



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



**Processo nº** 10692.000476/2007-38  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-005.528 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de julho de 2019  
**Recorrente** UPS DO BRASIL & CIA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 26/12/2007

PRODUÇÃO DE PROVA TESTEMUNHAL. INDEFERIMENTO. PRESCINDIBILIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INCORRÊNCIA.

O indeferimento de produção de prova testemunhal não causa cerceamento do direito de defesa, sobretudo quando está totalmente dispensável ao julgamento da causa.

CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO. MERCADORIA EXTRAVIADA. ENTRADA PRESUMIDA. FATO GERADOR. DATA DO LANÇAMENTO. MOMENTO DA OCORRÊNCIA.

Por presunção legal considera-se importada a mercadoria estrangeira constante de manifesto de carga, cujo extravio seja apurado pela autoridade aduaneira, e o fato gerador do II ocorrido na data do lançamento do correspondente crédito tributário.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

INTERVENIENTE. OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR. OBRIGAÇÃO DE APRESENTAR DOCUMENTOS.

Os intervenientes em operações de comércio exterior estão obrigados a apresentar à fiscalização aduaneira, quando exigidos, os documentos e registros relativos às transações em que intervierem, sob pena de sujeitarem-se à aplicação da multa prevista pelo artigo 107, IV, “b”, do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003.

VOLUME DEPOSITADO EM RECINTO SOB CONTROLE ADUANEIRO. NAO LOCALIZADO. MULTA.

Aplica-se a multa prevista pelo artigo 107, VII, “a”, do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003, por volume depositado em local ou recinto sob controle aduaneiro, que não seja localizado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente

(documento assinado digitalmente)

LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisario, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hécio Lafeté Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Laércio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, e-fls. **82/94**, contra decisão de primeira instância administrativa, Acórdão n.º **17-40.065 - 2ª Turma da DRJ/SP2**, e-fls. 71/77, que julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário.

O relatório da decisão de primeira instância descreve os fatos dos autos. Nesse sentido, transcreve-se a seguir o referido relatório:

Trata o presente processo de lançamento consubstanciado no Auto de Infração de fls. 01/21, que constituiu crédito tributário no valor de R\$ 5.000,00, correspondente à multa prevista no art. 107, inciso IV, alíneas “b” e “c”, do Decreto-lei n.º 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei n.º 10.833/2003; bem como crédito tributário no valor de R\$ 28.000,00, correspondente à multa prevista no art. 107, inciso VII, alínea “a”, do mesmo diploma legal.

A primeira penalidade está sendo aplicada ao argumento de que o contribuinte, empresa autorizada a operar o despacho aduaneiro de remessas expressas, apesar de devidamente intimado pelo Termo n.º 128/2007 (fls. 22/23), não apresentou à fiscalização aduaneira a documentação comprobatória dos despachos relativos às remessas expressas importadas no mês de janeiro de 2003, relacionadas naquele termo.

O interessado obteve ciência da referida intimação em 26/09/2007. O prazo de 20 dias inicialmente concedido para resposta foi prorrogado, a pedido, até 30/10/2007. Todavia, mesmo com a dilação do prazo, entendeu a fiscalização que a resposta apresentada não foi satisfatória, uma vez que não foi esclarecido o destino dado a 28 remessas que se encontravam sob a guarda da empresa. Sobre tais volumes, o contribuinte limitou-se a informar que os documentos solicitados não foram localizados (fls. 25).

Esclareceu a fiscalização que, para cada uma das remessas expressas discriminadas nas tabelas dos itens 1 e 2 do Termo de Constatação e Verificação Fiscal (fls. 13 e verso), relacionadas no Termo n.º 128/2007, havia uma determinação da fiscalização a ser cumprida para fins de autorizar seu desembaraço (por exemplo, anuência de órgãos como o Ministério de Saúde ou Agricultura, apresentação de documentos instrutivos, etc.).

Todavia, os 28 volumes que se encontravam nessa situação e que deveriam ter permanecido no recinto alfandegado enquanto não cumpridas as exigências fiscais, não foram localizados. O depositário, inclusive, deixou de comprovar documentalmente o cumprimento das determinações fiscais relativas a tais volumes, e não, informou qual o destino dado às mercadorias que se encontravam sob sua responsabilidade.

Por esse motivo, a fiscalização procedeu ao lançamento da segunda penalidade, referente à multa de R\$ 1.000,00 por volume depositado sob a responsabilidade do

interessado que não tenha sido localizado, perfazendo um crédito tributário no valor de R\$ 28.000,00.

Cientificado do lançamento em 28/12/2007, o contribuinte apresentou impugnação em 23/01/2008 (fls. 33/55), alegando em síntese que:

(a) preliminarmente, protesta pela nulidade do auto de infração por vício de competência, uma vez que a penalidade foi aplicada por autoridade incompetente, Auditor-fiscal da Receita Federal (AFRF). Nos termos do art. 76, § 8º, inciso I, da Lei n.º 10.833/2003, compete exclusivamente ao titular da unidade da SRF a imposição de sanções administrativas, inclusive multa (acessória). Dentre as atribuições do AFRF, determinadas pelo art. 6º da Lei n.º 10.593/2002, não consta a competência para lavrar auto de infração aplicando penalidade de acessória multa;

(b) quando ocorreram os fatos previstos no auto de infração, em janeiro de 2003, inexistiam as penalidades impostas ao impugnante, as quais foram introduzidas no ordenamento jurídico apenas em 30/12/2003, com a edição da Lei n.º 10.833/2003. Logo, referida lei não pode retroagir para penalizar fatos anteriores, sob pena de afronta a princípios constitucionais, devendo o lançamento ser declarado nulo e insubsistente;

(c) o embaraço à fiscalização não ficou caracterizado, uma vez que o impugnante nunca se furtou a apresentar documentos e prestar todos os esclarecimentos requeridos pela fiscalização aduaneira;

(d) quanto à aplicação da multa de RS 5.000,00 por não haver apresentado os documentos referentes às remessas expressas de janeiro de 2003, reclama pela aplicação do princípio da razoabilidade. Dado o imenso volume de remessas expressas, é natural que um ou outro possa se extraviar ocasionalmente, sem que isso represente que a empresa tenha arquivos desorganizados ou mal estruturados. Tanto é assim que apenas 28 remessas expressas não foram localizadas;

(e) requer, ao final, a produção de provas para demonstrar que todas as medidas de segurança e controle são adotadas, que a ocorrência descrita é uma eventualidade, que goza de boa-fé e, portanto, a punição aplicada deve ser afastada, devendo o auto de infração ser cancelado e julgado insubsistente.

É o relatório

**O Acórdão n.º 17-40.065 - 2ª Turma da DRJ/SP2 está assim ementado:**

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 26/12/2007

INTERVENIENTE. OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR. OBRIGAÇÃO DE APRESENTAR DOCUMENTOS.

Os intervenientes em operações de comércio exterior estão obrigados a apresentar à fiscalização aduaneira, quando exigidos, os documentos e registros relativos às transações em que intervierem, sob pena de sujeitarem-se à aplicação da multa prevista pelo artigo 107, IV, “b”, do Decreto-lei n.º 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei n.º 10.833/2003.

VOLUME DEPOSITADO EM RECINTO SOB CONTROLE ADUANEIRO. NAO LOCALIZADO. MULTA.

Aplica-se a multa prevista pelo artigo 107, VII, “a”, do Decreto-lei n.º 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei n.º 10.833/2003, por volume depositado em local ou recinto sob controle aduaneiro, que não seja localizado.

MULTA. EMBARAÇO.

O não atendimento à intimação no prazo estipulado, ou a resposta insatisfatória, somente constituirão atos ilícitos estipulado, quando dificultarem ou impedirem a ação do Fisco.

Inconformada, a ora Recorrente apresentou, no prazo legal, Recurso Voluntário, por meio do qual, requer que a decisão da DRJ seja reformada, alegando, em síntese:

## **2- Razões Recursais**

### **2.1. Cerceamento de Defesa**

A Recorrente alega cerceamento de defesa tendo em vista que restaram indeferidas pelo órgão a quo a produção de provas. A seu favor cita princípios constitucionais e a verdade material.

De fato, não era lícita a dispensa das provas, dentre elas a testemunhal, já que com ela pretendia a Recorrente provar sua big, explicar os atos praticados, afastar as acusações do Auto de Infração, ponderar sobre o sistema de guarda de documentos, além de demonstrar que não agiu com dolo ou culpa, bem como que todas as medidas de segurança e controle foram e ainda são adotadas pela Recorrente, entre outros elementos importantes ao deslinde do processo administrativo federal em questão. Ademais, a prova testemunhal seria colhida para repercutir na análise da proporcionalidade da aplicação punitiva mediante critérios de razoabilidade, fatores esses determinantes para exclusão das sanções que foram aplicadas à Recorrente. (e-fl. 83)

Nessa linha pugna pela anulação da autuação.

### **2.2. Incompetência para a Lavratura do Auto de Infração**

A Recorrente repete os argumentos da impugnação alegando a existência de vício de incompetência para a lavratura do auto de infração.

Observe-se, outrossim, que a interpretação realizada pela Receita Federal sobre o dispositivo acima mencionado não merece prosperar, porquanto (i) a infração ora discutida não se trata de mera infração tributária e sim de infração administrativa, não se aplicando ao caso os dispositivos evocados pela Receita Federal e (ii) a regra de competência invocada na R. Decisão não existia à época da lavratura do Auto de Infração, haja vista que este foi lavrado em 28/02/07 e o dispositivo sobre competência utilizado como fundamento pela Receita Federal somente entrou em vigor em 01/05/07, conforme previsão contida no art. 51, inciso II, da Lei n.º 11.457/07. Portanto, na data da lavratura do Auto de Infração não havia competência legal prevendo tal atribuição ao Auditor-Fiscal. (e-fl. 84)

Dessa feita, argumenta que o Auditor-Fiscal não era possuidor, à época da lavratura, da competência para emitir auto relativo à infração administrativa.

### **2.3. Inexistência de Infração**

A Recorrente alega que não houve a caracterização da hipótese prevista no art. 107, IV, alínea “c” do DL n.º 37/66, ou seja, relativa ao embarçar ou dificultar ou impedir a ação da fiscalização aduaneira.

Sustenta que respondeu à intimação e não se omitiu quando requisitado.

Alega também que não houve a caracterização da hipótese prevista no art. 107, IV, alínea “a” do DL n.º 37/66, ou seja, a falta de volume depositado em recinto aduaneiro.

De fato, o critério material da norma infracional consiste em falta de volume depositado em recinto aduaneiro, evento este que ocorreu no mês de janeiro de 2003, época em que a redação do art. 107 do referido Decreto-Lei não previa pena de multa para o fato descrito no Auto de Infração.

Com efeito, no mês de janeiro de 2003 nenhuma Lei previa essa espécie de infração punível com multa, bastando, para tanto, verificar que a redação do art. 107 do DL n.º

37/66, em vigor na data da suposta infração, não continha o referido inciso VII, um dos fundamentos do presente Auto de Infração. (e-fl. 86)

Nesse sentido, alega que o fato gerador refere-se ao mês de janeiro de 2003 e não a data da apuração da eventual falha ocorrida.

Cumpra observar, outrossim, que, na hipótese, ao contrário do que se sustenta na Decisão Recorrida, o “fato gerador” a ser considerado refere-se ao mês de janeiro de 2003 e não à data da apuração da eventual falha ocorrida. A sanção de multa tem caráter penal-administrativo, portanto, o que importa é a época da ocorrência do fato jurídico que deu causa à não localização da mercadoria e não, como equivocadamente afirma a Receita Federal, o dia da averiguação da suposta irregularidade ou o dia em que a Recorrente apresentou resposta. (e-fl. 86)

Ao final pede a anulação do auto de infração.

#### **2.4. Da Aplicação do Princípio da Razoabilidade**

A Recorrente alega que a falta de 28 volumes representa a ocorrência de um único fato jurídico ocorrido no mês de janeiro de 2003 e não de 28 fatos jurídicos distintos. Cita jurisprudência.

Faz menção boa-fé e a interpretação da legislação de maneira mais favorável ao acusado.

#### **2.5. A Construção da Norma Jurídica Concreta**

A Recorrente discorre sobre a interpretação da norma jurídica. Pugna pela excludente de sanção ou de pena, com fundamento na Lei e na Constituição Federal.

### **3. Pedido**

Ao final pede provimento para que a autuação seja julgada insubsistente e cancelada.

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO, Relator.

O Recurso Voluntário atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

A seguir passo a análise do Recurso.

Em apertada síntese, trata-se de auto de infração lavrado em razão de:

- a) não apresentou à fiscalização aduaneira da documentação comprobatória dos despachos relativos às remessas expressas importadas no mês de janeiro de 2003 (multa prevista no art. 107, inciso IV, alíneas “b” e “c”, do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003) e
- b) não localização de 28 volumes no recinto alfandegado (multa prevista no art. 107, inciso VII, alíneas “a”, do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003).

## Das Preliminares

### Cerceamento de Defesa

A Recorrente alega cerceamento de defesa.

Não assiste razão a Recorrente.

O cerceamento ao direito de defesa somente se caracteriza pela ação ou omissão por parte da autoridade lançadora que impeça o sujeito passivo de conhecer os dados essenciais à sua defesa, restringindo tal direito. Não se configura cerceamento à defesa, quando o contribuinte apresenta recurso contra os mesmos fatos que originaram a autuação.

O indeferimento por parte da autoridade julgadora de primeira instância de produção de provas testemunhais ou outras, quando entender desnecessárias, não se configuram cerceamento de direito de defesa. Cito jurisprudência do CARF corroborando tal conclusão.

PRODUÇÃO DE PROVA TESTEMUNHAL. INDEFERIMENTO. PRESCINDIBILIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INCORRÊNCIA. O indeferimento de produção de prova testemunhal não causa cerceamento do direito de defesa, sobretudo quando está totalmente dispensável ao julgamento da causa. (CARF, Acórdão n.º 2402-003.742 do Processo 18108.001075/2007-50)

CERCEAMENTO A DIREITO DE DEFESA – NÃO CONFIGURAÇÃO – Não configura cerceamento a direito de defesa o indeferimento de prova pericial em matéria não sujeita a fase diligencional, até porque aparelhada insuficientemente  
CERCEAMENTO A DIREITO DE DEFESA – PROTESTO PELA JUNTADA DE DOCUMENTOS – Não se configura cerceamento a direito de defesa a rejeição a juntada de documentos, até porque não exibidas novas provas após a impugnação e até o julgamento. (CARF, Acórdão n.º 103-21022 do Processo 10384.001352/2001-68)

CERCEAMENTO DE DEFESA. Inexiste cerceamento do direito de defesa em julgamento que examinou e decidiu plenamente todas questões suscitadas pelo sujeito passivo. (CARF, Acórdão n.º 103-22.954 do Processo 13805.005882/98-18)

Dessa forma, nego provimento a preliminar por cerceamento de defesa.

### Incompetência para a Lavratura do Auto de Infração

A Recorrente repete os argumentos da impugnação alegando a incompetência do Auditor-Fiscal para a lavratura do auto de infração.

Não assiste razão a Recorrente.

A competência dos Auditores-Fiscais da Receita Federal para realizar o controle aduaneiro seja de caráter tributário ou administrativo encontra respaldo no art. 6º I, “a” e “c” da Lei n.º 10.593/2002.

Lei n.º 10.593/2002

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, relativamente aos tributos e às contribuições por ela administrados:

I - em caráter privativo:

a) **constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;**

(...)

c) executar procedimentos de fiscalização, inclusive os relativos ao controle aduaneiro, objetivando verificar o cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, **praticando todos os atos definidos na legislação específica, inclusive os relativos à apreensão de mercadorias, livros, documentos e assemelhados;**

Assim, não procede a alegação da Recorrente quanto a falta de dispositivo legal. Nego provimento a preliminar de incompetência.

### **Do Mérito**

No mérito a Recorrente alega que não houve a caracterização das hipóteses prevista no art. 107, IV, alínea “c” do DL nº 37/66, ou seja, relativa ao embarçar ou dificultar ou impedir a ação da fiscalização aduaneira.

Conforme consta do voto na decisão de primeira instância, houve a aplicação da multa por duas infrações: embarço e não apresentação de documentos.

No presente caso ficou caracterizada a não apresentação de documentos para a manutenção da multa em questão. Em outras palavras, a multa está sendo mantida pela falta de apresentação de documentos e não pelo embarço.

No presente caso, o contribuinte atendeu à Intimação nº 128/2007 dentro do prazo. O fato de sua resposta haver sido considerada insatisfatória pelo fisco não tem o

condão de caracterizar embarço à fiscalização, mormente quando sua consequência foi a lavratura do auto de infração sob comento.

Todavia, apesar de reconhecermos o descabimento da multa por embarço, cumpre observar que esse fato não tem repercussões no valor do crédito tributário constituído. Isso porque foi aplicada apenas uma multa no valor de R\$ 5.000,00 a duas infrações (embarço e não apresentação de documentos). Como a caracterização de uma delas (não apresentação de documentos) restou configurada, então a multa de R\$ 5.000,00 é devida. (e-fl. 76)

Também não assiste razão a Recorrente quanto a falta de caracterização da hipótese prevista no art. 107, IV, alínea “a” do DL nº 37/66, ou seja, a falta de volume depositado em recinto aduaneiro.

Para as mercadorias extraviadas, ou seja os 28 volumes não localizados no recinto alfandegado, deve-se presumir o fato gerador na data do lançamento. Trata-se de hipótese de presunção legal do fato gerador. Assim, não há que se falar em falta de previsão legal na data de 28/12/2007 quando a Recorrente tomou conhecimento do lançamento. Cito jurisprudência do CARF que trata do fato gerador para mercadoria extraviada.

CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO. MERCADORIA EXTRAVIADA. ENTRADA PRESUMIDA. FATO GERADOR. DATA DO LANÇAMENTO. MOMENTO DA OCORRÊNCIA. Por presunção legal considera-se importada a mercadoria estrangeira constante de manifesto de carga, cujo extravio seja apurado pela autoridade aduaneira, e o fato gerador do II ocorrido na data do lançamento do correspondente crédito tributário. Na presente autuação, como do lançamento do crédito tributário foi concluído em 30/12/2004, esta é a data da ocorrência do fato gerador do II exigido e dos seus respectivos consectários legais. (CARF, Acórdão nº 3102-00535 do Processo 10831.013194/2004-16, de 16/11/2009)

COFINS. OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO. MERCADORIA EXTRAVIADA. DATA DO FATO GERADOR. Nos termos do art. 4º, inciso II, c/c art. 3º ambos da Lei 10.865/2004, considera-se ocorrido o fato gerador da COFINS incidente sobre operações de importação na data do lançamento efetuado pela autoridade administrativa quanto a mercadorias constantes de manifesto e extraviadas. (CARF, Acórdão nº 9303-001.891 do Processo 10831.013193/2004-71, de 07/03/2012)

CONFERÊNCIA FINAL DE MANIFESTO. MERCADORIA EXTRAVIADA. ENTRADA PRESUMIDA. FATO GERADOR. DATA DO LANÇAMENTO. MOMENTO DA OCORRÊNCIA. Por presunção legal considera-se importada a mercadoria estrangeira constante de manifesto de carga, cujo extravio seja apurado pela

autoridade aduaneira, e o fato gerador do II ocorrido na data do lançamento do correspondente crédito tributário. (CARF, Acórdão n.º 3301-003.446 do Processo 10831.004616/2006-24, de 27/04/2017)

Diante do exposto, nego provimento as alegações de falta de previsão legal para as infrações, bem como para os argumentos relativos a suposta retroatividade das leis.

### **Da Aplicação do Princípio da Razoabilidade**

Sobre a aplicação do princípio da razoabilidade, cabe esclarecer que a multa prevista no art. 107, inciso VII, alíneas “a”, do Decreto-lei n.º 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei n.º 10.833/2003 é por volume depositado que não seja localizado.

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

VII - de R\$ 1.000,00 (mil reais):

a) **por volume depositado em local ou recinto sob controle aduaneiro, que não seja localizado;**

A letra da lei é clara e este julgador não possui competência para interpretar de forma distinta.

EXTRAVIO DE MERCADORIAS. DEPOSITÁRIO. RESPONSABILIDADE. O depositário responde pelo extravio de mercadorias depositadas em local ou recinto sob controle aduaneiro mantidas sob sua custódia, com multa de R\$ 1.000,00 (mil reais) por volume não localizado, com fulcro no artigo 107, inciso VII, alínea “a” do Decreto-lei n.º 37/1966, com redação dada pela Lei n.º 10.833/2003. A pessoa jurídica que desempenha função de Recinto Alfandegado obriga-se a assumir a função de Fiel Depositária das mercadorias sob sua guarda, conforme disposto na IN SRF n.º 55/00. Recurso Voluntário Negado. (CARF, Acórdão n.º 3402-002.796 do Processo 12686.000001/2005-94, de 09/12/2015)

Sendo assim, não assiste sorte a Recorrente quanto a interpretação de um único fato jurídico para os 28 volumes faltantes.

Nego provimento.

### **Argumentos Constitucionais**

Finalmente, com relação aos demais argumentos, em especial aqueles embasados na Constituição Federal, cabe esclarecer que é defeso à autoridade administrativa apreciar argumentos de natureza constitucional.

Súmula CARF n.º 2:

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

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO

