2007, dessa forma:

◇ IN RFB nº 800/2007

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; (grifamos)

Dessa forma, ao contrário do entendimento esposado pela Recorrente, o agente marítimo, além de ser o representante do transportador estrangeiro no País, encontra-se classificado, também, nos termos do art. 2º, § 1º, inciso IV, da IN RFB nº 800/2007, como uma *espécie* do *gênero* transportador, sendo, pois, responsável com este em eventual exigência de tributos e penalidades decorrentes da prática de infração à legislação aduaneira.

No âmbito das infrações aduaneiras, observa-se que a responsabilidade está expressamente prevista o art. 95 do Decreto-lei nº 37/1966:

Art. 95 - Respondem pela infração:

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

II - conjunta ou isoladamente, o proprietário e o consignatário do veículo, quanto à que decorrer do exercício de atividade própria do veículo, ou de ação ou omissão de seus tripulantes;

Assim, por expressa disposição legal, quaisquer pessoas, físicas ou jurídicas, que, de qualquer forma, contribuam para a prática do ilícito devem responder solidariamente.

Atente-se ainda para inciso II do art. 95 do Decreto-lei nº 37/1966 (acima transcrito) c/c artigo 32, inciso I, parágrafo único, alínea "b" do mesmo diploma legal, com redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/1988, que tratam expressamente da responsabilidade do transportador e, sendo este estrangeiro, prevêm a responsabilidade solidária de seu representante no País:

Art. 32 – É responsável pelo imposto:

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

II – (...)

Parágrafo único – É responsável solidário:

a) (...);

b) **o representante, no País, do transportador estrangeiro.**

(Grifo e negrito nossos)

Infere-se, portanto, que a lei designou como responsável solidário o representante no País do transportador estrangeiro. Estabelecidos os pressupostos legais quanto ao instituto da responsabilidade solidária, cabe, a seguir, a análise quanto à responsabilidade do agente marítimo.

Observa-se que, ao aludir à figura do “representante”, a lei não restringe seu conteúdo ao contrato de representação comercial *stricto sensu*, tal como previsto na legislação comercial, mas denota a pessoa que atua por ordem e no interesse do transportador perante as autoridades aduaneiras, praticando atos que, dentre outras finalidades, têm estrita relação com controle aduaneiro do veículo e da carga. Assim, incabível restringir a interpretação da lei tributária, sob a ótica dos institutos de direito privado, relativos a contrato de agenciamento e de representação, na pretensão de definir os efeitos tributários, devendo-se atentar para o aspecto teleológico da norma.

A responsabilidade tributária é disciplinada por diploma legal específico, sendo descabido aplicar legislação de direito privado quando existem leis específicas que regem a matéria, pois, é preceito de hermenêutica que a norma especial prevalece sobre a norma geral.

Nesse sentido, cabe destacar os ensinamentos doutrinários de Samir Keedi sobre agência marítima:

É a empresa que representa o armador em determinado país, estado, cidade ou porto, fazendo a ligação entre este e o usuário do navio. Não é comum o contato do usuário com o armador, diretamente, sendo esta função exercida pelo Agente Marítimo. Entre as importantes atividades de uma Agência Marítima está o angariamento de carga para o espaço do navio e o controle das operações de carga e descarga. O contrato de prestação de serviços costuma incluir a administração do navio, recebimento e remessa do valor do frete ao armador, representação do navio e do armador junto às autoridades portuárias e governamentais, etc., e o atendimento aos clientes. (Keedi, Samir. Transportes e seguros no Comércio Exterior, 2ª ed., São Paulo: Aduaneiras, 2003) (destaquei)

Diante de abalizada doutrina, pode-se constatar que o comércio marítimo impõe a necessidade de os armadores possuírem em cada porto um representante, com conhecimento em diversas áreas comerciais e jurídicas, para atuar na prática de determinados atos de interesse daqueles, agindo, portanto, como representante do armador. Assim, o Agente Marítimo é o elo na cadeia de comunicação entre o Armador e as demais pessoas que interagem com o navio quando este chega a um Porto Nacional.

Com efeito, sabe-se que o agente marítimo atua efetivamente como representante do transportador em determinado porto, perante as autoridades governamentais e portuárias. Sua missão é assumir o gerenciamento e essa administração envolve múltiplas ações e serviços, incluindo documentação da embarcação e da carga, controles de origem fiscal, recolhimento de tributos, contato com as autoridades, contratação de serviços, tais como, praticagem, rebocadores e lanchas, providências para agendamento da inspeção do navio pelos órgãos competentes (Saúde dos Portos, Polícia Federal e Receita Federal), além de comunicação constante com o operador portuário (responsável pela carga/descarga), entre outros.

Considerando-se assim as funções exercidas pelo Agente Marítimo, esclareça-se ainda que a expressão “representante, no País, do transportador estrangeiro” não

tem o significado de representante em todo o território nacional, mas sim de representante no Brasil, podendo este ser nacional ou local. Conclui-se, portanto, que o transportador estrangeiro de grande porte pode ter um representante em âmbito nacional, sendo usual é que tenha “representantes” locais em cada porto, que são os Agentes Marítimos.

No entanto, em quaisquer das duas hipóteses acima se tem a responsabilidade solidária, conforme dispôs o art. 32 do Decreto-Lei nº 37/66, com redação dada pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 2.472/88. O agente marítimo, por atuar como representante do transportador no País, é responsável solidário com este, com relação à eventual exigência de tributos e penalidades decorrentes da prática de infração à legislação aduaneira.

Ademais, o representante do transportador estrangeiro firma um Termo de Responsabilidade perante a Aduana, em que declara essa sua condição, evidenciando assim sua responsabilidade solidária pelo pagamento dos tributos, multas e outras obrigações em que incorrer o transportador. Neste ponto, ressalte-se que o Termo de Responsabilidade tem amparo legal, estando expressamente previsto no art. 39, §§ 2º e 3º, do Decreto-lei nº 37/1966, com redação dada pelo Decreto nº 2.472/1988:

Art. 39 – (...)

(...)

§ 2º - O veículo responde pelos débitos fiscais, inclusive os decorrentes de multas aplicadas aos transportadores da carga ou a seus condutores.

§ 3º - O veículo poderá ser liberado, antes da conferência final do manifesto, mediante **termo de responsabilidade firmado pelo representante do transportador**, no País, quanto aos tributos, multas e demais obrigações que venham a ser apuradas.

(Grifo e negrito nossos)

Portanto, conforme disposição legal acima, quando o agente marítimo assina o termo de responsabilidade perante Alfândega, o faz na qualidade de representante do transportador. Amparado no citado termo, a empresa atua efetivamente em nome transportador, praticando atos durante o despacho.

A jurisprudência tem reconhecido a responsabilidade do agente marítimo, firmando o entendimento de que a Súmula nº 192 do extinto Tribunal Federal de Recursos, publicada em 1985, foi superada com o advento do Decreto-lei nº 2.472, de 1988. O Egrégio Conselho de Contribuintes corrobora com o entendimento acima esposado, havendo, ainda, decisões judiciais neste sentido, conforme evidenciam as ementas a seguir transcritas:

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. AGENTE MARÍTIMO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - Inaplicável, na espécie sob julgamento, a Súmula n. 192 do TFR, esta superada pela edição do Decreto-Lei n. 2.472/88. (Acórdão nº 303-28571, Terceira Câmara, Recurso nº: 118229, Data da Sessão: 25/02/1997)

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. VISTORIA ADUANEIRA. RESPONSABILIDADE DO AGENTE MARÍTIMO COMO REPRESENTANTE DO TRANSPORTADOR ESTRANGEIRO -

Apurada avaria e falta de mercadoria é responsável pelo tributo e multas o representante do transportador estrangeiro. Inaplicabilidade, no caso, das cláusulas STC (Said to Contain). (Acórdão nº 301-28239, Primeira Câmara, Recurso nº: 118200 - Data da Sessão: 13/11/1996)

PROCESSUAL E TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CONHECIDA. DEPOSITO. CORREÇÃO MONETÁRIA. IMPORTAÇÃO. EXTRAVIO. RESPONSABILIDADE FISCAL DO AGENTE MARÍTIMO. SUMULA 192 DO EX-TFR. INAPLICABILIDADE. FATO GERADOR.

- O AGENTE MARÍTIMO, QUANDO NO EXERCÍCIO EXCLUSIVO DAS ATRIBUIÇÕES PRÓPRIAS, NÃO É CONSIDERÁVEL TRIBUTÁRIO, NEM SE EQUIPARA AO TRANSPORTADOR PARA EFEITOS DO DECRETO-LEI 37, DE 1966.' (SUMULA 192/ TFR).

- NÃO SE APLICA O ENTENDIMENTO SUMULADO QUANDO O AGENTE MARÍTIMO ASSINA TERMO DE RESPONSABILIDADE EQUIPARANDO-SE AO TRANSPORTADOR MARÍTIMO.

(...)- APELAÇÕES E REMESSA IMPROVIDAS. (negritei).

(ACÓRDÃO AC 9618/PE, Tribunal Regional Federal da 5ª Região, Processo nº 91.05.03435-3, Órgão Julgador: Primeira Turma, Relator: Desembargador Federal CASTRO MEIRA, Data Julgamento: 05/09/1991)

Não prospera a tese de que a autuação ofende o artigo 5º, inciso XLV, da Constituição Federal (“nenhuma pena passará da pessoa do condenado”), empregado, por analogia, à penalidade administrativa, pois, diante da legislação de regência, conclui-se que a multa está sendo aplicada à pessoa designada em lei para responder pela infração, não cabendo falar em cominação de pena transpassando a pessoa responsável.

Por fim, o §1º do artigo 37 do Decreto-Lei nº 37/66 põe uma pá de cal na testilha:

§ 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. [\(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003\)](#)

Com base nas razões acima expostas, ACOLHO os embargos de declaração, com efeitos infringentes, interpostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional, no sentido de negar provimento ao Recurso do Contribuinte.

É como voto.

Jorge Lima Abud.

Processo nº 13901.000027/2008-56
Acórdão n.º **3302-005.729**

S3-C3T2
Fl. 14
