



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

**Processo n°** 10715.006574/2009-35  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3801-005.342 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 19 de março de 2015  
**Matéria** OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS  
**Recorrente** PLUNA LINEAS AEREAS URUGUAY S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2005

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento integral ao recurso. Vencidos os Conselheiros Flávio de Castro Pontes e Marcos Antônio Borges (Relator) que davam provimento parcial ao recurso voluntário exonerando as multas cujo prazo seria inferior ao prazo de 7 (sete) dias estabelecido na IN 1.096/2010.

(assinatura digital)

Flávio de Castro Pontes - Presidente.

(assinatura digital)

Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira – Redator.

Processo nº 10715.006574/2009-35  
Acórdão n.º **3801-005.342**

**S3-TE01**  
Fl. 3

---

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Sérgio Celani, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel, Marcos Antônio Borges, Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira, Cássio Shappo e Flavio de Castro Pontes

CÓPIA

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo nº 10715.006574/2009-35 contra o acórdão nº 07-22076, julgado pela 1ª. Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Florianópolis (DRJ/FNS), na sessão de julgamento de 12 de novembro de 2010, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da Delegacia Regional de Julgamento de origem, que assim relatou:

*Trata o presente processo do auto de infração de fls. 02 a 04 por meio do qual encontra-se formalizada a exigência do crédito tributário no valor de R\$ 45.000,00 em decorrência do fato de a interessada, segunda a autuação, ter registrada intempestivamente os dados de embarque de mercadorias, relativos aos despachos de exportação indicados na planilha de fl. 10, descumprindo dessa forma a obrigação acessória prevista no art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 27 de abril de 1994, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 510, de 14 de fevereiro de 2005, sujeitando-se por essa infração à multa prevista na alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833, de 2003.*

*Cientificada da exigência que lhe é imposta, a interessada apresenta a impugnação de fls. 15 a 27, argumentando, em síntese, que: a) ocorreu violação ao princípio da proporcionalidade, da razoabilidade e da isonomia; b) não é aplicada ao caso a norma prevista na alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto lei nº 37, de 1966, mas a da alínea “c” do mesmo dispositivo legal, em face de o fato configurar embaraço à fiscalização c) para fins de realizar os registros em questão, no Siscomex, fica na dependência de informações por parte do exportador; d) ao tempo em que deveria ter efetuado os registros em questão, no Siscomex, ocorreu falha no sistema impedindo a realização dos mesmos; e) a aplicação de penalidade deve ser afastada em razão da Solução de Consulta nº 215, de 16 de agosto de 2004 (esta solução de consulta foi proferida pela SRRF na 9ª Região Fiscal); e f) registrou espontaneamente, e no menor prazo possível os dados de embarque das mercadorias.*

A DRJ de Florianópolis (DRJ/FNS) decidiu pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito. Colaciono a ementa abaixo transcrita:

*Assunto: Obrigações Acessórias  
Exercício: 2005*

*Ementa: Registro dos dados de embarque de mercadorias destinadas à exportação. Realização. Intempestiva. Infração. Penalidade.*

*O registro dos dados de embarque, no Siscomex, relativo à mercadoria destinada à exportação realizado fora do prazo fixado constitui infração pelo descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 1994 sujeitando o transportador à multa prevista na alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966.*

*Impugnação improcedente.  
Crédito Tributário Mantido*

Inconformada com improcedência de sua manifestação de inconformidade, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário a fl. 225/247, expondo que:

- 1- É imprescindível o cancelamento do débito em análise, eis que se aplica ao caso o instituto da retroatividade benigna, conforme disposto no art. 106, II, Código Tributário Nacional;
- 2- A recorrente demonstra por meio de tabela que 5 dos 9 embarques mencionados no auto de infração foram tempestivamente informados, ou seja, inseridos no Siscomex dentro do prazo de 7 dias disposto na Instrução Normativa nº 1.096/10;
- 3- Inequivocamente a fundamentação legal da penalidade aplicada está errada, tornando nulo o auto de infração;
- 4- A data mencionada na planilha Siscomex, que constitui a única prova de infração que está sendo imputada à recorrente, não corresponde à data real de inserção dos dados de embarque das mercadorias por ela transportadas.

É o sucinto relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira - Relator.

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo os demais requisitos de admissibilidade, dele conheço, portanto.

### Denúncia Espontânea

A questão em debate cinge-se à incidência da multa prevista pelo art. 107, IV, alínea “e” do Decreto-Lei nº 37/66.

Muito embora compartilhe do entendimento que as agências de carga não possam ser sujeitas da multa prevista pelo art. 107, IV, alínea “e” do Decreto-Lei nº 37/66, devendo ser estas serem impostas somente ao transportador, tenho que deve ser adotado o entendimento deste egrégio Conselho, já exposto em diversos acórdãos, como, v.g., o de nº 3401-002.443, julgado na sessão de 26 de novembro de 2013. Ocorre que diversos são os julgados deste Conselho onde foi compreendido que a obrigação do transportador, de prestar as informações à RFB, encontra-se estabelecida no art. 37 do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833, de 2003, *in verbis*:

*Art. 37. O transportador deve prestar à Secretaria da Receita Federal, na forma e no prazo por ela estabelecidos, as informações sobre as cargas transportadas, bem como sobre a chegada de veículo procedente do exterior ou a ele destinado.*

*§ 1º O agente de carga, assim considerada qualquer pessoa que, em nome do importador ou do exportador, contrate o transporte de mercadoria, consolide ou desconsolide cargas e preste serviços conexos, e o operador portuário, também devem prestar as informações sobre as operações que executem e respectivas cargas.*

Todavia, entendo que a penalidade não deve ser aplicada no presente caso. Ocorre que embora não tenha sido objeto de defesa no presente recurso voluntário, entendo que por ter a Recorrente apresentado as declarações, mesmo que fora do prazo, passou a existir o instituto da denúncia espontânea, matéria de ordem pública que deve ser ponderada.

Assim, muito embora típica e perfeitamente subsumido o fato à norma, no caso em tela se está diante de uma excludente da punibilidade, haja vista a Recorrente estar amparada pela hipótese legal da chamada denúncia espontânea.

Consultados os autos, nas planilhas apresentadas pela fiscalização é possível verificar que as declarações foram entregues, todavia em atraso de no máximo 03 (três) dias, não configurando dano algum ao Erário. Portanto, nos termos do art. 138, caput, do Código Tributário Nacional (CTN), a multa deveria ter sido excluída em razão da caracterização da denúncia espontânea:

*“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 apresentado após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”*

Esse instituto jurídico tem lugar quando o contribuinte informa à administração as infrações por ele praticadas, antes de iniciado qualquer procedimento fiscalizatório. A vantagem dessa confissão prévia e espontânea para o contribuinte está na consequência legal que o instituto lhe garante.

No presente caso tem-se que o pedido de retificação prestado pela recorrente foi anterior lavratura do Auto de Infração, bem como de qualquer outra intimação da RFB. Deste modo, aplica-se ao presente caso o instituto da denúncia espontânea.

O Código Tributário Nacional disciplina no art. 138 a exclusão da responsabilidade quando a denúncia espontânea for acompanhada do pagamento do tributo e dos juros de mora, restringindo tal hipótese quando caracterizado o início do procedimento administrativo ou qualquer medida de fiscalização, nos termos do parágrafo único.

Destaca-se também que até a edição da Medida Provisória nº 497, de 27 de julho de 2010, convertida na Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010, a caracterização da denúncia espontânea não contemplava as obrigações acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com o fato gerador do tributo. Porém, com a vigência da norma acima, foi modificado o § 2º, do art. 102 do Decreto-Lei nº 37/66, incluindo as penalidades administrativas dentre aquelas possíveis de aplicação da denúncia espontânea, *in verbis*:

*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.*

*(grifou-se)*

No presente caso, temos, portanto que a retificação foi apresentada antes de qualquer procedimento de fiscalização, caracterizando a denúncia espontânea, devendo ser excluída a penalidade ora discutida, de natureza administrativa, conforme previsão do § 2º do artigo 102 do Decreto-Lei nº 37/66.

Ainda, cabe observar que, sendo o fato gerador anterior a Medida Provisória nº 497, de 27 de julho de 2010, necessário aplicar *in casu* a retroatividade benigna da alteração legislativa processada pela referida Medida Provisória, conforme determina o artigo 106 do CTN. Logo, aplicável à referida legislação ao presente caso.

Acrescenta-se ainda que este Egrégio Conselho tem compartilhado deste entendimento, consoante se verifica pelos arestos abaixo:

#### *DENÚNCIA ESPONTÂNEA CONFIGURAÇÃO*

*A retificação de informação prestada em registro de conhecimento de carga antes de qualquer procedimento de fiscalização aduaneira, está amparada pela denúncia espontânea prevista no art. 102, do mesmo diploma legal (Acórdão 3101001.138, 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 22/05/2012, Relator Conselheiro Luiz Roberto Domingo)*

#### *DENÚNCIA ESPONTÂNEA. APLICAÇÃO AS PENALIDADES DE NATUREZA ADMINISTRATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA.*

*A alteração do art. 102 do Decreto-Lei nº 37/66 promovida pela Medida Provisória nº 497/2010, posteriormente convertida na Lei nº 12.350/2010, que incluiu as penalidades de natureza administrativa, dentre aquelas alcançadas pela denúncia espontânea é aplicada aos casos ainda pendentes de julgamento, em razão da retroatividade benigna, nos termos do art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN. (Acórdão 3102001.663, 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 25/10/2012, Relator Conselheiro Álvaro Arthur L. de Almeida Filho)*

#### *DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA ADMINISTRATIVA ADUANEIRA ISOLADA. DENÚNCIA 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 3301001.691, 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 30/01/2013, Relator Conselheiro Jose Adão Vitorino de Moraes)*

Diante da aplicação do instituto da denúncia espontânea, entendo pelo provimento do recurso e passo a analisar as demais matérias, não obstante prejudicadas, para fins de privilégio do devido processo legal.

### **Nulidade do auto de infração**

Entendo que não assiste razão o recorrente na sua insurgência sobre a nulidade do auto de infração por não bem comprovar a conduta da recorrente.

A fiscalização apresentou a planilha contendo o número das declarações, a data do embarque a data em que foi enviada a declaração e a que voo pretendia, não se olvidando que estas informações são feitas de forma eletrônica e pelo próprio recorrente. Nestes termos, não havendo o recorrente comprovado que de fato as datas de envio não seriam aquelas que apontados pelo fisco, não logrou êxito em desincumbir-se do ônus de comprovar a tempestividade das emissões, por força do art. 333, II, do CPC.

### **Caráter Confiscatório**

Em que pese não tenha ocorrido dano pecuniário do ente público, o entendimento no caso é por embarçar 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. As intempéries que ocorrem durante a emissão das declarações não são suficientes a obstaculizar a emissão mesmo que intempestiva, no que se entende pela denuncia espontânea.

Nestes termos, entendo que há o embarço 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.

Ressalto que este seria o entendimento caso não estivesse prejudicada a análise.

Em face do exposto, encaminho o voto para dar provimento ao recurso voluntário, no sentido de reconhecer que uma vez apresentada a declaração está explícita a denúncia espontânea, motivadora da exclusão da multa regulamentar.

É assim que voto.

(assinatura digital)

Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira – Relator

Processo nº 10715.006574/2009-35  
Acórdão n.º **3801-005.342**

**S3-TE01**  
Fl. 10

---

CÓPIA