



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

**Processo n°** 11128.001965/2007-84  
**Recurso n°** 886.711 Voluntário  
**Acórdão n°** **3802-00.706 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 31 de agosto de 2011  
**Matéria** II - MULTA REGULAMENTAR  
**Recorrente** ALIANÇA NAVEGAÇÃO E LOGÍSTICA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Data do fato gerador: 18/08/2004

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DE EMBARQUE NO SISCOMEX. MATERIALIZAÇÃO DA INFRAÇÃO. IMPOSIÇÃO DA MULTA. OBRIGATORIEDADE.

O registro no Siscomex dos dados da carga marítima, após o prazo de 7 (sete) dias, contado da data do embarque, subsume a hipótese da infração descrita na alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833, de 2003, tornando devida a aplicação da multa estabelecida no referido preceito legal.

INFRAÇÃO REGULAMENTAR. REGISTRO DOS DADOS DO EMBARQUE. DESCUMPRIMENTO DO PRAZO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não se aplica à penalidade decorrente da prática da infração por atraso no registro dos dados de embarque da carga marítima (Súmula CARF nº 49).

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

**Regis Xavier Holanda** - Presidente.

José Fernandes do Nascimento - Relator.

EDITADO EM: 12/09/2011

Participaram da Sessão de julgamento os Conselheiros Regis Xavier Holanda, Francisco José Barroso Rios, José Fernandes do Nascimento, Tatiana Midori Miyayama, Sólton Sehn e Bruno Maurício Macedo Curi.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário oposto com o objetivo de reformar o Acórdão nº 17-41.771, de 16 de junho de 2010 (fls. 65/69), proferido pelos membros da 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II/SP (DRJ/SP2), em que, por unanimidade de votos, julgaram a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário exigido, com base nos fundamentos resumidos na ementa a seguir transcrita:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Data do fato gerador: 18/08/2004*

*MULTA PELA NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO SOBRE VEÍCULO OU CARGA TRANSPORTADA.*

*Cabível a multa pela não prestação de informação sobre veículo ou carga nele transportada, na forma e prazo estabelecidos pela Receita Federal do Brasil, prevista no art. 107, inciso IV, alínea "e" do DL nº 37/66, com a redação dada pelo art. 61 da Medida Provisória nº 135/03. No caso, o registro dos dados do embarque marítimo da carga foi efetuado no Siscomex após o prazo de 7 (sete) dias, estabelecido no art. 37 da IN SRF nº 28/94, com a redação dada pela IN SRF nº 510/2005.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Por bem descrever os fatos registrados até a prolação da decisão de primeiro grau, adoto o Relatório encartado no Acórdão recorrido, que segue transcrito:

*Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em face da contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência da multa pela não prestação de informação sobre veículo ou carga nele transportada no prazo estabelecido pela Receita Federal do Brasil, preceituada no art. 107, inciso IV, alínea "e" do Decreto-Lei nº 37/66, , com redação dada pelo art. 77 da Lei 10833/03.*

*Relata a autoridade fiscal que as mercadorias objeto da Declaração de Exportação (DDE) nº 2040822682/0, foram embarcadas ao amparo do Conhecimento Marítimo SUDU6420004101065 em 11/08/2004 (fl.11). No entanto, a empresa responsável pelo transporte das mercadorias só informou os dados de embarque, conforme extrato do Siscomex (fl. 12), em 19/08/2004, quando o prazo legal era de até 7 dias após o embarque.*

*Cientificada da autuação em 11/04/2007 (fl. 50.v), a contribuinte, apresentou impugnação tempestiva em 18/04/2007 (fls. 51 e ss) , alegando em síntese que:*

*Não deixou de cumprir obrigação de prestar informação sobre o veículo ou carga nela transportada, conforme exigido pelo art. 30, do Decreto 4543/02, nem infringiu o disposto no artigo 37 c/c art 44 da IN 28/94 e tampouco infringiu o texto da notícia SISCOMEX nº 105/94*

*Alega ausência de tipificação legal*

*Argumenta que não seria cabível a aplicação de penalidade, pois os dados relativos a DDE objeto do presente processo foram inseridos no Siscomex, antes da lavratura deste auto de infração; que o procedimento fiscalizatório só foi iniciado após o fato ter sido noticiado pela impugnante; sendo assim, a denúncia espontânea da infração que sequer existiu, exclui o pagamento de qualquer penalidade, nos exatos termos do art. 138 do CTN.*

Sobreveio o Acórdão recorrido, sendo dele cientificada a Interessada, por via postal (fl. 72v), em 05/07/2010. Inconformada, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 75/77, protocolado em 13/07/2010 (fl. 74), em que apresentou, em síntese, as seguintes alegações:

- a) as informações foram prestadas antes da lavratura do Auto de Infração, logo estaria amparada pelo instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN; e
- b) não poderia ser penalizada pelo descumprimento da obrigação acessória em tela, vez que não houve qualquer prejuízo para a arrecadação ou fiscalização de tributo, elemento essencial exigido no § 2º do art. 113 do CTN.

No final, requereu o acolhimento e provimento do presente Recurso, determinando o cancelamento integral da multa aplicada.

Em atenção ao despacho de fl. 96, os presentes autos foram enviados a este e. Conselho. Na Sessão de junho de 2011, em cumprimento ao disposto no art. 49 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, foram distribuídos, mediante sorteio, para este Conselheiro Relator.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator

O presente Recurso foi apresentado em tempo hábil por parte legítima, preenche os demais requisitos de admissibilidade e trata de matéria da competência deste Colegiado, portanto, dele tomo conhecimento.

### **Da infração cometida e respectivo enquadramento legal.**

A presente multa foi imposta em decorrência de alegada prática da infração capitulada na alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833, de 2003, a seguir transcrito:

*Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas:*

[...]

*IV - de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais):*

[...]

*e) por deixar de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, aplicada à empresa de transporte internacional, inclusive a prestadora de serviços de transporte internacional expresso porta-a-porta, ou ao agente de carga;*

[...] (grifos não originais)

As referidas infração e penalidade têm por objetivo sancionar o descumprimento da obrigação acessória estabelecida no art. 37 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833, de 2003, a seguir transcrito:

*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)*

*§ 2º Não poderá ser efetuada qualquer operação de carga ou descarga, em embarcações, enquanto não forem prestadas as informações referidas neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)*

[...] (grifos não originais)

Portanto, pelo descumprimento da obrigação de prestar à RFB, na forma e no prazo estabelecido por este Órgão, responde pela infração em apreço: a) **o transportador**, em relação às informações sobre o veículo e as cargas nele transportadas; e b) **o agente de carga**, relativamente às informações sobre as operações que execute e respectivas cargas.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal que integra o presente Auto de Infração (fls. 01/04), o motivo da presente autuação foi o registro no Siscomex dos dados do embarque marítimo da carga referente à Declaração de Despacho de Exportação (DDE) de nº 2040822682/0, após o prazo de sete dias, estabelecido no § 2º do art. 37<sup>1</sup> da Instrução Normativa SRF nº 28, de 27 de abril de 1994, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 510, de 14 de fevereiro de 2005, a seguir transcrito:

<sup>1</sup>A redação atual do referido artigo é a seguinte: NUNDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 12/09/2011 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 15/09/2011 por REGIS XAVIER HOLA NDA

*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.*

[...]

*§ 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.*

De fato, analisando os extratos de fls. 11/13, verifica-se que o embarque das mercadorias, objeto da referida DDE, ocorreu em 11/08/2004, enquanto que o registro dos dados da carga embarcada no Siscomex somente foi realizado em 19/08/2004, portanto, além do prazo de 7 (sete) dias estabelecido no referido comando normativo.

Dessa forma, resta claro que a infração atribuída à Recorrente foi deixar de prestar tempestivamente as informações sobre a carga embarcada, infração capitulada no alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833, de 2003.

#### **Da presente controvérsia.**

A conduta típica descrita na norma em comente consiste em **deixar de prestar informação sobre carga transportada em veículo de transporte de carga internacional, na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal**. Portanto, a conduta sancionada não é deixar de prestar informação, mas deixar de prestar informação **fora do prazo** estabelecido pela Secretaria da Receita Federal, atualmente, Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

No presente caso, foi o que ocorreu, pois, embora a Autuada tenha registrado no Siscomex os dados da carga embarcada, registrou-os após o prazo de 7 (sete) dias estabelecido na referida Instrução Normativa. Aliás, em relação a esse fato, inexistente controvérsia nos autos.

De fato, as razões de defesa suscitadas pela Recorrente limitaram-se a questões atinentes à inexistência de elemento essencial para a instituição da mencionada obrigação acessória (o interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos) e ao benefício da denúncia espontânea, a seguir analisadas.

---

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 7 (sete) dias, contados da data da realização do embarque. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.096, de 13 de dezembro de 2010)

§ 1º Na hipótese de embarque de mercadoria em viagem internacional, por via rodoviária, ferroviária, fluvial ou lacustre, o registro de dados do embarque, no Siscomex, será de responsabilidade do exportador ou do transportador, e deverá ser realizado antes da apresentação da mercadoria e dos documentos na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) de despacho. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.096, de 13 de dezembro de 2010)

§ 2º Na hipótese de o registro da declaração para despacho aduaneiro de exportação ser efetuado depois do embarque da mercadoria ou de sua saída do território nacional, nos termos do art. 52, o prazo a que se refere o caput será contado da data do registro da declaração. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.096, de 13 de dezembro de 2010)

§ 3º Os dados de embarque da mercadoria poderão ser informados pela fiscalização aduaneira nas hipóteses estabelecidas em ato da Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana). (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.096, de 13 de dezembro de 2010)

### **Da obrigação acessória: inexistência de elemento essencial.**

Alegou a Recorrente que a obrigação acessória em apreço era ilegal, pois não fora instituída “no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos”, requisito indispensável exigido no § 2º do art. 113 do CTN.

Não assiste razão à Recorrente. A obrigação acessória em questão foi instituída em conformidade com o previsto na alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei nº 37, de 1966, e tem como principal finalidade viabilizar o controle aduaneiro mercadorias importadas e exportadas.

Além disso, o descumprimento da referida obrigação implica infração à legislação aduaneira, nos termos do art. 94 do Decreto-lei nº 37, de 1966, a seguir transcrito:

*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.*

Além disso, o descumprimento de aspecto finalístico ou teleológico abrange matéria de índole constitucional, cuja análise foge da competência deste Colegiado, por expressa vedação determinada no art. 26-A do Decreto nº 70.235, 06 de março de 1972 (PAF), com redação dada Lei nº 11.941, de 2008, combinado com o disposto no art. 62 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações posteriores.

### **Da denúncia espontânea da infração à legislação aduaneira.**

Alegou ainda a Recorrente que os dados do embarque foram registrados no Siscomex antes da lavratura do presente Auto de Infração, logo, em face da denúncia espontânea da infração, prevista no art. 138 do CTN, a responsabilidade pela multa imposta estaria excluída.

Também não procede essa alegação. No caso presente, embora o registro dos dados do embarque tenha sido realizado previamente ao início do presente procedimento fiscal, essa situação não se enquadra no hipótese de denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN que, no âmbito da legislação aduaneira, tem disciplinamento específico, na forma estabelecida no art. 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com as novas redações dadas pelo Decreto-lei nº 2.472, de 01 de setembro de 1988 e pela Lei nº 12.350, de 20 dezembro de 2010, a seguir reproduzido:

*Art. 102 - A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto e dos acréscimos, **excluirá a imposição da correspondente penalidade.** (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

§ 1º - Não se considera espontânea a denúncia apresentada:  
(Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

a) no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

b) após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 2º A denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidades de natureza tributária ou administrativa, com exceção das penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)  
(grifos não originais)

O objetivo da norma em destaque, evidentemente, é estimular que o infrator informe espontaneamente à Administração aduaneira a prática das infrações de natureza tributária e administrativa instituídas na legislação aduaneira. Nesta última, incluída todas as obrigações acessórias ou deveres instrumentais (segundo alguns) que tenham por objeto as prestações positivas (fazer ou tolerar) ou negativas (não fazer) instituídas no interesse fiscalização das operações de comércio exterior, incluindo os aspectos de natureza tributária, administrativo, comercial, cambial etc.

Não se pode olvidar que, para aplicação do instituto da denúncia espontânea, é condição necessária que a infração de natureza tributária ou administrativa seja **passível de denúncia à Administração tributária pelo infrator**. Em outras palavras, é requisito essencial da excludente de responsabilidade em apreço que **a infração seja denunciável**.

No âmbito da legislação aduaneira, em consonância com o disposto no retrotranscrito preceito legal, as impossibilidades de aplicação dos efeitos da denúncia espontânea podem decorrer de circunstância de ordem lógica (ou racional) ou legal (ou jurídica).

No caso de impedimento legal, é o próprio ordenamento jurídico que veda a incidência da norma em apreço, ao excluir determinado tipo de infração do alcance do efeito excludente da responsabilidade por denúncia espontânea da infração cometida. A título de exemplo, podem ser citadas as infrações por dano erário, sancionadas com a pena de perdimento, conforme expressamente determinado no § 2º, *in fine*, do citado art. 102.

A impossibilidade de natureza lógica ou racional ocorre quando fatores de ordem material tornam impossível a denúncia espontânea da infração. São dessa modalidade as infrações que têm por objeto as condutas extemporâneas do sujeito passivo, caracterizadas pelo cumprimento da obrigação após o prazo estabelecido na legislação. Para tais tipos de infração, a denúncia espontânea não tem o condão de desfazer ou paralisar o fluxo inevitável do tempo.

Compõem essa última modalidade toda infração que tem o **atraso** no cumprimento da obrigação acessória (administrativa) como elementar do tipo da conduta infratora. Em outras palavras, toda infração que tem o fluxo ou transcurso do tempo como elemento essencial da tipificação da infração.

São dessa última modalidade todas as infrações que têm no núcleo do tipo da infração o atraso no cumprimento da obrigação legalmente estabelecida. A título de exemplo, pode ser citado a conduta do transportador de registrar extemporaneamente no Siscomex os dados do embarque da carga transportado em veículo de transporte internacional de carga.

Veja que, na hipótese da infração em apreço, o núcleo do tipo é **deixar de prestar a informação sobre a carga no prazo estabelecido**, que é diferente da conduta de, simplesmente, **deixar de prestar a informação sobre a carga**. Na primeira hipótese, a prestação intempestiva da informação é a conduta que materializa a infração, ao passo que na segunda hipótese, a mera prestação informação, independentemente de ser ou não a destempo, resulta no cumprimento da obrigação. Nesta última hipótese, se a informação for prestada antes do início do procedimento fiscal, configurada estará a denúncia espontânea da infração e excluída a responsabilidade pela penalidade pelo seu cometimento.

De fato, se a prestação extemporânea da informação dos dados de embarque materializa a conduta típica da infração sancionada com a penalidade pecuniária objeto da presente autuação, em consequência, seria de todo ilógico, por contradição insuperável, que a conduta que materializa a infração fosse, ao mesmo tempo, a conduta caracterizadora da denúncia espontânea da mesma infração.

No caso em apreço, se admitida pretensão da Recorrente, o que se admite apenas para argumentar, o cometimento da mencionada infração nunca resultaria na cobrança da referida multa, uma vez que a própria conduta tipificada como infração seria, simultaneamente, a conduta representativa da denúncia espontânea. Em consequência, tornar-se-ia impossível a imposição da multa sancionadora da dita conduta, ou seja, existiria a infração, mas a multa fixada para sancioná-la nunca poderia ser cobrada, por força da exclusão da responsabilidade do infrator. Tal hipótese, ao meu ver, representaria um sem sentido (*non sense*) jurídico, excluindo do ordenamento jurídico qualquer possibilidade punitiva para cometimento de infração desse jaez.

Nesse sentido, a jurisprudência deste E. Conselho, consolidada na Súmula Carf nº 49, divulgada por meio da Portaria Carf nº 49, de 01 de dezembro de 2010, a seguir transcrita:

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

Com base nessas considerações, entendo inaplicável ao caso em tela o instituto da denúncia espontânea, por conseguinte, deve ser mantida a cobrança da multa aplicada.

### **Da conclusão.**

Diante do exposto, NEGOU PROVIMENTO ao presente Recurso, para manter na íntegra no Acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento

Processo nº 11128.001965/2007-84  
Acórdão n.º **3802-00.706**

**S3-TE02**  
Fl. 101

---