



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

Processo nº 10907.002586/2008-52
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **3001-000.403 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**
Sessão de 14 de junho de 2018
Matéria OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrente AGENCIA DE VAPORES GRIEG SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 04/04/2004, 03/09/2004

SISCOMEX- EXPORTAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA.

Estão submetidos ao dever de prestar informações sobre cargas, todos os sujeitos prescritos no artigo 3. da IN 28/94

REGISTRO EXTEMPORÂNEO DE DADOS RETIFICAÇÃO DO DESPACHO DE EXPORTAÇÃO (DDE). CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENVIO EM CONFORMIDADE COM O PRAZO ESTIPULADO NA IN 28/94.

Considera-se tempestivo o envio de informações, mesmo que, posteriormente, haja retificação de algum dos itens informados anteriormente. A Retificação não tem o condão de fazer incidir a norma cuja implicação é a imposição de multa prevista pelo não envio de informações.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DE EMBARQUE.

Por força da redação dada pela Lei nº 12.350/2010 ao art. 102, §2º do DecretoLei nº 37,66, a denúncia espontânea passou a beneficiar a multa administrativa aduaneira aplicada isoladamente por descumprimento de obrigação acessória denunciada antes de quaisquer procedimentos de fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário, para rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, para negar o argumento acerca da revogação do artigo 45 a 48 da IN 800/07 pela IN 1.473/2014, e, no que refere ao navio Libra, DDE 204089227/6, reconhecer o respeito ao prazo para envio das informações, e também à denúncia espontânea, para ambos DDEs, e, quanto ao argumento acerca da ausência de prejuízo ao erário, considerá-lo prejudicado. Vencido o conselheiro Cleber Magalhães, que negou-lhe provimento. Votou pelas conclusões e manifestou intenção de apresentar declaração de voto, o conselheiro Orlando Rutigliani Berri.

(assinado digitalmente)

Orlando Rutigliani Berri - Presidente

(assinado digitalmente)

Renato Vieira de Avila - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Orlando Rutigliani Berri, Renato Vieira de Avila, Cleber Magalhães e Francisco Martins Leite Cavalcante.

Relatório

Auto de Infração

A Receita Federal do Brasil alega o descumprimento do §1.º do art. 37 do Decreto-Lei 37/66 . Indica também o artigo 44 da IN 28/94 determina que o atraso na informação dos dados de embarque no Siscomex, de acordo com o art. 44 da IN 28/1994, constitui embarço A fiscalização, e sujeita o Transportador Marítimo ao pagamento de multa no valor de R\$ 5.000,00, conforme previsão legal do art. 107 do Decreto-Lei 37/1966, alterado pelo art. 77 da Lei 10.833/2003:

O fato que gerou a multa foi a não prestação de informação sobre veículo ou carga transportada, ou sobre operações que executar, valendo a transcrição:

Diante dos fatos expostos, fica clara a infração cometida pela AGÊNCIA DE VAPORES GRIEG S/A. por descumprimento do prazo na informação dos dados de embarque no Siscomex em 2 embarques de navio, ensejando a multa de R\$ 5.000,00 por embarque, sendo um total de R\$ 10.000,00.

Em anexo se encontram o extrato das DDEs, histórico dos despachos e consulta aos dados de embarque das DDEs.

Conclui que houve atraso na informação dos dados de embarque e finaliza por lavrar o auto de infração para aplicar multa pela prestação de informações fora do prazo

estipulado Empresa de transporte internacional deixou de prestar informação sobre carga transportada, **CE 160805210070002**, na forma e prazo estabelecidos pela RFB, no art. 22 e 50 da IN 800/2007..

Impugnação

Em sua defesa, alegou a *Ausência de infração*, uma vez que os DDEs foram entregues, segundo alega, no prazo legal.

Ausência de infração

Especificou que o navio montebello saiu 04 04 2004, e indicou a data da entrega das informações em 05 04 2004. No Navio Libra saiu 03 09 2004 entregou em 04 09 2004.

Sujeição passiva

multa não pode ser aplicada ao agente de cargas (NVOCC), mas sim, seguindo a letra da lei, apenas ao transportador internacional

Ausência de Prejuízo

Contesta a falta de prejuízo conforme alegado pela autoridade fazendária.

DRF/SPO

A impugnação foi julgada e recebeu a seguinte ementa:

Acórdão -16-74.149 - 20ª Turma

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 04/04/2004, 03/09/2004

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. REGISTRO DOS DADOS DE EMBARQUE NO SISCOMEX.

No caso de transporte marítimo, constatado que o registro, no Siscomex, dos dados pertinentes ao embarque de mercadorias se deu após decorrido o prazo de 7 (sete) dias, é devida a multa regulamentar por falta do respectivo registro, aplicada sobre cada viagem.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO *Data do fato gerador: 04/04/2004, 03/09/2004* **AGENTE MARÍTIMO. REPRESENTANTE DE TRANSPORTADOR MARÍTIMO ESTRANGEIRO. LEGITIMIDADE PASSIVA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.**

O Agente Marítimo, por ser o representante do transportador estrangeiro no País, é responsável solidário com este, no tocante à exigência de tributos e penalidades decorrentes da prática de infração à legislação aduaneira, em razão de expressa determinação legal.

Por bem retratar a realidade dos eventos acontecidos, faz-se mister transcrever o relato da autoridade julgadora de primeira instância:

O presente Auto de Infração, no valor de R\$ 10.000,00, foi lavrado face ao descumprimento da obrigação acessória de prestar as informações dos dados de embarque de mercadorias para exportação, no Siscomex, no prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

*Conforme consta na peça impositiva (fls. 02 e ss.), a autoridade fiscal fundamentou a autuação no **art. 107, inciso IV, alíneas "c" e "e", do Decreto-lei 37, de 1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei 10.833, de 2003, bem como nos artigos 37 e 44, da Instrução Normativa SRF nº 28, de 27 de abril de 1994.***

Com base na planilha juntada às fls. 12 e ss, o fisco apurou a existência de 2 navios/viagens, cujos dados de embarque foram registrados fora do prazo de 07 dias estipulado pela RFB, cujas cargas estão amparadas nas Declarações de Despacho de Exportação – DDE ali discriminadas. Foram também especificados os nomes dos navios, as respectivas datas dos embarques e dos registros das informações, extraídos de consultas ao sistema Siscomex.

Cientificada do lançamento em 11/11/2008 (fl. 24), a interessada apresentou impugnação, em 02/12/2008, juntada às fls. 26 e seguintes, alegando em síntese:

a) erro grosseiro do auto de infração, uma vez que entregou da documentação (manifesto e fotocópias de extratos de declaração de despachos de exportação) no prazo legal.

b) a requerente não é parte legítima para figurar no pólo passivo da autuação, agente marítimo não pode ser equiparado ao transportador para fins de imputação de responsabilidade tributária, com base nas disposições do Decreto-Lei nº 37/66. Cita jurisprudência judicial e Súmula 192 do extinto TFR;

c) inaplicabilidade da alínea "c", IV, do art. 107 do DL 37/66, uma vez que a conduta imputada (atraso), não se encontra tipificada neste diploma legal. Cita jurisprudência administrativa;

d) requer, ao final, que seja declarada a improcedência do lançamento.

Recurso Voluntário

Em seu rol de argumentos de defesa, a recorrente por em elenco dois fatos novos, merecedores de atenção, quais sejam; revogação do artigo 45 a 48 da IN 800/07 pela IN 1473/14 e alteração do tratamento da denúncia espontânea capitaneado pela Lei 12.350/10.

Além destes dois itens de cunho inovador, repisou os argumentos utilizados em sede de impugnação, quais sejam, ausência de tipo legal para a responsabilização passiva da recorrente e inexistência de responsabilidade.

Fato novo 1 - ; revogação do artigo 45 a 48 da IN 800/07 pela IN 1473/14

Fato novo 2 - alteração do tratamento da denúncia espontânea capitaneado pela Lei 12.350/10.

É o relatório

Voto

Conselheiro Renato Vieira de Avila - Relator

O presente recurso insurge-se contra a imposição de multa nos DDEs 204089227/6 , 2040271775/9 e 204024029/0 em razão do envio tardio de informações ao SISCOMEX - Exportação

Argumentos de Defesa no Recurso Voluntário

A Receita Federal do Brasil alega o descumprimento do §1.º do art. 37 do Decreto-Lei 37/66 c/c arts. 37, § 2.º e 44 da IN 28/94 resultando na multa de R\$ 10.000,00 aplicada a agente de cargas NVOCC, representante de transportador marítimo,

Em breve síntese, foram apresentados, em sede de recurso, os seguintes argumentos: Em Preliminar, a Revogação dos artigos 45 a 48 da IN / RFB 800 pela IN 1.473/14, ausência de tipicidade legal, denúncia espontânea conforme Lei 12350/2010, inexistência de responsabilidade do agente marítimo. No mérito, ausência de tipo legal para a responsabilização passiva da recorrente e inexistência de responsabilidade

Dois dos argumentos apresentados caracterizam-se pelo cunho inovador, vez que não foram trazidos na impugnação, apenas em sede de Recurso Voluntário.

ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O recurso é tempestivo e, portanto, dele tomo conhecimento.

*Preliminares
Fatos Novos 01 e 02
Revogação e Denúncia Espontânea*

Os argumentos trazidos em sede de recurso voluntário, relativos à revogação do artigo 44 da IN 800/07 pela IN 1473/14, e, a alteração trazida pela lei 12.350/2010, devem ser conhecidos, haja vista o recurso voluntário ter sido interposto em face da ciência do acórdão, que ocorreu em 09/08 de 2016, posterior, portanto, às modificações legais aventadas em preliminares. Já a impugnação, foi manuseada em dezembro de 2008.

Decido

CONHEÇO TOTALMENTE da parte do recurso cuja matéria é a preliminar de sujeição passiva e a denuncia espontânea.

Mérito

No mérito, foram trazidos os argumentos de ausência de tipo legal para a responsabilização passiva da recorrente e inexistência de responsabilidade

Decido

CONHEÇO TOTALMENTE da parte do recurso cuja matéria ausência de tipo legal para a responsabilização passiva da recorrente e inexistência de responsabilidade

DOS FATOS

*Navio montebello
DDEs 2040271775/9 e 204024029/0*

A data de embarque ocorreu dia 04 04 2004, conforme fls. 17 . Segundo a fiscalização, as informações foram enviadas dia 14/05/2004.

De acordo com a resposta da contribuinte , as declarações de despacho de exportação as informações relativas aos DDEs 2040271775/9 e 204024029/0 do navio Montebello, foram enviadas em 05 04 04.

Consta, em fls. 18, que os dados de embarque foram registrados em **14/05/04**, às 12:20:09, prevalecendo, portanto, a versão apresentada pela fiscalização.

*Navio Libra
DDE 204089227/6*

A data de embarque é dia 03 09 04, conforme fls. 16.

Segundo a fiscalização, as informações foram enviadas dia 29/11/2004

De acordo com a resposta da contribuinte , as declarações de despacho de exportação as informações relativas aos D D E 204089227/6, foram enviadas em 05 de 09 de 2004

De acordo com fls. 019 dos autos, os dados de embarque foram registrados em 05 09 04, prevalecendo, assim, a versão apresentada pela Recorrente.

Do Fundamento legal

A IN SRF n° 28/1994, em seu art. 37 nos traz que:

*"Art. 37. O transportador deverá registrar, no Siscomex, os dados pertinentes ao embarque da mercadoria, com base nos documentos por ele emitidos, no prazo de dois dias, **contado da data da realização do embarque.** (Redação dada pela IN 510, de 2005) ,*

*§ 2º Na hipótese de embarque marítimo, o transportador **terá o prazo de sete dias** para o registro no sistema dos dados mencionados no caput deste artigo."*

PRELIMINAR

SUJEIÇÃO PASSIVA

*Itens iii - ausência de tipicidade legal
v - inexistência de responsabilidade tributária do agente marítimo*

Alega a recorrente a ocorrência de sujeição passiva inadequada aos fatos apresentados nas narrativas e versões descritas. Entretanto, há equiparação, no caso prático, ao transportador, consoante a leitura do artigo 3.º da IN 28/94.

Art. 3º O despacho de exportação terá por base declaração formulada pelo exportador ou por seu mandatário, assim entendido o despachante aduaneiro ou o empregado, funcionário ou o servidor especificamente designado.

Decido

Desta monta, REJEITO a preliminar que contesta a sujeição passiva, por entender que o artigo 3.º da IN 28/94, prevê a obrigatoriedade de prestação de informações pela ora Recorrente.

MÉRITO

Fato novo 1
revogação do artigo 45 a 48 da IN 800/07 pela IN 1473/14

A recorrente pugna pelo reconhecimento da revogação dos artigos 45 a 48 da IN 800/07, esta, relativa ao SISCOMEX - Cargas.

Contudo, o caso que lhe faz menção, tipifica a multa no artigo 37 c/c 44 da IN 28 / 94, disciplinando o SISCOMEX - Exportação, sendo que seus artigos 37 e 44 ainda permanecem em vigor.

A IN 800/07 Siscomex Cargas e a IN 800/07, tratam, portanto, de matérias diversas.

Decido

Desta forma, REJEITO a preliminar que solicitou o cancelamento da multa pela revogação do artigo 44 da IN 800/07.

Fato novo 2
Denúncia Espontânea.

O tema da denúncia espontânea foi objeto de Súmula no CARF 49, A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração. Todavia, com a edição da Lei nº 12.350/2010, deu nova redação ao art. 102 do DecretoLei nº 37/1966, a questão foi reaberta.

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

§ 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

Em análise ao repertório jurisprudencial deste conselho, depara-se com o julgado da E. CSRF, na qual o colegiado superior determinou a impossibilidade de aplicação da denúncia espontânea em penalidades motivadas por descumprimento de prazos relativos à

prestação de informações. O complexo tema foi objeto de debate, alcançando-se o resultado, destaque-se por voto de qualidade, conforme trechos transcritos a seguir:

Acórdão nº 9303003.635

PENALIDADE ADMINISTRATIVA. ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO OU PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento de deveres instrumentais, como os 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 DecretoLei nº 37/1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010.

*Acordam os membros do Colegiado, **pelo voto de qualidade**, em dar provimento parcial ao recurso especial para considerar inaplicável ao caso a denúncia espontânea,*

Ainda que haja a decisão da E. CSRF, entendo que o tema merece ser revisto, utilizando, em argumentos, o trecho do voto vencedor do Conselheiro Cassio Schappo, que, com sua costumeira habilidade, concatena os argumentos em prol da possibilidade de aplicação da denuncia espontânea em tema de obrigação acessória aduaneira.

Acórdão nº 3801- 005.339

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DE EMBARQUE. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Por força da redação dada pela Lei nº 12.350/2010 ao art. 102, §2º do DecretoLei nº 37,66, a denúncia espontânea passou a beneficiar a multa administrativa aduaneira aplicada isoladamente por descumprimento de obrigação acessória denunciada antes de quaisquer procedimentos de fiscalização.

Destaco, pela objetividade na exposição de argumentos, o voto vencedor do Conselheiro Cássio Schappo, em trechos que resume o conceito de denuncia espontânea e os meios como comprova sua aplicação para impedir a cobrança da multa por prestar informações a destempo:

*Por outro lado restaram os casos em que as informações sobre o embarque da mercadoria, ultrapassaram o prazo de 7 (sete) dias, porém, **antes de qualquer iniciativa do fisco para a lavratura do auto de infração. Neste caso, aplicase o instituto da denúncia espontânea, nos termos do art. 138, caput, do Código Tributário Nacional (CTN):***

*Deste modo, entendo que **por ter a Recorrente apresentado as declarações, mesmo que fora do prazo, passou a existir o instituto da denúncia espontânea.***

Destaca-se também que até a edição da Medida Provisória nº 497, de 27 de julho de 2010, convertida na Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010, a caracterização da denúncia espontânea não contemplava as obrigações acessórias autônomas, sem

qualquer vínculo direto com o fato gerador do tributo. Porém, com a vigência da norma acima, foi modificado o § 2º, do art. 102 do Decreto-Lei nº 37/66, incluindo as penalidades administrativas dentre aquelas possíveis de aplicação da denúncia espontânea,

Diante da aplicação do instituto da denúncia espontânea, entendo que deva ser cancelada toda a parte remanescente do ato fiscal, correspondente aos casos em que foi ultrapassado o prazo de 7 (sete) dias, porém, antes da lavratura do presente auto de infração.

Decido

Com base nos precedentes anteriormente citados, DOU PROVIMENTO ao argumento titulado de FATO NOVO 02, no sentido de reconhecer a ocorrência de Denúncia Espontânea e cancelar a multa constituída pelo auto de infração.

Inexistência de Infração

*Navio montebello
DDEs 2040271775/9 e 204024029/0*

A data de embarque, consoante se viu, ocorreu dia 04 04 2004, conforme fls. 17 Consta, em fls. 18, que os dados de embarque foram registrados em **14/05/04**, às 12:20:09, prevalecendo, portanto, a versão apresentada pela fiscalização.

Desta forma, houve o desrespeito ao artigo 37 Parágrafo segundo da IN 28/94, que preve o prazo de **de sete dias, contado da data da realização do embarque**.

Portanto, em tendo ocorrido o embarque dia 04 04 2004, e, restando comprovado que as informações foram enviadas, conforme fls. 18, em 14 de maio de 2004, considera-se correta a autuação.

*Navio Libra
DDE 204089227/6*

A data de embarque dia 03 09 04, conforme fls. 16. De acordo com fls. 019 dos autos, os dados de embarque foram registrados em 05 09 04, prevalecendo, assim, a versão apresentada pela Recorrente.

Decido

DOU PROVIMENTO PARCIAL neste item, para afastar a multa aplicada na movimentação do navio Libra, DDE 204089227/6, haja vista ter sido respeitado o prazo de 7 dias para envio das informações, mantendo o restante.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, tenho por tempestivo o recurso voluntário, e CONHEÇO TOTALMENTE do recurso. Em referência à Preliminar, REJEITO a sujeição passiva. No Mérito DOU PARCIAL PROVIMENTO, negando o argumento da revogação do artigo 45 a 48 da IN 800/07 pela IN 1473/14 (Fato novo 01), e, no que refere ao navio Libra, DDE

204089227/6, reconhecer o respeito ao prazo para envio das informações, e, também reconhecendo à denúncia espontânea (Fato novo 02) para ambos DDEs.

Quanto ao argumento da ausência de prejuízo ao erário, considero-o prejudicado.

(assinado digitalmente)

Renato Vieira de Avila

Declaração de Voto

Conselheiro Orlando Rutigliani Berri.

O caso em análise, *concessa venia* de quem entende em sentido contrário, restringe-se ao meu entendimento acerca da argumentação acerca da hipótese de denúncia espontânea, de que trata o artigo 138 do Código Tributário Nacional, quanto à incidência da multa por atraso no registro, no Siscomex, dos dados pertinentes ao embarque da mercadoria, notadamente em face da edição da Lei 12.350 de 2010, que deu nova redação ao artigo 102 do Decreto-lei 37 de 1966.

A fim de justificar a razão pela qual entendo que a penalidade aplicada em decorrência do atraso no registro, no Siscomex, dos dados de embarque da mercadoria não comportar o instituto da denúncia espontânea, conforme previsto no CTN, peço licença para colacionar trechos do voto da lavra do ao ilustre conselheiro José Fernandes do Nascimento, consignado no Acórdão 3102-002.187, exarado em 26.03.2014:

(...)

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 a 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)

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.

(...)

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.

(...)

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.

(...)

No mesmo sentido, o entendimento manifestado pela 3ª Turma da CSRF, por meio do Acórdão nº 9303-003.552, de 26/04/2016, rel. Rodrigo da Costa Pôssas, cujo enunciado da ementa segue reproduzido:

(...)

No âmbito dos Tribunais Regionais Federais (TRF), o entendimento tem sido o mesmo. A título de exemplo, cita-se trechos do enunciado da ementa e do voto condutor do TRF da 4ª Região, proferido no julgamento da Apelação Cível nº 500599981.2012.404.7208/SC, que seguem parcialmente transcritos:

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. MULTA DECORRENTE DA INFORMAÇÃO INTEMPESTIVA DE DADOS DE EMBARQUE. AGENTE MARÍTIMO. LEGITIMIDADE PASSIVA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTÔNOMA. INAPLICABILIDADE DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA. PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE. VALOR QUE NÃO OFENDE O PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DE CONFISCO.

1. O agente marítimo assume a condição de representante do transportador perante os órgãos públicos nacionais e, ao deixar de prestar informação sobre veículo ou carga

transportada, concorre diretamente para a infração, daí decorrendo a sua responsabilidade pelo pagamento da multa, nos termos do artigo 95, I, do Decreto-Lei nº 37, de 1966. 2. Não se aplica a denúncia espontânea para os casos de descumprimento de obrigações tributárias acessórias autônomas. 3. A finalidade punitiva e dissuasória da multa justifica a sua fixação em valores mais elevados, sem que com isso ela ofenda os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco.

[...]

Voto.

[...]

Não é caso, também, de acolhimento da alegação de denúncia espontânea.

A Lei nº 12.350, de 2010, deu ao artigo 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, a seguinte redação:

[...]

Bem se vê que a norma não é inovadora em relação ao artigo 138 do CTN, merecendo, portanto, idêntica interpretação. Nesse sentido, é pacífico o entendimento no sentido de que a denúncia espontânea não se aplica para os casos em que a infração seja à obrigação tributária acessória autônoma.

[...].

Também com base no mesmo entendimento, a questão tem sido decidida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme confirma, a título de exemplo, o recente acórdão proferido no julgamento do REsp 1613696/SC, cujo enunciado da ementa segue transcrito:

O art. 107 do Decreto-lei 37, de 1966, por sua vez, estabelece a penalidade de multa, no caso de descumprimento da obrigação acima mencionada.

Oportuno anotar, ainda, que a declaração do embarque das mercadorias é obrigação acessória e sua apresentação intempestiva caracteriza infração formal, cuja penalidade não é passível de ser afastada pela denúncia espontânea.”.

Com base nessas considerações, afasta-se a alegada excludente de responsabilidade por denúncia espontânea, suscitada pela recorrente.

Em reforço, releva-se destacar que a presente situação envolve operações de exportação cujos dados foram obtidos junto ao SISCOMEX CARGA.

O Sistema Integrado de Comércio Exterior SISCOMEX é o instrumento administrativo que integra as atividades de registro, acompanhamento e controle das operações de comércio exterior, conforme artigo 2º do Decreto 660 de 25.09.1992.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil -RFB-, como um dos órgãos gestores do Siscomex é responsável pelas áreas aduaneira e tributária, assim, a fiscalização no âmbito de sua competência objete os dados junto ao referido sistema.

Para contextualizar a situação fática, observe-se que toda mercadoria destinada ao exterior, inclusive a reexportada, está sujeita a despacho de exportação, com as exceções estabelecidas na legislação específica. (RA/2002, artigo 520) e (RA/2009, artigo 581).

Em geral, o despacho de exportação será processado por meio de Declaração de Despacho de Exportação (DDE), registrada no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), tendo a si vinculados um ou mais Registros de Exportação (RE).

Assim, constata-se da fundamentação elaborada pela autoridade lançadora, como fundamento a exação em discussão, que os dados obtidos pela fiscalização junto ao Sistema Integrado de Comercio Exterior (Siscomex), foram prestados pelo próprio recorrente, já que é também, como interveniente, usuário do sistema e responsável pelos dados do embarque das mercadorias, na forma e prazo estabelecidos pela RFB Sistema Integrado de Comercio Exterior (Siscomex), ocorridos no decorrer do ano de 2004.

Portanto, sabedores que tais processamentos de embarques são determinantes para propiciar o desembaraço aduaneiro das respectivas mercadorias e, por consequência, procede à conclusão dos despachos de exportação (DDE's), não há como prevalecer a hipótese do recorrente para encampar a tese da denúncia espontânea da infração prevista no artigo 138 do CTN. Isto por que, como já salientado, em se tratando de penalidade aduaneira, a denúncia espontânea possui tratamento específico.

Com efeito, reproduz-se os preceitos dos artigos 612 do Decreto 4.543 de 26.12.2002 -Regulamento Aduaneiro à época vigente e do atualmente em vigor, qual seja o 683 do Decreto 6.759 de 05.02.2009:

-Regulamento Aduaneiro/2002-

Art. 612. A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto e dos acréscimos legais, excluirá a imposição da correspondente penalidade (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 102, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 1º).

§ 1º Não se considera espontânea a denúncia apresentada (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 102, § 1º, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 1º):

I - no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria; ou

(...)

-Regulamento Aduaneiro/2009-

Art. 683. A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento dos tributos dos acréscimos legais,

excluirá a imposição da correspondente penalidade (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 102, caput, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 1º; e Lei nº 5.172, de 1966, art. 138, caput).

§ 1º Não se considera espontânea a denúncia apresentada (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 102, § 1º, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 1º):

I - no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria; ou

(...)

Da leitura dos enunciados normativos acima transcritos, verifica-se que, depois do ano de 2010, com o advento das novas redações do artigo 102 do Decreto-lei 37 de 1966, dadas pelo Decreto-lei 2.472 de 01.12.1988 e pela Lei 12.350 de 20.12.2010, em alguns casos a denúncia espontânea passou a alcançar também as multas de natureza administrativa.

Entretanto, este mesmo regramento é **taxativo** em determinar que "não se considera espontânea a denúncia apresentada no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria". E é justamente este o caso dos autos, tendo em vista que o recorrente prestou extemporaneamente as informações exigidas e, por óbvio, antes do desembaraço aduaneiro das mercadorias/cargas descritas nos respectivos despachos de exportação; isto porque tal procedimento -desembaraço aduaneiro- somente é passível de perfectibilizar-se depois de prestadas as informações que estavam sob a responsabilidade do agente marítimo ora autuado.

É como penso e voto.

(assinado digitalmente)
Orlando Rutigliani Berri