ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10715.001391/2011-48
CÓPIA

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

Processo nº	10715.001391/2011-48
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3803-006.266 – 3ª Turma Especial**
Sessão de	22 de julho de 2014
Matéria	AUTO DE INFRAÇÃO ADUANEIRO - MULTA ADMINISTRATIVA
Recorrente	SOCIÉTÉ AIR FRANCE
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 17/10/2008, 04/11/2008, 21/11/2008, 25/11/2008

MULTA. INTEMPESTIVIDADE NO CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. REGISTRO DO EMBARQUE. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Aplica-se o instituto da denúncia espontânea às obrigações acessórias de caráter administrativo cumpridas intempestivamente, mas após o desembaraço da mercadoria e antes do início de qualquer atividade de fiscalização, relativamente ao dever de se informarem, no Siscomex, os dados referentes aos embarques anteriormente declarados em Declarações de Exportação. Inaplicáveis quaisquer das exceções previstas na legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, para cancelar o auto de infração. Vencido o conselheiro Corintho Oliveira Machado que negava provimento.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corintho Oliveira Machado (Presidente), Hélcio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, Jorge Victor Rodrigues e Samuel Luiz Manzotti Riemma.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 24/07/2014 por HELCIO LAFETA REIS, Assinado digitalmente em 09/09/2014 p
or CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 24/07/2014 por HELCIO LAFETA REIS
Impresso em 16/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em contraposição à decisão da DRJ Florianópolis/SC que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte, esta manejada em oposição ao auto de infração lavrado para constituição de crédito tributário referente à multa regulamentar no valor de R$ 30.000,00, decorrente da prestação intempestiva de informações relativas a seis embarques aéreos realizados no Aeroporto Internacional do Rio de Janeiro.

Consta do auto de infração que o contribuinte registrara no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex) os dados de embarques de exportação fora do prazo legal de 7 (sete) dias, infração essa sujeita a multa, nos termos do art. 107, inciso IV, alínea "e", do Decreto-lei n ° 37, de 1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei n ° 10.833, de 2003.

De acordo com o autuante, a obrigação do transportador encontra-se estabelecida no art. 37 do mesmo Decreto-lei, com observância do prazo estipulado no § 2º do art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 1994, com a redação dada pelo parágrafo único do art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.096, de 2010.

Ainda de acordo com o agente fiscal, o referido prazo deveria ser observado pelo transportador por veículo, cada um identificado pelo respectivo voo, em que se transportaram as cargas amparadas pelas Declarações de Exportação (DE).

Cientificado do auto de infração, o contribuinte apresentou Impugnação e requereu o cancelamento do auto de infração, alegando (i) erro na tipificação do auto de infração, (ii) ausência de prova da intempestividade, (iii) prova imperfeita em razão de indisponibilidades do Siscomex, (iv) inexistência de embaraço à fiscalização, (v) violação da finalidade do ato administrativo e (vi) violação à proporcionalidade e à razoabilidade.

A DRJ Florianópolis/SC julgou improcedente a Impugnação, tendo o acórdão sido ementado nos seguintes termos:

> *ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*
>
> *Ano-calendário:2008*
>
> *RESPONSABILIDADE OBJETIVA. LANÇAMENTO. ATIVIDADE VINCULADA E OBRIGATÓRIA.*
>
> *O registro dos dados de embarque no Siscomex após o prazo estabelecido pela legislação de regência constitui infração objetiva cominada com a multa de cinco mil reais por viagem cujos dados de embarque foram registrados intempestivamente, em face de expressa determinação legal.*
>
> *Impugnação Improcedente*
>
> *Crédito Tributário Mantido*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 24/07/2014 por HELCIO LAFETA REIS, Assinado digitalmente em 09/09/2014 p
or CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 24/07/2014 por HELCIO LAFETA REIS
Impresso em 16/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Quanto às demais alegações do contribuinte, a Delegacia de Julgamento afastou-as, ora por falta de comprovação, ora em razão da necessária observância do princípio da legalidade por parte da Administração Pública, cuja atividade é vinculada e obrigatória.

Cientificado da decisão em 13/12/2012, o contribuinte interpôs, no dia 21 do mesmo mês, Recurso Voluntário e reiterou seu pedido de cancelamento total do auto de infração, repisando os argumentos de defesa apresentados na Impugnação, sendo acrescentadas as seguintes alegações:

a) necessidade de afastamento da penalidade com base na denúncia espontânea;

b) inobservância dos arts. 63 e 65 da Lei nº 5.025, de 1966, que impõem à autoridade fiscal o dever de orientar o transportador quanto à realização de exportações.

Junto ao Recurso Voluntário, o contribuinte trouxe aos autos cópias de acórdãos do CARF sobre a matéria e de ofício do Serpro, datado de 11/11/2011, informando sobre as indisponibilidades ocorridas no sistema Siscomex durante o ano 2004.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, controverte-se nos autos sobre auto de infração lavrado em decorrência da prestação intempestiva de informações relativas a embarques de mercadorias para o exterior, transportadas por via aérea, durante os meses de outubro e novembro de 2008.

Em relação às alegações do Recorrente que coincidem com aquelas formuladas na primeira instância, reafirmo o que foi dito pelo julgador de piso quanto à ausência de comprovação dos fatos apontados e à necessidade de observância, pela Administração Pública, cuja atividade é vinculada, do princípio da legalidade em matéria tributária.

No que se refere aos argumentos e elementos de prova trazidos apenas em grau de recurso, deve-se destacar que o ofício do Serpro é relativo às indisponibilidades ocorridas no sistema Siscomex durante o ano 2004, enquanto que os fatos autuados ocorreram em 2008, e os dispositivos da Lei nº 5.025, de 1966, nada trazem que possa comprometer o lançamento de ofício.

Contudo, um dos argumentos trazidos pelo Recorrente no recurso mostra-se cabível no presente julgamento.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 24/07/2014 por HELCIO LAFETA REIS, Assinado digitalmente em 09/09/2014 p
or CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 24/07/2014 por HELCIO LAFETA REIS
Impresso em 16/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Trata-se da aplicação da denúncia espontânea, considerando que as informações registradas intempestivamente pelo Recorrente ocorreram antes de qualquer medida da fiscalização relacionada à alegada infração.

Eis o teor do art. 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966:

> *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 DecretoLei 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**."* (grifei)

Constata-se do § 2º supra que a denúncia espontânea regida pelo Decreto-Lei nº 37, de 1966, exclui a aplicação de penalidades tanto de natureza tributária quanto de natureza administrativa, havendo exceção em relação à penalidade aplicada na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento, o que não corresponde ao elemento fático deste processo, qual seja, atraso do registro no Siscomex de informações relativas a embarques de mercadorias informadas em Declarações de Exportação (DE).

A denúncia espontânea encontra-se disciplinada no art. 138 do CTN da seguinte forma:

> *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.*

Com base no art. 138 do CTN, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) tem decidido[1] que a denúncia espontânea não tem o condão de afastar a multa decorrente do atraso na entrega da declaração de rendimentos, uma vez que os efeitos do art. 138 do CTN não se estendem às obrigações acessórias autônomas.

[1] AgRg no REsp 1279038, 2ª T., j. 2/2/2012; AgRg no AREsp 11340, 2ª T., j. 13/9/2011; REsp 1129202, 2ª T., j. 17/6/2010; etc.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 24/07/2014 por HELCIO LAFETA REIS, Assinado digitalmente em 09/09/2014 p
or CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 24/07/2014 por HELCIO LAFETA REIS
Impresso em 16/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Nesse mesmo sentido, tem-se a súmula nº 49 do CARF que estipula que "[a] denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração". Os acórdãos paradigmas que ensejaram a aprovação da súmula referem-se às declarações do imposto de renda (DIRPF e DIPJ), de retenção na fonte (DIRF) e DCTF.

Consoante tais entendimentos, a denúncia espontânea do art. 138 do CTN alcança apenas as obrigações principais e não as acessórias.

Contudo, no presente caso, tem-se uma regra expressa específica determinando que a denúncia espontânea abrange as multas administrativas (§ 2º do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966), disposição legal essa válida e vigente a reclamar por sua observância por parte da Administração Pública.

Tal regra encontra-se inserida no corpo da mesma lei (Decreto-Lei nº 37, de 1966) que estipula a multa administrativa sob comento, o que corrobora com a conclusão de que se aplica à inobservância da obrigação acessória destes autos.

Conforme consta da descrição dos fatos no auto de infração, a ação fiscal iniciara-se após as datas dos voos, ou seja, após o desembaraço das mercadorias e, também, após o registro no Siscomex dos dados de embarque pelo transportador, registro esse efetuado, portanto, antes de qualquer procedimento da fiscalização tendente a apurar a infração, o que torna, a princípio, o fato sob exame consentâneo com a previsão normativa supra reproduzida.

Registre-se que o referido § 2º inexistia originariamente no art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, vindo a ser incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, para abranger apenas as penalidades de natureza tributária. Com o advento da Medida Provisória nº 497, de 2010, convertida na Lei nº 12.350, de 2010 (art. 40, que alterou o art. 32, § 2º, do Decreto-Lei nº 37, de 1966), passou-se a prever a aplicação da denúncia espontânea às multas administrativas decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias.

Mostra-se evidente a intenção do legislador de estimular o cumprimento espontâneo da obrigação acessória por parte do contribuinte ou responsável, adotando o entendimento que vem sendo difundido nos tribunais inferiores e na doutrina de que o instituto da denúncia espontânea alcança, sim, as obrigações acessórias.

Por se tratar de matéria relativa a responsabilidade infracional, a inovação promovida em 2010 pela Medida Provisória nº 497 aplica-se a fatos pretéritos, por força do contido no art. 106, inciso II, alínea "b", do CTN, em que se estipula que a lei se aplica retroativamente ao ato não definitivamente julgado, quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo.

Não se pode perder de vista que a atuação da Administração Pública é vinculada e obrigatória, sob pensa de responsabilidade funcional do agente, não podendo ela agir em desconformidade com o sistema jurídico.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 24/07/2014 por HELCIO LAFETA REIS, Assinado digitalmente em 09/09/2014 p
or CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 24/07/2014 por HELCIO LAFETA REIS
Impresso em 16/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O Tribunal Regional Federal da 4ª Região entende que "a exclusão da multa fiscal aplica-se tanto ao descumprimento de obrigação principal como de obrigação acessória, visto que o art. 138 do CTN não faz qualquer alusão à natureza da infração" [2].

Conforme apontou o Relator Desembargador na aludida decisão, o descumprimento de obrigação acessória constitui infração à legislação tributária, podendo ensejar a aplicação de multa prevista em lei, sendo do interesse da Administração tributária o seu cumprimento por parte dos contribuintes e responsáveis.

De acordo com a ressalva do mesmo art. 138 do CTN, ao destacar a expressão "se for o caso", a denúncia espontânea não se restringe às obrigações principais, pois a referida expressão evidencia que nem sempre o cumprimento da obrigação tributária acarreta o pagamento de tributo.

> *A expressão "se for o caso" explica-se em face de que algumas infrações, por implicarem desrespeito a obrigações acessórias, não acarretam, diretamente, nenhuma falta de pagamento de tributo, embora sejam também puníveis, porque a responsabilidade não pressupõe, necessariamente, dano (art. 136).* [3]

A súmula CARF nº 49, no meu entendimento, não estará sendo inobservada com a adoção desse entendimento, pois, tendo em vista o teor dos acórdãos paradigmas que a orientaram, a sua disciplina abrange as declarações periódicas a que os contribuintes se encontram obrigados a apresentar, seja em razão de sua condição de sujeito passivo ou de responsável, para repassar à Administração tributária as informações necessárias à análise do cumprimento da obrigação tributária principal.

Além disso, a previsão legal específica (§ 2º do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966) diferencia este caso dos demais, não se vislumbrando possibilidade de inobservância do imperativo legal.

Contudo, necessário se torna analisar, uma por uma, as exceções impostas pela legislação tributária relativamente à aplicação da denúncia espontânea, a saber:

a) não se considera espontânea a denúncia apresentada no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria (§ 1º, alínea "a", do art. 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966);

b) não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração (§ 1º, alínea "b", do art. 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966);

c) não se considera espontânea a denúncia relativamente a penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento (§ 2º do art. 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966);

---

[2] AC 2001.70.00.026847-7/PR, 1ª T., excerto do voto do Rel. Des. Fed. Wellington Mendes de Almeira, j. 17/10/2002.

[3] AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 451.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 24/07/2014 por HELCIO LAFETA REIS, Assinado digitalmente em 09/09/2014 p
or CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 24/07/2014 por HELCIO LAFETA REIS
Impresso em 16/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

d) não se considera espontânea a denúncia depois de formalizada a entrada do veículo procedente do exterior (§ 3º do art. 612 do Decreto nº 4.543, de 2002 – Regulamento Aduaneiro).

Considerando que as informações foram prestadas intempestivamente pelo Recorrente mas antes de qualquer atividade da fiscalização e vários dias depois das datas dos voos em que as mercadorias exportadas foram transportadas, tem-se que nenhuma das exceções acima referenciadas se aplica ao presente caso.

No caso sob análise, no momento da prestação de informações pelo transportador, as Declarações de Exportação já haviam sido apresentadas, restringindo-se a obrigação acessória aos registros dos embarques no Siscomex, medida essa de controle meramente administrativo, o que em nada afeta o cumprimento das obrigações tributárias principais.

Nesse contexto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso para cancelar a multa aplicada.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 24/07/2014 por HELCIO LAFETA REIS, Assinado digitalmente em 09/09/2014 p
or CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assinado digitalmente em 24/07/2014 por HELCIO LAFETA REIS
Impresso em 16/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA