



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

Processo nº	10711.720400/2012-14
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	3001-000.259 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de	13 de março de 2018
Matéria	PENALIDADES - OUTRAS - COMÉRCIO EXTERIOR
Recorrente	PRAXIS 2000 ASSESSORIA EM COMÉRCIO EXTERIOR LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 14/01/2009

SISCOMEX CARGA. REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DA CARGA. INFRAÇÃO ADUANEIRA. IMPOSIÇÃO DE MULTA. POSSIBILIDADE LEGAL.

A prestação de informação a destempo sobre a carga transportada no sistema Siscomex Carga configura a infração aduaneira sancionada com multa regulamentar fixada em preceito legal estatuído em nosso ordenamento jurídico.

INFRAÇÃO ADUANEIRA. MULTA REGULAMENTAR. DESCONSOLIDAÇÃO DE CARGA. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO EXTEMPORÂNEA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE.

O instituto da denúncia espontânea é incompatível com o descumprimento extemporâneo de obrigação acessória concernente à prestação de informação à administração aduaneira relativa a carga importada, transportada por via marítima, desconsolidada no porto de destino, uma vez que tal fato configura a própria infração.

A multa por atraso na prestação de informação no Siscomex Carga, sobre dados da desconsolidação, não é passível de denúncia espontânea, porque o fato infringente consiste na própria denúncia da infração.

AGENTE DE CARGA DESCONSOLIDADOR. INOBSErvÂNCIA DO PRAZO PARA PRESTAR INFORMAÇÃO. RESPONSABILIDADE PELA PENALIDADE APLICADA. POSSIBILIDADE.

O agente de carga desconsolidador, ainda que por representação de outro agente, na qualidade de representante do transportador e a este equiparado para fins de cumprimento da obrigação de prestar informação no sistema Siscomex Carga, sobre a desconsolidação da carga transportada, tem legitimidade para figurar no polo passivo da exação fiscal e, por conseguinte,

para responder pela penalidade aplicada por atraso na prestação da respectiva informação, pelo fato de ter sido justamente este quem lhe deu causa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade por ilegitimidade da sujeição passiva e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Orlando Rutigliani Berri - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Orlando Rutigliani Berri, Cleber Magalhães, Renato Vieira de Avila e Cássio Schappo.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão 11-44.159 da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife/PE -DRJ/REC- que, em sessão de julgamento realizada no dia 05.12.2013, julgou improcedente a impugnação para manter integralmente o crédito tributário lançado.

Dos fatos

Por bem sintetizar os fatos, adota-se o relatório encartado no acórdão recorrido (efls. 66 a 71), que segue transscrito:

Relatório

Conforme consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, a interessada, deixou de prestar informação, no Siscomex, na forma e prazo estabelecidos pela legislação aduaneira. Com efeito, a autuada procedeu à desconsolidação da carga em 14/01/2009, às 13h54min56s, restando intempestiva a informação, tendo sido gerado inclusive pelo sistema Carga um bloqueio automático com o status de "INCLUSÃO DE CARGA APÓS O PRAZO OU ATRACAÇÃO" de forma imediata.

Tal conduta, segundo a autoridade fiscal, configuraria descumprimento de obrigação acessória (prestação de informação fora do prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil), sujeitando o infrator à multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) prevista 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.

Devidamente científica a contribuinte apresenta impugnação, com base sinteticamente nos seguintes fundamentos:

a) não figura como consignatário do Master BL, e a desconsolidação foi realizada por instrução e procuração do consignatário do Master BL, PI FORWARDING LTDA, uma vez que, somente tem acesso às informações e documentos para

desconsolidação após o envio das informações pertinentes ao processo pela PI FORWARDING LTDA, nesse caso específico a instrução foi dada 09/01/2009 e a desconsolidação foi feita no prazo legal, entretanto, devido a um erro do Shipper e do consignatário do Master PI FORWARDING LTDA, foi enviado para Praxis realizar a desconsolidação 02 (dois) HBL'S de nrs. NYEO001026A e NYEO001026B, quando o correto seria apenas 01(um)HBL de nr. NYEO001026A;

b) após a constatação do erro e a pedido da PI FORWARDING LTDA, solicitou o pedido de exclusão das desconsolidações para correção e lançamento da desconsolidação do HBL correto, porém devido ao trâmite do processo, quando realizou a desconsolidação correta, o prazo havia expirado;

c) não tem como ser responsabilizada pelo não cumprimento de

formalidades junto ao Sistema Mercante SISCOMEX CARGA e Receita Federal uma vez que, não é detentora da documentação e informação do processo e estava aguardando a exclusão da desconsolidação pelo Sistema.

Por fim, requer correção do real Sujeito Passivo do débito fiscal PI FORWARDING LTDA, CNPJ 07.979.895/000105 e cancelamento da cobrança da multa no valor de R\$ 5000,00, uma vez que não houve dolo ou descumprimento da legislação em vigor no momento da desconsolidação.

É o relatório.

Da decisão de 1^a Instância

Sobreveio a decisão da 6^a Turma da DRJ/REC, em que, por unanimidade de votos, os integrantes do colegiado *a quo* julgaram a impugnação improcedente e mantiveram integralmente a exigência fiscal, com base nos fundamentos do voto condutor, haja vista que, com espeque na Portaria SRF 1.364, de 10.11.2004, respectivo acórdão estava dispensado de apresentar ementa.

Do recurso voluntário

Irresignado com os termos do acórdão vergastado, o requerente interpôs recurso voluntário para, em síntese, aduzir, em preliminar, que atuou em nome do importador, mediante mandato, e que portanto é equivocada a responsabilidade que lhe foi atribuída no auto de infração, pela suposta infração, ainda mais que é a importadora a única detentora das informações relativas aos dados de embarque das cargas em questão, devendo esta figurar como sujeito passivo da autuação.

No mérito, alega que não deixou de prestar quaisquer informações, que inclusive foi pró-ativo, agindo em favor do Fisco, devendo-lhe, por consequência, ser aplicado o benefício da denúncia espontânea inscrita no artigo 138 do CTN, bem como no artigo 102 do Decreto-lei 37 de 18.11.1966, com redação dada pelo Decreto-lei 2.472 de 01.09.1988. Aduz também que este entendimento está alinhado com a jurisprudência dos tribunais judiciais e administrativos.

Requer, por fim, que seja considerada insubsistente e improcedente a presente exigência fiscal, bem como a inclusão do importador como sujeito passivo da autuação.

Do encaminhamento

O presente processo digital, então, foi encaminhado para ser analisado por este CARF na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Orlando Rutigliani Berri, Relator

Da tempestividade

O contribuinte em 18.02.2014 (terça-feira) tomou conhecimento da Intimação nº 60/2014 juntada às efls. 73/74, dando-lhe conta do teor do acórdão vergastado, é o que depreende-se do aviso de recebimento - "AR" juntado às efls. 97/98.

Irresignado com a decisão nele proferida, o contribuinte junta em 20.03.2014 (quinta-feira) o recurso voluntário, é o que depreende-se do protocolo da Alfândega do Porto de Santos, constante da sua "Folha de Rosto" de efl. 76.

Conclui-se no caso sob exame, após cotejar as datas acima mencionadas, que o recurso voluntário foi interposto no interstício legal de 30 (trinta) dias, portanto é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade previstos na legislação de regência, de modo que dele conheço.

Do litígio

O autuado, cientificado da decisão de primeira instância, protocolou recurso voluntário (efls. 76 a 94) em que reafirmou as razões de defesa suscitadas na peça impugnatória. Avançando em suas alegações recursais, requer também que seja-lhe aplicado o benefício do instituto da denúncia espontânea.

Portanto, em síntese, o litígio cinge-se aos seguintes pontos: (i) ilegitimidade passiva do recorrente e (ii) excludente de responsabilidade por denúncia espontânea da infração.

Do contexto fático e jurídico da autuação

De plano, cabe destacar que a aplicação da penalidade em comento foi motivada pela prática da infração tipificada, genericamente, na alínea "e" do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei 37 de 1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei 10.833 de 2003, a seguir transscrito:

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; (grifei)

(...)

E em relação à prestação de “informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute” no Siscomex Carga, para conferir efetividade a referida norma penal em branco, foi editada a Instrução Normativa RFB 800 de 2007, que estabeleceu a forma e o prazo para a prestação das referidas informações.

De acordo com a "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" que integra o presente Auto de Infração juntado às fls. 02 a 14, a conduta que motivou a imputação da penalidade em apreço foi a prestação da informação a destempo no sistema Siscomex Carga. Para a absoluta evidenciação dos fatos, transcreve-se os seguintes trechos da peça acusatória:

Dos Fatos

A embarcação CSAV RIO PUELO chegou ao Brasil através do porto de SANTOS/SP, procedente do porto de NEW YORK/ESTADOS UNIDOS, no dia 08/01/2009, tendo atracado às 16:42:00 h, conforme (...).

A agência de navegação ALIANÇA NAVEGAÇÃO E LOGÍSTICA LTDA, (...), após ter informado o manifesto nº 1309500012804 e efetuado sua vinculação às escalas dentro do prazo, informou tempestivamente, em 05/01/2009, às 14:23:29 h, o Conhecimento Eletrônico (C.E. -Mercante) Genérico (MBL) nº 130905000902130, consignado a VANGUARD LOGISTICS SERVICES DO BRASIL LTDA, (...), conforme extrato do C.E. - Mercante do Siscomex Carga às fls. 26 a 27.

Por sua vez, a empresa VANGUARD LOGISTICS SERVICES DO BRASIL LTDA, na qualidade de agente de carga, promoveu a desconsolidação do C.E. nº 130905000902130, incluindo tempestivamente, em 06/01/2009, às 09:10:47 h, as informações sobre o Conhecimento Eletrônico (C.E. -Mercante) Genérico/Filhote (MHBL) nº 130905001162980, conforme extrato do conforme extrato do C.E. -Mercante do Siscomex Carga às fls. 28/30.

Consta como consignatária do C.E. -Mercante Genérico/Filhote (MHBL) nº 130905001162980 a empresa P1 FORWARDING - LOGÍSTICA DE CARGAS INTERNACIONAL, (...), cadastrada junto ao Departamento do Fundo da Marinha Mercante - DEFMM - como agente de carga (desconsolidador), como se verifica do sistema Mercante, às fls. 24.

A empresa P1 FORWARDING - LOGÍSTICA DE CARGAS INTERNACIONAL constituiu à época junto ao Departamento

*do Fundo da Marinha Mercante - DEFMM - como sua representante a empresa **PRAXIS 2000 ASSESSORIA EM COMERCIO EXTERIOR LTDA**, (...), conforme tela do sistema CNPJ constante às fls. 15, também cadastrada como agente de carga (desconsolidador), como se constata no extrato do sistema Mercante, às fls. 25.*

*Esta representação equipara a **PRAXIS 2000 ASSESSORIA EM COMERCIO EXTERIOR LTDA** a transportador, nos termos do Art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 800, de 2007.*

A embarcação prosseguiu sua viagem e veio a atracar no Porto do Rio de Janeiro/RJ no dia 13/01/2009, às 20:20:00 h, conforme Detalhes de Escala nº 08000320736 constante a fls. 16/19, sendo esta a data/hora limite para que o Transportador ou seu representante prestasse as informações de sua responsabilidade, nos termos dos arts. 22 e 50 da IN RFB nº 800, de 27/12/2007.

*No extrato do C.E. -Mercante Agregado (HBL) nº 130905004523797, às fls. 31/32, figura como transportador representante deste conhecimento o agente de carga **PRAXIS 2000 ASSESSORIA EM COMERCIO EXTERIOR LTDA** e verifica-se que esta empresa procedeu à desconsolidação da carga incluindo o C.E. -Mercante Agregado (HBL) nº 130905004523797 somente no dia 14/01/2009, às 13:54:56 h, restando portanto intempestiva a informação, tendo sido gerado inclusive pela sistema Carga um bloqueio automático com o status de "INCLUSÃO DE CARGA APÓS O PRAZO OU ATRACAÇÃO" de forma imediata, conforme extrato do C.E. - Mercante às fls. 31 a 32.*

(...)

Especificamente, no que tange à prestação de informação sobre a conclusão da operação de desconsolidação, os prazos permanentes e temporários foram estabelecidos, respectivamente, no inciso III do artigo 22 e parágrafo único do artigo 50 da Instrução Normativa RFB 800 de 2007 (Publicada no DOU de 28.12.2007, seção, página 48), que seguem transcritos:

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

(...)

III - as relativas à conclusão da desconsolidação, quarenta e oito horas antes da chegada da embarcação no porto de destino do conhecimento genérico.

(...)

Art. 50. Os prazos de antecedência previstos no art. 22 desta Instrução Normativa somente serão obrigatórios a partir de 1º de abril de 2009. (Redação dada pela IN RFB nº 899, de 29 de dezembro de 2008)

Parágrafo único. O disposto no caput não exime 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 desatração da embarcação em porto no País.

No caso em apreço, como as informações sobre a operação de desconsolidação ocorreu antes de 1º de abril de 2009, o recorrente estava obrigado a cumprir o prazo estabelecido no norma temporária, de que trata o inciso II do parágrafo único do artigo 50, acima transcrito.

Os extratos colacionados aos autos, contendo o registro da conclusão referida operação de desconsolidação, comprovam que a informação fora prestada pelo recorrente fora do prazo estabelecido no citado preceito normativo, ou seja, as informações foram prestadas somente às **13:54:56** horas do dia **14.01.2009** -data/hora da inclusão no Siscomex Carga do conhecimento eletrônico agregado HBL **130905004523797**-, portanto, após a atracação da embarcação no Porto do Rio de Janeiro/RJ, ocorrida em **13.01.2009**, às **20:20:00 h**, conforme Detalhes de Escala nº **08000320736**.

Portanto, é indiscutível que o recorrente praticou a conduta infracionária narrada no Auto de Infração em apreço.

Demais disso, não resta qualquer dúvida que a conduta praticada pelo recorrente subsume-se concretamente à hipótese da infração descrita nos referidos preceitos legal e normativo. Aliás, em relação à materialidade da infração mencionada inexiste controvérsia nos autos.

Apresentadas essas breves considerações, passa-se a analisar as razões de defesa suscitadas pelo recorrente.

Da ilegitimidade passiva

O recorrente alegou que, na condição de agente de carga representante do importador, não pode figurar como sujeito passivo da autuação, pois além de agir mediante mandato, é o importador que detém as informações relativas aos dados de embarque das cargas em questão, não podendo recair sobre si a responsabilidade pelo descumprimento do prazo para prestação das referida informações.

A alegação do recorrente não procede, porque, embora o disposto no parágrafo único do artigo 50 da Instrução Normativa RFB 800 de 2007 tenha se referido apenas ao transportador, não se pode olvidar que, para fins de cumprimento de obrigação acessória perante o Siscomex Carga, o termo transportador compreende o agente de carga e demais pessoas jurídicas que prestam serviços de transporte e emitem conhecimento de carga, discriminadas no inciso IV do parágrafo 1º do artigo 2º da referida norma complementar -IN RFB 800/2007-, a seguir transcrito:

Art. 2º Para os efeitos desta Instrução Normativa define-se como: (...)

V - transportador, a pessoa jurídica que presta serviços de transporte e emite conhecimento de carga; (...)

§ 1º Para os fins de que trata esta Instrução Normativa: (...)

IV - o transportador classifica-se em:

- a) empresa de navegação operadora, quando se tratar do armador da embarcação;*
- b) empresa de navegação parceira, quando o transportador não for o operador da embarcação;*
- c) consolidador, tratando-se de transportador não enquadrado nas alíneas "a" e "b", responsável pela consolidação da carga na origem; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.473, de 2 de junho de 2014)*
- d) desconsolidador, no caso de transportador não enquadrado nas alíneas "a" e "b", responsável pela desconsolidação da carga no destino; e (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014)*
- e) agente de carga, quando se tratar de consolidador ou desconsolidador nacional; (...)*

Demais disso, não se pode descuidar da literalidade da disposição contida no artigo 5º da já referida norma complementar, a seguir transcrito:

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

E para tal circunstância igualmente inexiste controvérsia nestes autos, na medida em que se observa que a empresa **P1 FORWARDING - LOGÍSTICA DE CARGAS INTERNACIONAL** constituiu junto ao Departamento do Fundo da Marinha Mercante - DEFMM - como sua representante a empresa **PRAXIS 2000 ASSESSORIA EM COMERCIO EXTERIOR LTDA**, (...), conforme tela do sistema CNPJ constante às fls. 15, também cadastrada como agente de carga (desconsolidador), como se constata no extrato do sistema Mercante, às fls. 25.

Não bastasse o já elucidado, há ainda expressa menção na alínea "e" do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei 37 de 1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei 10.833 de 2003, que o agente de carga responde pela referida penalidade, se prestar informação sobre a carga fora do prazo estabelecido.

No caso em tela, é fato incontrovertido que, em relação às operações de desconsolidação que executou, o recorrente, diferentemente do que alega em sua defesa recursal, atuou como representante do transportador estrangeiro no País. Logo, dada essa condição, era dele a responsabilidade de proceder o registro tempestivo, no Siscomex Carga, dos dados sobre as operações que executou em nome da empresa **P1 FORWARDING - LOGÍSTICA DE CARGAS INTERNACIONAL**.

Dessa forma, tratando-se de infração à legislação aduaneira e tendo em vista que o recorrente concorreu para a prática da questionada infração, indviduosamente, ele deve responder pela correspondente penalidade aplicada, conforme dispõe o inciso I do artigo 95 do Decreto-lei 37 de 1966, a seguir transcrito:

Art. 95 Respondem pela infração:

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

(...)

Assim, na condição de agente e, portanto, mandatário do transportador estrangeiro, o recorrente estava obrigado a prestar, tempestivamente, as informações no sistema Siscomex Carga sobre a carga transportada pelo seu representado. Em decorrência dessa atribuição e por ter cumprido a destempo sua obrigação, foi o autuado quem cometeu a infração capitulada na alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei 37 de 1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei 10.833 de 2003, devendo por conseguinte responder pela infração em apreço.

Por fim, não é demais ressaltar que, os termos do *caput* do artigo 94 do Decreto-lei 37 de 1966, no âmbito da legislação aduaneira, 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”.

Com arrimo nessas ponderações, entendo que resta demonstrado que o recorrente deve ser mantido polo passivo da autuação, haja vista existir previsão legal expressa nesse sentido.

Da denúncia espontânea da infração.

O recorrente alegou a denúncia espontânea da infração cometida, para excluir a penalidade que lhe fora aplicada, sob o argumento de que não deixou de prestar quaisquer informações e que agiu em favor do Fisco quando da prestação das respectivas informações, portanto, em conformidade com o previsto no parágrafo 2º do artigo 102 do Decreto-lei 37 de 1966, com redação dada pela Lei 12.350 de 2010, a seguir reproduzido:

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. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988) (...)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

É sem razão a alegação do recorrente, pois no caso em tela a denúncia da infração não restou configurada, haja vista que as informações foram prestadas após a atracação do veículo transportador, de procedência estrangeira, o que, segundo preceitua o parágrafo 3º do artigo 683 do Decreto 6.759 de 2009 (RA/2009), que tem o mesmo teor do parágrafo 3º do artigo 612 do Decreto 4.543 de 2002 (RA/2002) anterior, vigente à época dos fatos, afasta a aplicação da referida excludente de responsabilidade, *in verbis*:

Art. 612. (...)

§ 3º Depois de formalizada a entrada do veículo procedente do exterior não mais se tem por espontânea a denúncia de infração imputável ao transportador.

Porém, ainda que tal restrição não se aplicasse à infração em apreço, o que se admite apenas para argumentar, melhor sorte não teria o recorrente, porque a infração em

apreço, inequivocamente, não é passível de denúncia espontânea, pela razões aduzidas no voto da lavra do Ilustre Conselheiro José Fernandes do Nascimento que serviu de fundamento da decisão consignada no Acórdão 3102-002.187, de 26.03.2014, cujos excertos relevantes, com a devida licença, tomo a liberdade de adotar como fundamento de decidir. Vejamos sua transcrição:

Da denúncia espontânea da infração.

Alegou a recorrente que, no caso em tela, era incabível a aplicação de qualquer penalidade, porque às informações sobre a carga transportada fora feita a tempo e antes de qualquer intimação ou de qualquer outra notificação porventura expedida pela fiscalização aduaneira, o que configurava denúncia espontânea da infração, nos termos do art. 138 do CTN e do art. 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966.

Não procede a alegação da recorrente, pois, no caso em comento, não se aplica o instituto da denúncia espontânea da infração previsto no art. 138 do CTN e tampouco o específico da infração a legislação aduaneira estabelecido no art. 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com as novas redações dadas pelo Decreto-lei nº 2.472, de 01 de setembro de 1988 e pela Lei nº 12.350, de 20 dezembro de 2010, a seguir reproduzido:

*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.** (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

§ 1º Não se considera espontânea a denúncia apresentada: (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

a) no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

b) após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010) (grifos não originais)

O objetivo da norma em destaque, evidentemente, é estimular que o infrator informe espontaneamente à Administração aduaneira a prática das infrações de natureza tributária e administrativa instituídas na legislação aduaneira. Nesta última, incluída todas as obrigações acessórias ou deveres instrumentais (segundo alguns) que tenham por objeto as prestações positivas (fazer ou tolerar) ou negativas (não fazer) instituídas no interesse fiscalização das operações de comércio exterior,

incluindo os aspectos de natureza tributária, administrativo, comercial, cambial etc.

*Não se pode olvidar que, para aplicação do instituto da denúncia espontânea, é condição necessária que a infração de natureza tributária ou administrativa seja **passível de denunciação à fiscalização pelo infrator**. Em outras palavras, é requisito essencial da excludente de responsabilidade em apreço que a infração seja denunciável.*

No âmbito da legislação aduaneira, em consonância com o disposto no retrotranscrito preceito legal, as impossibilidades de aplicação dos efeitos da denúncia espontânea podem decorrer de circunstância de ordem lógica (ou racional) ou legal (ou jurídica).

No caso de impedimento legal, é o próprio ordenamento jurídico que veda a incidência da norma em apreço, ao excluir determinado tipo de infração do alcance do efeito excludente da responsabilidade por denunciação espontânea da infração cometida. A título de exemplo, podem ser citadas as infrações por dano erário, sancionadas com a pena de perdimento, conforme expressamente determinado no § 2º, in fine, do citado art. 102.

A impossibilidade de natureza lógica ou racional ocorre quando fatores de ordem material tornam impossível a denunciação espontânea da infração. São dessa modalidade as infrações que têm por objeto as condutas extemporâneas do sujeito passivo, caracterizadas pelo cumprimento da obrigação após o prazo estabelecido na legislação. Para tais tipos de infração, a denúncia espontânea não tem o condão de desfazer ou paralisar o fluxo inevitável do tempo.

Compõem essa última modalidade toda infração que tem o atraso no cumprimento da obrigação acessória (administrativa) como elementar do tipo da conduta infratora. Em outras palavras, toda infração que tem o fluxo ou transcurso do tempo como elemento essencial da tipificação da infração. São dessa última modalidade todas as infrações que têm no núcleo do tipo da infração o atraso no cumprimento da obrigação legalmente estabelecida. A título de exemplo, pode ser citado a conduta do transportador de registrar extemporaneamente no Siscomex os dados das cargas embarcadas, infração objeto da presente autuação.

Veja que, na hipótese da infração em apreço, o núcleo do tipo é deixar de prestar informação sobre a carga no prazo estabelecido, que é diferente da conduta de, simplesmente, deixar de prestar a informação sobre a carga. Na primeira hipótese, a prestação intempestiva da informação é fato infringente que materializa a infração, ao passo que na segunda hipótese, a mera prestação de informação, independentemente de ser ou não a destempo, resulta no cumprimento da correspondente obrigação acessória. Nesta última hipótese, se a informação for prestada antes do início do procedimento fiscal,

a denúncia espontânea da infração configura-se e a respectiva penalidade é excluída.

De fato, se registro extemporâneo da informação da carga materializasse a conduta típica da infração em apreço, seria de todo ilógico, por contradição insuperável, que o mesmo fato configurasse a denúncia espontânea da correspondente infração.

De modo geral, se admitida a denúncia espontânea para infração por atraso na prestação de informação, o que se admite apenas para argumentar, o cometimento da infração, em hipótese alguma, resultaria na cobrança da multa sancionadora, uma vez que a própria conduta tipificada como infração seria, ao mesmo tempo, a conduta configuradora da denúncia espontânea da respectiva infração. Em consequência, ainda que comprovada a infração, a multa aplicada seria sempre inexigível, em face da exclusão da responsabilidade do infrator pela denúncia espontânea da infração.

Esse sentido e alcance atribuído a norma, com devida vénia, constitui um contrassenso jurídico, uma espécie de revogação da penalidade pelo intérprete e aplicador da norma, pois, na prática, a sanção estabelecida para a penalidade não poderá ser aplicada em hipótese alguma, excluindo do ordenamento jurídico qualquer possibilidade punitiva para a prática de infração desse jaez.

[...]. (destaques do original)

No mesmo sentido, o entendimento manifestado pela 3^a Turma da CSRF, por meio do Acórdão nº 9303-003.552, de 26/04/2016, rel. Rodrigo da Costa Póssas, cujo enunciado da ementa segue reproduzido:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 07/06/2006

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

A modificação introduzida pela Lei 12.350, de 2010, no § 2º do artigo 102 do Decreto-lei 37/66, que estendeu às penalidades de natureza administrativa o excludente de responsabilidade da denúncia espontânea, não se aplica nos casos de penalidade decorrente do descumprimento dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

No âmbito dos Tribunais Regionais Federais (TRF), o entendimento tem sido o mesmo. A título de exemplo, cita-se trechos do enunciado da ementa e do voto condutor do TRF da 4^a Região, proferido no julgamento da Apelação Cível nº

500599981.2012.404.7208/SC, que seguem parcialmente transcritos:

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. MULTA DECORRENTE DA INFORMAÇÃO INTEMPESTIVA DE DADOS DE EMBARQUE. AGENTE MARÍTIMO. LEGITIMIDADE PASSIVA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTÔNOMA. INAPLICABILIDADE DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA. PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE. VALOR QUE NÃO OFENDE O PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DE CONFISCO.

1. O agente marítimo assume a condição de representante do transportador perante os órgãos públicos nacionais e, ao deixar de prestar informação sobre veículo ou carga transportada, concorre diretamente para a infração, dai decorrendo a sua responsabilidade pelo pagamento da multa, nos termos do artigo 95, I, do Decreto-Lei nº 37, de 1966.2. Não se aplica a denúncia espontânea para os casos de descumprimento de obrigações tributárias acessórias autônomas.3. A finalidade punitiva e dissuasória da multa justifica a sua fixação em valores mais elevados, sem que com isso ela ofenda os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco.

[...]

Voto.

[...] Não é caso, também, de acolhimento da alegação de denúncia espontânea.

A Lei nº 12.350, de 2010, deu ao artigo 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, a seguinte redação:

[...]

Bem se vê que a norma não é inovadora em relação ao artigo 138 do CTN, merecendo, portanto, idêntica interpretação. Nesse sentido, é pacífico o entendimento no sentido de que a denúncia espontânea não se aplica para os casos em que a infração seja à obrigação tributária acessória autônoma.

[...].

Também com base no mesmo entendimento, a questão tem sido decidida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme confirma, a título de exemplo, o recente acórdão proferido no julgamento do REsp 1613696/SC, cujo enunciado da ementa segue transrito:

O art. 107 do Decreto-lei 37, de 1966, por sua vez, estabelece a penalidade de multa, no caso de descumprimento da obrigação acima mencionada.

Oportuno anotar, ainda, que a declaração do embarque das mercadorias é obrigação acessória e sua apresentação intempestiva caracteriza infração formal, cuja penalidade não é passível de ser afastada pela denúncia espontânea.”.

Com base nessas considerações, afasta-se a alegada excludente de responsabilidade por denúncia espontânea, suscitada pela recorrente.

Pelas circunstâncias fáticas e jurídicas expostas nos presentes autos, ratifico do que foi decidido no voto condutor do acórdão recorrido.

Da conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Orlando Rutigliani Berri