



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10711.721972/2013-00
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-010.847 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de abril de 2021
Recorrente HELLMANN WORLDWIDE LOGISTICS DO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2008

MULTA. INFORMAÇÃO INTEMPESTIVA À AUTORIDADE ADUANEIRA.

Aplica-se a multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea "e", do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação pela Lei nº 10.833/2003, de 29 de dezembro de 2003, quando ocorre prestação intempestiva de informação atinente ao veículo e cargas.

PRELIMINAR. ILEGITIMIDADE PASSIVA. INOCORRÊNCIA.

O agente marítimo que, na condição de representante do transportador estrangeiro, comete a infração por atraso na prestação de informações, responde pela multa sancionadora correspondente.

LIMITES DO LITÍGIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto nº 70.235/72, a fase contenciosa do processo administrativo fiscal somente se instaura em face de impugnação ou manifestação de inconformidade que tragam, de maneira expressa, as matérias contestadas, explicitando os fundamentos de fato e de direito, de maneira que os argumentos submetidos à primeira instância é que determinarão os limites da lide.

MULTA. VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF Nº. 2.

A autoridade fiscal e os órgãos de julgamento não podem, invocando a proporcionalidade, a razoabilidade ou qualquer outro princípio, afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente. Inteligência da Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PRESCRIÇÃO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.

Por se tratar de matéria de ordem pública, a prescrição pode ser conhecida de ofício pelo julgador, a qualquer tempo do processo.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº. 11. APLICAÇÃO.

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

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

Súmula CARF nº 126: A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira, mesmo após o advento da nova redação do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010.

MULTA REGULAMENTAR. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES FORA DO PRAZO. INOCORRÊNCIA.

A multa por prestação de informações fora do prazo encontra-se prevista na alínea "e", do inciso IV, do artigo 107 do Decreto Lei n 37/1966 trata de obrigação acessória em que as informações devem ser prestadas na forma e prazo estabelecidos pela Receita Federal. As retificações das informações já prestadas anteriormente pelos intervenientes configuravam prestação de informação fora do prazo antes da revogação do art. 45 da IN RFB nº. 800/2007, pela IN RFB nº. 1473/2014. Após esta norma, a retificação, ainda que intempestiva, não configura prestação de informação fora do prazo, não sendo mais cabível a aplicação da citada multa, devendo-se aplicar a retroatividade benigna aos casos não definitivamente julgados.

PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICABILIDADE.

Aplica-se o princípio da retroatividade benigna aos casos não definitivamente julgados, quando a legislação deixe de definir o ato como infração, de acordo com o art. 106, II, "a", do CTN.

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 rejeitar as preliminares arguidas. No mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães – Relator

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

O presente processo versa sobre auto de infração lavrado para a constituição de multa, prevista no art. 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003, em virtude de **prestação extemporânea** de informações relativas a veículos, cargas transportadas ou sobre operações que executar, sob a responsabilidade da agência marítima.

No caso concreto, **a prestação das informações** relativas ao veículo e cargas transportadas teria sido realizada após o prazo normativamente previsto, dando ensejo à aplicação da referida multa do art. 107 do Decreto-lei nº 37/1966.

Em impugnação, a autuada sustentou, em síntese, a ocorrência de denúncia espontânea, a impossibilidade de aplicação de multa para cada retificação deferida, a inexistência de norma legal prevendo sanção para a retificação de informações.

Apreciando a impugnação, a 17ª Turma da DRJ em São Paulo negou provimento ao pleito, nos termos a seguir transcritos:

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO DE CARGA. MULTA.

É cabível a multa 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.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, no qual sustenta, em síntese, a ocorrência de preclusão para a constituição da multa, a ausência de responsabilidade do agente de carga, o devido cumprimento da obrigação acessória, a ocorrência de denúncia espontânea, a ausência de razoabilidade e proporcionalidade da multa imposta, a vedação ao bis in idem e a impossibilidade de aplicação de pena sobre retificação de informações.

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo, mas deve ser conhecido apenas parcialmente, como a seguir será demonstrado.

Em seu recurso voluntário, o sujeito passivo aborda **matéria atinente à suposta violação, pela aplicação multa contestada, de princípios constitucionais e legais diversos**, entre os quais, segurança jurídica, razoabilidade, proporcionalidade, etc.

Confrontando a impugnação e o recurso voluntário, constata-se que, apenas em sede de recurso voluntário, o sujeito passivo suscita tal matéria, acabando, assim, por inovar em sua defesa. Nesse contexto, há que se lembrar que ocorre a preclusão quanto às matérias ventiladas tão somente no recurso voluntário.

Isso se deve ao fato de que, nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto n.º 70.235/72, a fase contenciosa do processo administrativo fiscal somente se instaura se apresentada a impugnação que traga as matérias expressamente contestadas, com os fundamentos de fato e de direito, de maneira que os argumentos submetidos à primeira instância é que determinarão os limites da lide.

Em outras palavras, o efeito devolutivo do recurso somente pode dizer respeito àquilo que foi decidido pela instância a quo. Se o colegiado a quo, por ausência de efetiva impugnação, não apreciou a matéria, não há que se falar em reforma do julgamento: a competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, ex vi do art. 25 do Decreto n.º 70.235/72, circunscreve-se ao julgamento de "recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial", de modo que matéria não impugnada ou não recorrida escapa à competência deste órgão.

Seguindo tal linha de entendimento, posicionam-se, entre outros, o Acórdão n.º. 3402-005.706, julgado em 23/10/2018, e Acórdão n.º. 9303-004.566, julgado em 08/12/2016, ambos do CARF, os quais reafirmam a preclusão recursal.

Diante do exposto, entendo que este colegiado não deve conhecer dos argumentos inovadores da recorrente quanto à **suposta violação de princípios jurídicos diversos**.

Ainda que referida matéria não fosse considerada preclusa, não mereceria prosperar os argumentos de que a multa aplicada viola os **princípios da proporcionalidade, razoabilidade, não-confisco**, capacidade contributiva, segurança jurídica, estrita legalidade, entre outros. Nesse ponto, há que se lembrar que não cabe a este Colegiado afastar autuação sob o argumento de que representaria ofensa a este ou aquele princípio constitucional ou jurídico: o raio de cognição restringe-se à apuração da ocorrência (ou não), no caso concreto, da hipótese de incidência da sanção normativamente cominada.

O afastamento da multa, em especial da norma que prevê a sanção cominada, sob o argumento de que a sanção representaria afronta a princípios constitucionais, tais como razoabilidade, proporcionalidade, não confisco ou qualquer outro princípio, significaria nítida declaração, *incidenter tantum*, de inconstitucionalidade das normas jurídicas que prescrevem a referida sanção. Tal atribuição de controle de constitucionalidade não é dada a este Colegiado, como prescreve a consagrada Súmula CARF n.º. 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Lembre-se, também, que o art. 62, ANEXO II do Regimento Interno do CARF (RICARF), veda aos membros do CARF afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Saliente-se, ademais, que qualquer interpretação que leve ao esvaziamento do conteúdo de regras legais válidas e vigentes – como é o caso do art. 107, IV, “e”, do Decreto-lei n.º 37/1966 -, não afastadas por qualquer ato normativo emanado por órgão ou autoridade competente, representaria, ao meu ver, violação às proibições acima transcritas.

Assim, não há como este Colegiado afastar a aplicação de normas válidas e vigentes, seja por entender que violaria princípios diversos, seja por adotar qualquer linha hermenêutica que, em última análise, venha esvaziar seu conteúdo: a aplicação de princípios, constitucionais ou legais, não deve abrir caminho para o afastamento de regras legais que servem, em última instância, para a concretização de outros princípios jurídicos valiosos escolhidos pelo próprio legislador.

Diante do exposto, voto por não conhecer da matéria acima enunciada.

Outra matéria suscitada apenas em sede recursal é aquela atinente à ausência de responsabilidade do agente de cargas no que tange à multa aplicada. Nesse ponto, é importante sublinhar que tal matéria deve ser conhecida de ofício, tendo em vista constituir-se em questão de ordem pública.

Pois bem. O sujeito passivo aduz, em síntese, que não se pode admitir a sua responsabilização por atos praticados por terceiros, na medida em que não se confunde nem se equipara à figura do transportador marítimo. Assinala, ainda, que nem mesmo se aplica a responsabilidade solidária entre o agente de cargas e o transportador marítimo, em face da inexistência de dispositivo legal para tanto.

No tocante à responsabilidade do agente de cargas, ao contrário do que alega a recorrente, há um arcabouço normativo **legal** que impõe o cumprimento de certos deveres instrumentais ao agente, como mandatário do transportador marítimo. Tais normas estão previstas nos arts. 94 e 95, inciso I do Decreto-Lei n.º 37/66, c/c o art. 135, inciso II do CTN, abaixo transcritos:

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.

Art. 95 Respondem pela infração:

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

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;(..."

Na condição de agência marítima e **mandatário do transportador** estrangeiro, a recorrente está obrigada a prestar, tempestivamente, às autoridades aduaneiras, informações sobre veículo e cargas transportadas ou operações que executar. Naturalmente, ao violar obrigação de prestar informações no tempo e modo normativamente previstos, a agência marítima dá azo à infração prevista na alínea "e" do inciso IV do artigo 107 do Decreto-Lei n.º 37/66, com a redação dada pelo artigo 77 da Lei n.º 10.833/2003, sendo responsabilizada pela infração em comento.

Sublinhe-se, ainda, que a Súmula 192 do extinto Tribunal Federal de Recursos restou superada ao longo do tempo, sobretudo com a norma prevista no art. 32, I do Decreto-Lei n.º 37/66, com a redação dada pelo Decreto-Lei n.º 2.472/1988 e do inciso II, do parágrafo único do mesmo artigo, com a redação dada pela Medida Provisória n.º 2158-35/2001:

Art. 32. É responsável pelo imposto: (Redação dada pelo Decreto-Lei n.º 2.472, de 01/09/1988)

I- o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno; (Incluído pelo Decreto-Lei n.º 2.472, de 01/09/1988)

Parágrafo único. É responsável solidário: .(Redação dada pela Medida Provisória n.º 215835, de 2001)

II - o representante, no País, do transportador estrangeiro; (Redação dada pela Medida Provisória n.º 215835, de 2001)

Como se percebe, há suficiente fundamentação legal para a sujeição passiva do agente marítimo no caso ora analisado.

Destaque-se, ainda, que o entendimento acima esposado encontra respaldo na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e do próprio CARF.

No âmbito do STJ, veja-se, por exemplo, a decisão do Resp n.º. 1.129.430/SP, relator ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJE de 14/12/2010, julgado em sede de recurso repetitivo. Naquela decisão, restou reconhecido que o agente marítimo, no exercício exclusivo de atribuições próprias, no período anterior à vigência do Decreto-Lei n.º 2.472/88 (que alterou o art. 32, do Decreto-Lei n.º 37/66), não ostentava a condição de responsável tributário, porque inexistente previsão legal para tanto.

Todavia, a partir da vigência do Decreto-Lei n.º 2.472/88 já não há mais óbice para que o agente marítimo figure como responsável tributário. Transcrevo excerto elucidativo da referida decisão:

14. No que concerne ao período posterior à vigência do Decreto-Lei 2.472/88, sobreveio hipótese legal de responsabilidade tributária solidária (a qual não comporta benefício de ordem, à luz inclusive do parágrafo único, do artigo 124, do CTN) do "representante, no país, do transportador estrangeiro".

No âmbito do CARF, veja-se, por exemplo, o Acórdão n.º 9303-008.393, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, julgado em 21/03/2019, cuja ementa segue transcrita na parte que interessa à presente análise:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 08/12/2008, 16/12/2008, 23/12/2008, 02/01/2009

ILEGITIMIDADE PASSIVA. AGENTE MARÍTIMO. INOCORRÊNCIA.

O agente marítimo que, na condição de representante do transportador estrangeiro, em caso de infração cometida responderá pela multa sancionadora da referida infração.

Do exposto, conclui-se que, na condição de agência marítima e mandatário do transportador, a recorrente é também responsável por prestar as informações acerca do veículo e cargas transportadas e operações executadas, sendo legítima a sua indicação no polo passivo da sanção versada nos autos: improcedentes, portanto, os argumentos da recorrente.

Com relação à **preclusão para a constituição definitiva da multa**, a recorrente afirma que, em face do princípio da segurança jurídica, "*a inobservância do prazo estabelecido pelo artigo 24 da Lei 11.457/2007 acarreta a preempção do direito de a Administração Pública constituir definitivamente o crédito tributário e, conseqüentemente, exigir o seu pagamento*". Sustenta, ademais, que, pela aplicação do artigo 173, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, teria ocorrido a preempção para a constituição definitiva do crédito tributário, uma vez que transcorrido mais de cinco anos da ciência do auto de infração sem a conclusão definitiva do presente processo.

Assinale-se, antes de tudo, que a recorrente não trouxe tais alegações (de preempção ou preclusão, segundo suas próprias palavras) em sua impugnação perante a primeira instância.

Não obstante, considerando que decadência e prescrição constituem matérias de ordem pública, podendo ser conhecidas *ex officio, ex vi* do art. 487 do Código de Processo Civil, entendo que os argumentos trazidos no Recurso Voluntário devem ser conhecidos.

