



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

Processo n° 10814.006241/2008-15
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3102-001.993 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de agosto de 2013
Matéria MULTA REGULAMENTAR
Recorrente SWISS INTERNACIONAL AIR LINES AG
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 03/04/2008

INFRAÇÃO POR ATRASO NO REGISTRO DA CHEGADA DE AERONAVE NO PAÍS. REGISTRO NO SISTEMA MANTRA APÓS O MOMENTO DA EFETIVA CHEGADA. APLICAÇÃO DE MULTA REGULAMENTAR. POSSIBILIDADE.

O registro, no sistema Mantra, após o momento da chegada, no País, de aeronave procedente do exterior configura infração por descumprimento de obrigação acessória, sancionada com a correspondente multa regulamentar.

INFRAÇÃO ADUANEIRA. MULTA ADMINISTRATIVA. REGISTRO EXTEMPORÂNEO DE CHEGADA DA AERONAVE. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE.

1. O instituto da denúncia espontânea é incompatível com o descumprimento extemporâneo de obrigação acessória concernente à prestação de informação ou entrega de documentos à administração aduaneira, uma vez que tal fato configura a própria infração.

2. A multa por atraso na prestação de informação sobre a carga descarregada em porto alfandegado nacional não é passível de denúncia espontânea, porque o fato infringente consiste na própria denúncia da infração.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Álvaro Almeida Filho, Andréa Medrado Darzé e Nanci Gama, que reconheciam a denúncia espontânea da infração e davam provimento integral ao recurso.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, José Fernandes do Nascimento, Andréa Medrado Darzé e Nanci Gama.

Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 4/8) em que formalizada a aplicação da multa regulamentar, no valor de R\$ 5.000,00, em decorrência do cometimento da infração caracterizada por prestação de informação com atraso sobre a chegada de aeronave no País, tipificada na alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833, de 2003.

O motivo da autuação, conforme consignado na descrição dos fatos que integra o citado auto de infração, fora o registro extemporâneo, no Sistema Mantra, da chegada do Vôo CRX 0096. Tal fato, segundo a fiscalização, teve como consequência a ausência da formalização do Termo de Entrada da aeronave, o permitia livres alterações na Relação de Cargas Manifestadas, mesmo após a chegada da aeronave, o que poderia propiciar graves distorções ao controle do fluxo aduaneiro de mercadorias e facilitar o desvio de cargas e outros crimes tributários; daí a obrigação instituída em lei para que a formalização da chegada dos veículos procedentes do exterior fosse feita no momento da chegada.

Em sede de impugnação, a autuada alegou a improcedência da autuação, com base nos argumentos que foram assim resumidos no relatório que integra o acórdão recorrido:

(a) o atraso de fato não ocorreu, pois o registro da chegada da aeronave ocorreu exatamente no momento da chegada conforme registro no SIV-Infraero, devendo-se considerar que a impugnante de fato procedeu por ato próprio ao registro das informações, o que implica na necessidade de reconhecimento da espontaneidade e boa-fé para fins de direito;

(b) deve ser reconhecida na hipótese a necessidade de observância dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, bem como a possibilidade de complementação de informações, questão que, não tendo sido observada pela rigidez do art. 9º da IN SRF 102/94, deve ser verificada na presente oportunidade;

(c) ademais, a responsabilidade pela prestação de informações na hipótese é exclusiva dos agentes de carga, na forma do disposto no artigo 30, § 2º, do Decreto nº 4.543/2002, quem deve ser responsabilizado na forma do art. 9º da IN SRF 102/94;

(d) foi formalizada consulta junto à COANA com vistas ao debate da responsabilização do agente de cargas na hipótese;

além da questão da necessidade de razoabilidade na concessão de maior prazo e possibilidade de complementação de informações, nos termos do ordenamento constitucional em vigor;

(e) está ausente a tipicidade entre o fato descrito e a imposição legal, sendo necessária a adequação entre meios e fins da penalidade imposta;

(f) requer, assim, a nulidade absoluta do auto de infração.

