



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10715.008479/2009-76  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-010.328 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de março de 2023  
**Recorrente** DELTA AIR LINES INC  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2006

**EXPORTAÇÕES. EMBARQUE. REGISTRO DE INFORMAÇÕES NO SISCOMEX. INTEMPESTIVIDADE. MULTA.**

Uma vez comprovado que o registro de informações no Siscomex, relativas ao embarque de mercadorias destinadas ao exterior, se dera fora do prazo previsto na legislação aduaneira, mantém-se o auto de infração relativo à multa regulamentar decorrente da intempestividade do cumprimento da obrigação acessória.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2006

**LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. OFENSA A PRINCÍPIOS. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA.**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (súmula CARF nº 2). A observância de lei válida e vigente é obrigatória e vinculante a toda a Administração tributária, não podendo ser afastado comando de responsabilização objetiva com base em alegações de violação de princípios.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2006

**AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

Uma vez demonstrado que o auto de infração foi lavrado por autoridade competente e com observância do direito à ampla defesa e ao contraditório, afasta-se a preliminar de nulidade arguida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafeté Reis – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ana Paula Pedrosa Giglio, Márcio Robson Costa, Tatiana Josefovicz Belisário e Hélcio Lafeté Reis (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em contraposição ao acórdão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte acima identificado, recurso esse decorrente da lavratura de auto de infração em que se exigiu multa regulamentar em razão da intempestividade do cumprimento da obrigação acessória de informar os dados de embarque das exportações dentro dos prazos previstos na legislação (art. 107, IV, alínea “e”, do Decreto-Lei 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei n.º 10.833/2003, c/c INs SRF n.º 28/1994 e 510/2005).

De acordo com a descrição dos fatos do auto de infração, apuraram-se 3 (três) registros de dados de embarque intempestivos, referentes a transportes internacionais realizados em novembro de 2005 no Aeroporto Internacional do Rio de Janeiro-ALF/GIG, dada a constatação do descumprimento, pelo transportador responsável, do prazo de 2 (dois) dias contados a partir da realização do embarque, ou seja, da data do voo, nos termos do art. 39, inciso II, da IN/SRF n.º 28/1994, razão pela qual se exigiu a multa objeto da autuação.

Na Impugnação, o contribuinte requereu o cancelamento do auto de infração, aduzindo o seguinte:

- a) observância estrita, pela empresa, dos controles aduaneiros;
- b) desproporcionalidade, desarrazoabilidade e ilegitimidade da multa, em razão das constantes falhas e ausência de informações no Siscomex;
- c) nulidade do lançamento por violar os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e moralidade, dada a inexistência de prazo objetivo à época dos fatos para cumprimento da obrigação acessória, pois a IN SRF n.º 28/1994 estipulava o prazo como sendo “imediatamente após realizado o embarque”, vindo tal prazo a ser alterado, pela IN SRF n.º 510/2005, para 2 (dois) dias, sem divulgação nas mídias e no Siscomex.

A DRJ julgou improcedente a Impugnação, afastando-se a alegação de nulidade do auto de infração em razão da inexistência de violação aos arts. 59 e 60 do Decreto n.º 70.235/1972, bem como as alegações de inobservância de princípios, por considerar não se tratar de matéria que se submeta à discussão da esfera administrativa, e, no mérito, decidindo por manter a autuação fundada na legislação de regência vigente à época, que previa a imposição de multa objetiva, independente da intenção do agente ou responsável.

Observando-se o princípio da retroatividade benigna (art. 106, inciso II, do CTN), o julgador de primeira instância verificou a possibilidade de se aplicar o novo prazo de 7 (sete)

dias estipulado na IN SRF n.º 1.096/2010, que alterou o art. 37 da IN SRF n.º 28/1994, vigente a partir de 14/12/2010, concluindo que, nem mesmo assim, o referido prazo fora cumprido.

Cientificado da decisão de primeira instância em 05/07/2011 (fl. 102), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 04/08/2011 (fl. 110) e reiterou seu pedido, repisando os argumentos de defesa

Por meio do acórdão n.º 3201-001.126, de 25/10/2012, a turma julgadora de segunda instância deu provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar o auto de infração com base na denúncia espontânea prevista no art. 102, § 2º, do Decreto-lei n.º 37/1966, com a redação dada pela Lei n.º 12.350/2010, cuja ementa restou assim registrada:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 05/11/2005, 07/11/2005, 21/11/2005

MULTA ADMINISTRATIVA. ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO RELATIVA A VEÍCULO OU CARGA NELE TRANSPORTADA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. POSSIBILIDADE. ART. 102, § 2º, DO DECRETO-LEI n.º 37/66, COM REDAÇÃO DADA PELA LEI N.º 12.350/2010.

Uma vez satisfeitos os requisitos ensejadores da denúncia espontânea deve a punibilidade ser excluída, considerando que a natureza da penalidade é administrativa, aplicada no exercício do poder de polícia no âmbito aduaneiro, em face da incidência do art. 102, §2º, do Decreto-Lei n.º 37/66, cuja alteração trazida pela Lei n.º 12.350/2010, passou a contemplar o instituto da denúncia espontânea para as obrigações administrativas.

RETROATIVIDADE BENIGNA.

Considerando que o dispositivo que autoriza a exclusão de multa administrativa em razão de denúncia espontânea entrou em vigor antes do julgamento da peça recursal, faz-se necessário observar o art. 106, II, “a”, do Código Tributário Nacional e afastar a multa prevista no Decreto-Lei n.º 37/66.

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, em que se requereu o afastamento da aplicação da denúncia espontânea em relação a obrigações acessórias, restou parcialmente provido pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), vindo o acórdão n.º 9303-003.789, de 26/04/2016, a ser ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 05/11/2005, 07/11/2005, 21/11/2005

ADMISSIBILIDADE DO RECURSO ESPECIAL. COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA.

Os requisitos de admissibilidade do recurso especial exigem que se comprove a divergência jurisprudencial consubstanciada na similitude fática entre as situações discutidas em ambos os acórdãos, recorrido e paradigma, com decisões distintas; que tenham sido prolatadas na vigência da mesma legislação, que a matéria tenha sido prequestionada, que o recurso seja tempestivo e tenha sido apresentado por quem de direito. Justamente, o que ocorreu no caso sob exame, onde há similitude fática entre as situações discutidas no recorrido e no paradigma, a saber: exigência da multa pelo atraso na prestação de informações sobre veículo ou carga nele transportada. As decisões foram proferidas na vigência da mesma legislação após as alterações

introduzidas pela Lei 12.350, de 2010. No recorrido, aplicou-se a denúncia espontânea, já no acórdão paradigma, não. Acrescente-se, ainda, que a matéria foi prequestionada e o recurso foi apresentado, no tempo regimental, por quem de direito.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 05/11/2005, 07/11/2005, 21/11/2005

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

A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento de deveres instrumentais, como os decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira, mesmo após o advento da nova redação do art. 102 do Decreto-Lei nº 37/1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350/2010.

Recurso Especial do Procurador Provido em Parte.

De acordo com o dispositivo do acórdão supra, a 3ª Turma, uma vez afastada a possibilidade de aplicação da denúncia espontânea, determinou o retorno do processo à instância *a quo* para apreciação das demais questões trazidas no recurso voluntário e que não foram objeto de deliberação pelo colegiado.

Em 12 de janeiro de 2017, acostou-se aos autos documento intitulado “Mandado de Notificação e Intimação (Urgente)”, informando-se acerca de decisão judicial que deferira liminar no sentido de suspender o trâmite deste processo administrativo até ulterior decisão a ser proferida nos autos judiciais, dado tratar-se o acórdão nº 9303-003.789 de decisão administrativa irrecurável.

Na petição inicial do mandado de segurança, protocolizada em 14/09/2016, o Recorrente arguiu (i) violação do art. 112 do CTN (interpretação mais benéfica ao acusado), (ii) a possibilidade de se aplicar a denúncia espontânea em relação ao descumprimento de obrigações acessórias e (iii) a retroatividade benigna de dispositivo legal mas favorável ao infrator (art. 106, inciso II, do CTN).

Em 15 de agosto de 2019, revogou-se a liminar e denegou-se a segurança, bem como rejeitaram-se os embargos opostos pelo Recorrente, sendo retomado, portanto, o trâmite do presente processo administrativo.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de auto de infração em que se exigiu multa regulamentar em razão da intempestividade do cumprimento da obrigação acessória de informar

os dados de embarque das exportações dentro dos prazos previstos na legislação (art. 107, IV, alínea “e”, do Decreto-Lei 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei n.º 10.833/2003, c/c INs SRF n.º 28/1994 e 510/2005).

Tendo a 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), por meio do acórdão n.º 9303-003.789, de 26/04/2016, afastado a denúncia espontânea acolhida pela turma ordinária do CARF (acórdão n.º 3201-001.126, de 25/10/2012), o presente processo retornou a esta turma para enfrentamento das demais questões objeto do Recurso Voluntário que não haviam sido objeto de deliberação pelo colegiado.

Após ciência da decisão da CSRF, o Recorrente impetrou mandado de segurança, em que, ao final, restou denegado, relativamente às seguintes matérias: (i) violação do art. 112 do CTN (interpretação mais benéfica ao acusado), (ii) a possibilidade de se aplicar a denúncia espontânea em relação ao descumprimento de obrigações acessórias e (iii) a retroatividade benigna da Lei n.º 12.350/2010 mais favorável ao infrator (art. 106, inciso II, do CTN).

No Recurso Voluntário, além da alegação acerca da denúncia espontânea, o Recorrente arguiu (i) a desproporcionalidade, desarrazoabilidade e ilegitimidade da multa, em razão das constantes falhas e ausência de informações no Siscomex e (ii) a nulidade do lançamento por violar os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e moralidade, dada a inexistência de prazo objetivo à época dos fatos para cumprimento da obrigação acessória, pois a IN SRF n.º 28/1994 estipulava o prazo como sendo “imediatamente após realizado o embarque”, vindo tal prazo a ser alterado, pela IN SRF n.º 510/2005, para 2 (dois) dias, sem divulgação nas mídias e no Siscomex.

De início, deve-se registrar que as matérias suscitadas em sede de recurso voluntário não coincidem com aquelas levadas ao conhecimento do Poder Judiciário, razão pela qual aqui não se aplica a súmula CARF n.º 1.<sup>1</sup>

Feitas essas considerações, passa-se à análise do Recurso Voluntário.

Quanto às alegações de violação aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e moralidade, há que se destacar, de pronto, que este Colegiado encontra-se vinculado, por força do princípio da legalidade, a cumprir as normas jurídicas válidas e vigentes, sob pena de responsabilização, nos termos da súmula CARF n.º 2, *verbis*:

**Súmula CARF n.º 2:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Além do mais, não se pode ignorar que a imputação de que tratam estes autos é de caráter objetivo, razão pela qual ela não pode ser impactada por argumentos relativos à boa-fé do responsável, vinculando-se a Administração tributária à legislação impositiva, independentemente de seus efeitos.

---

<sup>1</sup> Súmula CARF n.º 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Logo, não há que se falar em nulidade do auto de infração quando se está diante de ato administrativo lavrado por autoridade competente e em conformidade com a legislação tributária, conforme se demonstrará na sequência deste voto, bem como com observância das regras processuais administrativas, *ex vi* do art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972.<sup>2</sup>

Em relação às alegações do Recorrente acerca da existência de prejuízo no cumprimento da obrigação acessória por falhas no Siscomex e por falta de divulgação das alterações dos prazos respectivos, há que se destacar que nenhum documento comprobatório foi apresentado para confirmar tal contexto, tratando-se, portanto, de meras alegações.

Conforme apontado pelo julgador de primeira instância, as normas complementares da Receita Federal (Instruções Normativas SRF n.º 28/1994, 510/2005 e 1.096/2010) foram devidamente publicadas no Diário Oficial da União, sendo este o instrumento de divulgação da legislação, que, a partir daí, enquanto válida e vigente, deve ser observada pela Administração tributária e pelos administrados, não se vislumbrando, portanto, a ocorrência do alegado prejuízo à defesa do autuado.

Destacou, também, o julgador *a quo*, que, quanto às alegadas falhas no Siscomex que teriam impedido o cumprimento tempestivo das obrigações acessórias, trata-se de “assertiva [...] inócua na medida em que a autuada não demonstrou a ocorrência de tal fato, pelo contrário, procura transferir o ônus da prova do que alega para o julgador, o que não é razoável, posto que o julgamento, quando se trata de matéria de fato, não pode se pautar apenas por alegações.” (fl. 99)

No mérito, deve-se registrar, de início, que a multa aplicada nestes autos tem como fundamento a alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei n.º 37/1966, *verbis*:

Decreto-Lei 37/1966 (...)

Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n.º 10.833, de 29.12.2003)

(...)

IV - de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais): (Redação dada pela Lei n.º 10.833, de 29.12.2003)

(...)

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; (g.n.)

Conforme se verifica do dispositivo supra, a multa deve ser aplicada por falta de informação sobre veículo e carga ou sobre outras operações sob a responsabilidade do transportador ou de seu representante no País, na forma e no prazo estabelecido pela Receita Federal.

---

<sup>2</sup> Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Consultando-se o anexo do auto de infração (fl. 10), é possível verificar que as infrações apuradas decorreram de operações distintas, com atraso no cumprimento da obrigação acessória em 2 meses e 22 dias (DDEs 20512752737 e 20513021493) e em 8 meses e 10 dias (DDE 20513659650), encontrando-se a autuação, portanto, em conformidade com as normas aplicáveis, *verbis*:

**IN/SRF 28/1994** (redação dada pela IN/SRF n.º 510/2005, vigente à época dos fatos geradores e da lavratura do auto de infração)

(...)

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.

Ainda que se aplicasse, com base na retroatividade benigna,<sup>3</sup> o novo prazo de sete dias introduzido pela IN RFB n.º 1.096/2010,<sup>4</sup> ainda assim, ter-se-ia por descumprido o prazo da obrigação acessória sob comento.

Diante do exposto, vota-se por rejeitar a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis

---

<sup>3</sup> Código Tributário Nacional (CTN)

(...)

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) 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;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

<sup>4</sup> IN SRF n.º 28/1994, com redação dada pela IN RFB n.º 1.096, de 13/12/2010:

(...)

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 7 (sete) dias, contados da data da realização do embarque.