No caso dos autos, não há que se falar em prescrição da multa imposta, ou, no dizer da recorrente, em perempção ou preclusão para a constituição do crédito, uma vez que o caso concreto versa sobre crédito tributário devidamente constituído cuja exigibilidade está suspensa em razão de pendência de apreciação de recurso no presente processo administrativo - essa é, precisamente, uma das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, *ex vi* do art. 151, III, do CTN.

O raciocínio é bastante simples: a impugnação do sujeito passivo instaura o processo administrativo fiscal e causa a suspensão da exigibilidade do **crédito tributário constituído**, de maneira que este não pode ser cobrado (exigido), não existindo razão para o transcurso do prazo para sua cobrança - não há que se falar, portanto, em prescrição.

No tocante à prescrição intercorrente, é de se lembrar que referido instituto não é aplicável ao contencioso administrativo tributário. Sobre tal matéria, aliás, já se pronunciou o CARF, tendo sido exarada a Súmula CARF n.º 11:

Súmula CARF n.º 11:

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Registre-se que a mencionada súmula é de observância obrigatória pelos membros do CARF, nos termos do art. 72, Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), não cabendo a este Colegiado afastar seu entendimento sob o argumento de que a demora na conclusão definitiva do processo administrativo feriria princípios constitucionais e legais diversos.

Assim, considerando a instauração do contencioso administrativo, não há que se falar em prescrição - pois o crédito tributário se encontra com exigibilidade suspensa -, nem em prescrição intercorrente, em face da norma prescrita na Súmula CARF n.º 11, acima transcrita - afastando-se, assim, a prescrição enunciada no art. 1.º, §1.º, da Lei n.º 9.873/1999.

Observe-se que a referida súmula compreende todos os tipos de processo administrativo fiscal, não havendo qualquer distinção no que concerne à matéria tratada, se de cunho aduaneiro ou tributário: na leitura dos precedentes que animaram a súmula, depreende-se que a motivação para que não se dê a prescrição é a suspensão da exigibilidade do crédito contestado, com a instauração do processo administrativo fiscal, situação comum a processos de natureza tributária e aduaneira, ambos regidos pelo rito do Decreto 70.235/72 e compreendidos naquilo que o CARF, desde sempre, tem entendido como processo administrativo fiscal.

Nesse ponto, afastar a aplicação da Súmula CARF n.º 11 para processos administrativos de natureza aduaneira exigiria a difícil empreitada de (i) afastar a expressa dicção da Súmula e (ii) demonstrar, nos diversos julgados que permearam a edição da Súmula e que se seguiram a ela, que a noção de processo administrativo fiscal encampado pela súmula não abrange processos de natureza aduaneira: qualquer esforço de interpretação da referida súmula passa pelo entendimento daquilo que a instituição CARF concebia como processo administrativo fiscal à época em que foi proferida a Súmula, sob pena de violação da súmula por interpretação criativa.

No tocante à aplicação do art. 24 da Lei n.º 11.457/2007, que prescreve o prazo de 360 dias, a contar do protocolo de petições, pedidos ou recursos, para que seja proferida decisão administrativa, há que se assinalar que tal regra não prevê que decisões exaradas fora do prazo prescrito deverão ser afastadas ou que as petições, pedidos ou recursos formulados deverão ser tacitamente acolhidos ou homologados.

Se, no caso concreto, não tivesse ainda havido decisão da Administração Tributária sobre a impugnação deduzida, o sujeito passivo poderia exigir sua apreciação, invocando, para tanto, o referido prazo da Lei n.º 11.457/2004. Isso não significa, entretanto, que a multa imposta deva ser afastada pelo transcurso, em branco, do prazo de 360 dias.

Desse modo, não cabe razão à recorrente quando aduz que a extrapolação do prazo de trezentos e sessenta dias para a solução definitiva do processo administrativo fiscal implica a fluência do prazo de preclusão ou preempção para a constituição do crédito correspondente. O art. 24 da Lei n.º 11.457/2007 poderia ser invocado para se exigir uma decisão da autoridade administrativa, mas não para justificar ou fundamentar suposta preclusão/preempção, com reconhecimento de insubsistência da autuação.

Além de postular pela aplicação do prazo referido art. 24 da Lei n.º 11.457/2007, a recorrente argumenta que o prazo previsto no art. 173, parágrafo único do CTN deve ser aplicado ao caso concreto.

Tal entendimento deve ser afastado, uma vez que o referido dispositivo do CTN não trata, como amplamente sabido, de prazo para a conclusão definitiva do processo administrativo fiscal, mas de prazo para a constituição do crédito tributário pelo lançamento: no caso dos autos, o tributo foi definitivamente constituído pelo lançamento, de maneira que não entra em questão o prazo do art. 173, parágrafo único do CTN.

Com relação à aplicação da **denúncia espontânea**, há que se lembrar que, no tocante às obrigações acessórias autônomas – tal como aquela de apresentar declaração ou aquela outra de prestar informações, dentro de certo prazo, à autoridade tributária ou aduaneira, não há que se falar em denúncia espontânea, como tem entendido o Superior Tribunal de Justiça em diversas decisões.

Na esteira de tal entendimento, o próprio CARF tem se posicionado ao longo dos anos, tendo sedimentado sua posição em duas súmulas vinculantes sobre a matéria:

Súmula CARF n.º 49:

A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

Súmula CARF n.º 126

A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira, mesmo após o advento da nova redação do art. 102 do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei n.º 12.350, de 2010.

Observe-se, nessa última súmula, que, mesmo após a edição do art. 102 do Decreto-Lei n.º 37/1966, com a redação dada pelo art. 40 da Lei n.º 12.350/2010, não há que se falar em aplicação da denúncia espontânea aos casos de descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância de prazos para prestar informações à administração aduaneira.

Desse modo, tendo em vista que o caso concreto versa sobre o descumprimento de dever instrumental atinente à prestação tempestiva de informação acerca de veículo e cargas transportados, é plenamente aplicável a Súmula CARF n.º 126 – cuja observância, vale lembrar, é obrigatória pelos Conselheiros do CARF, *ex vi* do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), afastando-se, desse modo, o argumento de denúncia espontânea.

A recorrente sustenta, ainda, que cumpriu a obrigação acessória reclamada. Aduz que não ocorreu prestação de informação extemporânea, mas simples retificação de informação, e que não pode ser penalizada, pelo mesmo fato, duas ou mais vezes, situação que caracterizaria violação à vedação ao *bis in idem*.

Esclareça-se, de início, que a conduta objeto da autuação foi precisamente delineada na autuação, tendo a autoridade fiscal vinculado, com suficientes fundamentos fáticos e jurídicos, a conduta infracional, consistente na prestação extemporânea de informações sobre veículo e cargas transportadas, à hipótese normativa prevista no art. 107, IV, “e” do Decreto-Lei n.º. 37/66.

Na linha do entendimento consubstanciado no art. 45 da IN RFB n.º 800/2007, vigente à época dos fatos, e no art. 64, § 4º, inciso II, do Ato Declaratório Executivo (ADE) COREP n.º 03/2008, a retificação extemporânea de informação era equivalente à prestação extemporânea de informação para efeitos de caracterização da incidência da multa atacada: em ambos os casos, haveria falta de informação de veículo e cargas, no tempo e forma normativamente previstos pela Receita Federal do Brasil.

As disposições previstas no art. 45 da IN RFB n.º 800/2007, tomadas como fundamento da autuação, não violam, a princípio, a hipótese legal enunciada no art. 107, IV, “e” do Decreto-Lei n.º. 37/66, pois referida norma legal atribuiu à RFB o delineamento das obrigações legalmente previstas – a multa ali referida incide nos casos em que se deixa “*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*”.

Observe-se que, neste caso, não há que se falar em interpretação extensiva, mas de singela aplicação das normas então vigentes, em especial, do art. 107, IV, “e” do Decreto-Lei n.º. 37/66 c/c do art. 45 da IN RFB n.º 800/2007 e, em algumas autuações da época, do art. 64, § 4º, inciso II, do Ato Declaratório Executivo (ADE) COREP n.º 03/2008.

Nessa linha, não há que se falar em violação do princípio da reserva legal, de inexistência de lei para a autuação ou falta de tipicidade. Isto porque, como visto, a própria norma inserida na alínea “e”, inciso IV, art. 107 do Decreto-Lei 37/66, com redação dada pela Lei 10.833/03, explicitamente remete à Receita Federal as definições de forma e prazo dos deveres instrumentais ali versados – “*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*”, tendo a IN RFB n.º 800/2007 e o ADE COREP n.º 03/2008 servido à finalidade legalmente prevista: não há que se falar, portanto, em violação à estrita legalidade, reserva legal ou tipicidade, uma vez que a própria lei atribui à RFB a competência para definir os prazos e as formas pelas quais as obrigações legalmente previstas devem ser cumpridas.

