



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10711.001855/2010-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.380 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 20 de fevereiro de 2024
Recorrente ALIANCA NAVEGACAO E LOGISTICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 04/01/2009

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA POR INOBSERVÂNCIA DE PRAZO PARA PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO À ADMINISTRAÇÃO ADUANEIRA. INAPLICABILIDADE DO INSTITUTO.

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. (Súmula CARF nº 126)

MULTA REGULAMENTAR. RESPONSABILIDADE. PREJUÍZO ARRECADATÓRIO OU FISCALIZATÓRIO. DESNECESSIDADE.

Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração à legislação aduaneira independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo-se incólume a decisão recorrida.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aniello Miranda Aufiero Junior (suplente convocado(a)), Wilson Antônio de Souza Côrrea, Francisca Elizabeth Barreto, Bruno Minoru Takii, Laura Baptista Borges, João José Schini Norbiato (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3001-002.380 - 3ª Seju/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10711.001855/2010-75

Relatório

Por economia processual e, sobretudo, por bem descrever os eventos processuais até a apresentação da manifestação de inconformidade, reproduzo a seguir o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Florianópolis (SC) (fls. 63/67):

Trata-se da exigência da multa capitulada no artigo [107], inciso IV, alínea “c”, [Decreto-lei nº 37/1966] ¹, que penaliza o embarço à ação fiscal, no valor de R\$ 5.000,00 e da multa capitulada na alínea “e”, inciso IV, do artigo 107 do Decreto-Lei nº 37/66, por descumprimento da obrigação acessória de prestar as informações de embarque no sistema Siscomex no prazo estabelecido na IN SRF n.º 28/94 no valor de R\$ 5.000,00, totalizando R\$10.000,00;

Relata a Fiscalização que a interessada não apresentou resposta no prazo estipulado de quinze dias à intimação nº 38/2009, na qual foi efetuada exigência da inclusão dos dados referentes ao embarque das mercadorias exportadas pela DDE nº 2081502448/7. De acordo com o **AR** (aviso de recebimento) constante do Processo nº 10711.005549/2009-74, a data de recebimento foi em 07/10/2009 e a resposta foi apresentada em 27/10/2009, portando fora do prazo de vencimento da intimação que venceu em 23/10/2009. Cabe portanto a aplicação da multa prevista no art. 107, IV, c, do Decreto-Lei nº 37/1966, com nova redação dada pelo art. 77, da Lei 10.833 de 29/12/2003.

A Fiscalização ainda relata que a impugnante deixou de registrar no sistema Siscomex os dados pertinentes ao embarque da mercadoria exportada através da Declaração de Exportação (DDE) nº 2081502448/7. O exportador "LILÁS INDUSTRIA E COMÉRCIO DE COSMÉTICOS LTDA" protocolizou o processo nº 10711.005549/2009-74 para solicitar a averbação do referido despacho em razão da não informação dos "dados do embarque" pela empresa objeto do presente Auto de Infração e apresentou cópia do BL AWSL043448, onde consta a data do embarque em 27/12/2008. Assim, fica o transportador sujeito ao recolhimento da multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea "e", do Decreto nº 37/66, com redação dada pelo art. 77, da Lei nº 10.833/03.

Cientificada da autuação, a autuada apresentou a impugnação de fls. 20 a 24, alegando que:

- se viu impossibilitada de protocolizar sua resposta dentro do prazo legal porque a responsável pelo processo nº 10711.005549/2009-74, quando da data de entrega da resposta da intimação, se encontrava de férias. Desta forma, no momento da entrega, a resposta não foi recepcionada por outro funcionário da Receita Federal sendo, conforme informações, necessário o aguardo da responsável para efetivação da entrega.
- não pode ser penalizada pelo descumprimento da obrigação acessória em tela, vez que não houve qualquer prejuízo arrecadatário ou fiscalizatório de tributos ao Fisco, conforme exige o art. 113, § 2º do CTN.

Requer seja cancelado o auto de infração.

¹ No relatório da decisão de piso consta um pequeno erro formal na indicação do enquadramento legal da multa por embarço. Foi indicado o art. 77 da Lei nº 10.833/2002, quando na verdade tal penalidade encontra-se prevista no art. 107, inciso IV, alínea ‘c’ do Decreto-lei nº 37/1966. A provável razão para o equívoco é que o art. 77 da Lei nº 10.833/2002 deu nova redação ao art. 107, inciso IV, alínea ‘c’ do Decreto-lei nº 37/1966. No voto da decisão consta, no entanto, a indicação correta do enquadramento legal, de modo que não se observa nenhum prejuízo advindo desse erro. Inclusive a impugnação foi julgada procedente em relação a esta penalidade.

Ao decidir sobre a impugnação (acórdão no **07-42.984**), a **1ª Turma da DRJ/FNS**, por maioria de votos, considerou-a procedente EM PARTE, mantendo o crédito tributário referente à multa capitulada na alínea “e”, inciso IV, do artigo 107 do Decreto-Lei nº 37/66, no valor de R\$ 5.000,00, e exonerando o crédito tributário atinente à multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea “c”, da Lei nº 10.833/2002, também no valor de R\$5.000,00.

Da leitura do voto do acórdão recorrido, extrai-se que a ilustre relatora decidiu pela exoneração da multa por embaraço à fiscalização por entender que não ficou demonstrado na autuação a ocorrência de efetivo óbice à ação fiscal e que a mera ausência de resposta à intimação não constitui, por si só, embaraço. Quanto à multa por prestar informação fora do prazo estabelecido em norma da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a relatora destacou que o tipo penal em questão não exige um resultado para que a infração ocorra, nesse sentido, o descumprimento do prazo *per si* já seria o suficiente para subsunção à norma.

Posto isso, a autuada agora apresenta Recurso Voluntário (fls. 76/85), calcando-se em dois pontos principais: **a)** a ocorrência de denúncia espontânea, visto que forneceu as informações antes de qualquer medida fiscalizatória; **b)** a falta de elemento essencial à validade de exigência fiscal, qual seja, a ocorrência de prejuízo à arrecadação.

Recebido o recurso, o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento. Posto isso, passo à análise das razões de recurso na sequência e sob os títulos dados pela Recorrente.

3. Do mérito

3.1. Da denúncia espontânea aduaneira

O primeiro ponto trazido pela recorrente em sua peça recursal é a alegação de que, no caso concreto, estaria caracterizada a denúncia espontânea. Com o fito de respaldar esse argumento, a Recorrente destaca que com o advento da Medida Provisória nº 497, de 2010, que foi convertida na Lei nº 12.350/2010, o § 2º do art.102 do Decreto-Lei nº 37/66 foi alterado, de modo que a denúncia espontânea, que tinha aplicação até então restrita à penalidades de natureza tributária, passou a abarcar penalidades de qualquer natureza (à exceção do perdimento).

Ademais, a Recorrente assevera que os bloqueios realizados automaticamente pelo sistema, após a expiração do prazo estabelecido para prestação das informações, não podem ser caracterizados como ato de fiscalização para fins da quebra da espontaneidade, sendo necessária uma ação da fiscalização para tanto. Nesse diapasão, destaca que as informações foram prestadas antes da lavratura do auto de infração.

Por fim, a Recorrente cita uma séria de decisões proferidas no âmbito administrativo que corroborariam seu argumento.

Em que pese o bem construído argumento da Recorrente, entendo que, a julgar pelas peculiaridades da infração em análise, ele não mereça ser acolhido. Explico:

O objetivo da denúncia espontânea é estimular que o contribuinte informe à Administração Aduaneira a prática das infrações de natureza tributária e administrativa, antes que qualquer medida administrativa seja iniciada, recebendo em troca a exclusão da responsabilidade pela infração confessada.

Ocorre que em algumas situações, devido a uma impossibilidade jurídica ou até mesmo fática, a denúncia espontânea mostra-se inaplicável. É justamente esse o caso da infração de que trata o auto de infração, pois 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, é uma obrigação que envolve dois requisitos indissociáveis: a informação e o prazo para prestá-la. Logo, não só a informação deve ser prestada na forma estabelecida, como também é necessário que sua prestação ocorra no prazo estipulado em norma.

Assim, ainda que, em momento posterior, o sujeito passivo venha a prestar de forma espontânea a informação, inexoravelmente, a infração já estará consumada, pois, por óbvio, não será mais possível cumprir o prazo e, inevitavelmente, o bem jurídico tutelado, qual seja, o controle aduaneiro, já terá sido colocado em risco, na medida em que a prestação de informações de maneira intempestiva atrapalha o fluxo de trabalho da aduana.

Traçando um paralelo com o direito penal, poderíamos, a grosso modo, comparar a denúncia espontânea do direito tributário com os institutos da desistência voluntária e do arrependimento eficaz, próprios daquele ramo do direito. No primeiro, o agente desiste voluntariamente de prosseguir nos atos executórios já iniciados (detém o *iter criminis*). No segundo, o agente, após encerrar os atos executórios de um delito, busca (e consegue) evitar o seu resultado. Em ambos os casos, o agente responde somente pelos atos que já praticou.

No entanto, nem todos os tipos de delito comportam a aplicação da desistência voluntária e do arrependimento eficaz. Nos chamados delitos unissubsistentes, não é possível a desistência voluntária, já que a execução destes ocorre em ato único, não havendo possibilidade de fracionamento. Por sua vez, os delitos classificados como formais e de mera conduta (também conhecidos como delitos de atividade), cuja consumação exige apenas a conduta do agente, dispensando-se a ocorrência de um resultado naturalístico, não comportam o arrependimento eficaz, pois não há resultado a ser evitado.

Assim é também no caso do descumprimento de prazo para prestação de informações de interesse do controle aduaneiro. Tendo em vista que a consumação da infração independe da ocorrência de um resultado naturalístico (art. 94 c/c art. 107, IV, 'e', do Decreto-Lei nº 37/1966) e que uma vez extrapolado o prazo para a prestação das informações a infração já estará consumada, a denúncia espontânea torna-se inviável. Inclusive, na esteira desse entendimento, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais editou a 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.

No mais, os precedentes administrativos citados pela Recorrente em sua peça recursal, embora sirvam de fundamento de argumentação, não possuem caráter vinculante por força de Lei. Portanto, seus efeitos não se estendem genericamente a outros casos e não vinculam as decisões das turmas deste Conselho.

Tanto é assim que é possível encontrar até mesmo na Câmara Superior de Recursos Fiscais posicionamento pela inaplicabilidade da denúncia espontânea nos casos envolvendo penalidade pelo descumprimento de prazos. A título de exemplo, cito:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 07/10/2005 a 15/10/2005

[...]

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

A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento de deveres instrumentais, como os decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Secretariada Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira, mesmo após o advento da nova redação do art. 102 do Decreto-Lei nº 37/1966, dada pelo art.40 da Lei nº12.350/2010.

Recurso Especial do Procurador Provido em Parte.

(Acórdão **9303-003.788**, de 26 de abril de 2016, da **3ª Turma da CSRF**)

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 22/04/2010

MULTA REGULAMENTAR. INFRAÇÃO ADUANEIRA. INFORMAÇÃO
EXTEMPORÂNEA DA CARGA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.
IMPOSSIBILIDADE.

A multa por atraso na prestação de informação, no Siscomex, sobre dados de embarque de mercadoria exportada, não é passível de denúncia espontânea porque o fato infringente consiste na própria denúncia da infração. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

(Acórdão **9303-003.556**, de 26 de abril de 2016, da **3ª Turma da CSRF**)

Acerca das decisões mencionadas na peça recursal, merece destaque também o fato de que todas elas foram proferidas, conforme informações do próprio Recurso, entre os anos de 2012 e 2015, portanto, antes da aprovação da súmula CARF nº 126, que ocorreu em 03/09/2018. Logo, eventual entendimento quanto à incidência da denúncia espontânea para afastar as penalidades infligidas pelo descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela RFB trazido nestas decisões encontra-se, atualmente, em desacordo com o entendimento consolidado neste Conselho.

A propósito, referida súmula é de observância obrigatória pelos Conselheiros do CARF, *ex vi* do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), além que, em razão do estabelecido na Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, tem efeito vinculante para toda a Administração Tributária Federal.

Logo, voto por negar provimento neste particular.

3.2. Das obrigações acessórias – falta de elemento essencial

Como segundo e último argumento, a Recorrente lança a tese de que a autuação carece de elemento essencial de validade. Segundo ela, “*falta o elemento essencial da finalidade de estar ‘no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos’, conforme se verifica no § 2º, do art. 113, do CTN*”. E conclui: “*não se justifica qualquer aplicação da penalidade [...], vez que esta não causou qualquer prejuízo arrecadatário ou fiscalizatório de tributos ao Fisco*” (fls. 84).

Não obstante o respeitável entendimento trazido pela Recorrente, insta salientar que a ocorrência da infração prevista no art. 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-lei nº 37/1966 e a imputação da penalidade por ele cominada dependem apenas da subsunção do fato à norma. Assim, quando o transportador deixa de informar os dados de embarque de mercadorias destinadas à exportação no prazo estabelecido na Instrução Normativa SRF nº 28, de 27 de abril de 1994, já está caracterizada a infração. Dito de outra forma, a norma não exige nenhum resultado naturalístico para a ocorrência da infração.

De acordo com § 2º do art. 94 do Decreto-lei nº 37/1966, salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. Na medida em que a norma que estabelece a infração de que trata esses autos não faz nenhuma ressalva nesse sentido, é de se concluir que a demonstração de prejuízo arrecadação ou fiscalização não é requisito indispensável para a configuração da responsabilidade por seu cometimento.

Ademais, a previsão contida no art. 113, § 2º, do CTN não é uma determinação para que as multas por descumprimento de obrigações instrumentais só possam ser aplicadas caso haja demonstração de prejuízo. O interesse da arrecadação ou da fiscalização mencionado na parte fiscal do referido parágrafo serve para justificar a criação da obrigação acessória e não a aplicação da penalidade no caso de seu descumprimento. As informações acerca dos dados de embarque, por exemplo, são do interesse da fiscalização e por isso a existência da obrigação de prestá-las no prazo.

Nesse sentido, reputo ser bastante acertada a conclusão do egrégio colegiado a quo em relação este ponto: *“o tipo legal não trata de efeitos no descumprimento do prazo de prestar informações, mas do descumprimento do prazo per si. Uma vez descumprido o prazo, está tipificada a infração”* (fls. 66).

Logo, voto por negar provimento neste particular.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo-se incólume a decisão recorrida.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato