



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

**Processo nº** 10715.001885/2010-41  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-004.164 – 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de maio de 2017  
**Matéria** Aduaneiro  
**Recorrente** UNITED AIRLINES INC  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/09/2006 a 30/09/2006

REGISTRO DE DADOS DE EMBARQUE EM ATRASO. PENALIDADE APLICADA POR VIAGEM EM VEÍCULO TRANSPORTADOR.

A multa prescrita no art. 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-Lei nº 37/66 referente ao atraso no registro dados de embarque de mercadorias , destinadas à exportação no Siscomex é cabível quando o atraso é superior a sete dias, nos termos da IN SRF nº 1096/2010.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário para negar provimento, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Antônio Carlos Atulim (Presidente), Jorge Olmiro Lock Freire, Carlos Augusto Daniel Neto, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração que exige do contribuinte a multa pelo atraso na prestação de informações sobre veículo ou carga nele transportada, penalidade prevista no art. 107, inciso IV, alínea "e", do Decreto-Lei nº 37/1966, cuja redação foi alterada pela Lei 10.833, de 2003.

Inconformada com a autuação, o Contribuinte apresentou Impugnação, que foi julgada parcialmente procedente pela DRJ, com a aplicação retroativa da IN SRF nº 1096/2010, que ampliou o prazo de apresentação de informações para 7 (sete) dias, para afastar a multa em todos os casos em que a informação se deu dentro deste prazo.

Em seguida, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, expondo que:

**1- Erro material da decisão de primeira instância**, tendo em vista que colocou como sendo a condenação remanescente o valor referente ao que deveria ser excluído;

**2 - Não houve prejuízo ao fisco ou dificuldade na fiscalização da carga;**

**3 - Solicita a aplicação da denúncia espontânea**, tendo em vista que a obrigação seria devida após o desembaraço aduaneiro, que não houve abertura de procedimento fiscalizatório senão graças às informações prestadas anteriormente ao seu inicio pelo recorrente;

**4 - Aponta como ausente de fundamento legal o prazo previsto no Decreto Lei infringindo o princípio da legalidade;**

**5 - Pede pela imposição de multa singular, evocando a espécie jurídica extraída do Código Penal, “Crime Continuado”;**

Julgando o feito, a Turma recorrida deu provimento ao recurso voluntário, aplicando a denúncia espontânea para afastar a exigência da multa acima citada.

Cientificada do acórdão mencionado o Representante da Fazenda Nacional apresentou recurso especial suscitando divergência quanto à exonerarão da penalidade em comento por aplicação da denúncia espontânea prevista no art. 102, § 2º, do Decreto-lei nº 37/1966, com a nova redação dada pela Lei 12.350/2010.

Ao julgar o caso, a 3ª Câmara Superior de Recursos Fiscais deste CARF deu provimento parcial ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, afastando a possibilidade de aplicação do instituto da denúncia espontânea às penalidades infligidas pelo descumprimento de deveres instrumentais, como os decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela SRF para a prestação de informações à administração aduaneira. Na mesma decisão, determinou que os autos fossem remetidos novamente às Câmaras Baixas para apreciação e deliberação dos demais argumentos apresentados pelo Contribuinte.

O contribuinte opôs Embargos de Declaração cuja a admissibilidade foi negada por despacho do Presidente do CARF.

Por fim, os autos foram distribuídos à turma 3402, para relatoria do feito.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido por este Colegiado.

Como se verifica no relatório, apenas o argumento relativo à aplicação da denúncia espontânea em relação a penalidades decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias foi enfrentado no acórdão proferido pela 3<sup>a</sup> CSRF, justamente por ter sido o fio condutor do acórdão proferido na Câmara Baixa, que deixou de deliberar sobre os demais pontos, a despeito do I. Relator tê-los enfrentado em seu acórdão.

Desse modo, cabe a este Colegiado discutir, a despeito de concordância ou não com o mérito da decisão da CSRF, apenas os demais argumentos.

Tampouco cabe deliberar aqui a respeito da preliminar apreciada no acórdão recorrido, a respeito da existência de erro material na decisão da DRJ, no momento de cálculo do crédito tributário remanescente.

Isso se dá em razão de tanto a preliminar quanto ao mérito terem sido apreciados, a despeito de apenas em relação a este último ter versado o Recurso Especial da Fazenda Nacional, o que implica na definitividade do provimento em relação ao erro material apontado pelo Contribuinte.

Nessa mesma linha, o provimento da decisão da 3<sup>a</sup> CSRF foi exatamente no sentido de que se apreciasse os demais argumentos relativos ao mérito, que deixaram de ser deliberados em razão do provimento meritório.

Apenas por razão de cautela, visando evitar omissões ou dificuldades de execução do acórdão, frisa-se esse ponto para esclarecer o motivo pelo qual tal preliminar não será enfrentada aqui, visto que não é possível nos manifestarmos sobre matéria que já foi julgada e, inclusive, transitou em julgado administrativo por ausência de manifestação.

### 1) Da Ofensa à Reserva Legal

Tal matéria foi devidamente enfrentada pelo Conselheiro Paulo Caliendo no Acórdão CARF nº 3801-004.879, pelo que adiro às suas conclusões, reproduzindo seu entendimento:

A infração em tese cometida pela recorrente se encontra caracterizada pela apresentação de declaração de informações sobre o vôo e as declarações fora do prazo estabelecido, por força do art. 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-Lei 37/66, com redação dada pela Lei nº 10.833/03, c/c art. 44 da Instrução Normativa 28/94, com redação dada pela Instrução Normativa 510/05 e art. 22 da Instrução Normativa 800/07.

No que tange a tipificação da conduta do recorrente, a sua descrição consta igualmente e inicialmente tipificada no art. 107 do Decreto-Lei 31/66, que

estabelece a aplicação de multa para quem deixar de prestar a declaração sobre veículo e carga transportada, bem como quem de forma omissiva ou comissiva embaraçar ação de fiscalização.

Ademais, as instruções normativas tem como finalidade de preencher lacunas que por vezes se encontram dentro dos procedimentos fiscais, no caso específico de normas que estabelecem prazo para a apresentação ou recolhimento de obrigações acessórias, não estão sujeitas a reserva legal do art. 97 do CTN, por não compreendem o rol de matérias lá estabelecido, cabendo, portanto, o estabelecimento dos prazos por norma de hierarquia inferior, como as Portarias e Instruções Normativas, conforme tem se posicionado o CARF.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Data do fato gerador: 31/12/1998 OBRIGAÇÃO ACESSORIA. PRAZO. INSERÇÃO SISCOMEX DE DECLARAÇÃO DE EMBARQUE DE MERCADORIAS.

O prazo de inserção das informações do embarque de mercadoria no SISCOMEX é de sete dias, contados do dia do efetivo embarque. Não se aplica a norma processual do artigo 210 do Código Tributário Nacional, neste caso prevalece o prazo fixado em Portarias e Instruções Normativas em razão de que não contemplam aspectos da hipótese de incidência, estão fora da reserva legal prevista no artigo 97 do CTN. Constatado inserção além do prazo fixado, impõe negar provimento ao recurso. Recurso Negado.

Mais ainda, é preciso distinguir entre a legalidade veiculada no artigo 5º, II e no artigo 150, I, ambos da Constituição Federal:

*Art. 5º. (...)*

*II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;*

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;*

Apenas o artigo 150, I veicula comando de reserva de lei, restringindo a exigência ou o aumento de **tributo** ao manejo deste instrumento legislativo, ao determinar expressamente que a lei deverá estabelecer tais matérias. Diferentemente, o art. 5º, II fala apenas que as obrigações de ação ou omissão deverão ser constituídas **em virtude de lei**, é dizer, podem sê-lo diretamente por ela, mas sem prejuízo da lei remeter, por exemplo, à RFB a determinação de certos aspectos relativos a essas obrigações.

É exatamente o caso, como se depreende da tipificação da infração administrativa incorrida, prevista no Decreto-Lei nº 37/66, art. 107, IV, "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; e*

Há uma remissão expressa a ato da RFB que determinará a forma e prazo da prestação de informações, atribuindo competência expressa a esta para regulamentar tal matéria no âmbito infralegal. Frise-se, naturalmente, que tal se dá por se tratar de matéria referente a

---

obrigações acessórias, visto que se de tributo se tratasse, somente por lei se poderia criá-lo ou modificá-lo.

Desse modo, não procede o argumento do Contribuinte.

## 2) Da Ausência de Dano ao Erário

Novamente sobre este tópico, adiro às razões do Acórdão CARF nº 3801-004.879, às quais reproduzo:

Em que pese não tenha ocorrido dano pecuniário do ente público, o entendimento no caso é por embaraçar a fiscalização do fisco. As declarações a que as empresas de transporte são obrigadas a apresentar são obrigações acessórias com finalidade exclusiva de auxiliar a fiscalização das importações e exportações, possibilitando a ciência do que cada empresa que utiliza a transportadora tem transportado, para onde vai e se foi recolhido o tributo a que esta operação está sujeita.

Logo, a responsabilidade de declarar a mercadoria transportada pela empresa, conforme art. 107, IV, alínea “e” do Decreto lei 37/66, é uma obrigação acessória de declaração ao fisco e cujo descumprimento implica na aplicação de multa por embaraço à fiscalização.

Nestes termos, entendo que há o embaraço da fiscalização, quando as transportadoras não cumprem o prazo de emissão da declaração, não obstante entenda que não deve incidir a multa regulamentar neste caso, apenas nos casos de omissão.

Com razão, é preciso observar, no esteio da jurisprudência deste CARF, que o bem jurídico tutelado pelas obrigações acessórias em matéria aduaneira não é a liquidez do Erário, mas sim o controle das fronteiras, especialmente em relação aos produtos que entram e que saem no transporte internacional.

Desse modo, a ausência de prejuízo pecuniário à arrecadação tributária não afeta, de maneira alguma, a aplicação das sanções relativas ao descumprimento de obrigações acessórias com finalidade fiscalização e controle do comércio exterior.

Assim, tampouco deve proceder o argumento do contribuinte neste ponto.

## 3) Da aplicação de multa singular

A infração capitulada no art. 107, IV, "e" do DL 37/66 tem o seguinte texto:

*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;*

Não procede a tese de contribuinte de aplicação da regra de "crime continuado" prevista no artigo 71 do Código Penal, por inexistir no contexto fático relação de continuidade entre as omissões quanto à prestação de informações - a despeito de concordarmos com sua assunção no sentido de tal regra ser relativa à infrações administrativas. Isso se dá

pelo fato do artigo 71 do CP exigir algum grau de conexão entre as infrações, para a construção do liame de continuidade, o que não há no caso.

Tampouco caberia se falar na aplicação da multa por embarque, é dizer, por embarcação ou por vôo, com base em possível dúvida interpretativa do tipo infracional, com fundamento no artigo 112 do Código Tributário Nacional, visto que a metodologia aplicada pelo fiscal foi exatamente a de aplicar a multa por embarque e não por carga.

Ante o exposto, entendo que não deve prosperar o argumento do contribuinte neste ponto.

## 4) Conclusão

Em face do que foi analisado acima, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte.

É como voto.

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator