



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

<b>Processo nº</b>	10814.020636/2008-12
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3401-005.380 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	23 de outubro de 2018
<b>Matéria</b>	AUTO DE INFRACAO - MULTA ADMINISTRATIVA
<b>Recorrente</b>	CNH LATIN AMERICA LTDA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do Fato Gerador: 27/03/2006

DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. PEDIDO DE RETIFICAÇÃO. CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA ADMINISTRATIVA. IMPROCEDÊNCIA.

A denúncia espontânea exclui a aplicação de multas de natureza tributária ou administrativa, em decorrência do descumprimento de regras do controle aduaneiro exceto nas hipóteses de pena de perdimento (§ 2º do inciso II do art. 683 do RA - Decreto nº 6.759/2010).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)  
Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)  
Cássio Schappo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Tiago Guerra Machado, Lazaro Antonio Souza Soares, André Henrique Lemos, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Cássio Schappo, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e Rosaldo Trevisan (Presidente).

## Relatório

1. Trata-se de AUTO DE INFRAÇÃO – (e-fls.2 a 18), com lançamento de multa regulamentar no valor de R\$ 1.000,00. Embora tendo uma Adição retificada, foi aplicada duas multas no valor mínimo de R\$ 500,00 uma por “incorrência na classificação da mercadoria” e outra por “descrição incompleta da mercadoria”). O presente lançamento teve o seguinte desenrolar fático:

1.1 - na data de 21/07/2008 através do Processo Administrativo Fiscal nº 10814.012440/2008-54 (e-fls.19/20), visando o atendimento ao disposto na IN SRF 476/2004, Ato Declaratório Coana 06/2005 (Linha Azul) e IN 680/2006, art. 45, inciso II, a Contribuinte requereu a retificação da DI 06/0349403-4 de 27/03/2006, Adição 041, para alterar o Código NCM de: 9026.20.90 para 9026.10.29, resultado em majoração dos valores de PIS e COFINS, de R\$ 33,55 e R\$ 154,53 para R\$ 36,39 e R\$ 167,59 respectivamente. O interessado recolheu a diferença de valor da COFINS, R\$ 13,06 acrescido de juros e multa, deixou de recolher a diferença do PIS no valor de R\$ 2,84 por ser inferior a R\$ 10,00 (valor mínimo do DARF);

1.2 - da análise do pedido de retificação da DI, que se mostrou procedente, resultou a Intimação GRED nº 511/2008 (e-fls.119/120), concedendo prazo de 15 (quinze) dias para providenciar o recolhimento de créditos tributários que discrimina (diferença de PIS acrescido de multa e juros), além da correspondente multa regulamentar, sob pena de lançamento através de auto de infração.

1.3 - quanto a multa Regulamentar o fisco assim se posicionou: “*Apresentar DARF com o recolhimento da multa de acordo com o art. 69, parágrafos 1º e 2º, inciso III da Lei nº 10.833 de 29/12/2003 e art. 84, inciso 1, e parágrafo 1º da Medida Provisória nº 2158-35 de 24/08/2001, no valor de R\$ 1.000,00 - código do DARF - 2185, tendo em vista pedido de alteração da NCM, e devido à descrição incompleta da mercadoria*”.

1.4 - em atendimento a intimação GRED nº 511/2008, a intimada apresentou manifestação (e-fls.122) discordando de seus termos pelas razões assim expostas: **a)** que o Termo de Intimação não é meio hábil para a cobrança de eventuais valores a título de PIS-Importação, cabendo à Administração realizar o lançamento através de auto de infração, nos termos do art. 142 do CTN; **b)** que a multa regulamentar por classificação tarifária incorreta é de 1% com fundamento no art. 84 da MP 2.158-35/2001 e art. 69 da Lei 10.833/2003, porém, a presente retificação teve início por manifestação voluntária e espontânea pelo contribuinte, configurando “denúncia espontânea” nos termos do art. 138 do CTN; **c)** diz que possui consulta formulada à Receita Federal do Brasil e enquanto não solucionada fica o interessado resguardado da aplicação de qualquer penalidade;

2. Diante da resposta à intimação GRED nº 511/2008, foi lavrado o Auto de Infração, o qual foi impugnado (e-fls.132) com os seguintes fundamentos:

2.1 - que a Habilitação à Linha Azul (Despacho Aduaneiro Expresso), nos termos da IN nº 476/2004, estabelece em seu art. 3º a apresentação de “*relatório de auditoria avalizando que seus controles internos garantem o cumprimento regular de suas obrigações cadastrais, documentais, tributárias e aduaneiras*”, sendo orientado pela Auditoria Externa proceder a regularização da DI 06/0349403-4;

2.2 - que a diferença relativa ao PIS-importação foi recolhida com as reduções permitidas, conforme DARF que anexa;

2.3 - que é ilegítima a cobrança de multa por “incorrência na classificação da mercadoria” e por “descrição incompleta da mercadoria”, pois a fundamentação legal indicada pelo fisco não faz essa referência de serem multas distintas.

2.4 - no presente caso ocorreu apenas a retificação de classificação (NCM) e somente por esse motivo poderia ser aplicada a multa prevista no art. 84, I da MP 2.158-35/01, mas, mesmo assim, inaplicável diante do contexto no qual foi requerida a retificação da DI;

2.5 - requer ao final o cancelamento das multas por dois motivos: **i)** a alteração requerida foi efetuada para dar cumprimento aos requisitos exigidos pela própria SRFB para fins de habilitação à Linha Azul; **ii)** porque não pode sofrer autuação enquanto estiver pendente de apreciação a consulta formulada à SRFB.

3. Sobreveio decisão proferida pela 2ª Turma da DRJ/FNS, em sessão de 29/05/2017, acórdão 07-39.820, que por maioria de votos julgou improcedente a impugnação.

3.1 - a parte convergente, com decisão unânime de seus pares, alcançam os seguintes pontos: **a)** é incontrovertida a questão do imposto exigido, inclusive pago conforme DARF apresentado nos autos; **b)** que a consulta informada pela impugnante, não foi localizada nos autos, mas em pesquisa nos sistemas da SRFB foi encontrado processo de consulta nº 10611.002586/2008-78, protocolado em 07/08/2008 na Superintendência Regional da Receita Federal de Belo Horizonte, concluído pelo seu arquivamento em 23/05/2011 por inércia do próprio consulente, em negativa de atendimento a despacho para saneamento do mesmo; **c)** que a alegação da Impugnante, a seu favor, do Ato Declaratório Interpretativo 13/2002, não se aplica por se referir a penalidade diversa (art.44 da Lei nº 9.430/96) da que foi aplicada neste processo (art. 69 da Lei nº 10.833/2003);

3.2 – quanto a parte divergente, denúncia espontânea, ficou assim assentada:

3.2.1 – no voto vencido, do Relator, foi feita as transcrições dos artigos 138 do CTN e 612 do Regulamento Aduaneiro e destaca o fato da denuncia espontânea excluir somente as penalidades de natureza tributária, da forma como considerado pela autoridade fiscal, mas por ser um tema não pacificado, atribui melhor análise. Faz referência aos artigos 96 e 113 do CTN; que não há dúvida em relação ao fato de que tanto a Lei 10.833/2003 quanto o Decreto-Lei nº 37/1966, são normas que dão substrato legal à penalidade aplicada e conclui:

*Isto posto, entende-se que as prestações estabelecidas nessas normas no interesse imediato ou mediato da arrecadação ou da fiscalização de tributos se incluem no conceito de obrigação tributária e tem natureza tributária ou administrativo-tributária. Nesse sentido, as normas prescritas no Código Tributário Nacional (diploma legal que tem aptidão para estabelecer regras gerais em matéria tributária), especialmente aquelas ligadas à denúncia espontânea, objeto deste processo, devem ser observadas pela Administração Tributária. Assim, pois, deve ser afastada a penalidade aplicada em face do benefício da denúncia espontânea a que tem pleno direito o contribuinte.*

Ainda, com relação ao entendimento adotado pelo fisco, chama atenção para o seguinte ponto, § 2º do art. 683 do Regulamento Aduaneiro:

---

§ 2º *A denúncia espontânea exclui a aplicação de multas de natureza tributária ou administrativa, com exceção das aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento* (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 102, § 2º, com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 40). (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013).

Assim, pela nova redação do dispositivo acima transrito, passou-se a admitir a aplicação do instituto da denúncia espontânea também às penalidades de natureza administrativa, por força do disposto no art. 106 do CTN;

3.2.2 – já o voto da maioria foi pela manutenção do crédito tributário lançado, sob o fundamento de que mesmo com as considerações da possibilidade de ocorrer a denúncia espontânea sobre multas de natureza administrativa, é improcedente a impugnação porque veio desacompanhada do recolhimento integral dos tributos acrescidos dos juros de mora quando houver, conforme prescrito no art. 138 do CTN.

4. Em grau de Recurso Voluntário a recorrente repisa os fatos e argumentos até então apresentados, destacando o ponto que diz respeito a dupla penalidade aplicada, que sequer foi objeto de análise pela decisão recorrida. Insiste, ambas são incabíveis em virtude do contexto no qual foi requerida a retificação da Declaração de Importação nº 06/0349403-4.

5. Dando-se prosseguimento ao feito o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator Cássio Schappo

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

O litígio versa sobre Auto de Infração lavrado pela existência de erro de classificação fiscal de mercadoria, relacionado à Adição 41 da Declaração de Importação nº 06/0349403-4.

O erro foi constatado pela contribuinte que requereu através do Processo Administrativo nº 10814.012440/2008-54, formalizado nos termos do disposto pelos art. 45 e 46 da IN SRF nº 680/06, a retificação da NCM 9026.20.90 para 9026.10.29, com alteração dos valores devidos de PIS e COFINS.

Justifica a Requerente, que essa iniciativa de retificação da DI visava atender sua habilitação no programa “Linha Azul” (Despacho Aduaneiro Expresso), cuja falha foi levanta por auditoria externa que avalizou seus controles internos, em atendimento ao que estabelecia a IN nº 476/2004. Nesse contesto entende ser incabível a multa regulamentar lançada e requer sua extinção.

Em termos de matéria de fato o próprio fisco atesta no Auto de Infração (e-fls.4) que o pedido de retificação da DI “*mostrou-se procedente*”. O caso então se volta para a falta de recolhimento da diferença do PIS-Importação (R\$ 2,84) e as multas administrativas.

O valor do tributo que veio a ser pago no transcorrer do processo (vide DARF de e-fls.176), mostrou-se ser de valor inferior a R\$ 10,00 o qual estava dispensado de seu recolhimento conforme previsto na IN SRF nº 82/1996, “verbis”:

*Art. 1º. Fica vedada a utilização de Documento de Arrecadação de Receitas Federais para pagamento de tributos e contribuições de valor inferior a R\$ 10,00 (dez reais).*

*Art. 2º. Quando da apuração de qualquer tributo ou contribuição, administrados pela Secretaria da Receita Federal, resultar valor a recolher inferior ao limite mínimo mencionado no artigo 1º, este deverá ser adicionado ao valor correspondente ao mesmo código de receita, referente ao período de apuração subsequente, quando, então, será pago ou recolhido no prazo estabelecido na legislação para este último período de apuração.*

*Art. 3º. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1997.*

Com relação as multas administrativas, objeto principal do Auto de Infração ora em discussão, há colocações da Recorrente que sequer foram analisadas pela decisão de piso.

A IN SRF 680/06 que orientou a Contribuinte em seu pedido de retificação da DI, ditava em seu art. 45:

*Art. 45. A retificação da declaração após o desembaraço aduaneiro, qualquer que tenha sido o canal de conferência aduaneira ou o regime tributário pleiteado, será realizada:*

*I - de ofício, na unidade da SRF onde for apurada, em ato de procedimento fiscal, a incorreção;*

*II - mediante solicitação do importador, formalizada em processo e instruída com provas de suas alegações e, se for o caso, do pagamento dos tributos, direitos comerciais, acréscimos moratórios e multas, inclusive as relativas a infrações administrativas ao controle das importações, devidos, e do atendimento de eventuais controles específicos sobre a mercadoria, de competência de outros órgãos ou agências da administração pública federal.*

O fisco ao fazer a exigência da multa administrativa atribuiu a seguinte fundamentação legal (*Art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2158-35/01 combinado com o art. 69 e art. 81, inc. IV, da Lei nº 10.833/03*) “verbis”:

*Medida Provisória nº 2.158-35/01, Art. 84, I:*

*Art. 84. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria:*

*I - classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria; ou*

*§ 1º O valor da multa prevista neste artigo será de R\$ 500,00 (quinhentos reais), quando do seu cálculo resultar valor inferior.*

Lei nº 10.833/03, Art. 69 e 81, IV:

*Art. 69. A multa prevista no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, não poderá ser superior a 10% (dez por cento) do valor total das mercadorias constantes da declaração de importação.*

*Art. 81. A redução da multa de lançamento de ofício prevista no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, não se aplica:*

*IV - às multas previstas nos arts. 67 e 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001;*

Para definição do valor da multa administrativa temos, portanto, dois parâmetros: primeiro, com relação ao cálculo de 1% do valor aduaneiro da mercadoria (art. 84 da MP-2.158-35/01). O demonstrativo de apuração da multa regulamentar (e-fls.7) indica o valor aduaneiro de R\$ 1.589,49 para a mercadoria que teve sua nomenclatura retificada, resultando num valor calculado de R\$ 15,89; segundo, o valor da multa não poderá ser superior a 10% do valor total das mercadorias constantes da DI (art.69 da Lei 10.833/03). Como não constou do auto de infração esse valor, foi necessário apelar para os comprovantes de importação juntados ao processo (e-fls.23), de onde se tem que o valor total das mercadorias importadas foi de R\$ 90.085,48 resultando num valor calculado de R\$ 9.008,54;

Diante dos dois parâmetros identificados no parágrafo anterior, podemos agora estabelecer o valor da multa a ser aplicada, que é o valor mínimo previsto no §1º, inciso I do art. 84 da MP 2.158-35/03 de R\$ 500,00.

Não existe base legal para atribuir duas multas para o mesmo fato, o mesmo pedido, como pretendido pelo fisco: uma multa de R\$ 500,00 por incorreção na classificação da mercadoria e outra multa de R\$ 500,00 por descrição incompleta da mercadoria. Quanto a descrição da mercadoria sequer o fisco atribuiu outra descrição para figurar na DI retificada.

É totalmente improcedente a dupla penalidade aplicada no auto de infração, por ausência de fundamentação legal. O pedido de retificação é por Declaração de Importação e a multa administrativa prevista para a época dos fatos é aquela contemplada nos dispositivos legais acima transcritos.

#### Denuncia Espontânea

A decisão de piso, por unanimidade de seus julgadores, reconheceu que a iniciativa da Recorrente de retificar a Declaração de Importação, afasta a penalidade aplicada em face do benefício da denuncia espontânea, porém, por maioria, julgaram que só seria aplicável se acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

Sendo o valor do tributo devido com os acréscimos de juros, como antes demonstrado, de valor inferior a R\$ 10,00 e nesse caso vedada a utilização de DARF para o seu pagamento por determinação da IN SRF nº 82/1996, lhe retiraria o benefício da denúncia espontânea? É evidente que não, seria um contra senso e até mesmo despiciendo entender de forma contrária.

Inaplicável, também, ao presente caso, a Súmula CARF nº 126 no sentido de que: “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 nº 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010”.

Outro fato de relevância, atinente ao caso, está voltado a própria IN nº 680/2006 que através de sucessivas alterações, contempla atualmente a seguinte redação:

*Art. 45. A retificação da declaração após o desembaraço aduaneiro, qualquer que tenha sido o canal de conferência aduaneira ou o regime tributário pleiteado, será realizada:*

*II - pelo importador, que registrará diretamente no Siscomex as alterações necessárias, e efetuará o recolhimento dos tributos apurados na retificação, calculados pelo próprio Sistema, por meio de débito automático em conta ou Darf. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1813, de 13 de julho de 2018)*

Não se fala mais em multa relativa a infração administrativa. Por iniciativa do contribuinte a retificação de DI é feita diretamente no Siscomex sem a necessidade de ingressar com processo administrativo e efetuará o recolhimento dos tributos que serão disponibilizados pelo sistema. Excluiu-se da norma tipificação de conduta passível de punição. A boa fé do contribuinte será preservada, sua espontaneidade reconhecida e desnecessária eventual punição por essa atitude voluntária do contribuinte.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, extinguindo-se a multa administrativa em face do benefício da denúncia espontânea a que tem direito a Contribuinte.

(assinado digitalmente)  
Cássio Schappo