



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19791.000141/2009-38  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-012.537 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de novembro de 2021  
**Recorrente** MULTILOG SUL ARMAZENS GERAIS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 14/08/2008, 15/08/2008

PRELIMINAR. ILEGITIMIDADE PASSIVA. NÃO OCORRÊNCIA.

Se a lei não define, *a priori*, nem restringe o interveniente ao qual se irá aplicar a penalidade pecuniária decorrente do cometimento de determinada infração aduaneira, a responsabilidade deve ser apurada caso a caso, recaindo sobre quem deu causa ao fato.

VEÍCULO COM MERCADORIA NÃO DESEMBARAÇADA. SAÍDA NÃO AUTORIZADA. MULTA. CABIMENTO.

Deve ser aplicada a multa a quem promover a saída de veículo de recinto alfandegado sem a devida autorização. Caminhão contendo mercadoria importada, selecionada para o canal vermelho de conferência e ainda não desembaraçada, não está autorizado a deixar o recinto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do recurso. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar provimento, nos termos do voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinícius Guimarães, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Larissa Nunes Girard, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

## Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado para a exigência de multa no montante de 30 mil reais, aplicada ao depositário pela liberação de seis caminhões que estavam dentro do recinto alfandegado, sem que houvesse autorização da Receita Federal. O lançamento teve por base legal o dispositivo abaixo, do Decreto-Lei nº 37/1966, aplicado por veículo transportador:

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

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

d) a quem promover a saída de veículo de local ou recinto sob controle aduaneiro, sem autorização prévia da autoridade aduaneira;

Segundo consta do auto de infração, a carga contida nos caminhões foi selecionada para o canal vermelho de conferência, mas os caminhões foram liberados pelo depositário antes do início da conferência aduaneira, ou seja, com a mercadoria ainda não desembarçada. Os caminhões chegaram ao recinto em 14.08.2008, tendo sido liberados dois veículos no próprio dia e, os quatro restantes, no dia seguinte. Ao se aperceber do erro, cerca de dez dias mais tarde, o importador comunicou o fato à Receita Federal.

A autoridade aduaneira concluiu que o problema teve por origem um pedido equivocado do despachante, que misturou os documentos desta carga com outra, já liberada em canal verde pela Receita Federal, não ficando caracterizada, todavia, a má-fé ou o intuito de burla ao controle aduaneiro por parte desse interveniente.

Contudo, em relação ao depositário, a autoridade responsável pela lavratura do auto considerou caracterizados a negligência e o descumprimento dos deveres legais, uma vez não realizada a devida conferência documental para fins de liberação de veículo carregado, obrigação que lhe cabia na condição de fiel depositário. Tal conclusão tomou por base as normas que regem a concessão para a prestação dos serviços em terminal alfandegado de uso público (Decreto nº 1.910/1996), que definem as condições para funcionamento desses terminais (Instrução Normativa SRF nº 55/2000) e que estabelecem as obrigações dos depositários em relação às mercadorias sob sua custódia (Instrução Normativa SRF nº 680/2006), além do Contrato de Concessão CTT/SRRF 09 nº 001/2003, firmado entre concessionária/depositário e a União (fls. 2 a 79).

Em sua Impugnação, a defesa contestou a acusação de negligência, alegando ter sido induzido a erro pelo despachante, conforme relatado pelo funcionário que efetuou a liberação dos veículos. Defendeu que a responsabilidade pela infração não podia ser imputada unicamente à Concessionária, tendo em vista a atuação do despachante no caso. Instruiu sua defesa com declaração do funcionário que procedeu à liberação; pedido do despachante para entrega da carga; e roteiro de procedimentos de importação e fluxograma, ambos elaborados pela empresa para orientação de seus funcionários (fls. 82 a 102).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento considerou a Impugnação improcedente, mantendo o depositário no polo passivo. Trata-se de Acórdão dispensado de ementa (fls. 112 a 120).