Em 15/12/2011, foi proferida a decisão primeira instância (fls. 56/61), em que, por unidade de votos, a impugnação foi julgada improcedente e a multa aplicada mantida, com base nos fundamentos resumidos no enunciado da ementa a seguir reproduzido:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 03/04/2008

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO SOBRE VEÍCULO.

*O registro de chegada de veículo procedente do exterior ou portando carga sob regime de trânsito aduaneiro deverá ser efetuado, conforme o caso, pelo transportador ou pelo beneficiário do regime de trânsito, na unidade local da SRF, **no momento de sua chegada**; sob pena de sujeitar-se o infrator à multa prevista pelo art. 107, IV, “e”, do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003.*

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em 10/1/2012 (fl. 66), a recorrente foi cientificada da referida decisão. Em 8/2/2012, protocolou o recurso voluntário de fls. 67/74, em que reafirmou as razões de defesa aduzidas na fase impugnatória, em aditamento alegou que:

a) a legislação não fixava prazo específico para o registro de informação de chegada da aeronave, pois era vazia a expressão “no momento da sua chegada”, contida no 9º da Instrução Normativa SRF nº 102, de 1994;

b) era nula, por incompatibilidade com o ordenamento jurídico pátrio, a norma do citado art. 9º, porque ela exigia o registro imediato de informações, no momento da chegada da aeronave, o que, de fato, consistia na inexistência de prazo, ainda que mínimo, para que o transportador pudesse cumprir tal determinação; e

c) era atípica a conduta atribuída a recorrente, pois não existia tipo específico para a infração em questão, posto que deixar de registrar informações de chegada de aeronave não se enquadrava na hipótese típica da infração prevista no artigo 107, IV, “e” do Decreto-lei nº 37, de 1966.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

A controvérsia limita-se à questão atinente à subsunção do fato imputado à recorrente, descrito no auto de infração, à conduta abstrata descrita na alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, a seguir transcrito:

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; e

[...]. (grifos não originais)

Trata-se de norma penal em branco, cuja aplicação exige a complementação do conteúdo por outro diploma normativo de natureza administrativa, a ser expedido pelo Secretário da Receita Federal do Brasil (RFB).

No caso de veículo aéreo procedente do exterior, a norma complementar que trata do prazo e da forma da prestação de informação sobre a chegada no País é o art. 9º da Instrução Normativa SRF nº 102, de 1994, a seguir reproduzido:

Art. 9º O registro de chegada de veículo procedente do exterior ou portando carga sob regime de trânsito aduaneiro deverá ser efetuado, conforme o caso, pelo transportador ou pelo beneficiário do regime de trânsito, na unidade local da SRF, no momento de sua chegada, cabendo-lhe, simultaneamente, a entrega à fiscalização aduaneira dos manifestos e dos respectivos conhecimentos de carga e, quando for o caso, dos documentos de trânsito aduaneiro.

§ 1º A falta de informações sobre carga procedente do exterior previamente à chegada de veículo ou sobre carga procedente de trânsito, associada à não entrega dos documentos de que trata o “caput” deste artigo, implicará na configuração de declaração negativa de carga, nos moldes do previsto pelo parágrafo único do art. 46 do Decreto nº 91.030, de 5 de março de 1985.

§ 2º Quando não atendido o disposto neste artigo, o AFTN deverá proceder ao respectivo registro da chegada, sem prejuízo da aplicação das penalidades cabíveis.

§ 3º *A chegada do veículo caracterizará, para efeitos fiscais, o fim da espontaneidade prevista no art. 138 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. (grifos não originais)*

A norma complementar em destaque estabelece que o registro de chegada de aeronave procedente do exterior deverá ser efetuado pelo transportador **no momento de sua chegada no País**.

No caso em tela, os extratos de consulta, extraídos do Sistema Mantra (fls. 11/12), informam a chegada efetiva do Voo CRX 0096 às 07:05 (sete horas e cinco minutos) do dia 29/3/2008, enquanto que o registro da chegada da aeronave no citado Sistema somente fora efetivado às 08:18 (oito horas e dezoito minutos) do dia 30/3/2008.

No caso, se houve o descumprimento do prazo de registro determinado na referido preceito normativo, indubitavelmente, consumou-se a conduta infratora prevista determinada na alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003.

Portanto, fica demonstrada a improcedência da alegação da recorrente de que era atípico o fato infrator que lhe fora imputado na autuação em apreço. Também não tem fundamento jurídico a alegação da recorrente de que não existia tipo específico na legislação aduaneira para o referido fato infringente, o contraria o disposto do art. 9º da Instrução Normativa SRF nº 102, de 1994.

É oportuno ainda ressaltar que o registro da chegada da aeronave, no Sistema Mantra, implica abertura do termo de entrada, documento indispensável para controle aduaneiro das cargas transportadas e descarregadas no recinto alfandegado local.

Alegou ainda a recorrente que o registro da informação de chegada da aeronave, no Sistema Mantra, fora realizada antes da autuação, o que configurava denúncia espontânea da infração.

No caso em tela, não se aplica o instituto da denúncia espontânea da infração, previsto no art. 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com as novas redações dadas pelo Decreto-lei nº 2.472, de 01 de setembro de 1988 e pela Lei nº 12.350, de 20 dezembro de 2010, a seguir reproduzido:

*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 desembarço da mercadoria; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 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 nº 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 nº 12.350, de 2010)*
(grifos não originais)

O objetivo da norma em destaque, evidentemente, é estimular que o infrator informe espontaneamente à Administração aduaneira a prática das infrações de natureza tributária e administrativa instituídas na legislação aduaneira. Nesta última, incluída todas as obrigações acessórias ou deveres instrumentais (segundo alguns) que tenham por objeto as prestações positivas (fazer ou tolerar) ou negativas (não fazer) instituídas no interesse fiscalização das operações de comércio exterior, incluindo os aspectos de natureza tributária, administrativo, comercial, cambial etc.

Não se pode olvidar que, para aplicação do instituto da denúncia espontânea, é condição necessária que a infração de natureza tributária ou administrativa seja **passível de denúncia à Administração tributária pelo infrator**. Em outras palavras, é requisito essencial da excludente de responsabilidade em apreço que **a infração seja denunciável**.

No âmbito da legislação aduaneira, em consonância com o disposto no retrotranscrito preceito legal, as impossibilidades de aplicação dos efeitos da denúncia espontânea podem decorrer de circunstância de ordem lógica (ou racional) ou legal (ou jurídica).

No caso de impedimento legal, é o próprio ordenamento jurídico que veda a incidência da norma em apreço, ao excluir determinado tipo de infração do alcance do efeito excludente da responsabilidade por denúncia espontânea da infração cometida. A título de exemplo, podem ser citadas as infrações por dano erário, sancionadas com a pena de perdimento, conforme expressamente determinado no § 2º, *in fine*, do citado art. 102.

A impossibilidade de natureza lógica ou racional ocorre quando fatores de ordem material tornam impossível a denúncia espontânea da infração. São dessa modalidade as infrações que têm por objeto as condutas extemporâneas do sujeito passivo, caracterizadas pelo cumprimento da obrigação após o prazo estabelecido na legislação. Para tais tipos de infração, a denúncia espontânea não tem o condão de desfazer ou paralisar o fluxo inevitável do tempo.

Compõem essa última modalidade toda infração que tem o **atraso** no cumprimento da obrigação acessória (administrativa) como elementar do tipo da conduta infratora. Em outras palavras, toda infração que tem o fluxo inexorável do tempo como elemento essencial da tipificação da infração, pois, sob o ponto de vista jurídico, somente fato desconhecido da fiscalização é passível de denúncia, o que não ocorre nas obrigações acessórias por descumprimento de prazo fixado em preceito normativo, o qual se torna imediatamente conhecido com o mero fluir do tempo, sem que a conduta determinada seja implementada.

São dessa última modalidade todas as infrações que têm no núcleo do tipo da infração o atraso no cumprimento da obrigação legalmente estabelecida. A título de exemplo, pode ser citado a conduta do transportador de registrar extemporaneamente no Siscomex Mantra a informação acerca da chegada efetiva da aeronave no País, hipótese da autuação em apreço.

Veja que, na hipótese da infração em apreço, o núcleo do tipo é **deixar de prestar informação sobre veículo no prazo estabelecido**, que é diferente da conduta de,

simplesmente, **deixar de prestar a informação sobre veículo**. Na primeira hipótese, a prestação intempestiva da informação é a conduta que materializa a infração, ao passo que na segunda hipótese, a mera prestação informação, independentemente de ser ou não a destempo, resulta no cumprimento da correspondente obrigação acessória. Nesta última hipótese, se a informação for prestada antes do início do procedimento fiscal, a denúncia espontânea da infração configura-se e a respectiva penalidade é excluída.

De fato, se registro extemporâneo da informação de chegada da aeronave materializasse a conduta típica da infração em apreço, seria de todo ilógico, por contradição insuperável, que o mesmo fato configurasse a denúncia espontânea da correspondente infração.

De modo geral, se admitida a denúncia espontânea para infração por atraso na prestação de informação, o que se admite apenas para argumentar, o cometimento da infração, em hipótese alguma, resultaria na cobrança da multa sancionadora, uma vez que a própria conduta tipificada como infração seria, ao mesmo tempo, a conduta configuradora da denúncia espontânea da respectiva infração. Dessa forma, ainda que comprovada a infração, a multa aplicada seria sempre inexigível, em face da exclusão da responsabilidade do infrator pela denúncia espontânea da infração.

Esse sentido e alcance atribuído a norma, com devida vênia, constitui um contrassenso jurídico, uma espécie de revogação da penalidade pelo intérprete e aplicador da norma, pois, na prática, a sanção estabelecida para a penalidade não poderá ser aplicada em hipótese alguma, excluindo do ordenamento jurídico qualquer possibilidade punitiva para a prática de infração desse jaez.

Da mesma forma, em situação análoga, relacionada ao descumprimento de obrigação acessória de natureza tributária, caracterizada pelo atraso na entrega de declaração, a jurisprudência deste E. Conselho firmou o entendimento no sentido da inaplicabilidade do instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, nos termos do enunciado da Súmula Carf nº 49, a seguir transcrita:

Súmula CARF nº 49: A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

No mesmo sentido, tem se firmado a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme enunciado da ementa a seguir transcrita:

TRIBUTÁRIO. PRÁTICA DE ATO MERAMENTE FORMAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DCTF. MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

I - A inobservância da prática de ato formal não pode ser considerada como infração de natureza tributária. De acordo com a moldura fática delineada no acórdão recorrido, deixou a agravante de cumprir obrigação acessória, razão pela qual não se aplica o benefício da denúncia espontânea e não se exclui a multa moratória. "As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN" (AgRg no AG nº 490.441/PR, Relator Ministro LUIZ FUX, DJ de 21/06/2004, p. 164).

II - Agravo regimental improvido. (STJ, ADRESP - 885259/MG, Primeira Turma, Rel. Min Francisco Falcão, pub. no DJU de 12/04/2007).

Portanto, segundo o entendimento do STJ, o cumprimento extemporânea de qualquer tipo de obrigação acessória configura infração formal, não passível do benefício do instituto da denúncia espontânea da infração, previsto no art. 138 do CTN, por se tratar de responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN. Nesse diapasão, existem vários julgados do e. Tribunal Superior em que foi declarada a impossibilidade de aplicação dos benefícios da denúncia espontânea aos casos em que configurada a infração por atraso na entrega da declaração (DCTF, DIPJ etc).

Com base nessas considerações, fica demonstrado que o efeito da denúncia espontânea da infração, previstos no art. 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966, não se aplica às infrações aduaneiras de natureza acessória, caracterizadas pelo atraso na prestação de informação à administração aduaneira, em especial, a infração por registro extemporâneo da chegada de aeronave no País, objeto da presente autuação.

Por todo o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso, para manter na íntegra o acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento