



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

Processo n° 13901.000030/2008-70
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-004.312 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de maio de 2017
Matéria COMEX. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrente AGENCIA MARÍTIMA ORION LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 29/04/2004, 02/08/2004, 01/03/2004

AGENTE MARÍTIMO. INFRAÇÃO POR ATRASO NA PRESTAÇÃO DA INFORMAÇÃO SOBRE CARGA TRANSPORTADA. ILEGITIMIDADE PASSIVA. INOCORRÊNCIA.

O agente marítimo que, na condição de representante do transportador estrangeiro, comete a infração por atraso na informação sobre carga transportada responde pela multa sancionadora da referida infração.

REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DE EMBARQUE NA EXPORTAÇÃO. INFRAÇÃO CONFIGURADA. PENALIDADE. APLICABILIDADE.

Restando comprovado nos autos o atraso na prestação de informações dos dados de embarque no SISCOMEX, é aplicável a penalidade prevista na alínea “e”, inciso IV, do artigo 107, do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, com a redação do artigo 77 da Lei n.º 10.833, de 2003.

Crédito Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. Os Conselheiros Walker Araújo e Ricardo Rosa votaram pelas conclusões.

[assinado digitalmente]

Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

[assinado digitalmente]

Maria do Socorro Ferreira Aguiar - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Domingos de Sá Filho, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Lenisa Prado, Paulo Guilherme Déroulède, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araújo.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até o presente momento processual, os quais foram relatados de forma minudente, adoto o relatório do r. Acórdão de Recurso Voluntário nº **3101-001.507**, de fls.479/484, conforme a seguir transcrito:

Por bem relatar, adota-se o Relatório de fls. 432 dos autos emanados da decisão DRJ/FNS, por meio do voto do relator Emerson da Silva Cabral nos seguintes termos:

“Trata o presente processo de auto de infração lavrado para constituição de crédito tributário no valor de R\$ 110.000,00, referente a multa regulamentar, que está lastreada na alínea "e", inciso IV, do artigo 107 do Decreto-Lei nº 37/66.

Conforme se depreende da leitura da descrição dos fatos (fls. 02 a 07) e dos demais documentos constantes dos autos, a interessada deixou de registrar os dados de embarque de mercadorias despachadas através de Declarações de Exportação (DE's), 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 nas telas de consulta do Siscomex e demais documentos acostados aos autos (fls. 17 a 398), as mercadorias foram embarcadas, mas os "dados de embarque" no Siscomex foram registrados após o prazo legal de 7 dias para tal registro, implicando na infração citada no artigo 44 da IN SRF nº 28/94.

Assim, entendendo estar caracterizado a infração, a autoridade fiscal aplicou a multa de R\$ 5.000,00 para o conjunto de informação de dados de embarque não prestada no prazo (7 dias), considerando para tanto os registros que pertenciam ao mesmo veículo, resultando no total de 22 veículo cujos dados de embarque não foram registrados no prazo disciplinado.

Regularmente cientificada por via postal (AR fl. 402), a interessada apresentou impugnação de folhas 405 a 410. Em síntese apresenta os seguintes argumentos:

Que, ocorre ilegitimidade passiva, a autuada agiu somente como agente marítimo do transportador estrangeiro.

Requer seja julgada insubsistente a autuação, arquivando-se definitivamente o processo.

A decisão recorrida emanada do Acórdão nº. 0717.200 de fls. 46 traz a seguinte ementa:

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Data do fato gerador: 01/03/2004, 10/03/2004, 22/03/2004, 22/04/2004, 19/05/2004, 03/06/2004, 09/06/2004, 09/08/2004, 17/08/2004, 31/08/2004, 14/09/2004, 15/09/2004, 27/09/2004, 22/10/2004, 08/11/2004,01/12/2004, 07/12/2004, 09/12/2004,10/12/2004

REGISTRO NO SISCOMEX DOS DADOS DE EMBARQUE.TRANSPORTADOR. PRAZO. DESPACHO A POSTERIORI.

O prazo para registro dos dados de embarque no Siscomex pelo transportador é de 7 dias, contados da data do efetivo embarque, para a via de transporte marítima. Este prazo não pode ser aplicado quando orientação contida na própria Instrução Normativa SRF nº 28/94 autoriza prazo superior para apresentação do despacho de exportação após a conclusão do embarque.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário a este Conselho –CARF em fls. 441 a 449 onde apresenta sem síntese o seguinte:

- 1) A Recorrente não é parte passiva legítima para responder pela infração que lhe é atribuída;*
- 2) As regras apontadas no voto condutor da decisão recorrida se destinam aos transportadores marítimos (armadores);*
- 3) Que os supostos atrasos no fornecimento de informações referentes aos embarques de mercadorias, por parte do transportador, certamente não constituíram qualquer embaraço ou impedimento à ação da fiscaliza.*

Finalmente requer seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, a fim de que seja integralmente reformado o acórdão recorrido desconstituindo-se o lançamento fiscal objeto do presente processo.

É o relatório.

Através do Acórdão nº 3101-001.507 foi dado provimento ao recurso voluntário, em sede preliminar, aplicando a denúncia espontânea para afastar a exigência da multa ora combatida.

Cientificada do referido acórdão o Representante da Fazenda Nacional apresentou recurso especial suscitando divergência quanto à exoneração da penalidade em comento por aplicação da denúncia espontânea prevista no art. 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com a nova redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010.

O recurso foi admitido por intermédio de despacho do Presidente da Câmara recorrida, e o contribuinte apresentou contrarrazões.

Nos termos do acórdão nº 9303-003.642, de 26/04/2016, fls.549/557, a CSRF ao julgar o recurso especial, assim decidiu conforme excertos da ementa e voto a seguir transcritos:

Ementa:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 15/02/2006

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

A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento de deveres instrumentais, como os decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira, mesmo após o advento da nova redação do art. 102 do Decreto-Lei nº 37/1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010.

Recurso Especial Provido em Parte.

Excertos do voto:

Todavia, assim como no Direito Penal, no Tributário algumas infrações não são suscetíveis de denúncia espontânea. São aquelas em que a mera conduta, por si só, já configura o ilícito, o qual, uma vez ocorrido, não há possibilidade jurídica, ou até mesmo física, de se evitar o resultado.

O exemplo mais característico desse tipo de infração, é, justamente, a referente ao atraso no cumprimento de obrigação acessória, pois, no exato momento em que se exauriu o prazo legal sem que a obrigação tenha sido adimplida, a infração está configurada e o atraso não poderá ser reparado.

*Em outras palavras, atendo-se às normas do Direito Tributário, o dano relativo ao descumprimento de obrigação principal pode ser reparado, pagando-se o tributo e os consectários legais. Todavia, se se tratar de infrações referentes a obrigações acessórias autônomas, **a ser prestada em determinado prazo**, o dano não pode ser sanado, posto que o núcleo do bem jurídico protegido, uma vez violado, não tem como ser restabelecido. Assim, por exemplo, se a obrigação era apresentar declaração até determinada data, e se esta não foi apresentada no prazo determinado, não há como cumprir a obrigação acessória tempestivamente, salvo se se voltar no tempo, ainda não possível com a tecnologia disponível hoje.*

No caso dos autos, a obrigação acessória autônoma, descumprida pelo transportador ou seus representantes, consistia no dever de o sujeito passivo informar os dados de embarque de mercadorias no prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Note-se que, uma vez exaurido o prazo para se prestar as informações sem que elas tenham sido prestadas ao órgão competente, a infração restou configurada, não havendo mais possibilidade de se evitar o resultado.

Note-se que, se a sanção fosse destinada, apenas e tão-somente, a punir o não cumprimento da obrigação acessória, poder-se-ia admitir que, o adimplemento a destempo, desde que espontâneo, poderia ser beneficiado com a norma excludente da penalidade.

Entretanto, se a sanção é destinada a coibir o atraso no cumprimento da obrigação, uma vez ocorrida a mora, não há que se falar em denúncia espontânea.

(...)

Por isso, afastada a denúncia espontânea, deve o processo retornar à instância a quo para que sejam enfrentadas as questões de mérito trazidas pelo Sujeito Passivo no recurso voluntário.

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso interposto pela Fazenda Nacional, para considerar inaplicável ao caso a denúncia espontânea, devendo o processo retornar à instância a quo para apreciação das demais questões trazidas no recurso voluntário e que não foram objeto de deliberação por aquele Colegiado."

A empresa teve ciência do julgado em 06/07/2016, conforme AR, fl. 565.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Relatora:

PRELIMINARES

Dos requisitos de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e atende aos pressupostos legais de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Da Legitimidade Passiva

Arguida como preliminar, examina-se a alegação da interessada quanto à ilegitimidade do sujeito passivo concernente à exigência da multa em análise.

Cabe inicialmente destacar que a AGENCIA MARITIMA ORION LTDA está identificada nos extratos do Siscomex-exportação de fls.18/401.

Em Direito Tributário a sujeição passiva é elemento de grande importância para a determinação de quem suporta o ônus tributário.

Dispôs o Código Tributário Nacional – CTN:

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

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

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

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

“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.”

Note-se que a relação jurídico-tributária apresenta-se com dois pólos, figurando no pólo ativo, os entes federativos, cuja competência para instituir tributos está delimitada no texto constitucional, e no pólo passivo a pessoa física ou jurídica que tem o dever de efetuar a prestação tributária, contudo, sendo a obrigação tributária *ex lege*, o sujeito passivo tributário, como elemento essencial da obrigação tributária, deve vir determinado expressamente na norma jurídica.

Importante também é a caracterização do instituto da solidariedade no âmbito tributário.

Assim dispõe o art. 128 do CTN:

“Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação”.

Constata-se que o CTN estrutura a sujeição passiva em direta, quando a obrigação recai sobre o contribuinte, ou seja sobre aquele que realiza o fato jurídico passível de tributação e indireta quando a obrigação recai sobre um responsável, que embora não tenha praticado o fato jurídico tributário, sua obrigação decorre de expressa determinação legal. Assim a sujeição passiva comporta duas modalidades: transferência e substituição, sendo que a transferência aloja três hipóteses: solidariedade, sucessão e responsabilidade.

Prescreve o art. 124 do CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

“I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei”

Evidencia-se que o instituto da solidariedade ocorre sempre que duas ou mais pessoas estejam simultaneamente obrigadas pela mesma situação jurídica. No que respeita à solidariedade tributária, do conjunto normativo assinalado, infere-se que esta alcança não apenas o débito resultante da obrigação principal, como também os deveres oriundos de obrigações acessórias. Ela é sempre passiva, pois existe um só credor, que é o Estado e se aplica no âmbito tributário de duas formas: solidariedade natural e solidariedade legal.

A primeira delas se refere às pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Já a segunda, se refere às pessoas expressamente designadas por lei.

Com efeito, dispõe o art. 32 do Decreto-Lei nº 37/66:

Art. 32. É responsável pelo imposto: (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988):

[...]

Parágrafo único.

É responsável solidário: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

[...]

II- o representante, no País, do transportador estrangeiro; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

Com efeito, a lei aduaneira, com sucessivas alterações no decorrer de sua vigência, definiu as relações entre os coobrigados no caso de infrações conforme a seguir indicado:

Decreto-Lei nº 37, de 1966

Art.95 - Respondem pela infração:

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

[...]

No caso em tela, inexistindo a possibilidade jurídica de figurar o transportador estrangeiro no pólo passivo da relação jurídico-tributária, elegeu o legislador expressamente no texto legal o representante, no País, do transportador estrangeiro, como responsável solidário, pelas obrigações tributárias. Dessa forma, com esteio nas normas consignadas no art. 123 do CTN e com o intuito de resguardar os interesses da União e dar efetividade à função regulatória do comércio exterior, já que esta prepondera sobre a função fiscalizatória evitou o legislador que intervenientes, sem nenhuma condição de fato para assumir o ônus tributário oriundo de vultosas operações de comércio exterior, venham a prejudicar o interesse público.

Estabelecidos os pressupostos legais quanto ao instituto da sujeição passiva, precipuamente quanto à responsabilidade solidária, infere-se que a autuada, identificada nos autos como agência marítima e representante no país do transportador estrangeiro, conforme disposições contratuais de fls.422/426, está obrigada a prestar, tempestivamente, as informações no Siscomex, quanto aos dados dos embarques que opera.

Rejeita-se assim a preliminar de ilegitimidade passiva suscitada.

MÉRITO

Da multa pela extemporaneidade dos dados do embarque

Como já relatado trata o presente processo de auto de infração lavrado para exigência da multa no valor de R\$ 110.000,00, nos termos da na alínea "e", inciso IV, do artigo 107 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, pela não informação ou informação fora do prazo sobre a carga transportada, conforme dados do embarque, de fls.05/07.

Ocorre que a decisão de piso assim decidiu:

Portanto, à exceção dos veículos Anapa (2040402831/4), Cape Blossom (2040750277/7) e Saxon Star (2040148980/9), a aplicação da multa em face do atraso na aposição no Siscomex dos dados de embarque encontra-se prejudicada.

Desta forma, em virtude de todos os motivos apresentados e dos fatos presentes no caso concreto, voto no sentido de JULGAR PROCEDENTE EM PARTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo o crédito tributário no valor de R\$ 15.000,00 e exonerando o valor de R\$ 95.000,00 .

O litígio remanesce portanto quanto aos dados referentes aos veículos Anapa (2040402831/4), Cape Blossom (2040750277/7) e Saxon Star (2040148980/9).

É de relevo destacar que estando a cominação de penalidades no campo da reserva legal, ou melhor, reserva absoluta da lei, *ex vi* do ¹inciso V do artigo 97 do Código Tributário Nacional - CTN, sendo exigível para a espécie, lei em sentido material e formal, significa que somente nas hipóteses expressamente delineadas no tipo legal pode ser aplicável uma penalidade.

Esclarecida a situação fática, analisa-se a base legal aplicada.

Decreto-Lei 37, de 1966, com redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833, de 2003:

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

(...)

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

¹ Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - (omissis);

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;”

(...)

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; (...)(grifei)

Constata-se que o dispositivo legal em comento remete à Secretaria da Receita Federal a disciplina **da forma e prazo para a prestação**, das informações nele explicitadas.

À época dos fatos vigia a IN SRF nº 510, de 2005, que definiu o prazo de comunicação em 02(dois) dias, aplicado no caso concreto para a exigência em lide:

"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.(grifei).

§ 1º Na hipótese de embarque de mercadoria em viagem internacional, por via rodoviária, fluvial ou lacustre, o registro de dados do embarque, no Siscomex, será de responsabilidade do exportador ou do transportador, e deverá ser realizado antes da apresentação da mercadoria e dos documentos na unidade da SRF de despacho.

§ 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." (NR)(grifei).

Note-se que, objetivamente estabelece o dispositivo legal [artigo 107, IV, alínea “e”, do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, com a redação do artigo 77 da Lei n.º 10.833, de 2003] uma sanção quando da ocorrência do seguinte pressuposto fático: **....deixar de prestar informação** sobre veículo ou **carga** nele transportada na **forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal**.

Tratando o caso dos autos da excepcionalidade do § 2º acima transcrito, visto que adstrito ao modal marítimo, constata-se pela planilha de fls.05/07, que as informações foram efetivamente extemporâneas ao prazo de **7(sete) dias**, contado da data da realização do embarque, situação que configura a infração tipificada no artigo 107, IV, alínea “e”, do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, com a redação da Lei n.º 10.833, de 2003 acima reproduzido.

Ante o exposto, VOTO POR REJEITAR A PRELIMINAR SUSCITADA E NO MÉRITO, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

[Assinado digitalmente]

Maria do Socorro Ferreira Aguiar

