



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

**Processo n°** 10907.000950/2010-64  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3102-002.122 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de novembro de 2013  
**Matéria** MULTA REGULAMENTAR  
**Recorrente** WILSON SONS AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 08/03/2010, 11/06/2010

**INSTITUIÇÃO DE INFRAÇÃO POR MEIO DE ATO HIERARQUICAMENTE INFERIOR À LEI. IMPOSSIBILIDADE.**

Inobstante o legislador tenha validamente delegado poderes para a RFB instituir obrigação acessória e punir as hipóteses em que essas obrigações não são descumpridas ou cumpridas a destempo, não permitiu equiparar a prestação de informações inexatas ou a impossibilidade de sua retificação a aquelas hipóteses.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento, por maioria, dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Relator José Fernandes do Nascimento. Designado Luis Marcelo Guerra de Castro.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro – Presidente e Redator.

(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. 3/9), em que formalizada a aplicação da multa regulamentar, no valor de R\$ 25.000,00, motivada pela prática de infração por prestação extemporânea de informação sobre carga transportada, 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 fato motivador da autuação fora a solicitação da interessada de alteração do do peso bruto de um conhecimento eletrônico (CE), associado ao manifesto eletrônico nº 1610500134542 (navio Ariana), e do porto de destino de quatro CE, associados ao manifesto eletrônico nº 1810501012188 (navio Camellia), após a vinculação dos referidos CE às respectivas Declarações de Importação.

Na peça impugnatória colacionada aos autos (fls. 67/72), a autuada alegou a improcedência da autuação, com base nos argumentos que foram assim resumidos no relatório integrante do acórdão recorrido:

- *Pela regra do artigo 107, IV, ‘e’, do Decreto-lei nº 37/1966 com a redação dada pela Lei nº 10.833/2003, a multa deve ser aplicada por navio, e não por item de carga retificado.*
- *A conduta é atípica. Somente a não prestação da informação é punível.*
- *Argüi denúncia espontânea.*
- *Por ser uma agente de navegação, não pode a impugnante ser cominada a penalidade em questão por não ser empresa transportadora internacional ou prestadora de serviço de transporte internacional expresso porta-a-porta ou agente de carga.*

Em 2/9/2011, foi proferida a decisão primeira instância (fls. 90/96), em que, por maioria de votos, a impugnação foi julgada procedente em parte e exonerado o valor de R\$ 15.000,00, relativo às três das quatro multas aplicadas por atraso na informação das cargas transportadas no navio Camellia, com fato gerador em 11/6/2010. O fundamento apresentado no voto vencedor e condutor da decisão recorrida foi no sentido de que a multa 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, era determinada por manifesto e escala do navio e não por cada CE, como entendera a fiscalização.

Em 25/4/2012 (fl. 102), a recorrente foi cientificada da decisão primeiro grau. Em 23/12/2011, protocolou o recurso voluntário de fls. 103/110, em que reafirmou as alegações aduzidas na fase impugnatória.

É o relatório.

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

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

#### **Da preliminar de ilegitimidade passiva.**

Alegou a recorrente que a penalidade prevista na alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833, de 2003, objeto do auto de infração em apreço, não podia ser-lhe cominada, pois era apenas **agência de navegação** ou **agência marítima**, representante da empresa transportadora internacional, mas não era a ela equiparada nem responsável solidária para fins tributários.

Não procede a alegação da recorrente, pois, na condição de representante do transportador estrangeiro, no País, era ela quem detinha a responsabilidade pela prestação das informações, no Siscomex, sobre os manifestos e conhecimentos da carga desembarcada dos navios da empresa de navegação por ela representada.

De fato, compulsando os dados consignados nos citados manifestos, verifica-se que o nome da recorrente encontra-se consignado no campo “agência de navegação”, o que evidencia que ela era a representante, no País, do transportador/armador estrangeiro e quem informou os dados da carga nos referidos manifestos.

No caso em tela, tratando-se de infração à legislação aduaneira e tendo em vista que a recorrente concorreu para a prática da infração em tela, indubitavelmente, ela deve responder pela correspondente penalidade aplicada, conforme dispõe o inciso I do art. 95 do Decreto-lei nº 37, de 1966, a seguir transcrito:

*Art. 95 - Respondem pela infração:*

*I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;*

*(...).*

Além disso, não se pode olvidar que a responsabilidade é exclusiva do infrator em relação aos atos praticados pelo mandatário com infração à lei, segundo determina o inciso II do art. 135 do Código Tributário Nacional (CTN), a seguir reproduzido:

*Art. 135 - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*

*[...]*

*II - os mandatários, prepostos e empregados;*

*[...].*

Portanto, na condição de agência marítima e mandatária do transportador estrangeiro, a recorrente estava obrigada a prestar, tempestivamente, as informações no Siscomex sobre a carga transportada pelo seu representado. Em decorrência dessa atribuição e

por ter descumprido a dita obrigação, a autuada foi quem cometeu a infração capitulada na alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833, de 2003, por conseguinte, deve responder pessoalmente pela infração em apreço.

Alem disso, é oportuno ressaltar que, os termos do *caput* do art. 94 do Decreto-lei nº 37, de 1966, constitui infração aduaneira toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que “importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los”.

No caso, houve indicação na autuação do ato administrativo normativo infringido, bem como do preceito legal do Decreto-lei nº 37, de 1966, que foi descumprido, portanto, devidamente caracterizada a hipótese descrita no citado art. 94.

Assim, demonstrada a ilegitimidade passiva da recorrente, rejeita-se a presente alegação.

### **Do mérito.**

No mérito, a controvérsia limita-se à questão atinente à subsunção do fato imputado à recorrente 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 seu conteúdo por outro diploma normativo de natureza administrativa, a ser expedido pelo Secretário da Receita Federal do Brasil (RFB).

No caso em tela, a norma complementar que disciplina a forma e o prazo da prestação de informação sobre a carga transportada pelo modal marítimo é a Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007. A informação sobre a carga será prestada por meio eletrônico diretamente no Siscomex Carga ou por intermédio do Sistema Mercante, conforme estabelecido no parágrafo único do art. 1º da citada Instrução Normativa.

Definida a forma de prestação da informação, resta analisar o prazo de sua apresentação. Porém, previamente, é oportuno conhecer o que é considerado informação sobre

a carga. Para tanto recorre-se ao disposto no art. 10 da referida Instrução Normativa, que relaciona todos os tipos de informação que são considerados “informação da carga transportada”, com o seguinte teor, *in verbis*:

*Art. 10. A informação da carga transportada no veículo compreende:*

*I - a informação do manifesto eletrônico;*

*II - a vinculação do manifesto eletrônico a escala;*

*III - a informação dos conhecimentos eletrônicos;*

*IV - a informação da desconsolidação; e*

*V - a associação do CE a novo manifesto, no caso de transbordo ou baldeação da carga.*

*[...].*

Por sua vez, os prazos para prestação das mencionadas informações foram estabelecidos nos incisos II e III do art. 22 da mencionada Instrução Normativa, a seguir transcrito:

*Art. 22. São os seguintes os prazos mínimos para a prestação das informações à RFB:*

*I - as relativas ao veículo e suas escalas, cinco dias antes da chegada da embarcação no porto; e*

*II - as correspondentes ao manifesto e seus CE, bem como para toda associação de CE a manifesto e de manifesto a escala:*

*a) cinco horas antes da saída da embarcação, para os manifestos e respectivos CE a carregar em porto nacional, em caso de cargas despachadas para exportação, quando o item de carga for granel;*

*b) dezoito horas antes da saída da embarcação, para os manifestos e respectivos CE a carregar em porto nacional, em caso de cargas despachadas para exportação, para os demais itens de carga;*

*c) cinco horas antes da saída da embarcação, para os manifestos CAB, BCN e ITR e respectivos CE;*

*d) quarenta e oito horas antes da chegada da embarcação, para os manifestos e respectivos CE a descarregar em porto nacional, ou que permaneçam a bordo; e*

*III - as relativas à conclusão da desconsolidação, quarenta e oito horas antes da chegada da embarcação no porto de destino do conhecimento genérico.*

*[...]. (grifos não originais)*

No caso, interessa analisar apenas os prazos atinentes às informações da carga chegada, estabelecidos na alínea “d” do inciso II e no III do citado artigo. Definido o tipo de informação e o prazo de sua apresentação, resta agora analisar se o fato imputado a recorrente se enquadra em algumas dessas hipóteses estatuídas nos especificados preceitos normativos.

Segundo o Relatório Fiscal de fls. (8/9), integrante do auto de infração em apreço, o fato infringente que motivou a autuação em questão fora a solicitação de alteração do peso bruto de um conhecimento eletrônico (CE), associado ao manifesto eletrônico nº 1610500134542 do navio Ariana, e do porto de destino de quatro CE, associados ao manifesto eletrônico nº 1810501012188 do navio Camellia), após a vinculação dos referidos conhecimentos às respectivas Declarações de Importação (DI). De fato, constam dos autos (fls. 10 e 32) os documentos de solicitação de retificação dos mencionados conhecimentos.

O fato dos referidos conhecimentos estarem vinculados às DI e a solicitação de retificação ter sido formulada após o prazo de 30 dias da data da formalização da entrada da embarcação no porto configura descumprimento de aspecto formal impeditivo de solicitação de retificação do conhecimento por meio eletrônico, nos termos dos incisos I e III do art. 25<sup>1</sup> da Instrução Normativa RFB nº 800, de 2007, a seguir reproduzido:

*Art. 25. São aspectos formais que impedem a solicitação de retificação:*

*I - o CE encontrar-se vinculado a DI, DSI ou a declaração de trânsito aduaneiro;*

*II - o CE genérico possuir algum conhecimento agregado já vinculado a DI, DSI ou a declaração de trânsito aduaneiro;*

*III - o decurso do prazo de trinta dias da data da formalização da entrada da embarcação no porto de descarregamento do manifesto eletrônico; ou*

*IV - o manifesto eletrônico, CE ou item de carga possuir solicitação de retificação anterior ainda não analisada. (grifos não originais).*

No caso, a recorrente descumpriu os requisitos dos incisos I e III em destaque. Nessa hipótese, determina o art. 27 da Instrução Normativa referenciada que transportador poderá solicitar, por escrito, a alteração à Receita Federal do Brasil, o que foi feito pela recorrente, conforme já mencionado.

Feito esse breve relato, cabe agora analisar o disposto no § 1º do art. 45 da referida Instrução Normativa, que segue transcrito:

*Art. 45. O transportador, o depositário e o operador portuário estão sujeitos à penalidade prevista nas alíneas "e" ou "f" do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, e quando for o caso, a prevista no art. 76 da Lei nº 10.833, de 2003, pela não*

<sup>1</sup> "Art. 25. São aspectos formais que impedem a solicitação de retificação:

I - o CE encontrar-se vinculado a DI, DSI ou a declaração de trânsito aduaneiro;

*prestação das informações na forma, prazo e condições estabelecidos nesta Instrução Normativa.*

*§ 1º Configura-se também prestação de informação fora do prazo a alteração efetuada pelo transportador na informação dos manifestos e CE entre o prazo mínimo estabelecido nesta Instrução Normativa, observadas as rotas e prazos de exceção, e a atracação da embarcação.*

*§ 2º Não configuram prestação de informação fora do prazo as solicitações de retificação registradas no sistema até sete dias após o embarque, no caso dos manifestos e CE relativos a cargas destinadas a exportação, associados ou vinculados a LCE ou BCE. (grifos não originais)*

É fato incontroverso que, no caso em tela, a recorrente descumpriu o prazo de tolerância fixada para fim de alteração dos referidos conhecimentos de carga fixado no § 1º em realce. Assim, em conformidade com o disposto no art. 45, § 1º, combinado com o estabelecido no art. 22, II, “d”, da Instrução Normativa RFB nº 800, de 2007, chega-se a conclusão que a recorrente **prestou informação sobre a carga fora do prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal.**

Com base nessas considerações, fica demonstrado que o fato imputado a recorrente subsume-se perfeitamente à descrição da infração estatuída no art. 107, IV, “e”, do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a nova redação da Lei nº 10.833, de 2003, portanto, não procede a alegação da recorrente de que o fato a ela atribuído era atípico.

#### **Da denúncia espontânea da infração.**

Alegou a recorrente que, no caso em tela, era incabível a aplicação de qualquer penalidade, porque às informações sobre a carga transportada e vinculação de manifesto à escala, após a atracação dos navios, fora feita a tempo e antes de qualquer intimação ou de qualquer outra notificação porventura expedida pela fiscalização aduaneira, o que configurava denúncia espontânea da infração, nos termos do art. 138 do CTN e art. 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966.

Não procede a alegação da recorrente, pois, no caso em comento, não se aplica o instituto da denúncia espontânea da infração previsto no art. 138 do CTN e tampouco o específico da infração à legislação aduaneira estabelecido 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 desembaraço 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 fiscalização 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 ou transcurso do tempo como elemento essencial da tipificação da infração.

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 citada a conduta do transportador de registrar extemporaneamente, no Siscomex, os dados das cargas embarcadas, infração objeto da presente autuação.

Veja que, na hipótese da infração em apreço, o núcleo do tipo é **deixar de prestar informação sobre a carga no prazo estabelecido**, que é diferente da conduta de, simplesmente, **deixar de prestar a informação sobre a carga**. Na primeira hipótese, a prestação intempestiva da informação é fato infringente que materializa a infração, ao passo que na segunda hipótese, a mera prestação de 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 da carga 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. Em consequência, 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 à norma, com a devida vênia, constituem 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 extemporâneo de qualquer modalidade 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. Com esse mesmo entendimento, 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 informação extemporânea da carga descarregada em porto alfandegado do País, objeto da presente autuação.

#### **Da conclusão.**

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

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento

#### **Voto Vencedor**

Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, Redator

Ouso discordar o i. Relator, que, com proficiência, demonstrou a sua convicção acerca da higidez da aplicação da penalidade à hipótese narrada.

Destaque-se que essa discordância restringe-se à tipicidade da conduta atribuída à recorrente, mais especificamente no que se refere à hierarquia do ato que a equiparou à prestação de informações em atraso:

Para tanto, peço licença, inicialmente, para transcrever mais uma vez o texto que instituiu a penalidade em discussão, no caso, 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:

*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 aporta, ou ao agente de carga; e*

A conduta típica, portanto, é deixar de prestar informações ou prestá-la em desacordo com a forma e o prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, hipóteses que, com a devida licença, não se verificam no presente processo.

Como se viu, a recorrente prestou informações que, apesar de inexatas, foram declaradas no prazo e na forma preconizada nos atos normativos. O que se verifica, de fato, é a prestação de informação inexata e a impossibilidade de retificação dessa informação, hipóteses não contempladas pela lei que instituiu a penalidade litigiosa.

É fato que o § 1º do art. 45 da mesma Instrução Normativa nº 800, de 2007 equipara a prestação de informações a destempo à conduta prevista no art. 107, IV, “e” do DL 37, de 1966, já transcrito anteriormente, mas tal dispositivo, com a devida licença, é inaplicável.

*Art. 45. O transportador, o depositário e o operador portuário estão sujeitos à penalidade prevista nas alíneas "e" ou "f" do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, e quando for o caso, a prevista no art. 76 da Lei nº 10.833, de 2003, pela não prestação das informações na forma, prazo e condições estabelecidos nesta Instrução Normativa.*

*§ 1º Configura-se também prestação de informação fora do prazo a alteração efetuada pelo transportador na informação dos manifestos e CE entre o prazo mínimo estabelecido nesta Instrução Normativa, observadas as rotas e prazos de exceção, e a atracação da embarcação.*

A meu ver, ainda que tivesse a intenção de regulamentar obrigação acessória, o dispositivo estende a aplicação de penalidade a conduta não prevista pelo legislador e, em assim fazendo, viola o art. 97, V do Código Tributário Nacional, cuja redação é suficientemente clara (original não destacado):

*Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:*

*(...)*

*V - a cominação de penalidades para as **ações ou omissões** contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;*

Ou seja, por mais que o legislador tenha instituído norma penal em branco, permitindo que a Secretaria da Receita Federal do Brasil institua obrigação acessória e aplique penalidades na hipóteses do seu descumprimento, não deixou espaço, a meu ver, para que fosse aplicada penalidade a hipóteses diversas das previstas (não prestar informação ou prestá-la em atraso).

---

Finalmente, não custa relembrar que as instruções normativas da RFB não estão elencadas entre os atos cuja legalidade não pode ser questionada por este Colegiado.

Sabidamente, nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, inserido pela Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008<sup>2</sup>, transcrito no art. 62 do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 2009, os atos de observância obrigatória pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais são tratados, acordos internacionais, leis ou decretos.

Com essas considerações dou provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 28 de novembro de 2013

Luis Marcelo Guerra de Castro

---

<sup>2</sup> Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.