



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10715.005561/2009-49  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-007.749 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** AMERICAN AIRLINES INC.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/11/2004 a 30/11/2004

INFORMAÇÃO PRESTADA SOBRE VEÍCULO OU CARGA TRANSPORTADA. DESCUMPRIMENTO DO PRAZO DE REGISTRO. APLICABILIDADE DA MULTA PREVISTA NO ART. 107, INCISO IV, ALÍNEA “E” DO DECRETO-LEI 37/66.

O descumprimento do prazo previsto para informação do veículo e carga transportados configura a aplicação da penalidade prevista no art. 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-Lei 37/66.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS. INCOMPETÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 2 DO CARF.

Este Colegiado é incompetente para apreciar questões que versem sobre constitucionalidade das leis tributárias.

INFRAÇÃO CONTINUADA. EMBARQUES DIFERENTES. MERA REITERAÇÃO DA CONDUTA INFRACIONAL. ARGUIÇÃO INCABÍVEL.

Incabível a tese da infração continuada quando os atos caracterizadores dessa não resultam de aproveitamento das condições objetivas que nortearam a prática de ilícitos anteriormente cometidos.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS. INCOMPETÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 2 DO CARF.

Este Colegiado é incompetente para apreciar questões que versem sobre constitucionalidade das leis tributárias.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira – Presidente e Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Winderley Morais Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Marco Antonio Marinho Nunes, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior e Semíramis de Oliveira Duro.

## Relatório

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

O presente processo trata da exigência do valor de R\$ 60.000,00 consubstanciada no auto de infração de fls. 01 a 11, referente à imposição da multa pela não prestação de informação sobre veículo ou carga transportada, ou sobre operações que executar, prevista na alínea "e" do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei 37/1966, com a redação dada pelo artigo 77 da Lei 10.833/2003, regulamentada nas Instruções Normativas 28 e 510, expedidas, em 1994 e 2005, pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, respectivamente.

De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal, as autoridades lançadoras, ao verificar o cumprimento da obrigação acessória de que trata o artigo 37 da IN/SRF 28/1994, alterado pelo artigo 1º da IN/SRF 510/2005, constataram que a contribuinte acima identificada deixou de registrar no prazo regulamentar os dados de embarque referentes ao transporte internacional realizados no mês de novembro de 2004 iniciado no Aeroporto Internacional do Rio de Janeiro - ALF/GIG, concernentes às cargas amparadas nas declarações de exportação - DDE's listadas no demonstrativo "Auto de Infração n.º 071 -7700/00241/09", parte integrante do respectivo auto de infração, uma vez que de acordo com o inciso II do artigo 39 da mencionada IN/SRF 28/1994, considera-se intempestivo o registro dos dados de embarque nos despachos de exportação efetuados pelo transportador em prazo superior a dois dias.

A contribuinte apresentou, às fls. 16 a 19, impugnação administrativa, por discordar da exigência à qual foi intimada.

Na referida peça de defesa, a autuada alega em preliminar que o auto de infração em apreço foi lavrado "com total carência de informações que possam relacionar as Declarações de Exportações (DEs) nele referidas, com os respectivos conhecimentos aéreos (AWBs), o que impõe sua nulidade, "uma vez que dificulta, ou impede completamente, a defesa da Impugnante, por não haver comprovação de que, realmente, os registros mencionados leriam sido intempestivos".

No mérito, aduz que (i) autuação discrepa da norma reguladora da espécie, posto que a locução "deve prestar", contida no artigo 37 do Decreto-lei 37/1966, modificado pelo artigo 77 da Lei 10.833/2003, constitui mera recomendação ao transportador, não subsumindo suposto desatendimento à multa aplicada; (ii) a autuação não esclarece quais são os conhecimentos aéreos a que se referem às diversas declarações de exportação objeto da apuração realizada; (iii) jamais deixou de prestar as informações pertinentes aos embarques às autoridades aduaneiras, pois de outra forma não teria ocorrido o desembaraço, muito menos o embarque das referidas mercadorias; (iv) em atendimento à recomendação legal, imediatamente disponibilizou às autoridades aduaneiras dossiê contendo os conhecimentos aéreos, manifestos do voo e demais documentos pertinentes à carga, o que causa estranheza à firmação contida na peça acusatória; (v) a rigor não há fato gerador para as multas aplicadas no presente auto de

infração, pois o fato gerador de qualquer penalidade é o descumprimento de obrigação legal, e não de mera recomendação, como é o caso dos autos. Nesse sentido, requer seja declarada a nulidade do auto de infração, bem assim o cancelamento da multa equivocadamente aplicada.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento deu parcial provimento à impugnação para afastar a exigência nos casos em que a informação foi prestada pelo Recorrente em até 7 (sete) dias aos o embarque. A decisão foi assim ementada.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/11/2004 a 30/11/2004

