



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

**Processo n°** 10907.722546/2013-98  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3002-000.506 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**  
**Sessão de** 11 de dezembro de 2018  
**Matéria** ADUANA. MULTA REGULAMENTAR.  
**Recorrente** COPA LOGISTICA INTERNACIONAL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 19/12/2011

**NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. OMISSÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. OCORRÊNCIA.**

É nulo o acórdão proferido com preterição do direito de defesa, caracterizada pela não apreciação de argumentos relevantes ou por fundamentação insuficiente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acatar a preliminar suscitada, vencido o conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves (relator) que a rejeitou. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar provimento parcial para fins de reconhecer a nulidade da decisão da DRJ e determinar o retorno dos autos, para novo julgamento, vencido o conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves (relator) que lhe negou provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Larissa Nunes Girard..

*(assinado digitalmente)*

Larissa Nunes Girard - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Alan Tavora Nem e Carlos Alberto da Silva Esteves.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o Acórdão 12-094.917 da DRJ/RJO, que manteve integralmente o Crédito Tributário lançado pelo Auto de Infração, que exige da contribuinte a multa pelo atraso na prestação de informações sobre carga chega do exterior, penalidade prevista no art. 107, inciso IV, alínea "e", do Decreto-Lei nº 37, de 1966, cuja redação foi alterada pela Lei 10.833, de 2003.

No caso concreto, foi impingida a multa citada, referente a apuração da falta de informação, no prazo legal, dos dados da carga chegada ao Porto de Santos em 18/12/2011 (atracação), pois o registro das informações do Conhecimento Eletrônico Master CE 161105226239359 ocorreu somente em 19/12/2011 (fl. 15), ou seja, após o prazo máximo de 48h antes da atracação do navio, conforme o disposto no art. 22, II e III, da Instrução Normativa RFB nº 800/2007.

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou impugnação, a qual foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - DRJ/RJO, por Acórdão dispensado de ementa, de acordo com a Portaria RFB nº 2.724/2017.

Em seqüência, após ser cientificada dessa decisão, a contribuinte apresenta Recurso Voluntário (139/149), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, repisando argumentos já apresentados em seu recurso inicial: em preliminar, ilegalidade do Auto de Infração, no mérito, não houve falta de informação, não houve prejuízo à fiscalização e caracterização da denúncia espontânea.

É o relatório, em síntese.

## Voto Vencido

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

O Crédito Tributário contestado no presente processo encontra-se dentro do limite de alçada das Turmas Extraordinárias, conforme disposto no art. 23-B do RICARF.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

A questão posta nos autos cinge-se na autuação fiscal por ter a ora recorrente infringido o inciso II e III, do art. 22, da Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007, isto é, por ter a recorrente prestado informações sobre a carga, *in casu*, após a atracação do navio no porto de destino.

Desta forma, ficando sujeita a penalidade prevista na alínea "e" do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei nº 37/1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833/2003:

*Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003).*

*I-omissis*

.....  
*IV de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais): (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003) .*

*a) omissis*

.....  
*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;*

(grifo nosso)

Passo a análise dos argumentos trazidos pela recorrente em seu Voluntário.

## **Preliminar**

### **Ilegalidade do Auto de Infração**

A recorrente, em suma, alega que a autuação seria ilegal, pois o art. 45 da Instrução Normativa RFB nº 800/2007 teria sido formalmente revogado pelo 4º da Instrução Normativa RFB nº 1.473/2015 e, portanto, tendo sido a norma sancionadora revogada, não caberia mais a aplicação da pena pecuniária, devendo-se aplicar o Princípio da Retroatividade Benigna.

Entendo não existir razão ao recorrente, tendo em vista que os prazos mínimos para a prestação das informações exigidas pela fiscalização aduaneira encontravam-se dispostos no art. 22 da IN RFB nº 800/2007, ainda vigentes:

*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) dezoito horas antes da saída da embarcação, para os manifestos de cargas estrangeiras com carregamento em porto nacional, exceto quando se tratar de granel; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014)*

*b) cinco horas antes da saída da embarcação, para manifestos de cargas estrangeiras com carregamento em porto nacional, quando toda a carga for granel; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014)*

*c) cinco (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1621, de 24 de fevereiro de 2016)*

*d) quarenta e oito horas antes da chegada da embarcação, para os manifestos de cargas estrangeiras com descarregamento em porto nacional, ou que permaneçam a bordo; e (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014)*

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

*§ 1º Os prazos estabelecidos neste artigo poderão ser reduzidos para rotas e prazos de exceção.*

*§ 2º As rotas de exceção e os correspondentes prazos para a prestação das informações sobre o veículo e suas cargas serão registrados no Siscomex Carga pela Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana), a pedido da unidade da RFB com jurisdição sobre o porto de atracação, de forma a garantir a proporcionalidade do prazo em relação à proximidade do porto de procedência. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014)*

*§ 3º Os prazos e rotas de exceção em cada porto nacional poderão ser consultados pelo transportador.*

*§ 4º O prazo previsto no inciso I do caput reduz-se a cinco horas, no caso de embarcação que não esteja transportando mercadoria sujeita a manifesto ou arribada. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014)*

*§ 5º Os CE de serviço informados até a atracação ou registro do passe de saída serão dispensados dos prazos de antecedência previstos nesta Instrução Normativa. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014)*

*§ 6º Para os manifestos de cargas nacionais, as informações a que se refere o inciso II do caput devem ser prestadas antes da solicitação do passe de saída. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1621, de 24 de fevereiro de 2016)*

Assim, não há que se falar em falta de disposição sobre o prazo que a contribuinte teria para cumprir sua obrigação acessória de prestar as devidas informações à Administração Aduaneira e, por outro lado, tampouco deve prosperar a alegação de falta de previsão legal para a aplicação da penalidade ao caso, uma vez que tal previsão encontra-se positivada na alínea e, do inciso IV, do art. 107, do Decreto-Lei nº 37/1966, transcrito no relatório acima.

Isto posto, rejeito a preliminar argüida.

### **Mérito**

De pronto, por oportuno, aproveite-se para rechaçar a alegação da contribuinte de que não houve falta de informação e, por isso, o fato não teria se subsumido ao dispositivo legal, que prevê a aplicação da penalidade. Ora, da simples leitura do disposto na

alínea e, do inciso IV, do art. 107, do Decreto-Lei nº 37/1966, verifica-se que a falta da informação resta caracterizada, quando ela não tenha sido prestada no prazo previamente estabelecido pela legislação: "...**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...**".

Dessa forma, o caso dos autos, ao contrário do alegado, se subsume integralmente ao fato típico descrito no dispositivo legal que enseja a aplicação da penalidade prevista.

Seguindo em seu Voluntário, a recorrente alega que sua atitude não gerou nenhum dano ao erário público e à fiscalização aduaneira. Assevera, ainda, que o seu atraso no registro da informações devidas ocorreu sem intenção, que agiu sempre de boa fé. Conseqüentemente, segundo ela, não teria ocorrido nenhum tipo de dificuldade seja para a fiscalização, seja para apuração de créditos destinados ao erário, considerando o tempo transcorrido entre a atracação da embarcação e a efetiva prestação de informação sobre a carga. Ademais, essas informações teriam sido prestadas antes de qualquer procedimento de fiscalização.

Quanto a essas argumentações, não assiste razão a recorrente. Vale lembrar que, conforme o § 2º do art. 94, do Decreto-Lei 37/1966, a responsabilidade da ora recorrente por seu ato, descumprimento do prazo para prestar as informações sobre a carga, independia da sua intenção ou culpa e da extensão dos efeitos causados por ele:

*Art.94 - **Constitui infração 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.***

*§ 1º - O regulamento e demais atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigação, nem definir infração ou cominar penalidade que estejam autorizadas ou previstas em lei.*

*§ 2º - Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

*Art.95 - **Respondem pela infração:***

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

.....  
(grifo nosso)

Com efeito, a simples mora no cumprimento da obrigação acessória de prestar as devidas informações sobre a desconsolidação da carga infringe o disposto na legislação e, além disso, prejudica o controle aduaneiro, pois impede a adequada preparação da

atividade fiscalizatória e, por consequência, também prejudica os interesses nacionais, conforme o disposto no art. 237 da Constituição Federal:

*Art. 237. A fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, serão exercidos pelo Ministério da Fazenda.*

Em seqüência, a recorrente repisa a afirmação de que, no caso concreto, embora de forma extemporânea, as informações sobre a carga foram prestadas antes do início do procedimento administrativo, que culminou com o presente lançamento, assim, estando a situação fática se amoldando às hipóteses legais para a aplicação do benefício da denúncia espontânea.

O instituto da denúncia espontânea no Direito Tributário, assim como os seus semelhantes em outros ramos do Direito, visa incentivar o infrator se auto corrigir, através do reconhecimento voluntário do ilícito e da reparação do bem jurídico violado.

Contudo, algumas infrações não são passíveis de serem beneficiadas pela denúncia espontânea. Quando a mera conduta do agente é definidor do núcleo do tipo da infração, estamos diante desse caso. Em outras palavras, quando a simples ação ou omissão do agente configurar o ilícito, não há possibilidade jurídica de se reparar o dano cometido.

No caso das obrigações acessórias autônomas, em regra, essa situação se configura. Podemos dizer que é, justamente, o atraso no cumprimento de obrigação acessória o exemplo mais contundente desse tipo de infração. Uma vez que, no exato momento em que se exauriu o prazo legal sem que a obrigação tenha sido cumprida, a infração está configurada e o atraso não poderá ser reparado.

Considerando-se que, como no caso dos presentes autos, a obrigação acessória autônoma descumprida pelo transportador ou pelos seus representantes consiste no dever de o sujeito passivo informar os dados de desconsolidação da carga à Aduana no prazo estabelecido, a simples falta da prestação tempestiva dessas informações já configura a infração e a impossibilidade física do retrocesso temporal impede sua reparação.

Por outro lado, se admitíssemos a possibilidade de aplicação da denúncia espontânea aos casos de infrações decorrentes do atraso na entrega de declarações ou da prestação de informações, estaríamos diante de um paradoxo lógico-jurídico, o qual tornaria morta a letra da lei.

Nesse sentido, me socorro do entendimento do Ilustre Conselheiro Jose Fernandes do Nascimento manifestado no Acórdão 3102-00.988, do qual extraio o seguinte excerto:

*"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 conseqüência, ainda que comprovada a infração, a multa aplicada seria sempre inexigível, em face da exclusão da responsabilidade do infrator pela denúncia espontânea da infração.*

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

Nesse mesmo sentido, vem se manifestando a jurisprudência de nossos tribunais, conforme se infere da seguinte ementa:

*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.

(BRASIL. TRF4. 2ª Turma. Apelação Cível nº 500599981.2012.404.7208/ SC. rel. Des. Rômulo Pizzolatti, j. 10.12.2013)

Nessa esteira, a Súmula CARF nº 49 preceitua a não aplicabilidade da denúncia espontânea em casos análogos de cumprimento de obrigação acessória de forma extemporânea:

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

Ademais, esclareça-se que a recorrente alega que, com o advento da MP 497/2010, convertida na Lei nº 12.350/2010, o instituto da denúncia espontânea passou a alcançar as penalidades de natureza tributária e administrativa, caso em comento. Contudo, creio que a legislação supra não alterou o impedimento racional da aplicação do instituto da denúncia espontânea aos casos de cumprimento extemporâneo de obrigação acessória e alinh-

me ao entendimento do Douto Desembargador Rômulo Pizzolatti manifesto no voto condutor do Acórdão já mencionado:

*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.*

Por fim, manifestando-se especificamente sobre o tema ora tratado, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais editou a Súmula CARF nº 126, cuja observância é obrigatória pelos Conselheiros em seus julgamentos, conforme art. 72 do RICARF:

*Súmula CARF nº 126: 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.*

Como consequência do desenvolvimento lógico-jurídico esposado ao longo do voto, considero inaplicável ao caso concreto o instituto da denúncia espontânea, pois este não alcança as penalidades exigidas pelo descumprimento do dever instrumental caracterizado pelo atraso na prestação de informação à Administração.

Por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo na íntegra o Crédito Tributário lançado.

*(assinado digitalmente)*

Carlos Alberto da Silva Esteves

## **Voto Vencedor**

Conselheira Larissa Nunes Girard – Redatora Designada

Com a devida vênia, divirjo do conselheiro relator em relação à possibilidade de apreciação do mérito, dada a constatação de omissão no julgamento de primeira instância quanto aos argumentos da impugnação.

Compulsando os autos, constata-se que o contribuinte apresentou as seguintes alegações em sua impugnação:

a) ilegitimidade passiva;

b) ausência de tipificação, pois as informações foram inseridas no sistema antes de iniciada a fiscalização;

c) as correções dos conhecimentos de embarque de forma eletrônica se equiparam à carta de correção, legalmente admitidas pelo art. 46 do Regulamento Aduaneiro, independentemente de aplicação de penalidade;

d) ausência de dano à fiscalização; e

e) aplicação da denúncia espontânea.

Pelo relatório, sucinto e genérico, que se reproduz a seguir, vê-se o descompasso com as alegações acima relacionadas:

*Devidamente científica, a interessada traz como alegações, além das preliminares de praxe, acerca de infringência a princípios constitucionais, prática de denúncia espontânea, ilegitimidade passiva, ausência de motivação, tipicidade, e que tragam ao auto de infração a ineficiência e a desconstrução do verdadeiro cerne da autuação que foi o descumprimento dos prazos estabelecidos em legislação norteadora acerca do controle das importações, a argumentação de que de fato as informações constam do sistema, mesmo que inseridas, independente da motivação, após o momento estabelecido no diploma legal pautado pela autoridade aduaneira.*

O exame do voto proferido nos leva à conclusão de que não foram consideradas todas as alegações ou foram tratadas com superficialidade, sem mencionar a existência de argumentação relativa a matérias não suscitadas. Transcrevem-se os parágrafos iniciais:

*Deixo de acolher as preliminares trazidas pela interessada, eis que as argüições de inconstitucionalidade ou ilegalidade não estão afetas ao julgador administrativo.*

*Além disso, sequer se pode imaginar a ocorrência de denúncia espontânea, que justamente é regulada no artigo 138 do CTN e tem seu escopo na infração que enseja o pagamento de tributo, não se aplicando esse instituto ao caso concreto.*

*De outra feita, qualquer alegação acerca de ausência de tipicidade e motivação também devem cair por terra, ou mesmo sobre ilegitimidade passiva, inexistência de responsabilidade ou mesmo de requerimento de relevação de penalidade, pois em nenhum dos casos há coaduação com o que se verifica dos autos, eis que o controle das importações deve ser feito pela autoridade aduaneira e seus prazos precisam ser cumpridos, até porque as multas nesses casos são aplicadas exatamente pelo fato de não possuir condições de realizar o efetivo controle se os prazos deixarem de ser cumpridos, no que toca, em especial, aos lançamentos extemporâneos dos conhecimentos eletrônicos, seja house, seja mercante ou do próprio manifesto em si. Senão vejamos.*

E, no mais, o voto trata, em síntese, do objetivo do controle aduaneiro e dos danos acarretados pelo descumprimento das normas que visem à sua aplicação.

Por esses motivos, entendo que deve ser determinada a anulação da decisão para que a impugnação seja novamente apreciada, desta vez na integralidade de seus argumentos, pela caracterização do cerceamento do direito de defesa, hipótese de nulidade do ato prevista no art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. (grifado)*

O fato de a recorrente não ter protestado sobre esse ponto específico em seu recurso voluntário não afeta a posição que aqui se adota, tendo em vista a prevalência do interesse público. Cabe a este Colegiado, no que concerne aos princípios que regem o processo administrativo fiscal, o controle da legalidade dos atos administrativos podendo, inclusive, como é o caso, ser suscitado de ofício o cerceamento do direito de defesa.

Com essas considerações, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de determinar a nulidade do acórdão recorrido e o retorno dos autos à primeira instância para que seja realizado um novo julgamento.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Larissa Nunes Girard