



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



**Processo nº** 12689.000705/2010-02  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3002-002.373 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 19 de outubro de 2022  
**Recorrente** MSC MEDITERRANEAN SHIPPING DO BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 17/11/2009

AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO NA MOTIVAÇÃO DE FATO E DIREITO. NULIDADE. VÍCIO SUBSTANCIAL.

Considerando que o ato administrativo de lançamento ou de formalização de auto de infração pressupõe a presença de seus elementos substanciais, na falta de algum deles que venha a resultar em violação do direito de defesa e contraditório, inegável a materialização de causa de nulidade. Documentos comprovam tratar-se de exportação e não importação. Operações distintas, cada qual com seus fundamentos e regramentos jurídicos próprios. Aplicabilidade do artigo 59, II do Dec. 70.235/1972.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário e em rejeitar a preliminar de ilegitimidade passiva. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento para anular o auto de infração, vencido o conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira, que lhe negou provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Delson Santiago - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mateus Soares de Oliveira (Relator), Carlos Delson Santiago (Presidente), Wagner Mota Momesso de Oliveira e Anna Dolores Barros de Oliveira.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado pelo contribuinte em face da r. decisão que manteve o Auto de Infração e Lançamento da Multa em razão da desobediência dos prazos estabelecidos na alínea "d" do art. 22 em desrespeito a obrigação dos arts 1º c.c. art. 11 da IN RFB nº 800/2007.

Segundo a fiscalização, o Fato Gerador teria se dado aos 17/11/2009, cuja fundamentação que resultou na aplicação da multa, encontra-se prevista no art. 07, IV, alínea "e" do Decreto-Lei n.º. 37/66 com redação dada pelo art. 77 da Lei n.º. 10.833/03.

Em suas razões, sustenta o recorrente ilegitimidade passiva, atipicidade do fato por tratar-se de não só retificação de informações prestadas anteriormente, mas, ESPECIALMENTE, tratar-se de operação DE EXPORTAÇÃO e NÃO DE IMPORTAÇÃO, onde restou incluído o CE MERCANTE n.º 100907151603000 vinculado ao manifesto 1009702136203.

Aduz ainda ter havido a denúncia espontânea motivo pelo qual deve-se incidir os efeitos da excludente decorrente deste instituto.

Sendo assim, pleiteia anulação do Auto em razão da falta da tipificação legal.

## **Voto**

Conselheiro Mateus Soares de Oliveira, Relator.

### **1 Da Tempestividade.**

A ciência da decisão ocorreu aos 23 de Maio de 2018 conforme as fls. 91. Recurso protocolizado aos 21 de Junho de 2018 nos termos das fls. 92. Presentes os pressupostos de admissibilidade e tempestividade do Recurso Voluntário, motivo pelo qual processa-se o mesmo nos tramites legais.

Para o deslinde do presente caso, mostra-se de vital importância correlacionar a documentação constante nos autos para com as teses apresentadas no Recurso Voluntário e o respectivo pedido do mesmo, bem como à legislação aplicável.

Deve-se identificar, inicialmente, se a parte é legítima ou não para figurar no pólo passivo deste feito e, ato contínuo, se ela tem responsabilidade solidária para com a empresa de Navegação para fins tributários e aduaneiros.

Uma vez estabelecidas as premissas básicas para prosseguimento do processo, cabe analisar se a recorrente praticou ou não a infração aduaneira para concluir se a penalidade que lhe foi imposta é justa ou não.

### **2 Da Plena Legitimidade Passiva da Recorrente e sua responsabilidade solidária com a empresa de Navegação.**

Não existem dúvidas acerca da legitimidade da empresa que exerce o agenciamento marítimo para responder por eventuais fatos geradores de tributos e infrações aduaneiras, especialmente no que toca a prestação de informações de forma extemporânea, sujeitando-se assim à respectiva multa, **quando houver a tipicidade.**

O interesse econômico existente entre o transportador e o seu representante em solo nacional não se limita apenas as contraprestações e respectivas remunerações pelos serviços desempenhados por cada parte.

Há efetiva representação, consistente em atos que resultam em relações aduaneiras específicas de modo que produzem efeitos jurídicos de ordem imediata, motivo pelo qual atrai-se as responsabilidades conjuntamente.

Até mesmo por força da análise conjunta dos artigos 4º §§ 1º e 2º da INSRFB 800 de 2007, 674, I o RA, 124, I, CTN, inciso II do parágrafo único do art. 32 c.c. inciso I do art. 95, ambos do Decreto-Lei 37, de 1966, com redação dada pela Medida Provisória 2.158-35, de 2001, nota-se que a relação entre ambos é de tal monta que os próprios atos por eles praticados se complementam, a exemplo do fornecimento do Manifesto pelo Armador e dos Conhecimentos de Embarque por parte dos Agentes Marítimos. De um lado uma parte identifica a carga total em seu navio e o outro a individualiza. Apenas um exemplo da complementariedade das atividades entre ambos.

Neste sentido, importante trazer aos autos a transcrição dos dispositivos que tratam do interesse comum na realização dos atos aduaneiros que resultam em fatos geradores e/ou infrações aduaneiras. Eis os dispositivos em comento:

INSRFB 800 de 2007-

Art. 4o A empresa de navegação é representada no País por agência de navegação, também denominada agência marítima.

§ 1o Entende-se por agência de navegação a pessoa jurídica nacional que represente a empresa de navegação em um ou mais portos no País.

§ 2o A representação é obrigatória para o transportador estrangeiro.

CODIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL-

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

REGULAMENTO ADUANEIRO-

Art. 674. Respondem pela infração:

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

DECRETO 36/1966-

Art . 32. É responsável pelo imposto:

Parágrafo único. É responsável solidário:

II - o representante, no País, do transportador estrangeiro;

Art.95 - Respondem pela infração:

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

Perfilhando o mesmo entendimento acerca da legitimidade e da solidariedade entre as partes, interessante se mostra transcrever alguns lecionamentos doutrinários:

Pessoas com interesse comum na situação que configura o fato gerador da obrigação principal podem ser solidariamente responsabilizadas independentemente de lei que o estabeleça. A solidariedade, no caso, decorre diretamente do disposto no art. 124, I, do CTN, que não depende de regulamentação ou de edição de lei ordinária específica. (MACHADO. Hugo de Brito. Código Tributário Nacional: anotações à Constituição, ao Código Tributário Nacional e às Leis Complementares 87/1996 e 116/2003 / Hugo de Brito Machado Segundo. – 6. ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Atlas, 2017, p. 275).

Não havendo mais espaços para digressões acerca da legitimidade passiva e interesse comum que resulta na solidariedade entre o Armador Estrangeiro e o Agente Marítimo situado aqui no Brasil, passa-se a análise da conduta típica da Recorrente a fim de saber se configurou ato de infração propriamente dita.

### 3 Da Infração.

Observa-se as fls. 14 o requerimento de desbloqueio do CE MERCANTE n.º 100907151603000 vinculado ao manifesto 1009702136203, datado de 17 de Novembro de 2009. No Extrato do Siscomex, observa-se o mesmo CE MERCANTE com as respectivas datas dos bloqueios/desbloqueios.

As fls. 12 consta o documento de consulta ao conhecimento, o qual, no item ‘TIPO DE TRÁFEGO’, evidencia tratar-se de EXPORTAÇÃO DE LONGO TRÁFEGO. O número do Manifesto é exatamente o mesmo mencionado no Auto de Infração, assim como o do CE MERCANTE, cuja numeração encontra-se no parágrafo anterior.

O Bill of lading juntado as fls. 67 refere-se ao mesmo número daquele indicado no documento do conhecimento de embarque, qual seja, **MSCUSD359580, com as mesmas datas da operação de exportação. As mercadorias foram embarcadas no Porto de Salvador tendo, como Porto de Destino, Vera Cruz, México.**

O Decreto-Lei n.º 37/66 que prevê, em seu art. 37, com redação dada pela Lei n.º 10.833, de 2003, o dever de prestar informações ao Fisco, nos seguintes termos:

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.

§ 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.

O art. 107 do Decreto-Lei n.º 37/66, também com redação dada pela Lei n.º 10.833, de 2003, prevê a multa pelo descumprimento desse dever, nos seguintes termos:

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

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

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;

No âmbito da SRFB, foi editada a Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007, que nos seus arts. 4º e 5º, equipara ao transportador a agência de navegação representante no País de empresa de navegação estrangeira:

Art. 4º A empresa de navegação é representada no País por agência de navegação, também denominada agência marítima. § 1º Entende-se por agência de navegação a pessoa jurídica nacional que represente a empresa de navegação em um ou mais portos no País.

§ 2º A representação é obrigatória para o transportador estrangeiro. § 3º Um transportador poderá ser representado por mais de uma agência de navegação, a qual poderá representar mais de um transportador.

Art. 5º As referências nesta Instrução Normativa a transportador abrangem a sua representação por agência de navegação ou por agente de carga.

Mas o caso em tela envolve processo de exportação ao invés de importação. Não se aplicam os dispositivos previstos no art. 22, II, “d”, da IN SRFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007 mencionados no Auto de Infração. Noutras palavras: Erro de Fato e de Direito do Auto de Infração. Nulidade mais do que obrigatória.

No tocante a exportação, entende-se que a A IN SRFB 28 de 1994 estabelece os procedimentos a serem observados para fins do despacho aduaneiro. Talvez seria este diploma normativo o mais adequado para fins de averiguação de eventuais práticas infracionais perpetradas pela Recorrente. Todavia, esse ponto é sequer ventilado no Auto de Infração em epígrafe, o qual é dotado de fundamentação de direito e de fato incompatível para com o caso do Contribuinte.

Desta feita, inexistente a Infração apontada no Auto de Infração, bem como a própria descrição dos fatos destoa dos documentos que compõem este Processo Administrativo, violando-se de forma flagrante, a regra do art. 10 do Decreto no 70.235/72. Não por acaso que este dispositivo estabelece que no auto de infração deverá constar a qualificação do autuado, o local, a data e a hora da lavratura, a descrição do fato, a disposição legal infringida a penalidade aplicável, a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 dias, a assinatura do agente e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Uma vez destituído de quaisquer dos elementos aludidos e que resulte, em limitação ou mesmo impossibilidade de exercício pleno de defesa por parte do Recorrente, inegável que o Ato Administrativo Tributário do Lançamento ou do Auto de Infração deva ser destituído do mundo jurídico, posto não estar revestido do manto da legalidade.

Como já afirmado anteriormente, o ato de lançamento deve ser fundamentado, tendo o Fisco o dever de explicar detalhadamente a ocorrência dos fatos que o justificaram, e ainda comprovar tais afirmações. Ato desacompanhado dessa fundamentação, e dessa comprovação, é nulo, e não gera a tão alegada quanto equivocada “presunção de validade” do ato administrativo. Confira-se, a propósito, o que didaticamente dispõe o art. 9º do Decreto no 70.235/72:

Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito”. Sobre a questão da necessária fundamentação do ato administrativo, e das relações desse requisito com a presunção de validade de tais atos, Raquel Cavalcanti Ramos Machado adverte que “[...] para que o ato administrativo goze da presunção de validade, o mesmo deve, pelo menos formalmente, ser válido. E, para tanto, é necessário que o ato seja fundamentado, ainda que as afirmações contidas nessa fundamentação não sejam verdadeiras.

Fundamentar um ato é, em termos mais genéricos, explicar as razões pelas quais tal ato foi praticado. Essa explicação, evidentemente, não há de ser qualquer afirmação sobre ditas razões, mas uma explicação que atenda à lógica e que permita ao acusado conhecer as imputações que lhe estão sendo feitas e delas se defender (MACHADO, Hugo de Brito. Processo tributário / Hugo de Brito Machado Segundo. – 10. ed. rev e atual. – São Paulo : Atlas, 2018, FLS. 99-100).

Da nulidade do Ato que lavrou o Auto de Infração por uma situação inaplicável ao caso, restam comprometidos todos os atos posteriores. Não por acaso, declarar nulidade de algo é extremamente excepcional. O fundamento da existência de um Auto nada mais é do que um ato antecedente, violador de alguma norma e, pelo subsequente, sujeitar-se-á a uma sanção previamente prevista na legislação tributário e aduaneira. Neste sentido:

Por força da eficácia jurídica, que é propriedade de fatos, o conseqüente dessa norma, que poderemos nominar de “sancionatória”, estabelecerá uma relação jurídica em que o sujeito ativo é a entidade tributante, o sujeito passivo é o autor do ilícito, e a prestação, digamos, o pagamento de uma quantia em dinheiro, a título de penalidade. Aquilo que permite distinguir a norma sancionatória, em presença da regra tributária, é precisamente o exame do suposto. Naquela, sancionatória, temos um fato delituoso, caracterizado pelo descumprimento de um dever estabelecido no conseqüente de norma tributária. (Carvalho, Paulo de Barros Curso de direito tributário / Paulo de Barros Carvalho. - 31. ed. rev. atual. - São Paulo: Noeses, 2021, p. 494-495).

Com a devida vênia, não resta outra alternativa senão reconhecer que o Auto de Infração é nulo de pleno direito, por vício material, posto estar sem fundamentação adequada, seja nos fatos, direito e, especialmente, na própria identificação do sujeito passivo, em clara e inequívoca afronta até mesmo ao disposto no artigo 10, I, IV do Decreto nº 70.235/72. Este mesmo diploma legal estabelece as causas de nulidade de auto de infração fiscal em seu artigo 59, com especial destaque ao inciso II que:

Art. 59. São nulos:

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Corroborando a tese e os fundamentos adotados nesta decisão, necessário colacionar repertório jurisprudencial desta Colenda Corte, a seguir transcrito:

**Numero do processo:** 10111.720547/2012-73- **Turma:** Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Terceira Seção- **Câmara:** Segunda Câmara- **Seção:** Terceira Seção De Julgamento- **Data da sessão:** Wed Jul 28 00:00:00 GMT-03:00 2021- **Data da publicação:** Wed Sep 15 00:00:00 GMT-03:00 2021- **Ementa:** ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Período de apuração: 16/06/2009 a 14/02/2012 EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSO QUANTO A NATUREZA DO VÍCIO

DA ANULAÇÃO. VÍCIO MATERIAL. Sendo a descrição dos fatos e a fundamentação legal da autuação elementos substanciais e próprios da obrigação aduaneira/tributária, os equívocos na sua determinação no decorrer da realização do ato administrativo de lançamento ensejam a sua nulidade por vício material, uma vez que o mesmo não poderá ser convalidado ou sanado sem ocorrer um novo ato de lançamento. Por isso, a falta de motivação ou motivação errônea do lançamento alcança a própria substância do crédito tributário, de natureza material, não havendo de se cogitar em vício de ordem formal. Numero da decisão: 3201-008.839- **Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher parcialmente os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, apenas para sanar o vício de omissão suscitado, para que passe a constar a nulidade material. Vencido o Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles que rejeitou os embargos. (documento assinado digitalmente) Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente (documento assinado digitalmente) Laércio Cruz Uliana Junior - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Helcio Lafeta Reis, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente). **Nome do relator:** Laércio Cruz Uliana Junior.

Turma:3ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS Câmara:3ª SEÇÃO Seção:Câmara Superior de Recursos Fiscais Ementa:Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/02/2002 a 18/09/2002 AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA OU ERRO NA MOTIVAÇÃO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. Sendo a descrição dos fatos e a fundamentação legal da autuação elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, os equívocos na sua determinação no decorrer da realização do ato administrativo de lançamento ensejam a sua nulidade por vício material, uma vez que o mesmo não poderá ser convalidado ou sanado sem ocorrer um novo ato de lançamento. Por isso, a falta de motivação ou motivação errônea do lançamento alcança a própria substância do crédito tributário, de natureza material, não havendo de se cogitar em vício de ordem formal. Recurso Especial do Procurador Negado. Numero da decisão:9303-005.461 Nome do relator:RODRIGO DA COSTA POSSAS.

## DO DISPOSITIVO.

Do exposto, conheço do Recurso Voluntário, rejeito a preliminar de ilegitimidade da parte e, no mérito, voto pelo provimento integral do mesmo em razão da nulidade do Auto de Infração.

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira