



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

Processo nº 11128.002634/2007-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3001-000.387 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 12 de junho de 2018
Matéria PENALIDADES - OUTRAS - COMÉRCIO EXTERIOR
Recorrente MERIDIONAL MARÍTIMA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 28/02/2007

FORMALIZAÇÃO DA ENTRADA. VEÍCULO PROCEDENTE DO EXTERIOR. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CABIMENTO.

Depois de formalizada a entrada do veículo procedente do exterior não mais se tem por espontânea a denúncia de infração imputável ao transportador.

INFRAÇÃO ADUANEIRA. MULTA REGULAMENTAR. DESCONSOLIDAÇÃO DE CARGA. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO EXTEMPORÂNEA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE.

O instituto da denúncia espontânea é incompatível com o cumprimento extemporâneo de obrigação acessória concernente à prestação de informação à Administração aduaneira relativa a carga importada, transportada por via marítima, desconsolidada no porto de destino, uma vez que tal fato configura a própria infração.

INFRAÇÃO ADUANEIRA. MULTA REGULAMENTAR. DESCUMPRIMENTO DE PRAZO. BOA-FÉ. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A multa por deixar de prestar informação à Administração fazendária, sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, não exige que a conduta do autuado seja dolosa, bastando, para a sua imputação, que haja o descumprimento do prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, de forma que a eventual presunção de boa-fé do recorrente não o exime da penalidade pela infração aduaneira.

INFRAÇÃO ADUANEIRA. MULTA REGULAMENTAR. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO ERÁRIO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

O caráter punitivo da reprimenda obedece a natureza objetiva. Ou seja, queda-se alheia à intenção do contribuinte ou ao eventual prejuízo derivado de inobservância às regras formais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros Renato Vieira de Avila e Francisco Martins Leite Cavalcante, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Orlando Rutigliani Berri - Presidente e Relator

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

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão 17-45.679 da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II / SP - DRJ/SP2-, que, em sessão de julgamento realizada no dia 27.10.2010, julgou improcedente a impugnação, para considerar totalmente procedente o auto de infração em questão.

Dos fatos

Por bem sintetizar os fatos, adota-se o relatório encartado no acórdão recorrido (fls. 51 a 57), que segue transcrito:

Relatório

Trata se de auto de infração pela entrega fora do prazo do Registro de Manifesto de carga consolidada NVOCC nº 007/023.435, na Equipe de Manifesto, referente ao conhecimento de carga master nº EISU3407000O9025, emitido pelo transportador de carga PETROTANK S A., e ao conhecimento de carga house nº BUE/STS07159, emitido pelo consolidador de carga SOUTHATLANTIC MARITIME S A, representando pelo desconsolidador de carga MERIDIONAL MARÍTIMA LTDA., sendo a carga descarregada do navio HANIHE, atracado Porto de Santos, em 26 de fevereiro de 2007.

A fiscalização fundamentou o auto nos artigos 37 e 107, IV, “e” do Decreto-Lei nº 37/66 com a redação dada pela Lei nº 10.833/03, e com a regulamentação da ordem de serviço Alf/Sts nº 4/2001.

Por intermédio do presente auto de infração, cobrou-se a multa de R\$ 5.000,00 pela entrega intempestiva.

Intimada do Auto de Infração, a interessada apresentou impugnação e documentos, alegando em síntese:

** Inexistência de prejuízo à Fazenda Nacional, manifesto entregue em prazo complementar.*

** Descabimento da multa em face da denúncia espontânea.*

** Ordem de serviço nº 4 fere o princípio da reserva legal, instituído no artigo 97, V do CTN.*

** Desproporção da multa, ferindo os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.*

Posteriormente a interessada protocolizou petição requerendo aplicação retroativa do disposto na MP 479, de 27/07/2010, em face da denúncia espontânea.

É o relatório.

Da ementa da Decisão de 1ª Instância

A 2ª Turma da DRJ/SP2, ao julgar improcedente a impugnação, exarou o já citado acórdão, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

Assunto: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 28/02/2007

NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO SOBRE VEÍCULO OU CARGA TRANSPORTADA, OU SOBRE OPERAÇÕES QUE EXECUTAR.