Tendo sido a ciência postal infrutífera em um primeiro momento, por erro na indicação do endereço, a própria interessada declarou-se ciente em 06.09.2018 por meio de petição juntada aos autos (fl. 129). O Recurso Voluntário foi apresentado em 08.10.2018, conforme Termo de Solicitação de Juntada – fl. 156.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 158 a 165), a recorrente alegou preliminarmente a ilegitimidade passiva, reafirmando que foi induzida a erro por terceiros: o despachante/importador e a Receita Federal. O primeiro concorreu para a prática do ilícito ao entregar a documentação de carga ainda não desembarçada para liberação. A segunda, por não ter identificado o erro na inclusão de dados no sistema. Nesse contexto, a sua participação não se

enquadrava na conduta tipificada na lei, somente podendo ser trazida para o polo passivo se o fosse na condição de responsável solidária. Em relação ao mérito, argumentou que foi equivocada a aplicação da multa por veículo transportador, devendo ser aplicada uma única vez, já que se tratava de mercadoria amparada por uma única declaração de importação e a legislação não previa a sua aplicação por veículo, requerendo a redução para cinco mil reais.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Larissa Nunes Girard, Relatora.

O Recurso Voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, inclusive a tempestividade, mas dele não tomo conhecimento integralmente pelas razões que se seguem.

A recorrente inaugura em sede de recurso voluntário o questionamento sobre a forma de aplicação da multa, defendendo que não deveria ser aplicada por veículo transportador, mas uma única vez, em relação à declaração de importação. Na impugnação, a defesa tratou unicamente da ilegitimidade passiva.

Trata-se de evidente inovação recursal, que não pode ser conhecida por desatendimento do que prevê os arts. 16 e 17 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), *in verbis*:

Art. 16. A impugnação mencionará:

.....  
III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

.....  
Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Uma vez que o contribuinte tenha decidido contestar um lançamento, o PAF determina que a impugnação deve conter os motivos de fato e de direito que fundamentam a sua defesa, assim como os pontos de discordância, razões e provas que possua, considerando-se não impugnada a matéria que não seja expressamente contestada nesta primeira fase.

A apresentação da impugnação é momento crucial no processo administrativo fiscal, não apenas porque é o ato que inaugura o contencioso, mas também porque é o ato que define a natureza e a extensão da controvérsia que, regra geral, só deveria alcançar este Conselho após a apreciação da matéria pela primeira instância. Ao admitir o início da apreciação de um argumento ou da produção de provas na fase do recurso voluntário, suprimimos o exame da matéria pelo colegiado *a quo*, de fato, uma supressão de instância, em desfavor do contraditório e do rito processual estabelecido no referido Decreto.

Portanto, não conheço da matéria relativa ao cálculo da multa.

### Ilegitimidade Passiva

A tese da defesa é que não pode figurar no polo passivo sozinha ou como o sujeito passivo principal, uma vez que terceiros que concorreram para a prática do ilícito. Ademais, a conduta realizada pelo depositário, entrega da carga não desembaraçada, não se conforma ao tipo infracional descrito, que é promover a saída de veículo do recinto, hipótese em que o polo passivo somente pode ser ocupado pelo transportador ou pelo importador/despachante. Nesse

contexto, o depositário somente poderia ser trazido na condição de responsável solidário, por concorrer para a prática, e não como único e principal sujeito passivo. Em não tendo sido trazido na condição responsável solidário, o lançamento deve ser cancelado.

Vejamos a base legal da autuação – Decreto-Lei nº 37/1966:

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

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

d) a quem **promover a saída de veículo** de local ou recinto sob controle aduaneiro, **sem autorização prévia da autoridade aduaneira**; (grifado)

Entendo que a leitura apropriada do dispositivo tem como pressuposto o fato de se tratar de legislação exclusivamente aduaneira, reflexo da complexidade do universo ao qual se aplica – não tratamos aqui de instituto comum ao direito tributário e aduaneiro. Assim, aponto a primeira premissa para o que considero a adequada interpretação do texto legal que é a identificação do responsável a partir da realidade aduaneira, e não a partir de um mero exercício teórico, de um jogo de conceitos aplicável a qualquer ramo do direito.

Característica fundamental, basilar, do direito aduaneiro é que se reporta a uma realidade que se constrói a partir da atuação concomitante de diversos intervenientes, cuja atuação se sucede ou se sobrepõe, de modo a levar a cabo uma operação de comércio exterior. Portanto, para bem identificar a responsabilidade é necessário conhecer o papel e o poder/competência de cada interveniente, a cada etapa da operação.

No caso, a recorrente, na condição de fiel depositário, é responsável não apenas pela guarda da mercadoria armazenada, mas pelo controle da entrada e saída de veículos e pessoas – todas essas competências definidas na legislação de regência e também no contrato de concessão. Repito, não há carga nem veículo ou pessoa que entre ou saia de um recinto alfandegado se não houver permissão do depositário, permissão essa que por vezes até pode depender de autorização prévia da Receita Federal, mas normalmente não depende, bastando que o depositário faça as verificações de praxe que lhe cabe fazer porque estabelecido em norma.

É obrigação do depositário, como condição para a entrega da mercadoria: i) verificar se foi efetuado o seu desembaraço aduaneiro; ii) verificar se foi apresentada a documentação exigida pela legislação; e iii) estando tudo conforme, efetuar o registro da data e hora de entrega da carga, do nome do motorista e da identificação do veículo que irá transportar a mercadoria. É isso que dispõe a Instrução Normativa SRF nº 680/2006, *in verbis*:

Art. 55. O **depositário** do recinto alfandegado, **para proceder à entrega da mercadoria, fica obrigado a:**

**I - confirmar, mediante consulta ao Siscomex, a autorização da SRF para a entrega da mercadoria;**

**II - verificar a apresentação, pelo importador, dos documentos** referidos no art. 54 [*via original do conhecimento de carga, comprovante de recolhimento do ICMS, nota fiscal de entrada e documentos de identificação da pessoa responsável pela retirada das mercadorias*]; e

**III - registrar as seguintes informações:**

a) **data e hora da entrega das mercadorias**, por DI;

- b) nome, número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) e respectivo documento de identificação, com dados do órgão emitente e data de emissão, do responsável pela retirada das mercadorias;
- c) **nome empresarial e respectivo número de inscrição** no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) da **pessoa jurídica que efetue o transporte** das mercadorias em sua retirada do recinto alfandegado; e
- d) **placas dos veículos e número da Carteira Nacional de Habilitação (CNH) dos condutores dos veículos que efetuarem o transporte** referido na alínea "c". (grifado)

O primeiro aspecto a ressaltar diz respeito às verificações que um depositário precisa necessariamente efetuar, previamente à entrega da mercadoria. Ele precisa verificar se toda a documentação relaciona-se à mesma declaração de importação; se essa declaração está desembaraçada; e se foram apresentados a via original do conhecimento de carga, o comprovante de recolhimento do ICMS, a nota fiscal de entrada e os documentos de identificação da pessoa responsável pela retirada da mercadoria.

O segundo aspecto diz respeito ao significado da expressão “entrega da mercadoria”. Nesta situação, entregar significa liberar a saída da mercadoria de dentro do recinto alfandegado, pois é somente com a saída que o importador passa a ter a sua posse. Apenas o depositário tem a “chave” para abrir esta porta. Quando a Receita Federal registra o desembarço aduaneiro de uma importação no sistema, atesta que determinada mercadoria atendeu aos requisitos legais para ser internalizada. Mas isso não significa que tenham sido atendidos todos os requisitos para que a mercadoria possa deixar o recinto – são necessárias as verificações que estão sob a responsabilidade única do depositário, por delegação de competência.

Assim, é o depositário que autoriza a carga desembaraçada a ser retirada de dentro do recinto, ou seja, é quem autoriza a saída do veículo transportador quando demandado pelo importador. Nesse contexto, o autorizador da saída é o seu promotor.

O argumento de que a conduta vedada, “*promover a saída de veículo do recinto alfandegado*”, somente pode ser executada por um transportador ou pelo próprio importador, como os únicos intervenientes passíveis de ocupar o polo passivo, não passa de um jogo retórico, exercício abstrato, sem conexão com a realidade dos fatos.

O verbo promover tem um sentido amplo, podendo ser tomado tanto por aquele que executa, como também por aquele que propicia a ocorrência ou cria as condições para que determinado fato ocorra. Todos esses sentidos são possíveis e creio que podem ser reunidos na expressão “dar causa a”, como melhor interpretação para o caso.

Pelo o que foi explicado, e tendo em vista as especificidades da situação que se analisa, considero que neste contexto o transportador não passa de mero executor de uma ordem, sem qualquer poder de “promover a saída do veículo” – por certo que não vamos considerar “dirigir o veículo” como a promoção da saída sem autorização, a não ser que o transportador retirasse o veículo à força, contra a vontade do depositário, do importador e da Receita Federal. Nessa hipótese, absurda, o transportador seria o único responsável.

Quanto ao importador/despachante, a fiscalização procedeu a minuciosa análise da sua atuação, exatamente para averiguar se também teria dado causa à infração e, assim, também compor o polo passivo. Mas a conclusão foi no sentido de que se tratou de mero lapso do despachante, que requereu a saída de carga amparada por uma declaração de importação em canal verde, mas entregou os documentos de outra declaração, do mesmo importador, mas em canal vermelho. Descoberto o erro, o despachante tomou todas as medidas que estavam a seu

alcance para reparar o problema (fls. 5 e 6), não se vislumbrando que tivesse “promovido” essa saída irregular.

De qualquer forma, deve ser ressaltado que o único “poder” do despachante é solicitar ao depositário a saída da mercadoria, nada além. Situação completamente diversa seria se constatado que o despachante falsificou documentos ou que existiu conluio do importador com o depositário para promover a saída irregular da carga do recinto. Nessas situações, hipotéticas, certamente o despachante iria compor o polo passivo.

Com relação à responsabilidade de Receita Federal, por não ter identificado o erro do depositário na inclusão de dados no sistema, devo confessar uma certa perplexidade com a tese esposada – a adotar-se a linha proposta, e levando o raciocínio ao extremo, se possível fosse, a Receita Federal deveria constar do polo passivo por ter sido a última a ter ciência de ato decorrente da evidente negligência do interveniente. A responsabilidade da Receita Federal decorreria de não ter se apercebido da falta de zelo do depositário, a quem foi delegada a obrigação de efetuar o controle de cargas e de veículos após regular processo licitatório, a partir do qual tornou-se concessionária e passou a prestar estes serviços em nome da União.

Portanto, entendo que concluiu acertadamente a autoridade aduaneira ao considerar que o depositário promoveu a saída do veículo, definindo-o como o único responsável pela infração.

Apenas por reforço à argumentação, retorno à base legal da infração para mostrar que, quando o legislador entendeu que uma sanção era aplicável apenas a um determinado interveniente, o fez de forma expressa. Por outro lado, quando a responsabilidade deveria ser apurada caso a caso, utilizou-se da expressão “aplica-se a quem”, no sentido de “a qualquer pessoa que promova tal ato”. Reproduzo o inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei nº 37/1966:

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

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

- a) por ponto percentual que ultrapasse a margem de 5% (cinco por cento), na diferença de peso apurada em relação ao manifesto de carga a granel apresentado **pelo transportador** marítimo, fluvial ou lacustre;
- b) por mês-calendário, **a quem não apresentar à fiscalização os documentos relativos à operação que realizar ou em que intervier**, bem como outros documentos exigidos pela Secretaria da Receita Federal, ou não mantiver os correspondentes arquivos em boa guarda e ordem;
- c) **a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embaraçar**, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira, inclusive no caso de não-apresentação de resposta, no prazo estipulado, a intimação em procedimento fiscal;
- d) **a quem promover a saída de veículo** de local ou recinto sob controle aduaneiro, sem autorização prévia da autoridade aduaneira;
- 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; e**
- f) por deixar de prestar informação sobre carga armazenada, ou sob sua responsabilidade, ou sobre as operações que execute, na forma e no prazo

estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, **aplicada ao depositário ou ao operador portuário**; (grifado)

Dessa forma, vemos que nas alíneas “b”, “c” e “d” o legislador não definiu de antemão o responsável, como o fez nas alíneas “e” ou “f”, mas deixou em aberto para uma avaliação casuística, jogando por terra a tese de que apenas transportador ou importador podem ocupar o polo passivo quando ocorrida esta infração.

Assim sendo, por todo o exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário e, em relação à parte conhecida, nego-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard