



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10711.007938/2008-53  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-001.222 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de fevereiro de 2013  
**Matéria** OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS  
**Recorrente** BASKA ASSES SER E COM ADUANEIROS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 06/08/2008

MULTA ADMINISTRATIVA. ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO RELATIVA A VEÍCULO OU CARGA NELE TRANSPORTADA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. POSSIBILIDADE. ART. 102, §2º, DO DECRETO-LEI Nº 37/66, COM REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 12.350/2010.

Uma vez satisfeitos os requisitos ensejadores da denúncia espontânea deve a punibilidade ser excluída, considerando que a natureza da penalidade é administrativa, aplicada no exercício do poder de polícia no âmbito aduaneiro., em face da incidência do art. 102, §2º, do Decreto-Lei nº 37/66, cuja alteração trazida pela Lei nº 12.350/2010, passou a contemplar o instituto da denúncia espontânea para as obrigações administrativas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencida a relatora Mércia Helena Trajano D'Amorim. Redator Designado Daniel Mariz Gudiño.

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator.

DANIEL MARIZ GUDIÑO - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Marcelo Ribeiro Nogueira, Paulo Sérgio Celani, Daniel Mariz Gudiño, e Luciano Lopes de Almeida Moraes.

## Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC.

Por bem descrever os fatos ocorridos até o julgamento da impugnação, transcreve-se o relatório da instância *a quo*, bem como a ementa da decisão recorrida e as razões do Recurso Voluntário:

*Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado para exigência tributária no valor de R\$ 5.000,00, referente a multa do artigo 107, inciso IV, alínea "e" do Decreto-Lei nº 37 de 18/11/1966, aplicada a agente de carga por deixar de prestar informação sobre carga transportada, no prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).*

*Depreende-se da descrição dos fatos e enquadramento legal do Auto de Infração que a interessada, na condição de agente desconsolidador de carga, informou operação de desconsolidação de carga depois da atracação do navio que a transportava.*

*A irregularidade foi cometida em relação ao Conhecimento de Embarque (CE) Agregado nº 130.805.150.428.567 (vinculado ao CE – Genérico nº 130.805.148.118.050), informado em 06 de agosto de 2008, às 17:37:39 horas, após a atracação da embarcação MSC Geneva em 04 de agosto de 2008, às 16:25 horas, configurando a situação prevista no artigo 45 da Instrução Normativa RFB nº 800 de 27 de dezembro de 2007, a qual sujeita à penalidade prevista na alínea "e" do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833/2003, com multa de R\$ 5.000,00 por informar desconsolidação de CE Mercante fora do prazo estabelecido pela legislação.*

*Cientificada por AR (à fl. 21), a interessada apresentou a impugnação tempestiva de folhas 22 a 30.*

*Na impugnação a interessada alega que a agência marítima deixou de prestar as informações previstas no inciso I do artigo 22 da IN SRF nº 800/2007 tempestivamente, descumprindo o prazo de antecedência de 5 dias antes da chegada da embarcação no porto.*

*No mesmo sentido fora a agência marítima que demorou a encaminhar as os dados ao agente de carga desconsolidador, anexando cópia da comunicação com a mesma data da atracação da embarcação.*

*Argumenta que nem mesmo fora incluído o Porto do Rio de Janeiro no item de previsão dos portos da viagem pela agência*

*marítima, reiterando a falta de informação e desobediência dos prazos por parte do transportador.*

*Portanto, defende que não pode ser penalizado uma vez que não fora quem dera causa aos atrasos de informações.*

*Invoca ainda os artigos 247 e 265 do Código Civil para mostrar que a responsabilização deve ser atribuída a quem deixa de cumprir suas obrigações, sendo improcedente a utilização do instituto da solidariedade.*

*Defende por último o princípio do não-confisco com os limites do poder de tributação do Estado.*

*Requer que seja cancelado e extinto o Auto de Infração, arquivado-se o processo.*

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão DRJ/FNS nº 07-27.084, de 11/01/2012, proferida pelos membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC, cuja ementa é dispensada, nos termos:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Data do fato gerador: 06/08/2008*

*Ementa: DISPENSADO de ementa de acordo com a Portaria SRF n.º 1.364, de 10/11/2004.*

*Impugnação Improcedente.*

*Crédito Tributário Mantido.*

O julgamento foi pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito tributário.

Regularmente cientificado do Acórdão proferido, o Contribuinte, tempestivamente, protocolizou o Recurso Voluntário, no qual, reproduz as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória.

O processo digitalizado foi distribuído e encaminhado a esta Conselheira.

## **Voto Vencido**

Conselheiro MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Inicialmente, quanto aos argumentos de falta de solidariedade e atribuição da penalidade a quem tenha dado causa à infração, nos termos dos arts. 247 e 265 do Código Civil, e à responsabilidade pela eventual retificação do registro das cargas no sistema ter

ocorrido por supostos atrasos na prestação de dados entre agente desconsolidador e transportador, não procedem, tendo em vista que a responsabilidade por infrações tributárias tem caráter objetivo e que independem da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato, conforme art. 136 do CTN-Código Tributário Nacional.

Quanto ao mérito, versa o processo de Auto de Infração lavrado para exigência de R\$ 5.000,00, referente a multa do artigo 107, inciso IV, alínea “e” do Decreto-Lei nº 37 de 18/11/1966, aplicada a agente de carga por deixar de prestar informação sobre carga transportada, no prazo estabelecido pela Receita Federal.

A irregularidade está associada ao Conhecimento de Embarque (CE) Agregado nº 130.805.150.428.567 (vinculado ao CE – Genérico nº 130.805.148.118.050), **informado em 06 de agosto de 2008**, às 17:37:39 horas, após a atracação da embarcação MSC Geneva em 04 de agosto de 2008, às 16:25 horas, configurando a situação prevista no artigo 45 da Instrução Normativa RFB nº 800 de 27 de dezembro de 2007, a qual sujeita à penalidade prevista na alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833/2003, com multa de R\$ 5.000,00 por informar desconsolidação de CE Mercante fora do prazo estabelecido pela legislação.

A multa referida está prevista na alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833/2003, in verbis:

*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;*

(...)

Por sua vez, a Instrução Normativa RFB nº 800/2007, dispõe:

**Art. 22.** *São os seguintes os prazos mínimos para a prestação das informações à RFB:*

*I - as relativas ao veículo e suas escalas, cinco dias antes da chegada da embarcação no porto; e*

*II-....*

*e*

**Art. 45.** *O transportador, o depositário e o operador portuário estão sujeitos à penalidade prevista nas alíneas "e" ou "f" do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, e quando for o caso, a prevista no art. 76 da Lei nº 10.833, de 2003, pela não prestação das informações na forma, prazo e condições estabelecidos nesta Instrução Normativa.*

§ 1º Configura-se também prestação de informação fora do prazo a alteração efetuada pelo transportador na informação dos manifestos e CE entre o prazo mínimo estabelecido nesta Instrução Normativa, observadas as rotas e prazos de exceção, e a atracação da embarcação.

§ 2º Não configuram prestação de informação fora do prazo as solicitações de retificação registradas no sistema até sete dias após o embarque, no caso dos manifestos e CE relativos a cargas destinadas a exportação, associados ou vinculados a LCE ou BCE.

No entanto, a IN SRF nº 899, de 29/12/2008, altera a IN SRF nº 800/2007, prescrevendo que:

*Art. 1º O art. 50 da Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007, passa a vigorar com a seguinte redação:*

*"Art. 50. Os prazos de antecedência previstos no art. 22 desta Instrução Normativa somente serão obrigatórios a partir de 1º de abril de 2009.*

.....  
*Parágrafo único. O disposto no caput não exige o transportador da obrigação de prestar informações sobre:*

*I - a escala, com antecedência mínima de cinco horas, ressalvados prazos menores estabelecidos em rotas de exceção; e*

*II - as cargas transportadas, antes da atracação ou da desatracação da embarcação em porto no País. (grifei)*

No caso em foco, o fato gerador ocorreu em 06/08/2008, às 17:37:39 horas, após a atracação da embarcação MSC Geneva em 04/08/2008, às 16:25 horas,

Como se observa, os prazos previstos em seu artigo 22 somente serão exigidos a partir de 1º de abril de 2009, no entanto, seu parágrafo único estabelece expressamente que, a despeito dos prazos passarem a vigor na data determinada, isso não exige o transportador da obrigação de prestar informações sobre as cargas transportadas, **antes da atracação ou da desatracação da embarcação em porto no País**, o que não ocorreu.

Pela leitura, tem-se que o prazo para prestação da informação, até 1º de abril de 2009, o momento da atracação da embarcação para informação **quanto à carga** e cinco horas antes da atracação para informação **quanto à escala**.

No caso em foco, considera-se intempestividade no prazo para prestação de informações quanto à escala e item de previsão dos portos da viagem, como se averigua na escala nº 08000148992.

Deixa-se de apreciar a matéria com alegação de que a autuação tem efeito confiscatório, inconstitucional; por conta da súmula CARF nº 2 que reza que- O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Em derradeiro, com o devido respeito à decisão acordada nesta Turma, cujo voto fui vencida; seguem abaixo os motivos, mediante os quais exponho a minha discordância em relação à dispensa da multa prevista no art. 77 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, tendo em vista a nova redação do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 18/11/1966, por conta da MP 497/2010, convertida na Lei 12.350, de 20/12/2010.

Como ressaltado, o Decreto 37/66 foi recentemente alterado pela Lei 12.350/10. O parágrafo 2º do artigo 102, que anteriormente restringia a exclusão da responsabilidade, no caso de denúncia espontânea, às penalidades de natureza tributária, passou a ter a seguinte redação:

*Art.102 - A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto e dos acréscimos, excluirá a imposição da correspondente penalidade.*

*§ 1º - Não se considera espontânea a denúncia apresentada:*

*a) no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria;*

*b) após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração.*

*§ 2º - A denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidades de natureza tributária ou administrativa, com exceção das penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento.*

Enfim, este novo comando legal é oposto à regra até então vigente, que restringia os efeitos da ação espontânea às penalidades de natureza tributária. A modificação excepcionou as penas que pretendia não fossem alcançadas pela espontaneidade: mercadoria sujeita à pena de perdimento.

Logo, parece natural interpretar também as ocorrências infracionais sob exame, praticadas nas condições em que o foram, estariam contempladas pelo excludente da responsabilidade. O que discordo e me filio aos julgados de exigência de multa por atraso na entrega da DCTF, para demonstrar a motivação da discordância.

A multa referida foi aplicada por conta da ocorrência de atraso na prestação de informações à Receita Federal.

Ou seja, foi estabelecida para agente de carga/ transportador a obrigação de “prestar à Secretaria da Receita Federal, na forma e no prazo por ela estabelecidos, as informações sobre as cargas transportadas”. O descumprimento da obrigação de prestar à SRF, na forma e no prazo por ela estabelecidos, a informação sobre as cargas transportadas passou a ser cominada com a multa de R\$ 5.000,00 prevista no inciso IV, “e”, do art. 107 do Decreto-lei nº 37/1966.

De acordo com o item 40 da Exposição de Motivos da MP 497/2010 (que foi convertida na Lei 12.350/2010) a nova redação dada ao § 2º do art. 102 do Decreto-lei 37/66 “visa a afastar dúvidas e divergência interpretativas quanto à aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea e a conseqüente exclusão da imposição de determinadas penalidades, para as quais não se tem posicionamento doutrinário claro sobre sua natureza”.

Ainda, consta na Nota Descritiva sobre a Exposição de Motivos da MP 497/2010, em seu item 7, das alterações do Decreto-Lei de nº 37/66, declaração sobre previsão de que a denúncia espontânea exclua, também, penalidades de natureza meramente administrativa.

Quanto à figura de denúncia espontânea, contemplada no art. 138 do CTN somente é possível sua ocorrência de fato desconhecido pela autoridade, o que não é o caso de atraso na entrega da declaração, ou pela prestação de informações sobre o embarque de cargas transportadas no Siscomex, a destempo, que se torna ostensivo com decurso do prazo fixado para a entrega tempestiva da mesma ou do prazo a ser observado.

Pois bem, sempre entendi que denúncia espontânea tratava-se de um procedimento formal, pertinente a uma comunicação à RFB, que tinha como consequência a exclusão de penalidades, a partir de alguma informação desconhecida pela própria Receita.

No entanto, agora surge essa corrente que propugna pela aplicação da regra para o caso de não cumprimento de procedimentos em prazo fixado, como é o caso do não cumprimento de prazo para a prestação de informações. Trata-se, no meu entender, de infração que já ocorreu.

A valer desse entendimento, a RFB, por exemplo, iria ter que manter um agente de plantão (fiscalização) para que, no dia seguinte que ultrapassar o prazo de prestação de informações pelo transportador, seja formalizado o auto de infração. E deverá ser feito um auto de infração por dia, porque se o fiscal esperar para juntar diversas omissões do transportador, poderá incorrer na possibilidade de que, em dia que se seguir, já tenha sido apresentada a informação, embora a destempo, mas que viria a abrigar o transportador com a pretendida denúncia espontânea. Com esse argumento, não vejo aplicabilidade às multas fixas (como é o caso), nem às sanções de advertência suspensão e cassação.

Nesta linha de raciocínio foi editada a Súmula 49 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

*A denúncia espontânea (art. 138 do CTN) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.*

Algumas ementas de Acórdãos que deram respaldo à Súmula.

107-09.410

*Assunto: Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2001, 2002 MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DIPJ. DENÚNCIA ESPONTÂNEA A entrega da declaração de IRPJ fora do prazo legal, mesmo que espontaneamente, sujeita à multa estabelecida na legislação de regência do tributo, posto que não ocorre a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, por tratar-se de descumprimento de obrigação acessória com prazo fixado em lei para todos os contribuintes.*

107-09330

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 1999 MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. DENÚNCIA*

*ESPONTÂNEA. O instituto da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do CTN, não alcança as infrações decorrentes do não-cumprimento de obrigações acessórias autônomas. Cabível a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, mesmo que espontaneamente apresentada.*

105-16.676

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - EX: 1999 a 2003 IRPJ - MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - A partir de primeiro de janeiro de 1995, a apresentação da declaração de rendimentos, fora do prazo fixado sujeitará a pessoa jurídica à multa pelo atraso. (Art. 88 Lei nº 8.981/95 c/c art. 27 Lei nº 9.532/97, Art. 7º da LEI nº 10.426/2002). Inaplicável a denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN.*

108-09029

*MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ALCANCE DO ARTIGO 138 DO CTN - Cabível a exigência da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos devida pela sua apresentação fora do prazo estabelecido, ainda que a contribuinte a faça espontaneamente. Inaplicável a denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN em relação ao descumprimento de obrigações acessórias com prazo fixado em lei.*

108-09029

*MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ALCANCE DO ARTIGO 138 DO CTN - Cabível a exigência da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos devida pela sua apresentação fora do prazo estabelecido, ainda que a contribuinte a faça espontaneamente. Inaplicável a denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN em relação ao descumprimento de obrigações acessórias com prazo fixado em lei.*

Observa-se que as decisões não estão fundamentadas na natureza da infração ou na precisa tipificação da pena. Multa por atraso na entrega, entendeu-se, não pode ser excluída pela ação espontânea.

O art.138 do Código Tributário Nacional, analisando o Capítulo V – “Responsabilidade Tributária” e Seção IV – “Responsabilidade por Infrações”, que trata acerca do instituto da denúncia espontânea, dispõe:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento

administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Pela leitura, o pagamento do tributo se torna necessário para a ocorrência da denúncia espontânea, com a devida atualização monetária e juros de mora, atentando-se para outra condição, qual seja: apresentar a denúncia espontânea antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização por parte do Fisco. Adotando este procedimento, o contribuinte tem a seu favor a exclusão da penalidade, em outro dizer, multa moratória incidente sobre o valor objeto da denúncia.

O legislador teve a intenção de criar a denúncia espontânea como um estímulo aos contribuintes a se manterem regulares perante o Fisco. Antecipando-se em relação à administração fazendária e realizando o pagamento da obrigação tributária que está em atraso, a multa moratória deve ser excluída, ante o seu caráter de penalidade. Como leciona Hugo de Brito Machado, em sua obra “Curso de Direito Tributário”, 27ª Edição, Malheiros, página 184:

O Art. 138 do Código Tributário Nacional é um instrumento de política legislativa tributária. O legislador estimulou o cumprimento espontâneo das obrigações tributárias, premiando o sujeito passivo com a exclusão de penalidades quando este espontaneamente denuncia a infração cometida e paga, sendo o caso, o tributo devido.

No entendimento do STJ, a entrega extemporânea de qualquer tipo de obrigação acessória (DCTF, por exemplo) configura infração formal, não podendo ser considerada como infração de natureza tributária apta a atrair o instituto da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN. É pacífica a jurisprudência da Corte Superior no sentido da impossibilidade de se estender os benefícios da denúncia espontânea quando se tratar de entrega com atraso da declaração de rendimentos. Os diversos julgados existentes salientam que as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN.

A Egrégia 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 195161/GO (98/0084905-0), em que foi relator o Ministro José Delgado (DJ de 26 de abril de 1999), por unanimidade de votos, que embora tenha tratado de declaração do Imposto de renda é, também, aplicável à entrega de DCTF:

*"TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. MULTA. INCIDÊNCIA. ART. 88 DA LEI 8.981/95.*

*1 - A entidade "denúncia espontânea" não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.*

*2 - As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN.*

*3 - Há de se acolher a incidência do art. 88 da Lei n.º 8.981/95, por não entrar em conflito com o art. 138 do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.*

4 - Recurso provido."

Destaco alguns trechos do RESP 738.397-RS, do relator ministro Teori Albino Zavascki, da 1ª Turma, STJ, linhas que resumem de uma forma geral as razões do posicionamento adotado pela STJ, após diversos julgados na mesma linha de julgamento, com destaques:

(...) Não se pode confundir nem identificar denúncia espontânea com recolhimento em atraso do valor correspondente a crédito tributário devidamente constituído. O art. 138 do CTN, que trata da denúncia espontânea, não eliminou a figura da multa de mora, a que o Código também faz referência (art. 134, par. único). A denúncia espontânea é instituto que tem como pressuposto básico e essencial o total desconhecimento do Fisco quanto à existência do tributo denunciado. A simples iniciativa do Fisco de dar início à investigação sobre a existência do tributo já elimina a espontaneidade (CTN, art. 138, par. único). Conseqüentemente, não há possibilidade lógica de haver denúncia espontânea de créditos tributários já constituídos e, portanto, líquidos, certos e exigíveis. Em tais casos, o recolhimento fora de prazo não é denúncia espontânea e, portanto, não afasta a incidência de multa moratória.

(...) 4.À luz dessas circunstâncias, fica evidenciada mais uma importante conseqüência, além das já referidas, decorrentes da constituição o crédito tributário: a de inviabilizar a configuração de denúncia espontânea, tal como prevista no art. 138 do CTN. A essa altura, a iniciativa do contribuinte de promover o recolhimento do tributo declarado nada mais representa que um pagamento em atraso. E não se pode confundir pagamento atrasado com denúncia espontânea. Com base nessa linha de orientação, a 1ª Seção firmou entendimento de que não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos declarados, porém pagos a destempo pelo contribuinte, ainda que o pagamento seja integral. Assim, v.g, ficou decidido no ERESP 531249DJ de 09.08.2004, Min. Castro Meira:

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTO DECLARADO. IMPOSSIBILIDADE.

1. A posição majoritária da Primeira Seção desta Corte é no sentido da não admitir a denúncia espontânea nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando houver declaração desacompanhada do recolhimento do tributo.

2. Embargos de divergência rejeitados.

Assim, considera-se que, nessas hipóteses, a declaração formaliza a existência do crédito tributário, trazendo-o para o mundo jurídico, e, constituído o crédito, ocorrendo o seu recolhimento a destempo, não enseja o benefício do art. 138 do CTN, que é incompatível com a expressão "*do pagamento do tributo devido e dos juros de mora*" nele contida, haja vista que uma das características para o benefício da denúncia espontânea é o pagamento na data do tributo, estabelecida em lei. Ao efetuar o pagamento do tributo fora de prazo (ainda que pelo valor integral, corrigido monetariamente e com juros), o STJ considera

tal ato como sendo fator inibidor para a incidência da aplicação do benefício de denúncia espontânea.

Então, por todo o raciocínio desenvolvido, pelas correntes acima apontadas; aplicam-se, ao caso, perfeitamente, o de - prestar informações de embarque na exportação sobre cargas transportadas a destempo no Siscomex.

Por todo o exposto, e ainda, para complementar, tem-se que esse tipo de infração em comento, por atraso, só acontece, digamos assim, se a espontaneidade pelo contribuinte acontecer, ou seja, quando o mesmo tenta “consertar” a sua situação em atraso, no caso. Ou seja, é quando nasce uma nova infração, seja pela falta de pagamento, de retificação ou declaração em atraso, pois essa infração não acontece no momento do fato gerador, mas no momento ao se tentar corrigir o problema.

Destarte, como podemos afastar esta multa pela outra, se ela, depende da outra, na verdade?

Logo, o disposto no art. 138 do CTN não alcança as penalidades exigidas pelo descumprimento de obrigações acessórias autônomas.

Assim sendo, nego provimento ao recurso voluntário, prejudicados os demais argumentos.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro DANIEL MARIZ GUDIÑO

Embora o voto da relatora esteja muito bem fundamentado, sobretudo no tocante à denúncia espontânea, merece registro que o posicionamento majoritário do CARF na atualidade é dissonante. Aliás, não poderia ser diferente, pois, em matéria de obrigações acessórias de natureza aduaneira, a Lei nº 12.350, de 2010, alterou o art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, dizimando qualquer dúvida acerca da aplicabilidade da denúncia espontânea nesses casos. Confira-se algumas ementas:

*DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA ADMINISTRATIVA ADUANEIRA ISOLADA. DENUNCIA ESPONTÂNEA. Por força de dispositivo legal, a denúncia espontânea passou a beneficiar a multa administrativa aduaneira aplicada isoladamente por descumprimento de obrigação acessória denunciada antes de quaisquer procedimentos de fiscalização.*

*(Acórdão nº 3301-001.691, Rel. Cons. José Adão Vitorino de Moraes, Sessão de 30/01/2013)*

.....

*MULTA ADMINISTRATIVA ADUANEIRA - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - APLICAÇÃO - ART. 102, §2º DO DECRETO-LEI Nº 37/66, COM REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 12.350, DE 20/12/2010. O instituto da denúncia espontânea também é*

*aplicável às multas administrativas aduaneiras por força de disposição legal. Neste sentido, preenchidos os requisitos necessários à denúncia espontânea, consubstanciados na denúncia da conduta delitiva antes de qualquer procedimento de fiscalização, deve a penalidade ser excluída, nos termos do art. 102, §2º, do Decreto-Lei nº 37/66, alterada pela Lei nº 12.350/2010.*

*(Acórdão nº 3302-001.879, Rel. Cons. Fabiola Cassiano Keramidas, Sessão de 27/11/2012)*

*MULTA ADMINISTRATIVA. ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO RELATIVA A VEÍCULO OU CARGA NELE TRANSPORTADA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. POSSIBILIDADE. ART. 102, §2º, DO DECRETO-LEI Nº 37/66, COM REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 12.350/2010. Uma vez satisfeitos os requisitos ensejadores da denúncia espontânea deve a punibilidade ser excluída, considerando que a natureza da penalidade é administrativa, aplicada no exercício do poder de polícia no âmbito aduaneiro., em face da incidência do art. 102, §2º, do Decreto-Lei nº 37/66, cuja alteração trazida pela Lei nº 12.350/2010, passou a contemplar o instituto da denúncia espontânea para as obrigações administrativas. RETROATIVIDADE BENIGNA. Considerando que o dispositivo que autoriza a exclusão de multa administrativa em razão de denúncia espontânea entrou em vigor antes do julgamento da peça recursal, faz-se necessário observar o art. 106, II, “a”, do Código Tributário Nacional e afastar a multa prevista no art. 107, IV, “e”, do Decreto-Lei nº 37/66.*

*(Acórdão nº 3201-001.084, Rel. Cons. Daniel Mariz Gudiño, Sessão de 24/09/2012)*

*MULTA ISOLADA. TRANSPORTADOR. INFORMAÇÕES RELATIVAS À ATRACAÇÃO DE EMBARCAÇÃO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA. Com a nova redação do art. 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37/66, é aplicável o instituto da denúncia espontânea também aos casos de multas de natureza administrativa aduaneira. Realizado o registro de informações no SISCOMEX após o prazo legal (atracação da embarcação), mas antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório, configura-se a denúncia espontânea.*

*(Acórdão nº 3101-001.193, Rel. Cons. Luiz Roberto Domingo, Sessão de 18/07/2012)*

No caso concreto, o relatório da instância *a quo* deixa claro que o atraso havido na prestação da informação acerca do conhecimento de embarque foi anterior ao início da ação fiscal que culminou na lavratura do auto de infração, e, conseqüentemente, no contencioso administrativo ora examinado, a saber:

*A irregularidade foi cometida em relação ao Conhecimento de Embarque (CE) Agregado nº 130.805.150.428.567 (vinculado ao CE Genérico nº 130.805.148.118.050), informado em 06 de*

---

*agosto de 2008, às 17:37:39 horas, após a atracação da embarcação MSC Geneva em 04 de agosto de 2008, às 16:25 horas...*

A despeito do ter havido indubitavelmente o atraso no cumprimento da obrigação prevista no art. 22 da IN SRF nº 800, de 2007, é igualmente indiscutível a aplicação do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010. A única exceção estabelecida por esse dispositivo legal foram as penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento, que não é o caso.

Logo, não há súmula ou precedente jurisprudencial que possa elidir a aplicação de lei em sentido estrito. Registre-se, por oportuno, que tanto a súmula quanto o precedente jurisprudencial mencionados no voto da relatora não são específicos para obrigações acessórias de natureza aduaneira. E mais, a referida lei não exige interpretação que possa minimizar a amplitude de sua aplicação, uma vez que criou uma única exceção de forma muito clara.

Diante de todo o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário, exonerando o crédito tributário na íntegra.

DANIEL MARIZ GUDIÑO - Redator designado.