



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10909.722970/2012-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.496 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de abril de 2024
Recorrente CARGO SHIP TRANSPORTES E ASSESSORIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 17/04/2008

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. DECLARAÇÃO. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 2.

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

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 17/04/2008

MULTA ADUANEIRA POR ATRASO EM PRESTAR INFORMAÇÕES. AGENTE DE CARGA. LEGITIMIDADE PASSIVA.

O agente de cargas é responsável pela prestação das informações sobre as desconsolidações de cargas que efetua e, por isso, sujeito ativo da infração prevista no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966 (e, por conseguinte, sujeito passivo da sanção correspondente), caso não as preste na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

MULTA ADUANEIRA. ART. 107, IV, 'E', DECRETO-LEI Nº 37/1966. DEIXAR DE PRESTAR INFORMAÇÃO NA FORMA E NO PRAZO.

A infração prevista no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966 ocorre não só quando o responsável pela prestação de informações deixa de prestá-las mas também quando as presta em desacordo com a forma e/ou fora do prazo estabelecidos em norma editada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES NECESSÁRIAS PARA A CONCLUSÃO DE DESCONSOLIDAÇÃO DA CARGA. PRAZO. DESCUMPRIMENTO. MULTA.

O prazo fixado na Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007 é para a conclusão da desconsolidação da carga e não para seu início.

Assim, se a inclusão ou a alteração das informações necessárias à conclusão da desconsolidação não ocorrer dentro do prazo normativo, o agente de cargas estará sujeito à exigência da multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966, dado que só não estarão sujeitas à incidência da

referida penalidade as retificações feitas após a efetiva inclusão do conhecimento eletrônico no sistema Mercante.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE PRAZO PARA PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES. IMPOSSIBILIDADE. 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. (Súmula CARF nº 126).

MULTA. RESPONSABILIDADE. EXISTÊNCIA DE DANO AO ERÁRIO E MÁ-FÉ. DESNECESSIDADE.

Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração à legislação aduaneira independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos que impliquem a análise da constitucionalidade da norma que instituiu a penalidade; na parte conhecida, em rejeitar a preliminar de ilegitimidade passiva e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aniello Miranda Aufiero Junior (suplente convocado(a)), Bruno Minoru Takii, Francisca Elizabeth Barreto, Laura Baptista Borges, Wilson Antônio de Souza Côrrea, João José Schini Norbiato (Presidente).

Relatório

Por economia processual e, sobretudo, por bem sintetizar os eventos processuais até a apresentação da impugnação, reproduzo a seguir o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR):

Trata o presente processo de **auto de infração** lavrado para a exigência de **R\$ 5.000,00** a título de **multa por não prestação de informação sobre operação que execute no prazo estabelecido pela Receita Federal**, aplicada ao **agente de carga**, com fundamento no art. 107, IV, “e”, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833, de 2003.

Cientificada, por via postal (fl. 13), a interessada, por intermédio de procurador (fl. 21), apresentou, tempestivamente, em 24/01/2013, impugnação (fls. 14/20), instruída com documentos (fls. 21/28), a seguir resumida.

Alega que atuou, no caso, como co-loader da empresa consignatária da mercadoria, tendo, por orientação dessa, apenas incluído os dados, lançados dentro das normas e prazos regulamentares estipulados pela Instrução Normativa RFB nº 800, de 2007.

Defende que agiu por mandato outorgado pela transportadora da carga que, por lapso, informou à autuada a possível destempero.

Considera haver, assim, ilegitimidade passiva, sendo do importador a obrigação de responder pela multa.

Acrescenta que a responsabilidade pela remessa das informações é única e exclusivamente da consignatária da carga.

Descreve que lançou as informações nos CE agregados com base nos dados constantes do CE sub-master e na indicação apontada nos conhecimentos de transporte marítimo, o que alega estar correto e dentro das normas aplicáveis ao caso.

Aduz que a redação da letra “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, a multa é devida por quem “deixar de prestar” e não para quem presta intempestivamente ou retifica dados.

Esclarece que prestou a informação que foi passada pelo consignatário da carga e, após pedido desse, apenas a retificou, o que considera não se enquadrar na disposição legal citada.

Suscita, ainda, aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional –CTN, para que a norma tributária seja aplicada de maneira mais favorável ao infrator em caso de dúvida sobre a natureza ou circunstâncias do fato.

Cita e transcreve jurisprudência administrativa, que entendeu incabível a multa do art. 107, IV, “c”, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, na hipótese de atraso nas informações prestadas pelos exportadores, acrescentando que não agiu com a intenção de cometer infração alguma para embarcar ou impedir ação de fiscalização, não havendo prejuízo que justifique sua penalização.

De outra parte, aventa exclusão de responsabilidade por denúncia espontânea, a teor do art. 138 do CTN.

Ao deliberar acerca da impugnação (acórdão nº **06-68.899**, às fls. 48/54), a **4ª Turma da DRJ/CTA**, por unanimidade de votos, negou-lhe provimento. O r. acórdão não foi ementado, mas de sua leitura verifica-se, em síntese, que a câmara baixa concluiu:

- que as informações sobre a conclusão de desconsolidação foram prestadas após o prazo estabelecido em norma (no caso, após a atracação da embarcação);
- que “*diferentemente da leitura que a impugnante faz da norma legal, a infração caracteriza-se não só por deixar de prestar a informação devida, mas por não fazê-lo “na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal”*”;

- que “a consignatária do conhecimento eletrônico máster, consoante extrato de fl. 09, era a autuada – e não terceira pessoa –, não se tratando de atuação por mandato em relação ao fato de que trata o auto de infração, mas em nome próprio”;
- que “a interessada não apresenta documento algum que descaracterize sua condição de agente de carga desconsolidador, tampouco comprova que o fato seria referente a uma mera e suposta retificação de dados”;
- que “a multa aplicada, fundamentada na alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com redação da Lei nº 10.833, de 2003, não se confunde com aquela prevista na alínea “c” do mesmo inciso IV, que trata de hipótese de embaraço à fiscalização”;
- que “em relação à alegação de exclusão de responsabilidade por denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, não pode ser acolhida em relação ao objeto do presente processo, eis que não aplicável a infrações decorrentes da prestação de informação a destempo ou por atraso na entrega de declarações”.

Cientificado dessa r. decisão, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário (fls. 63/89), no qual basicamente repete os mesmos argumentos levados a conhecimento em primeira instância, os quais encontram-se distribuídos na peça recursal sob os seguintes tópicos:

- 1) **Da necessidade de reforma da decisão em decorrência da patente ilegitimidade da Recorrente;**
- 2) **Da inexistência de fato gerador que possa caracterizar a cobrança da multa aplicada;**
- 3) **Da Solução de Consulta Interna nº 2 – COSIT;**
- 4) **Da Denúncia Espontânea;**
- 5) **Da Boa-Fé da Recorrente: Ofensa aos Princípios Constitucionais da Razoabilidade e Proporcionalidade.**

O recurso foi sorteado à relatoria do ilustre Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira, que ao analisar os tópicos 2 e 3, concluiu pela necessidade da conversão do julgamento em diligência para que a unidade de origem confirmasse se “a inclusão de dados ocorrida em 17/04/08 prestou-se unicamente à retificação de informação (código NCM) prestada antes da atracação”.

A proposta foi submetida ao escrutínio dos demais membros deste Colegiado, que (em composição diferente da atual), por unanimidade votos, a aprovaram por meio da Resolução nº 3001-000.519 (fls. 107/112). Do voto condutor da indigitada resolução destacam-se os seguintes excertos:

DILIGÊNCIA

No anexo do recurso voluntário (fls. 90 a 92), há cópias de extratos do sistema da RFB. **Na fl. 90, consta que, em 14/04/08, às 18:41, isto é, antes da atracção da embarcação, já se encontrava em curso o processo de desconsolidação.** Entretanto, havia sido informado código NCM que não se encontrava no conhecimento master. Por último, há a informação de que, em 17/04/08, após a atracação, houve a inclusão de dados que deu ensejo à autuação.

Isto posto, a princípio, o relato constante do recurso voluntário confere com os elementos constantes dos extratos das fls. 90 a 92.

Os itens 11 e 12 da SC COSIT nº 02/16, que tem efeito vinculante, no âmbito da RFB, dispõem o seguinte:

“(. . .)

11. Infere-se, ainda, da legislação posta o não cabimento da aplicação da referida multa quando da obrigatoriedade de uma informação já prestada anteriormente em seu prazo específico, ser alterada ou retificada, como, por exemplo, as retificações estabelecidas no art. 27-A e seguintes da IN RFB Nº 800, de 2007, que podem ser necessárias no decorrer ou para a conclusão da operação de comércio exterior. Ou seja, **as alterações ou retificações intempestivas das informações já prestadas anteriormente pelos intervenientes não configuram prestação de informação fora do prazo, não sendo cabível, portanto, a multa aqui tratada.**

Conclusão

12. Diante do exposto, soluciona-se a consulta interna respondendo à interessada que:

a) a multa estabelecida no art. 107, inciso IV, alíneas “e” e “f” do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, é aplicável para cada informação prestada em desacordo com a forma ou nos prazos estabelecidos na Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007;

b) as alterações ou retificações de informações já prestadas anteriormente pelos intervenientes não se configuram como prestação de informação fora do prazo, não sendo cabível, portanto, a aplicação da multa aqui tratada.”

Depreende-se **que as informações que alterarem ou retificarem informações prestadas tempestivamente, ainda que providas após o prazo legal, não estarão sujeitas às multas das alíneas “e” e “f” do inciso IV do art. 107 do DL nº 37/66.**

Assim sendo, **caso a recorrente tenha de fato iniciado o processo de desconsolidação antes da atracação da embarcação, e o mesmo não tenha sido concluído exclusivamente pelo fato de o NCM não corresponder ao que havia sido informado no conhecimento máster, em princípio, seria possível concluir que a multa da alínea “e” do inciso IV do art. 107 do DL nº 37/66 não era aplicável, pois não estaríamos diante de uma informação prestada fora do prazo, porém de uma retificação de informação tempestivamente provida.**

Diante do exposto, proponho que o julgamento seja convertido em diligência, para que a unidade de origem confirme que a recorrente iniciou o processo de desconsolidação da carga em comento antes da atracação da embarcação, que este processo não foi concluído exclusivamente pelo fato de o código NCM não corresponder ao que havia sido informado no conhecimento máster e que a inclusão de dados ocorrida em 17/04/08

prestou-se unicamente à retificação de informação (código NCM) prestada antes da atracação.

Ao fim do trabalho, deve ser emitido relatório conclusivo e aberto prazo de 30 dias para manifestação. Em seguida, os autos devem retornar conclusos para julgamento.

[grifo nosso]

Em atendimento à diligência, autoridade fiscal da Alfândega da Itajaí/SC juntou extrato de consulta ao sistema Mercante (fls. 117/118) e expediu a informação fiscal às fls. 116, na qual aponta o seguinte:

Trata o presente de diligência realizada conforme solicitação constante no processo 10909.722970/2012-31, para confirmação da data de início do processo de desconsolidação do CE Master 180805044745054 com a inclusão do CE House 180805053693657.

Conforme históricos do CE Master e CE house, extraídos do sistema Mercante e anexados ao presente processo, conclui-se que a inclusão do CE House e o consequente início do processo de desconsolidação da carga, nos termos do art. 17 da Instrução Normativa RFB nº 800/2007, se deu na data de 14/04/2008 às 16:27:50, portanto antes da atracação da embarcação e que o processo de desconsolidação somente foi finalizado em 17/04/2008 às 10:52:42 após a retificação da NCM do CE Master.

Nos termos do parágrafo único do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011, fica concedido ao interessado o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação.

Em 08/04/2022, a ora Recorrente foi cientificada do referido parecer (vide AVISO DE RECEBIMENTO às fls. 119), apresentando manifestação (fls. 122/124 e 127) em 11/05/2022 (TERMO DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA às fls. 120 e 125), após, portanto, o esvaimento do prazo previsto no do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011, cujo termo ad quem era o dia 10/05/2022. Em sua manifestação, a Recorrente volta a defender que “a *informação prestada em 17/04/2008 foi de fato, uma RETIFICAÇÃO DE UMA INFORMAÇÃO JÁ PRESTADA*”.

Em seguida, na medida em que o Conselheiro que relatara a Resolução nº 3001-000.519 não mais integrava nenhum dos colegiados da 3ª Seção, o processo foi encaminhado a este colegiado para novo sorteio, tendo sido sorteado e distribuído à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do Conhecimento

2.1. Da tempestividade do recurso voluntário interposto

No que se refere à tempestividade do recurso apresentado, nos autos consta que a Recorrente tomou ciência da decisão de piso em 18/03/2020 (AVISO DE RECEBIMENTO às fls. 60) e apresentou sua peça recursal em 15/04/2020 (TERMO DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA às fls. 61). Portanto, o recurso fora apresentado dentro do prazo previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, eis, então, que foi cumprido o requisito da tempestividade.

Não obstante ter cumprido o pressuposto da tempestividade, julgo que o recurso voluntário deva ser conhecido apenas parcialmente, dadas as razões a seguir expostas.

2.2. Da boa-fé da recorrente: ofensa aos princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade

No que se refere ao argumento de que a multa aplicada viola os **princípios da proporcionalidade e da razoabilidade (contido no item 5 do Recurso Voluntário)**, é preciso salientar que o provimento de alegação nesse sentido seria o mesmo que afastar a sanção cominada sob o fundamento de afronta à Constituição, o que equivaleria à declaração, *incidenter tantum*, de inconstitucionalidade da lei, competência esta que não é dada a este Colegiado, conforme o enunciado nº 2 da Súmula CARF:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso neste particular, por se tratar de matéria da qual não cabe a apreciação por este colegiado.

Posto isso, passo à análise das demais razões de recurso sob os títulos e na ordem em que aparecem na peça recursal.

3. Da preliminar

3.1. Da necessidade de reforma da decisão em decorrência da patente ilegitimidade da Recorrente

Sob esse tópico, a Recorrente traz a conhecimento deste colegiado argumento que, conquanto não explicitado como tal, tem natureza de preliminar de mérito.

A Recorrente alega que é “*agente de carga, devidamente credenciada junto às autoridades competentes para autuação, neste caso, atuando como "co-loader" da empresa consignatária da mercadoria, conforme orientação desta, apenas e tão somente, incluiu os dados, que, saliente-se, foram lançados dentro das normas e prazos regulamentares estipulados na Instrução Normativa 800/2007*” (fls. 65).

E conclui que “posto isso, tendo a recorrente atuado por mandato em nome da transportadora, é, portanto, parte ilegítima para figurar no pólo passivo da presente autuação, por não ser sujeito passivo da obrigação tributária acessória cobrada (multa)” (fls. 66).

Sem razão a Recorrente.

O agente de cargas é responsável pela prestação das informações sobre as desconsolidações de cargas que efetua e, por isso, sujeito ativo da infração prevista no artigo 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-lei nº 37/1966 (e, por conseguinte, sujeito passivo da sanção correspondente), caso não as preste na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Art. 37. O transportador deve prestar à Secretaria da Receita Federal, na forma e no prazo por ela estabelecidos, as informações sobre as cargas transportadas, bem como sobre a chegada de veículo procedente do exterior ou a ele destinado. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

§ 1º O agente de carga, assim considerada qualquer pessoa que, em nome do importador ou do exportador, contrate o transporte de mercadoria, consolide ou desconsolide cargas e preste serviços conexos, e o operador portuário, também devem prestar as informações sobre as operações que executem e respectivas cargas. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

[...]

Este entendimento encontra-se sumulado no âmbito deste Conselho por meio do enunciado nº 187 de sua súmula, *in verbis*:

Súmula CARF nº 187

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O agente de carga responde pela multa prevista no art. 107, IV, “e” do DL nº 37, de 1966, quando descumprir o prazo estabelecido pela Receita Federal para prestar informação sobre a desconsolidação da carga. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Diante disso, voto por rejeitar a preliminar de ilegitimidade passiva.

4. Do Mérito

4.1. Da inexistência de fato gerador que possa caracterizar a cobrança da multa aplicada

A Recorrente defende que “podemos notar da redação da alínea “e”, do inciso IV do artigo 107 do Decreto 37/66, com a redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833/2003, a referida multa é para quem “DEIXAR DE PRESTAR” e não para quem “PRESTA INTEMPESTIVAMENTE OU RETIFICA DADOS” (fls. 66).

Diz que, analisando caso semelhante no processo administrativo nº 11128-005.826/2004-87, a DRJ/SPOII julgou improcedente lançamento fiscal, em decisão assim ementada:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador 12/03/2004

Ementa: Atraso nas informações prestadas pelos exportadores não configura hipótese tipificada no artigo 107, inciso IV, alínea "c" do Decreto-Lei n. 37/66, com redação dada pelo artigo 77 da Lei n. 10.833/03.

Lançamento improcedente"

Não procedem as alegações.

A multa objeto desses autos é aplicável não só quando as informações não são prestadas, mas também quando elas são prestadas em desacordo com a forma e/ou fora dos prazos estabelecidos em norma editada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Para que não restem dúvidas, transcrevo a seguir a disposição legal que estabelece a tipificação da infração e a sanção aplicada à Recorrente:

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

[...]

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

[...]

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 (grifo nosso)

A partir da leitura desse dispositivo, conclui-se que a referida multa serve para sancionar aquele que, obrigado a prestar informações sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, deixa de prestá-las na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Assim, se o responsável pela prestação da informação o faz de modo intempestivo estará sujeito à referida multa.

Quanto à decisão citada pela Recorrente, vê-se claramente que se trata de uma tipificação distinta, já que própria ementa cita o art. 107, inciso IV, alínea "c", do Decreto-Lei nº 37/66 (embaraço à fiscalização), o qual não se confunde com a infração prevista na alínea 'e' (não prestar informações no prazo).

Diante disso, voto por negar provimento aos argumentos contidos neste tópico do Recurso.

4.2. Da Solução de Consulta Interna nº 2 – COSIT

Neste tópico, a Recorrente defende que, *in casu*, a informação foi prestada dentro do prazo fixado em norma e que o que teria ocorrido após o prazo seria apenas uma retificação de informações já prestadas, o que não constituiria infração, segundo o entendimento consubstanciado na Solução de Consulta Interna nº 2 – Cosit, de 4 de fevereiro de 2016. Nesse sentido, afirma que:

No caso em concreto, houve ajuste de dados de forma extemporânea. Este fato gerou conseqüentemente, o bloqueio automático. A solicitação de desbloqueio foi prontamente atendida pela fiscalização.

Como se verifica no extrato do CE Mercante anexo, em 14/04/2008 havia um problema com o código NCM da carga, o qual estava em descompasso com o aquele verificado no Conhecimento Master. Porém, as informações já constavam no sistema da Receita Federal, devidamente incluídas no prazo e condições determinadas, vez que o processo de desconsolidação já estava em andamento.

Ocorre que o erro quanto ao código NCM da carga somente pode ser retificado na data de 17/04/2008, quando o consignatário da carga informou o código correto. Concluindo-se, portanto, que a informação prestada em 17/04/2008 foi de fato, uma RETIFICAÇÃO DE UMA INFORMAÇÃO JÁ PRESTADA.

Conforme destacado no relatório acima, em uma primeira análise desses argumentos, este colegiado decidiu converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem confirmasse se a Recorrente iniciou o processo de desconsolidação da carga antes da atracação da embarcação.

No entendimento do então Relator, “*caso a recorrente tenha de fato iniciado o processo de desconsolidação antes da atracação da embarcação, e o mesmo não tenha sido concluído exclusivamente pelo fato de o NCM não corresponder ao que havia sido informado no conhecimento máster, em princípio, seria possível concluir que a multa da alínea “e” do inciso IV do art. 107 do DL nº 37/66 não era aplicável, pois não estaríamos diante de uma informação prestada fora do prazo, porém de uma retificação de informação tempestivamente provida*”.

Em que pese, como de costume, o ilustre Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira tenha proferido um bem fundado voto quando do julgamento que redundou na Resolução nº 3001-000.519, ousou divergir do seu posicionamento.

Ao meu ver, todas as informações do sistema Mercante trazidas ao processo (sejam as da fiscalização, da Recorrente ou da autoridade diligenciada) conduzem à conclusão de que a inclusão de informações ocorrida em 17/04/08 não foi uma simples retificação de informação anteriormente prestada, mas sim a informação que permitiu que a desconsolidação fosse concluída. Explico:

O prazo fixado na Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007 é para a conclusão da desconsolidação e não para seu início. O art. 22, inciso III, desta IN é expresso nesse sentido:

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

[...]

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

Se observamos o EXTRATO DO CONHECIMENTO ELETRÔNICO nº 80805053693657 (fls. 10) juntado pela fiscalização como prova da infração, veremos que a inclusão deste CE somente ocorreu em 17/04/2008, às 10h:52m.



Receita Federal

EXTRATO DO CONHECIMENTO ELETRÔNICO

Emissor: 156

DO PRADO

Emissão: 18/12/2012 11:18

Número do CE-Mercante: 180805053693657

Dados de inclusão

Data/Hora de inclusão: 17/04/2008 10:52:42

CPF/Nome responsável pela inclusão: 070.. DA SILVA

Dados Básicos

Número do BL: NAV8E0207031	Tipo de Conhecimento: HBL	Categoria da Carga: IMPORTADA	BL de Serviço: Não
Transportador ou representante: 59267138000102 CARGO SHIP TRANSPORTES E ASSESSORIA LTDA. - EPP		Embarcador: Estrangeiro ASIAN REPS LLC	

Tal informação foi corroborada pelo histórico de eventos (fls. 118), trazido aos autos pela autoridade diligenciada quando da prestação das informações solicitadas por esta turma na Resolução nº 3001-000.519. Vejamos:

Eventos encontrados

Segunda-Feira, 04 de Abril de 2022 (14:57).

Sua sessão expirará
em: 03:22

Conhecimento 180805053693657

Master deste Filhote

180805044745054

Eventos

Ordem	Nome Doc.	Data/Hora	Status	CPF	Nome	IP
1	Manifesto	04/04/2008 06:00:48	Histórico	AC	SEM DENOMINACAO	AC06.9..M08.95.
2	Manifesto	04/04/2008 08:12:07	Histórico	007.	KOBARG	200.215.104.144
3	Manifesto	04/04/2008 10:24:45	Histórico	007.	KOBARG	200.215.104.144
4	Manifesto	04/04/2008 18:28:18	Histórico	007.	KOBARG	200.215.104.144
5	Manifesto	04/04/2008 18:28:59	Histórico	007.	KOBARG	200.215.104.144
6	Manifesto	08/04/2008 14:31:23	Histórico	007.	KOBARG	200.215.104.144
7	Manifesto	09/04/2008 10:51:07	Ativo	007.	KOBARG	200.215.104.144
8	Termo	17/04/2008 10:52:42	Ativo	070..	DA SILVA	200.206.232.201
9	Conhecimento	17/04/2008 10:52:42	Ativo	070..	DA SILVA	200.206.232.201
10	Débito	24/04/2008 16:23:31	----	751..	FERREIRA	201.25.218.47

Ao meu ver, as próprias telas do sistema Mercante apresentadas junto da peça recursal confirmam essas informações.

A primeira (às fls. 90, datada de 14 de abril de 2008, às 18h:41m) indica erro na inclusão das informações devido à divergência entre a NCM do conhecimento máster e a do conhecimento filhote e aponta a situação do máster como sendo “EM PROCESSO DE DESCONSOLIDAÇÃO”:

Conhecimento > BL > Inclusão > Incluir Item > Contêiner

Segunda-Feira, 14 de Abril de 2008 (18:41)*

Erro(s) na Inclusão de Item

K9 - O CÓDIGO DA NCM NÃO EXISTE NO MASTER DESTE CONHECIMENTO FILHOTE.

Dados do Manifesto

Número do Manifesto	1808500531023	Data de Encerramento do Manifesto	28/02/2008
Número da Viagem	620/S	Data de Operação	14/04/2008
Porto de Carregamento	TWKEL - KEELUNG (CHI LUNG)	Porto de Descarregamento	BRNVT - NAVEGANTES
Tipo de Tráfego	05 - LONGO CURSO IMPORTACAO		
Código da Embarcação	9150406 - E.R.DURBAN		
Empresa de Navegação	15000008 - ZIM INTEGRATED SHIPPING SERVICE		
Agência de Navegação	74.042.664/0001-50 - M B AGENCIA MARITIMA LTDA		
Total de Conhecimentos Informados	1	Total de Conhecimentos Incluídos	1
		Total de Conhecimentos Associados	0

Dados do Master

Situação do Master	EM PROCESSO DE DESCONSOLIDAÇÃO		
Agência Desconsolidadora	59.267.138/0001-02 - CARGO SHIP TRANSPORTES E ASSESSORIA LTDA.		
Empresa (NVOCC)	HK000457 - WSA LINES (INTERNATIONAL) LTD.	Data de Emissão	28/02/2008
Qtde Filhotes Informados	1	Qtde Filhotes Incluídos	0

A segunda (fls. 91/92) é uma consulta das informações do CE nº 180805053693657, datada de 17 de abril de 2008, às 10h:53m, ou seja, a mesma data e horário em que ocorreu efetivamente a inclusão do referido CE no sistema Mercante e, por conseguinte, a conclusão da desconsolidação:

Consulta de Conhecimento Quinta-Feira, 17 de Abril de 2008 (10:53).

Dados do Manifesto		Data de Encerramento do Manifesto	
Número do Manifesto	1808500531023	Data de Encerramento do Manifesto	28/02/2008
Número da Viagem	620/S	Data de Operação	14/04/2008
Porto de Carregamento	TWKE - KEELUNG (CHI LUNG)	Porto de Descarregamento	BRNVT - NAVEGANTES
Tipo de Tráfego	05 - LONGO CURSO IMPORTACAO		
Código da Embarcação	9150406 - E.R.DURBAN		
Empresa de Navegação	IS000008 - ZIM INTEGRATED SHIPPING SERVICE		
Agência de Navegação	74.042.664/0001-50 - M B AGENCIA MARITIMA LTDA		
Total de Conhecimentos Informados	1	Total de Conhecimentos Incluídos	1
		Total de Conhecimentos Associados	0

Identificação Única do Conhecimento
CE-MERCANTE FILHOTE **180805053693657**

Consulta de Todos os Itens do Conhecimento
Consulta todos os Manifestos

Dados de seu Master		Qtde Filhotes Incluídos	
CE-Mercante do Master	180805044745054	Qtde Filhotes Incluídos	1
Situação do Master	SUSPENSO DE PAGAMENTO	Peso Bruto (Kg)	104.040,000
Agência Desconsolidadora	59.267.138/0001-02 - CARGO SHIP TRANSPORTES E ASSESSORIA LTDA.		
Empresa (NVOCC)	HK000457 - WSA LINES (INTERNATIONAL) LTD.		
Qtde Filhotes Informados	1		
Cubagem (m³)	162,000		
INCONSISTÊNCIA de PESO entre Master e Filhotes	NÃO		
INCONSISTÊNCIA de FRETE entre Master e Filhotes	NÃO		

Importante mencionar que, de acordo com o art. 26 do Ato Declaratório Executivo COREP nº 3, de 28 de março de 2008, a conclusão da desconsolidação condiciona-se à compatibilidade da informação do código NCM no CE genérico e no CE agregado e, no caso em análise, isso só veio a ocorrer em 17/04/2008.

Seção IV Do Deconsolidação do Conhecimento Eletrônico Genérico

Art. 26. A conclusão da desconsolidação condiciona-se à consistência entre os seguintes dados do CE genérico e dos respectivos CE agregados:

[...]

III - posição da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

Diante disso, em que pesem os bem articulados argumentos da Recorrente e o respeitável posicionamento do nobre Conselheiro relator original, conclui-se que a inclusão da NCM correta no CE nº 180805053693657, em 17 de abril de 2008, não representou uma mera retificação de informação anteriormente prestada, mas sim a inclusão da informação necessária à **conclusão do procedimento de desconsolidação**. Dito de outra forma, seria uma mera retificação acaso, concluída a desconsolidação, a Recorrente viesse a posteriormente alterar alguma informação do conhecimento eletrônico, o que não é o caso nesses autos.

Pois bem, considerando que, por força do disposto no caput do art. 50 da IN nº 800/2007, os prazos previstos em seu art. 22 somente passaram a ser obrigatórios a partir de 1º de abril de 01/04/2009, mas que de acordo com o parágrafo único, inciso II, do indigitado art. 50, apesar desse período de vacância, o transportador não estava eximido da obrigação de prestar as informações sobre as cargas transportadas, **antes da atracação ou da desatracação da embarcação em porto no País**, *in casu*, a Recorrente tinha até o dia 14 de abril de 2008 para a prestação das informações relativas à **conclusão da desconsolidação**.

No entanto, as informações que possibilitaram a conclusão da desconsolidação só foram prestadas em 17 de abril de 2008, portanto, após o prazo estipulado em norma, o que justifica a exigência da multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003.

Diante disso, voto por negar provimento aos argumentos contidos neste tópico do Recurso.

4.3. Da Denúncia Espontânea

A Recorrente invoca o instituto da denúncia espontânea para afastar a multa pelo cometimento da infração. Argumenta que *“as informações retificadas [...] foram inseridas no SISCOMEX, ANTES da lavratura do auto de infração ora combatido”* e que *“o procedimento fiscalizatório só foi iniciado após o noticiado pela ora Requerente, como consta no auto de infração impugnado”* (fls. 71). No mais, invoca as normas do art. 138 do Código Tributário Nacional e do parágrafo 2º do art. 102 do Decreto-Lei 37/66, decisões judiciais e administrativas e excertos extraídos da doutrina para amparar sua tese.

Trata-se de um argumento que, a julgar pelas peculiaridades da infração em análise, não merece guarida. Explico:

O objetivo da denúncia espontânea é estimular que o contribuinte informe à Administração Aduaneira a prática das infrações de natureza tributária e administrativa, antes que qualquer medida administrativa seja iniciada, recebendo em troca a exclusão da responsabilidade pela infração confessada.

Ocorre que em algumas situações, devido a uma impossibilidade jurídica ou até mesmo fática, a denúncia espontânea mostra-se inaplicável. É justamente esse o caso da infração de que trata o auto de infração, pois 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, é uma obrigação que envolve dois requisitos indissociáveis: a informação e o prazo para prestá-la. Logo, não só a informação deve ser prestada na forma estabelecida, como também é necessário que sua prestação ocorra no prazo estipulado em norma.

Assim, ainda que, em momento posterior, o sujeito passivo venha a prestar de forma espontânea a informação, inexoravelmente, a infração já estará consumada, pois, por óbvio, não será mais possível cumprir o prazo e, inevitavelmente, o bem jurídico tutelado, qual seja, o controle aduaneiro, já terá sido colocado em risco, na medida em que a prestação de informações de maneira intempestiva atrapalha o fluxo de trabalho da aduana e prejudica o necessário exame prévio das cargas.

Traçando um paralelo com o direito penal, poderíamos, a grosso modo, comparar a denúncia espontânea do direito tributário com os institutos da desistência voluntária e do arrependimento eficaz, próprios daquele ramo do direito. No primeiro, o agente desiste voluntariamente de prosseguir nos atos executórios já iniciados (detém o *iter criminis*). No segundo, o agente, após encerrar os atos executórios de um delito, busca (e consegue) evitar o seu resultado. Em ambos os casos, o agente responde somente pelos atos que já praticou.