Entretanto, há que se considerar que, com o advento da Instrução Normativa RFB n.º 1.473/2014, **o art. 45 da IN RFB 800/07 foi revogado** e, por consequência, a partir de então, o pedido de retificação ou alteração de dados já informados passou a não configurar mais hipótese de aplicação da multa prevista na alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-Lei n.º 37/1966.

Nessa linha, veja-se, por exemplo, o entendimento consubstanciado na Solução de Consulta Interna nº 2 – Cosit, de 4 de fevereiro de 2016:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. CONTROLE ADUANEIRO DAS IMPORTAÇÕES. INFRAÇÃO. MULTA DE NATUREZA ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIA.

A multa estabelecida no art. 107, inciso IV, alíneas “e” e “f” do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, é aplicável para cada informação não prestada ou prestada em desacordo com a forma ou prazo estabelecidos na Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007. As alterações ou retificações das informações já prestadas anteriormente pelos intervenientes não configuram prestação de informação fora do prazo, não sendo cabível, portanto, a aplicação da citada multa.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966; Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007.

Como se vê, nos casos de alteração ou retificação de informações já prestadas, no contexto da multa estabelecida no art. 107, “e” do Decreto-Lei nº. 37/66, não há que se falar em prestação de informação fora do prazo, devendo ser aplicado, nessas situações, o princípio da retroatividade benigna, o qual se encontra inscrito no art. 106 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de trata-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. (grifo nosso)

Compulsando o auto de infração, observa-se que o sujeito passivo apresentou solicitação intempestiva de alteração de dados de sua responsabilidade. Como se vê na descrição dos fatos constante da autuação, houve solicitações intempestivas de retificação de informações, implicando, para cada solicitação de retificação deferida, penalidade punível com a multa no valor de R\$ 5.000,00. Os excertos da autuação, transcritos a seguir, deixam claro o fato de que as condutas que sofreram sanção consistem na retificação extemporâneas de informações de carga e veículo:

Dos Fatos

A empresa **Hellmann Worldwide Logistics do Brasil LTDA**, inscrita no CNPJ sob o nº **03.414.316/0002-07** (fls. 19), também cadastrada junto ao Departamento do Fundo da Marinha Mercante - DEFMM - como agente desconsolidador (NVOCC), como se verifica na tela impressa do sistema Mercante constante a fls. 20, solicitou as retificações de dados constantes na planilha de Conhecimentos Eletrônicos anexada ao presente Auto de Infração, constante a fls. 21, tendo sido gerado pelo sistema Mercante um número de protocolo respectivo para cada pleito.

A supracitada planilha elenca os dados referentes à atracação da embarcação no porto de destino do CE-Mercante Genérico respectivo - Rio de Janeiro/RJ - tais como o nº da escala respectiva, a data e a hora da atracação. Esse momento estabeleceu o prazo limite para que a empresa Hellmann Worldwide Logistics do Brasil LTDA solicitasse a alteração dos dados de sua responsabilidade de forma tempestiva, conforme disposto no art. 22, III e art. 50 da IN RFB nº 800, de 27/12/2007, com redação alterada pela IN RFB nº 899, de 29/12/2008.

Outrossim, a mesma planilha oferece as informações referentes às solicitações de retificação, evidenciando o caráter intempestivo das mesmas com a indicação do nº de protocolo, data/hora de seu registro, seu “status” de “Aprovada” (configurando o respectivo deferimento por parte da RFB), o nome e nº do CPF do funcionário responsável e o nº identificador do computador (IP) de onde se originou o pedido.

Destarte, configura-se penalidade punível com multa no valor de **R\$5.000,00** (cinco mil reais), para cada solicitação de retificação deferida (aprovada) pela Receita Federal do Brasil, conforme o nº do protocolo respectivo, com base na alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei nº 37, de 18/11/1966, com redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003.

Fica claro, na leitura dos excertos, que a autuação se deu em face de pedidos intempestivos de retificação de informações – vide, também, planilha de conhecimentos eletrônicos à fl. 20.

Nesse caso, entendo que a autuação deve ser afastada, uma vez que retificação ou alteração de informações não representam hipótese de incidência da sanção prevista no art. 107, IV, "e", do Decreto-Lei nº 37/1966. Tendo sido formalmente revogado o art. 45, §1º, da IN RFB 800/07, não há como se sustentar a multa lavrada, devendo-se aplicar o princípio da retroatividade benigna.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso; na parte conhecida, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator