



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



**Processo nº** 10715.720163/2013-32  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-010.985 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de setembro de 2022  
**Recorrente** JAS DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2008

**Nulidade. Sem causa. Improcedência.**

Incabível declarar nulidade de auto de infração quando inexistem fatos ofensivos ao direito de ampla defesa, ao contraditório ou às normas que definem competência.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

**Obrigação Acessória. Violação. Denúncia Espontânea. Incabível.**

Não caracteriza denúncia espontânea o registro extemporâneo de dados, pois este fato, por si, caracteriza a conduta infracional cominada por multa regulamentar, mesmo se considerada a nova redação do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010.

**Obrigação Acessória. Registro de Informações. Descumprimento do Prazo. Sistema Inacessível. Multa Regulamentar. Incabível.**

Constatado que o registro de dados obrigatórios se deu após decorrido o prazo definido na legislação, por decorrência de inacessibilidade ao sistema, a multa regulamentar por falta do respectivo registro, aplicada ao agente de carga, deve ser cancelada.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3401-010.984, de 29 de setembro de 2022, prolatado no julgamento do processo 10715.727679/2013-16, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Ronaldo Souza Dias. Ausente a conselheira Fernanda Vieira Kotzias.

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão de Acórdão que considerou improcedente a Impugnação interposta contra Auto de Infração que constituiu crédito tributário, a título de multa por violação de obrigação acessória.

O relatório da decisão de primeiro grau resume bem o contencioso até então, aqui se o transcreve no essencial:

Trata o presente processo de Auto de Infração com exigência de **multa regulamentar pela não prestação de informação sobre veículo ou carga transportada**.

Nos termos das normas de procedimentos em vigor, a empresa supra foi considerada responsável para efeitos legais e fiscais pela apresentação dos dados e informações eletrônicas fora do prazo estabelecido pela Receita Federal do Brasil – RFB.

Cientificada do Auto de Infração, a interessada apresentou **impugnação** e aditamentos posteriores **alegando em síntese**:

- A interessada **não é legítima para constar no pólo passivo** da obrigação tributária;
- O Auto de Infração **é nulo por ferir princípios constitucionais**;
- Não houve prejuízo ao Erário**;
- A interessada está acobertada pelos benefícios da **denúncia espontânea**;
- A **penalidade viola princípios constitucionais**.

O Acórdão de 1º grau rejeitou a preliminar de nulidade e julgou improcedente a Impugnação, argumentando, em resumo, que:

(...)

Para o caso concreto em análise, a perda de prazo se deu pela informação de carga em referência em tempo posterior ao previsto no art.8º da IN SRF n.º 102/94.

A “descrição dos fatos” do auto de infração é clara quanto à conduta da interessada, que não prestou informações no prazo determinado pela legislação prejudicando o controle aduaneiro.

(...)

Com efeito, expirado o prazo previsto para prestação das informações, restou configurado, em detrimento do controle aduaneiro, o desrespeito à obrigação de prestar tempestivamente as informações sobre carga, que devem ser verdadeiras e corretas.

A falta da prestação de informação ou sua ocorrência fora dos prazos estabelecidos inviabiliza a análise e o planejamento prévio, causando sério entrave ao exercício do Controle Aduaneiro, facilitando a ocorrência de contrabando e descaminho, tráfico de drogas e armas, além de prejudicar o combate à pirataria.

Portanto, a Impugnante, atuando como Agente responsável para desconsolidação da carga, obrigou-se a prestar informação da carga sob sua responsabilidade dentro dos prazos estabelecidos pela legislação tributária.

Com relação à responsabilidade tributária, a Impugnante figurou no presente caso como agente de carga/desconsolidador representando a empresa devendo ser qualificada como sujeito passivo da obrigação tributária acessória.

(...)

A fiscalização explicitamente aponta que, no caso concreto, a informação foi prestada pela interessada, na condição de desconsolidador. Portanto, falta prova para amparar a suposição de que, na operação do sistema, inexistia possibilidade de acesso do desconsolidador ao MANTRA.

(...)

A denúncia espontânea da infração, portanto, no caso de descumprimento de obrigações acessórias não possui o condão de afastar a responsabilidade atribuída ao respectivo sujeito passivo, sendo cabível a aplicação de penalidade, inclusive de multas.

(...)

A obrigação acessória em questão tem por foco o interesse da fiscalização, na medida em que alerta a Administração sobre a necessidade de adoção das medidas necessárias para o controle aduaneiro. Logo, irrelevante, por sua própria natureza de obrigação acessória, a ausência de efetivo prejuízo à fiscalização, visto que a infração em questão possui caráter objetivo, nos termos do artigo 136 do CTN (grifos meus):

(...)

No Recurso Voluntário, a recorrente recuperou parte substancial da argumentação contida na Impugnação. Em síntese, os principais pontos suscitados são os seguintes:

**1 - DA NECESSIDADE DE CONCESSÃO DE EFEITO SUSPENSIVO AO PRESENTE RECURSO.**

**2 - DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO**

**3 - TRANSPORTE DE CARGA AÉREO – NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES – IMPOSSIBILIDADE DE ACESSO AOS SISTEMA (MANTRA) – VÍCIO MATERIAL**

**4 - DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA**

**5 - DA APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE**

**6 - DOS PEDIDOS**

**(A)** Seja declarada a NULIDADE INTEGRAL DO AUTO DE INFRAÇÃO, assim como da PENA DE MULTA APLICADA; e/ou:

(B) Que a Recorrente fique DESOBRIGADA DO RECOLHIMENTO DA MULTA APLICADA, face a inexistência de responsabilidade solidária por conta e ordem de terceiro, bem como em observância ao instituto da denúncia espontânea;

(C) Subsidiariamente, pela desproporcionalidade da pena aplicável, caso Vossas Senhorias ainda entendam pela aplicabilidade da aventada pena de multa, **imperiosa se torna a conversão da penalidade para o correspondente a R\$ 200,00 (duzentos reais)**, nos termos do art. 729, II do Decreto 6.759/09, em homenagem ao princípio da especialidade e atenuação interpretativa.

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade; assim, dele conheço.

A multa aduaneira aplicada, em razão de prestação de informação sobre carga transportada fora do prazo estabelecido na legislação, tem por base legal o art. 107, inciso IV, alínea "e" do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/03.

*De início*, esclareça-se que, em razão do disposto no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, em combinação com o art. 151, inciso III, do CTN, já se encontra suspensa a exigibilidade do crédito constituído, não havendo mais o que conceder a este título.

Quanto ao lançamento, a recorrente alega preliminarmente (1) nulidade do auto de infração; (2) aplicação dos princípios da proporcionalidade e razoabilidade; e, no mérito, (3) denúncia espontânea; (4) impossibilidade de acesso aos sistemas (mantra).

### 1 – Nulidade do Auto de Infração

A Recorrente alega que “*ao tempo do suposto atraso da prestação da informação ainda NÃO estava em vigor a IN 800/07 embasadora do aludido auto de infração*”, e, por entender que este (AI) estava “**totalmente embasado** na recente IN 800/07, a qual somente irradiou seus efeitos a partir de 01/04/2009” conclui ser o lançamento nulo.

No entanto, o auto de infração não fora lavrado com base em Instrução Normativa, mas com base na lei, e, conforme já citado, a base legal do lançamento é o art. 107, inciso IV, alínea "e" do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/03 (v. fl. 06). Verifica-se também que a IN citada, na

condição de norma complementar, no corpo do auto de infração não é a IN 800/07, conforme afirmado pelo Recorrente, mas a IN 102/94.

Ademais, os elementos essenciais à constituição da exigência, na forma disciplinada pelo artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, encontram-se presentes no auto de infração:

Art. 10. **O auto de infração** será lavrado por **servidor competente**, no local da verificação da falta, e **conterá obrigatoriamente**:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

**III - a descrição do fato;**

**IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;**

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Para concluir, não tendo sido comprovado cerceamento de defesa e tendo sido lavrado o auto de infração por autoridade competente, com todos os requisitos estabelecidos na legislação de regência, é de se rejeitar a preliminar de nulidade suscitada, em consonância ao que determina o PAF, art. 59, *verbis*:

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.

(...)

## **2 - Da Aplicação do Princípio da Proporcionalidade e da Razoabilidade**

A Recorrente alega, ainda no mérito, ser aplicável ao caso os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pleiteando a partir daí a redução da multa constituída no auto de infração. Cita-se abaixo a síntese de seu argumento:

Ora, admitir-se a incidência da multa no patamar fixado, estar-se-ia desvirtuando por completo a natureza e a própria finalidade da norma secundária (que não se volta para si mesma, mas sim para a norma primária).

A questão, diante disso, consiste em determinar os parâmetros que nos permitam fixar um teto às multas, tanto moratórias quanto de

lançamento de ofício. A nosso ver, o critério há de ser o da **razoabilidade**.

Nesse sentido, deixará de ser razoável a multa capaz de conduzir o contribuinte a uma situação de indevida perda patrimonial. A **razoabilidade** da multa estará intimamente ligada à própria **proporcionalidade** que deve haver entre os fatos que lhe deram causa, e os efeitos alcançados pelo contribuinte, tudo isso estará a apontar para tal multa um efeito expropriatório, confiscatório (...)

No entanto, a aplicação pleiteada dos princípios citados para dispor de modo diverso ao que se encontra na lei, redundaria em afronta à regra legitimamente positivada, consistindo, de fato, em seu afastamento, o que seria apenas possível mediante declaração de inconstitucionalidade. Contudo, tal expediente reserva-se, no ordenamento jurídico brasileiro, ao poder judiciário, sendo vedado às instâncias do julgamento administrativo fiscal, conforme já sumulado por este e. tribunal fiscal federal (CARF):

**Súmula CARF nº 2** (Aprovada pelo Pleno em 2006 )

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

Rejeita-se a alegação.

### **3 - Denúncia Espontânea**

A Recorrente alega ser aplicável ao caso o instituto da denúncia espontânea, fundamenta a alegação no art. 138 do CTN e ainda na Lei nº 12.350/10, que alterou o §2º, do art.102, do DL 37/66, passando a incidir também sobre penalidade de natureza administrativa:

CTN

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.

DL 37/66

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 Decreto-Lei n.º 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 n.º 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.(Redação dada pela Lei n.º 12.350, de 2010)

**Ora, o caso *sub examen* trata de penalidade aplicada por descumprimento de obrigação acessória**, qual seja, prestar informações relativas ao veículo e às cargas por ele transportadas, no Siscomex, no prazo estabelecido pela Receita Federal. Sobre o tema da denúncia espontânea, nestas circunstâncias, acordou a Câmara Superior de Recursos Fiscais:

“DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

**O instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, não elide a responsabilidade do sujeito passivo pelo cumprimento intempestivo de obrigação acessória.** Precedentes do STJ. Recurso especial provido.” (CSRF, Recurso do Procurador n.º 301.124935, Acórdão n.º 03-05.566, Terceira Turma, Rel. Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, unanimidade, Sessão de 13 nov. 2007)

O registro da informação no sistema fora do prazo fixado na legislação, apenas comprova o próprio descumprimento da norma, não se cogitando da denúncia espontânea justamente por se tratar de uma obrigação acessória autônoma. Nesta linha de entendimento se inscreve a decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) acerca de assunto similar, relativo a informações de rendimentos:

“TRIBUTÁRIO. MULTA MORATÓRIA. ART. 138 DO CTN. ENTREGA EM ATRASO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS.

1. 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 artigo 138 do CTN não se estendem às obrigações acessórias autônomas. Precedentes.

2. Recurso especial não provido.” (RECURSO ESPECIAL n.º 1.129.202 - SP, Data da Publicação: 29/06/2010)

Finalmente, o CARF consolidou a jurisprudência administrativa na súmula abaixo transcrita:

#### **Súmula CARF n.º 126**

**A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento dos deveres instrumentais 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 n.º

37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei n.º 12.350, de 2010. (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes:

3102-001.988, de 22/08/2013; 3202-000.589, de 27/11/2012; 3402-001.821, de 27/06/2012; 3402-004.149, de 24/05/2017; 3801-004.834, de 27/01/2015; 3802-000.570, de 05/07/2011; 3802-001.488, de 29/11/2012; 3802-001.643, de 28/02/2013; 3802-002.322, de 27/11/2013; 9303-003.551, de 26/04/2016; 9303-004.909, de 23/03/2017.

Assim, rejeita-se a tese de denúncia espontânea.

#### **4 - Impossibilidade de Acesso ao Mantra**

O fato típico da infração subsume-se na hipótese expressamente registrada no Auto de Infração (fls. 02 e ss), especificamente à fl. 06, no art. 107, inciso IV, alínea “e” do Decreto-Lei n.º 37/66, com a redação dada pela Lei n.º 10.833/03, que abaixo se transcreve:

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)(...)

c) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embaraçar, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira, inclusive no caso de não apresentação de resposta, no prazo estipulado, a intimação em procedimento fiscal;

(...)

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”

Neste tópico, a principal alegação da Recorrente, enquanto agente de carga, refere-se a ausência de mecanismo próprio para cumprir com a obrigação acessória descrita na regra legal. Argumenta que

O acesso ao sistema mencionado é restrito apenas à Receita Federal do Brasil, a INFRAERO e as Companhias Aéreas, às quais, nenhuma se equipara à Recorrente, uma vez que esta não é transportadora e não possui veículo para transporte aéreo (aeronave), tornando-se TAREFA IMPOSSÍVEL realizar a conduta descrita no auto de infração.

Alega, enfim, que “*à época dos fatos não havia funcionalidade no sistema MANTRA-SISCOMEX para que o agente de carga*

*prestasse as informações relativas à desconsolidação da carga, incorreta, portanto, a sua eleição para figurar no polo passivo deste auto de infração”.*

Integra a jurisprudência pacífica da Casa o entendimento de que o agente de carga responde por informações prestadas a destempo sobre as cargas transportadas, bem como sobre a chegada de veículo procedente do exterior ou a ele destinado, e a Recorrente **não nega tal fato, mas impossibilidade operacional.**

Por um lado, o art. 37 do mesmo diploma legal combina-se perfeitamente com o anteriormente citado (*art. 107, IV, “e”, do DL 37/66*) para esclarecer a expressão “agente de carga”:

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. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

§ 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.** (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

§ 2º Não poderá ser efetuada qualquer operação de carga ou descarga, em embarcações, enquanto não forem prestadas as informações referidas neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

Desta linha normativa deduz-se a potencial legitimidade do agente de carga para responder pela infração.

Por outro lado, para se desincumbir do ônus de registrar, no prazo estabelecido pela normas pertinentes, as informações sobre as cargas e operações relacionadas, é necessário que o sistema respectivo esteja disponível ao agente de carga / desconsolidador, porém, a teor do que dispõe a Instrução Normativa RFB nº 1.479/2014, que veiculou nova redação ao artigo 8º da Instrução Normativa SRF nº 102/1994, este não era o caso ao tempo da infração:

Art. 8º As informações sobre desconsolidação de carga procedente do exterior ou de trânsito aduaneiro **serão prestadas pelo desconsolidador** de carga até três horas após o registro de chegada do veículo transportador.

§ 1º A partir da chegada efetiva de veículo transportador, os conhecimentos agregados (filhotes) informados no Sistema serão tratados como desmembrados do conhecimento genérico (master) e a carga correspondente tratada como desconsolidada.

§ 2º **Enquanto não for implementada função específica para o desconsolidador, a responsabilidade pela informação de desconsolidação de carga no Mantra é do transportador.**

Ora, a IN RFB n.º 1.479/14 fora publicada no DOU em 08/07/14, presumindo-se que até esta data não havia a dita função específica para o agente de carga / desconsolidador no sistema Mantra. Por sua vez, o auto de infração refere-se a fatos bem anteriores a 08/07/14, de fato, em 2008.

Entende-se que não há nos autos prova que desautoriza a presunção extraída da norma infralegal acima citada, assim, assiste razão à Recorrente quanto à tese de falta de acesso ao sistema, devendo o auto de infração ser cancelado.

**Do exposto, VOTO** por conhecer do Recurso, rejeitando as preliminares de nulidade e de denúncia espontânea, mas, no mérito, dando-lhe provimento.

### **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias – Presidente Redator