No entanto, nem todos os tipos de delito comportam a aplicação da desistência voluntária e do arrependimento eficaz. Nos chamados delitos unissubsistentes, não é possível a desistência voluntária, já que a execução destes ocorre em ato único, não havendo possibilidade de fracionamento. Por sua vez, os delitos classificados como formais e de mera conduta (também conhecidos como delitos de atividade), cuja consumação exige apenas a conduta do agente, dispensando-se a ocorrência de um resultado naturalístico, não comportam o arrependimento eficaz, pois não há resultado a ser evitado.

Assim é também no caso do descumprimento de prazo para prestação de informações de interesse do controle aduaneiro. Tendo em vista que a consumação da infração independe da ocorrência de um resultado naturalístico (art. 94 c/c art. 107, IV, 'e', do Decreto-Lei nº 37/1966) e que uma vez extrapolado o prazo para a prestação das informações a infração já estará consumada, a denúncia espontânea torna-se inviável. Inclusive, na esteira desse entendimento, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais editou a Súmula CARF nº 126:

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.

No mais, os precedentes judiciais e administrativos citados pela Recorrente em sua peça recursal, embora sirvam de fundamento de argumentação, não possuem caráter vinculante por força de Lei. Portanto, seus efeitos não se estendem genericamente a outros casos e não vinculam as decisões das turmas deste Conselho. O mesmo vale para as posições doutrinárias que a Recorrente diz se subsumirem à sua linha argumentativa.

Tanto é assim que é possível encontrar até mesmo na Câmara Superior de Recursos Fiscais posicionamento pela inaplicabilidade da denúncia espontânea nos casos envolvendo penalidade pelo descumprimento de prazos. A título de exemplo, cito:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 07/10/2005 a 15/10/2005

[...]

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 Secretariada 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 37/1966, dada pelo art.40 da Lei nº12.350/2010.

Recurso Especial do Procurador Provido em Parte.

(Acórdão **9303-003.788**, de 26 de abril de 2016, da 3ª Turma da CSRF)

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 22/04/2010

MULTA REGULAMENTAR. INFRAÇÃO ADUANEIRA. INFORMAÇÃO
EXTEMPORÂNEA DA CARGA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.
IMPOSSIBILIDADE.

A multa por atraso na prestação de informação, no Siscomex, sobre dados de embarque de mercadoria exportada, não é passível de denúncia espontânea porque o fato infringente consiste na própria denúncia da infração. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

(Acórdão **9303-003.556**, de 26 de abril de 2016, da 3ª Turma da CSRF)

Posto isso, tendo em vista que o caso concreto versa sobre o descumprimento de dever instrumental atinente à prestação tempestiva de informação acerca de veículo e cargas transportados, é plenamente aplicável a Súmula CARF nº 126, cuja observância é obrigatória pelos Conselheiros do CARF, *ex vi* do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), restando afastado, portanto, o argumento de denúncia espontânea.

Nesse sentido, voto por negar provimento neste particular.

4.4. Da Boa-Fé da Recorrente: Ofensa aos Princípios Constitucionais da Razoabilidade e Proporcionalidade

Neste tópico, além de invocar a ofensa aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, argumento cujo conhecimento e deliberação não compete a este colegiado, conforme exposto no item 2.2. deste voto, a Recorrente alega boa-fé e ausência de dano ao erário como razões suficientes para afastar a penalidade em discussão nesses autos.

Em relação a esses argumentos, há que dizer que, nos termos do § 2º do art. 94 do Decreto-lei nº 37/1966, a responsabilidade pela infração não é afastada pela suposta boa-fé do agente, visto que, salvo disposição expressa em contrário, em se tratando de infrações à legislação aduaneira, desnecessário perscrutar as intenções de quem as pratica, bastando a subsunção do fato à norma para a incidência de penalidade. Outrossim, a demonstração de dano ao erário não é requisito indispensável para a configuração da responsabilidade, já que esta, segundo a mesma disposição legal, independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Assim, considerando que ao tipificar a infração, o art. 107, IV, 'e', do Decreto-Lei nº 37/1966 não faz qualquer ressalva quanto à ocorrência de efeitos ou à intenção do agente, despicienda comprovação nesse sentido.

Diante disso, voto por negar provimento neste particular.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos que impliquem a análise da constitucionalidade da norma que instituiu a penalidade e, na parte conhecida, por rejeitar a preliminar de ilegitimidade passiva e, no mérito, por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato