MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10821.720495/2016-52**
ACÓRDÃO	3401-015.051 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. – PETROBRAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Regimes Aduaneiros

Data do fato gerador: 15/12/2011

NULIDADE. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade quando o enquadramento legal aplicado pela decisão de primeira instância é o mesmo que consta do auto de infração desde a origem. A vedação à mudança de critério jurídico do art. 146 do CTN pressupõe inovação na fundamentação do lançamento, o que não se verifica quando o órgão julgador confirma a acusação nos limites em que posta.

MULTA POR NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTO OBRIGATÓRIO DE INSTRUÇÃO DA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. ART. 70, II, "B", 1, DA LEI Nº 10.833/2003. REVOGAÇÃO DO ART. 106, IV, "A", DO DECRETO-LEI Nº 37/66. ANALOGIA. INOCORRÊNCIA.

A revogação da multa por falta de apresentação da fatura comercial no prazo fixado em termo de responsabilidade não afasta a incidência do tipo autônomo instituído pelo mesmo diploma revogador, que sanciona a não apresentação de documento obrigatório de instrução da declaração aduaneira quando exigido pela fiscalização. Trata-se de subsunção direta, e não de emprego de analogia.

FATURA COMERCIAL. EXIGÊNCIA EM REVISÃO ADUANEIRA. NÃO ATENDIMENTO. FATURA PROVISÓRIA. TIPICIDADE CONFIGURADA.

Configura a infração do art. 70, II, "b", 1, da Lei nº 10.833/2003 a não apresentação da fatura comercial quando exigida pela fiscalização em revisão aduaneira, após o desembaraço. A vedação do art. 710, § 1º-A, do Regulamento Aduaneiro alcança apenas o curso do despacho, até o desembaraço da mercadoria. Fatura provisória, isoladamente ou em

DOCUMENTO VALIDADO

conjunto com nota de débito e contrato sem tradução, não se equipara à fatura comercial.

RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. BOA-FÉ. INAPLICABILIDADE.

A atividade de lançamento é vinculada. Não cabe ao julgador administrativo afastar penalidade legalmente prevista com fundamento em juízo de razoabilidade ou proporcionalidade, tampouco em face da ausência de má-fé, pois a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente, na forma do art. 136 do CTN.

RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106, II, "B", DO CTN. MUTAÇÃO NORMATIVA. INOCORRÊNCIA.

As alterações normativas que passaram a admitir a apresentação de documentos de instrução do despacho em formato digital não deixaram de tratar como infração a não apresentação de documento quando exigido pela fiscalização aduaneira, permanecendo hígidos o dever de guarda e o de exibição. Inaplicável a retroatividade benigna.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Laércio Cruz Uliana Junior – Relator e Vice-presidente

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ana Paula Pedrosa Giglio, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Laura Baptista Borges, Leandro Wilhelm Wolff(substituto[a] integral), Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

RELATÓRIO

DOCUMENTO VALIDADO

Trata o presente processo de auto de infração contra a exigência da multa prevista no art. 70, inciso II, alínea "b", item 1, da Lei nº 10.833/2003, objeto do Auto de Infração.

De acordo com a descrição dos fatos, contida no Auto de Infração, o importador, por meio da Declaração de Importação, submeteu a despacho de importação mercadoria identificada como óleo diesel.

É informado ainda que, havendo apresentação incompleta dos documentos exigidos, o que, segundo afirma a autoridade aduaneira, ocorreu no presente caso, a mercadoria somente pode ser desembaraçada e entregue ao importador mediante a formalização de Termo de Responsabilidade. Aduz que, nessa situação, os documentos faltantes devem ser apresentados no prazo de até cinquenta dias contados da data da assinatura do Termo de Responsabilidade, por se tratar de importação de petróleo e derivados, nos termos do art. 4º, §§ 1º a 3º, do citado ato normativo [IN SRF nº 175/2002].

Ainda conforme o relato, ao examinar a documentação apresentada pela interessada para fins de retificação da DI, o agente fiscal constatou a ausência da Fatura Comercial, em razão do que a importadora foi intimada a apresentar esse documento faltante. Em resposta, segundo a fiscalização, o contribuinte não apresentou a Fatura Comercial, mas tão somente documento intitulado "fatura provisória" (provisional) e um contrato comercial em língua estrangeira indicando como contratante empresa do mesmo grupo econômico sediada no exterior.

Conclui, então, que, estando obrigado a apresentar a fatura comercial quando exigida, o descumprimento dessa obrigação sujeita o importador à multa prevista no art. 70, inciso II, alínea "b", item 1, da Lei nº 10.833/2003.

Posteriormente o feito foi julgado improcedente.

Inconformada a contribuinte apresentou recurso voluntário repisando os mesmos argumentos da impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Laércio Cruz Uliana Junior**, Relator

ADMISSIBILIDADE

O recurso é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade, dele eu conheço.

DOCUMENTO VALIDADO

PRELIMINAR DE NULIDADE

Argui a recorrente que o acórdão recorrido teria alterado o critério jurídico do lançamento, requalificando a entrega a destempo da fatura como descumprimento do dever de guarda e apresentação de documentos, em revisão vedada pelos arts. 142 e 146 do CTN e pelo art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

A capitulação legal aplicada pela decisão recorrida é a mesma que consta do auto de infração desde a lavratura: art. 70, inciso II, alínea "b", item 1, da Lei nº 10.833/2003. A descrição dos fatos narra a intimação para apresentar a fatura comercial e o não atendimento com o documento próprio. A DRJ confirmou a acusação nos exatos limites em que posta, sem agregar fato novo nem fundamento legal diverso.

A vedação à mudança de critério jurídico pressupõe que o julgador substitua o fundamento do lançamento por outro. Confirmar o enquadramento original não é inovar. Não há, tampouco, ato praticado por autoridade incompetente ou preterição do direito de defesa, únicas hipóteses de nulidade do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Nego provimento.

DA REVOGAÇÃO DO ART. 106, IV, "A", DO DECRETO-LEI Nº 37/66

Alega a recorrente que a penalidade pela falta de apresentação da fatura comercial no prazo fixado em termo de responsabilidade foi expressamente revogada pelo art. 94 da Lei nº 10.833/2003, e que a autuação restauraria por analogia a penalidade extinta, invocando precedente do antigo Terceiro Conselho de Contribuintes (Acórdão nº 303-33.056, Terceira Câmara).

O argumento não se sustenta. O mesmo diploma que revogou o tipo antigo instituiu tipo autônomo e distinto. O art. 70 da Lei nº 10.833/2003 não pune o atraso em relação ao prazo do termo de responsabilidade; pune o descumprimento do dever de manter em boa guarda os documentos relativos às transações e o de os apresentar à fiscalização aduaneira quando exigidos:

> Art. 70. O descumprimento pelo importador, exportador ou adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem, da obrigação de manter, em boa guarda e ordem, os documentos relativos às transações que realizarem, pelo prazo decadencial estabelecido na legislação tributária a que estão submetidos, ou da obrigação de **os apresentar à fiscalização aduaneira quando exigidos**, implicará: [...]
>
> II – se relativo aos documentos obrigatórios de instrução das declarações aduaneiras: [...]
>
> b) a aplicação cumulativa das multas de: 1. 5% (cinco por cento) do valor aduaneiro das mercadorias importadas (Lei nº 10.833/2003).

DOCUMENTO VALIDADO

A conduta imputada é a segunda hipótese do caput: intimada em procedimento fiscal, a importadora não apresentou a fatura comercial. Há subsunção direta do fato ao tipo vigente, e não emprego de analogia. O precedente invocado tratava de multa lançada com base no dispositivo revogado, situação que não é a destes autos.

Nego provimento.

DA ATIPICIDADE. ART. 710, § 1º-A, DO REGULAMENTO ADUANEIRO E ALCANCE DO ART. 70 DA LEI Nº 10.833/2003

Tese central do recurso. Defende a recorrente que os documentos, ainda que a destempo, foram entregues no curso do despacho aduaneiro, hipótese em que a multa não se aplica por força do § 1º-A do art. 710 do Regulamento Aduaneiro; que a penalidade somente alcançaria documentos exigidos pela fiscalização, na linha de declarações de voto vencido proferidas na DRJ em processos análogos; e que a fatura apresentada, embora rotulada de provisória, seria a definitiva, com erro material, complementada por nota de débito decorrente da precificação por média mensal de cotações.

O exame das provas revela cronologia que desfaz a premissa do recurso. Dentro do prazo de cinquenta dias do termo de responsabilidade, a importadora protocolou o conhecimento de carga e uma nota de débito. Anos depois, ainda no prazo decadencial, ao examinar o pedido de retificação da DI formulado pela própria importadora, a fiscalização constatou a ausência da fatura comercial e a intimou a apresentá-la. Em resposta, vieram apenas documento intitulado fatura provisória e contrato em língua estrangeira, sem tradução.

A infração consumada, pois, não é o atraso frente ao prazo do termo de responsabilidade. É o não atendimento de exigência formulada pela fiscalização aduaneira em revisão, após o desembaraço. Essa distinção esvazia os dois primeiros argumentos da recorrente.

Quanto ao primeiro, a vedação regulamentar tem alcance temporal expresso:

> Art. 710, § 1º-A. A multa referida no caput não se aplica **no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria** (Decreto nº 6.759/2009, incluído pelo Decreto nº 8.010/2013).

A exigência descumprida não ocorreu no curso do despacho. Ocorreu depois do desembaraço, em revisão aduaneira. O dispositivo invocado, ainda que aplicável retroativamente por mais benéfico, não alcança o fato.

Quanto ao segundo, a tese de que a multa pressupõe exigência da fiscalização opera aqui contra a recorrente. O documento foi exigido por intimação específica e não foi apresentado. A hipótese aventada nas declarações de voto vencido que a recorrente transcreve — descumprimento de prazo sem prévia exigência — não é a destes autos. Naquelas próprias declarações se consignou que, houvesse intimação não atendida, a multa seria cabível.

DOCUMENTO VALIDADO

Resta o argumento probatório: a alegação de que a fatura provisória seria, na verdade, a definitiva, com erro material de rótulo. A prova dos autos não a comprova. O documento apresentado ostenta a designação de provisório; o contrato que o acompanha não veio traduzido, na forma do art. 224 do Código Civil; e a própria defesa admite que o preço definitivo dependia de apuração futura, pela média mensal de cotações, tanto que emitida nota de débito para ajustar a diferença. Documento que registra preço sujeito a ajuste posterior não cumpre a função da fatura comercial, que é consignar o preço efetivamente pago ou a pagar, base do primeiro método de valoração do Acordo de Valoração Aduaneira (art. 1 do AVA/GATT, promulgado pelo Decreto nº 1.355/94).

A boa-fé da importadora e a rastreabilidade da operação intragrupo não convertem o documento pré-contratual em fatura comercial. A obrigação acessória tem forma e função definidas na legislação, e o seu cumprimento não se presume.

Nego provimento neste tópico.

DA RAZOABILIDADE, DA PROPORCIONALIDADE E DA AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. A

Argumenta a recorrente que não houve prejuízo ao controle aduaneiro nem recolhimento a menor, que agiu de boa-fé e que a penalidade é desproporcional ao simples atraso documental, invocando o art. 2º da Lei nº 9.784/99 e precedentes judiciais e administrativos que afastaram multas na ausência de dolo.

O lançamento é atividade vinculada e obrigatória, na forma do art. 142, parágrafo único, do CTN. Presente o fato típico, a autoridade não pode deixar de aplicar a penalidade legalmente cominada, e o julgador administrativo não detém competência para afastá-la por juízo de conveniência, equidade ou proporcionalidade em abstrato. Esse exame equivaleria a negar vigência à lei, o que é vedado a este colegiado:

> Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A ausência de má-fé tampouco socorre a recorrente. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, conforme o art. 136 do CTN. Os precedentes invocados tratam de erro de classificação fiscal com mercadoria corretamente descrita, hipótese regida por atos declaratórios específicos, estranha ao caso. Rejeito.

DA RETROATIVIDADE BENIGNA. MUTAÇÃO NORMATIVA

Aduz a recorrente que a evolução normativa posterior aos fatos — em especial a IN RFB nº 1.356/2013 e a IN RFB nº 1.532/2014 — passou a dispensar a apresentação de documentos

DOCUMENTO VALIDADO

originais no despacho, admitindo o formato digital, de modo que a conduta teria deixado de ser tratada como infração, atraindo o art. 106, II, "b", do CTN.

A premissa é inexata. As normas supervenientes flexibilizaram a forma de apresentação dos documentos no curso do despacho, mas mantiveram íntegros o dever de guarda dos originais pelo prazo decadencial e o dever de exibi-los à fiscalização quando exigidos. A conduta sancionada — não apresentar documento obrigatório quando exigido — permaneceu infracional antes e depois das alterações. Não há lei posterior que deixe de tratar o fato como contrário a exigência de ação, requisito do dispositivo invocado:

> Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: [...] II – tratando-se de ato não definitivamente julgado: [...] 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 (CTN).

Nego provimento.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário, rejeito as preliminares e no mérito nego provimento.

Assinado Digitalmente

Laércio Cruz Uliana Junior

DOCUMENTO VALIDADO