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO DE FATO E DE DIREITO. INOCORRÊNCIA**

É descabida a alegação de cerceamento do direito de defesa por falta de fundamentação de fato e de direito, quando se constata que todos os fatos e bases legais indispensáveis à compreensão do feito fiscal e à sua validação estão presentes no auto de infração e no relatório que o acompanha.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/11/2004 a 30/11/2004

**DADOS DE EMBARQUE. INFORMAÇÃO INTEMPESTIVA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.**

O descumprimento da obrigação de prestar à Receita Federal, na forma e no prazo por ela estabelecidos, as informações sobre as cargas transportadas é punível por embarque no veículo transportador, cuja data a ser considerada, segundo a legislação de regência, é a do voo, no caso de transporte aéreo internacional.

**NÚMERO DA DECLARAÇÃO DE EXPORTAÇÃO. INFORMAÇÃO OBRIGATÓRIA. CONHECIMENTO DE CARGA. TRANSPORTADOR.**

É defeso ao transportador aéreo alegar desconhecer o número atribuído à declaração para despacho de exportação uma vez que referida informação deve obrigatoriamente constar em todos os documentos que instruem o despacho, em especial no conhecimento e no manifesto de carga.

**PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO. INTEMPESTIVIDADE.**

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTÔNOMA. NATUREZA OBJETIVA DA INFRAÇÃO.**

As penalidades aplicadas em razão do descumprimento de obrigações acessórias autônomas, como é o caso da informação dos dados de embarque de-mercadoria destinada à exportação, prestada fora do prazo estabelecido normativamente pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, possui natureza objetiva, cuja sanção objetiva disciplinar seu cumprimento tempestivo, por parte dos transportadores e seus representantes.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada com a decisão, a Recorrente interpôs recurso voluntário, repisando as alegações da impugnação pleiteando o cancelamento integral do auto de infração.

Em um primeiro julgamento neste Conselho, a Primeira Turma Especial da Terceira Seção cancelou o lançamento. A decisão foi formalizada no Acórdão 3801-004.802, no julgamento da sessão de 27/01/2015, que considerou a aplicação da denúncia espontânea e deu provimento integral ao recurso voluntário. A decisão recebeu a seguinte ementa:

## ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/11/2004 a 30/11/2004

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. APLICAÇÃO ÀS PENALIDADES DE NATUREZA ADMINISTRATIVA. INTEMPESTIVIDADE NO CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se o instituto da denúncia espontânea às obrigações acessórias de caráter administrativo cumpridas intempestivamente, mas antes do início de qualquer atividade fiscalizatória, relativamente ao dever de informar, no Siscomex, os dados referentes ao embarque de mercadoria destinada à exportação.

Recurso Voluntário Provido.

Diante da decisão de Primeira Turma Especial, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, pleiteando a Terceira Turma da Câmara Superior a revisão da decisão, por considerar que a denúncia espontânea não era aplicável ao presente processo.

Em decisão de 26/04/2016 a Terceira Turma da Câmara Superior no Acórdão 9303-003.769 deu provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e decidiu não ser aplicável ao presente processo o instituto da denúncia espontânea e determinou o retorno dos autos à câmara baixa para novo julgamento enfrentando as demais questões trazidas no recurso voluntário. Do voto condutor da decisão da Terceira Turma, extraio os trechos abaixo que detalham a posição da Turma.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso especial. Vencidas as Conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que não conheciam, e, no mérito, pelo voto de qualidade, **em dar provimento parcial ao recurso especial, para considerar inaplicável ao caso a denúncia espontânea, devendo o processo retornar à instância a quo para apreciação das demais questões trazidas no recurso voluntário e que não foram objeto de deliberação por aquele Colegiado.** Vencidos os Conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Júlio César Alves Ramos, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Maria Teresa Martínez López, que davam provimento.(grifo nosso)

Retornando, os autos foram a mim sorteados para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

O recurso é voluntário e tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, ser conhecido.

**Lançamento em razão da informação intempestiva de dados de embarque**

O lançamento teve origem no descumprimento do prazo para informação dos dados de embarque, referente a transportes internacionais realizados pela Recorrente. O prazo para informação dos embarques estava definido à época dos fatos no art. 37 da IN SRF nº 28/1994.

Art. 37. O transportador deverá registrar, no Siscomex, os dados pertinentes ao embarque da mercadoria, com base nos documentos por ele emitidos, no prazo de dois dias, contado da data da realização do embarque.

§ 1º Na hipótese de embarque de mercadoria em viagem internacional, por via rodoviária, fluvial ou lacustre, o registro de dados do embarque, no Siscomex, será de responsabilidade do exportador ou do transportador, e deverá ser realizado antes da apresentação da mercadoria e dos documentos na unidade da SRF de despacho.

§ 2º Na hipótese de embarque marítimo, o transportador terá o prazo de sete dias para o registro no sistema dos dados mencionados no caput deste artigo.

### **Atribuição da Receita Federal para definir obrigações acessórias**

A Recorrente tece nos seus argumentos diversas considerações acerca da obrigação acessória constante da IN SRF nº 28/94. Para um melhor deslinde da questão faz-se necessário, antes de qualquer discussão, a análise da atribuição da Receita Federal para criar obrigações acessórias. A definição de obrigação acessória e assunto pertinente aos órgãos da administração tributária, para confirmar este entendimento, basta a análise da matéria do ponto de vista dos diplomas legais disciplinadores da matéria. Inicialmente o art. 113 do Código Tributário Nacional definiu o que vem a ser obrigação principal e obrigação acessória.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, convertesse em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Nos termos do Código, a obrigação acessória é prestação comissiva ou omissiva prevista na legislação tributária, no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos e não se confunde com a obrigação principal de recolhimento tributário. Não há como falar em obrigação acessória ligada a lançamento, mas a obrigação de fazer ou não fazer do sujeito passivo.

A alegação que a obrigação acessória somente poderia ser definida em lei e não em normas administrativas, não encontra respaldo nas normas de direito tributário, pois, no art. 113 do CTN é esclarecido, de forma cristalina, que a obrigação acessória nasce da legislação

tributária. A legislação tributária abarca outros institutos normativos, tais como decretos e normas complementares como preceitua o art. 96 também do CTN. Ao analisar a questão Luciano Amaro afirma que nos casos em que a obrigação acessória foi definida por ato de autoridade administrativa, pode-se dizer que decorre de “lei” diante do caráter de vinculação legal da administração tributária.

“Parece que ao dizer serem as obrigações acessórias decorrentes da legislação tributária, o Código quis explicitar que a previsão dessas obrigações pode estar não em “lei”, mas em ato de autoridade que se enquadre no largo conceito de “legislação tributária” dado no art. 96; mesmo, porém que se ponha em causa um dever de utilizar certo formulário escrito em ato de autoridade, melhor seria dizer que a obrigação, em situações como esta, decorre da lei, pois nesta é que estará o fundamento com base no qual a autoridade pode exigir tal ou qual formulário, cujo formato tenha ficado a sua discricão. E, obviamente, também nessas situações, o nascimento do dever de alguém cumprir tal obrigação instrumental surgirá, concretamente, quando ocorrer o respectivo fato gerador”. (*Luciano Amaro, Direito Tributário Brasileiro, 16ª ed., São Paulo, Saraiva. pg. 276-277*).

Confirmando a atribuição da Receita Federal de definir obrigações tributárias, foi editada a MP 1.788/98, convertida posteriormente na Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, que no seu artigo 16, torna incontestada a atribuição da Receita Federal para dispor sobre as obrigações acessórias.

Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.

Conforme descrito a Receita Federal possui a competência legal para criar e regular obrigações acessórias referentes aos tributos por ela administrados. Destarte, quaisquer declarações, controles e prazos referentes a tributos sobre o seu controle, são de cumprimento obrigatório pelos intervenientes do comércio exterior e o seu descumprimento enseja a aplicação das penalidades pertinentes.

### **A inaplicabilidade do princípio da boa-fé e da ausência de dano no descumprimento das obrigações acessórias**

Quanto à discussão sobre dano ou prejuízo a administração aduaneira e aplicação do princípio da boa-fé no descumprimento das obrigações acessórias, também não se aplica nestes casos. A responsabilidade tributária independe da intenção do agente, nos termos previstos no art. 136, do CTN.

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

O texto legal explicita a posição adotada no Código, de afastar as características subjetivas para análise da responsabilidade. As sanções estão previstas em lei e salvo disposição em contrário, não consideram o instituto da subjetividade, não sendo considerada na aplicação da penalidade, a intenção do agente no ato comissivo ou omissivo.

A ausência da necessidade de comprovação do dolo fica mais evidente, quando aplicada aos tributos e controles aduaneiros, que na sua origem não possuem caráter arrecadatário, mas de controle e segurança da soberania nacional. As obrigações aduaneiras, tanto principais, quanto acessórias, são determinadas em função de decisões administrativas e políticas de Estado. As obrigações acessórias, definidas no controle aduaneiro, caminham em conjunto com os controles administrativos e fitossanitários. Todas as informações exigidas nas declarações tipicamente aduaneiras são relevantes e determinam critérios de riscos que levam a níveis diferenciados de controle aduaneiro, inclusive podendo definir a ausência total da verificação física das mercadorias importadas. Dai a definição de sanções aplicáveis a descumprimento de obrigações acessórias. A falta ou informação em atraso prejudicam sobremaneira o controle, portanto, a penalidade aplicada vem no intuito de estimular o correto cumprimento das obrigações acessórias, punindo aquele que falta com as informações nos termos previstos pela norma.

### **A impossibilidade de relevação da multa**

Pede a Recorrente que seja analisada a possibilidade de relevação da multa nos termos previstos no art. 654 do Decreto 4.543/2002. Entendo que a matéria não pode ser provida neste julgamento. A decisão para relevação da penalidade é matéria afeita ao Ministro da Fazenda não cabendo analisar esta matéria em sede de julgamento administrativo.

### **Inaplicabilidade do princípio de razoabilidade e proporcionalidade**

O Recurso alega que a penalidade aplicada fere os princípios da razoabilidade e proporcionalidade. Não assiste razão ao recurso. A penalidade aplicada está prevista na legislação. Eventuais discussões sobre a legalidade de Leis e ofensa a princípios constitucionais não pode ser enfrentada por este Colegiado, diante da emissão da súmula n.º 2 do CARF, que veda o pronunciamento sobre constitucionalidade de lei tributária.

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”

### **Denúncia espontânea**

Quanto à alegação de denúncia espontânea, a matéria foi decidida pela Terceira Turma da Câmara Superior, conforme detalhado no relatório, não cabendo nenhuma manifestação desse colegiado.

### **Enquadramento legal da penalidade aplicada**

A penalidade aplicada consta da alínea “e”, do inciso IV, do art. 107 do DL n.º 37/66, que trata da falta de prestação de informação.

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;

No caso em estudo, a indicação no enquadramento legal da alínea “e” do art. 107, do DL n.º 37/66, que determina a penalidade para os casos de informação intempestiva, referentes à carga transportada, se amolda perfeitamente ao caso em tela, pois, a discussão travada em todo o processo, versa sobre a informação intempestiva de dados de embarque.

### **Inaplicabilidade da continuidade delitiva**

Por fim, alega a Recorrente que os fatos identificados pela Fiscalização inserem-se no contexto da teoria da continuidade delitiva, pois os fatos foram apurados durante a mesma ação fiscal.

Entendo não assistir razão ao recurso, os fatos foram identificados pela fiscalização e individualizados a Recorrente deixou de prestar no prazo determinado pela legislação informações para cada uma das aeronaves identificada na descrição dos fatos que

consta do Termo de Verificação Fiscal. Não existe uma prática delitiva de continuidade, mas práticas diversas de não cumprir as determinações de informações de carga à Receita Federal embarque relativo a um determinado vôo/embarque, o que ao meu sentir configura fatos distintos e sujeitos cada um a uma penalidade nos termos do art. 107, IV, “e” o do DL n.º 37/66.

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

(documento assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Relator