Cabível a multa por atraso na entrega, prevista no art. 107, IV, “e”, do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação dada pela Lei nº 10.833/03, regulamentada pelo art. 37 da IN SRF nº 28/94, quando o registro do manifesto for entregue fora do prazo determinado na legislação em vigor.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do recurso voluntário

Irresignado com os termos do acórdão vergastado, o requerente interpôs, às fls. 62 a 70, recurso voluntário para aduzir que:

(i) ao contrário do que sustenta a decisão recorrida, o caso em exame configura a denúncia espontânea que exclui a aplicação da penalidade discutida; pois, na espécie, trata-se de auto de infração com imposição de multa administrativa pela apontada prestação extemporânea e/ou corrigida de informações no Sistema da Receita;

(ii) o caso é de retificação das informações prestadas pelo requerente, cuja inserção de dados no sistema Siscomex ocasionou seu bloqueio, mas que tal ocorrera antes da lavratura do auto de infração ora impugnado;

(iii) no presente caso não há nenhum ato por escrito da autoridade aduaneira anterior a 28.02.2007, data do fato gerador da obrigação questionada; logo, na espécie, o procedimento fiscal só foi iniciado após as informações do requerente, circunstância que caracteriza a denúncia espontânea que gerou a cobrança impugnada;

(iv) a Medida Provisória 497 de 27.07.2010, alterou o parágrafo 2º do artigo 102 do Decreto-lei 37 de 1966;

(v) a nova norma legal vigente reconhece que a denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidade de natureza administrativa, exatamente como é o caso destes autos;

(vi) o Código Tributário Nacional (CTN) determina, de forma taxativa, em seu artigo 106, a aplicação retroativa da nova norma, quando esta deixar de definir uma conduta como infração ou quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, exatamente como o caso dos autos;

(vii) a teor do § 2º do artigo 102 do Decreto-lei 37/66, com a redação dada pela MP 497/2010, combinado com o artigo 106 do CTN, impõe-se que seja julgado improcedente o lançamento fiscal ora impugnado;

(viii) que a retificação das informações no Siscomex se deu por fatos alheios à da impugnante;

(ix) somente a partir da correção/retificação, pelo requerente, das informações anteriormente enviadas, é que a fiscalização impõe a penalidade combatida, pelo suposto atraso na prestação de informações, quando o que ocorreu não foi atraso, mas sim, simples retificação;

(x) com fundamento na Solução de Consulta 218 de 17.08.2004, da SRRF/9ª RF, sempre que o transportador tem necessidade de alterar dados no Siscomex, que não dificulte ou impeça a fiscalização, nenhuma penalidade lhe pode ser aplicada, tanto que o procedimento de Carta de Correção é permitido pelo Regulamento Aduaneiro;

(xi) não obstante a fundamentação no sentido de que a responsabilidade pela infração independe da intenção do agente ou do responsável (artigo 94 do DL 37/66), a jurisprudência pátria tem caminhado no sentido de que a presunção de boa-fé do contribuinte ou responsável é verdadeira causa de exclusão de ilicitude, alcançando também o direito administrativo, tributário e aduaneiro, principalmente se e quando, como é o caso em discussão, cuja conduta não implica em absolutamente nenhum dano ao erário público.

Diante do exposto, requer que seja reformada a decisão recorrida, julgando-se totalmente improcedente o lançamento fiscal impugnado, determinando, outrossim, o arquivamento do presente processo.

Do encaminhamento

O presente processo digital, então, foi encaminhado para ser analisado por este CARF na forma regimental (fl. 89).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Orlando Rutigliani Berri, Relator

Da tempestividade

O contribuinte em 25.11.2010 tomou conhecimento da Intimação nº 395/2010 (fl. 59) dando-lhe conta do teor do acórdão vergastado, é o que depreende-se do aviso de recebimento - "AR" juntado à fl. 59 verso.

Irresignado com a decisão nele assentada, em 09.12.2010, junta o presente recurso voluntário, é o que depreende-se do protocolo da Alfândega do Porto de Santos constante da sua "Folha de Rosto" (fl. 62).

Conclui-se no caso sob exame, após cotejar as datas acima mencionadas, que peça recursal foi interposta no interstício legal de 30 (trinta) dias, portanto é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade previstos na legislação de regência, de modo que dela conheço.

Do litígio

O autuado, cientificado da decisão de primeira instância, protocolou recurso voluntário para, notadamente, requer seja-lhe aplicado o benefício da denúncia espontânea, nos moldes como assentado no § 2º do artigo 102 do Decreto-lei 37 de 1966, com a redação dada pela MP 497 de 27.07.2010, convertida na Lei 12.350 de 2010, combinado com o artigo 106 do CTN, bem como aduz, como excludente de ilicitude e, por conseguinte, de aplicação de penalidade, a presunção de boa-fé do contribuinte ou responsável, na medida em que, no caso em discussão, sua conduta não implicou em dano ao erário, pelo que pugna pela improcedência do lançamento fiscal que impõe a multa de que trata a alínea "e" do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei 37 de 1966, com a redação dada pelo artigo 77 da Lei 10.833 de 2003.

Portanto, em síntese, o litígio cinge-se ao cabimento ou não da tese da excludente de responsabilidade pelas supostas *(i)* denúncia espontânea da infração e *(ii)* presunção de boa-fé do contribuinte.

Do contexto jurídico da autuação

De plano, cabe destacar que a aplicação da penalidade em comento foi motivada pela prática da infração tipificada, genericamente, na alínea "e" do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei 37 de 1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei 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;

(...)

O Decreto-lei 37 de 18.11.1966, que trata do imposto de importação, reorganiza os serviços aduaneiros e dá outras providências, dispõe:

(...)

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)

§ 3º A Secretaria da Receita Federal fica dispensada de participar da visita a embarcações prevista no art. 32 da Lei nº 5.025, de 10 de junho de 1966. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

§ 4º A autoridade aduaneira poderá proceder às buscas em veículos necessárias para prevenir e reprimir a ocorrência de infração à legislação, inclusive em momento anterior à prestação das informações referidas no caput. (Renumerado do Parágrafo único com nova pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

(...)

O Decreto 4.543 de 26.12.2002 -RA/2002-, que regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior, no que pertine à prestação de informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, dispõe:

(...)

Art. 24. A entrada ou a saída de veículos procedentes do exterior ou a ele destinados só poderá ocorrer em porto, aeroporto ou ponto de fronteira alfandegado.

§ 1º O controle aduaneiro do veículo será exercido desde o seu ingresso no território aduaneiro até a sua efetiva saída, e será estendido a mercadorias e a outros bens existentes a bordo, inclusive a bagagens de viajantes.

(...)

Art. 27. As operações de carga, descarga ou transbordo de veículo procedente do exterior poderão ser executadas somente depois de formalizada a sua entrada no País.

§ 1º Para efeitos fiscais, considera-se formalizada a entrada do veículo quando emitido o termo de entrada de que trata o art. 31.

(...)

Art. 30. O transportador prestará à Secretaria da Receita Federal as informações sobre as cargas transportadas, bem assim sobre a chegada de veículo procedente do exterior ou a ele destinado.

(...)

§ 2º 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, também deve prestar as informações sobre as operações que execute e sobre as respectivas cargas.

§ 3º Poderá ser exigido que as informações referidas neste artigo sejam emitidas, transmitidas e recebidas eletronicamente.

Art. 31. Após a prestação das informações de que trata o art. 30, e a efetiva chegada do veículo ao País, será emitido o respectivo termo de entrada, na forma estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.

(...)

A Portaria MF 30 de 25.02.2005, publicada no DOU de 04.03.2005, que aprova o Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, dispõe:

(...)

Art. 250. Aos Delegados da Receita Federal e, no que couber, aos Inspetores e aos Chefes de Inspetoria, incumbe:

(...)

II - editar atos relacionados com a execução de serviços, observadas as instruções da SRRF sobre a matéria tratada;

(...)

A Instrução Normativa/SRF 115 de 16.11.1984, publicada no Diário Oficial da União em 20.11.1984, que regulamenta a visita aduaneira a embarcações procedentes do exterior, dispõe:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, SUBSTITUTO, no uso de suas atribuições, considerando a necessidade de uniformizar a visita aduaneira a veículos procedentes do exterior, de que trata o Art. 37, do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, em particular a visita de embarcações resolve,

1. A chegada de embarcação, em navegação de longo curso ou de grande cabotagem, deverá ser informada, pelo agente da empresa de navegação à repartição aduaneira da Secretaria da Receita Federal com jurisdição sobre o porto, com antecedência mínima de 12 (doze) horas.

2. Informada, a autoridade aduaneira determinará a visita, que deverá ser realizada por Fiscal de Tributos Federais (FTF), acompanhado por representante da empresa de navegação credenciado perante a repartição aduaneira.

3. Durante o ato de visita, o FTF deverá solicitar do comandante da embarcação os documentos exigidos pela legislação pertinente, proceder às lacrações necessárias e lavrar o Termo de Visita.

3.1 - A não apresentação dos documentos, citados neste item implicará suspensão da visita impedindo a realização pela embarcação de quaisquer operações portuárias (carga, descarga, etc.).

4. As normas deste Ato aplicam-se, no que couber, inclusive nos portos fluviais e lacustres, às embarcações de recreio, de esporte e outras procedentes do exterior ou da Zona Franca de Manaus.

5. O Coordenador do Sistema de Fiscalização baixará normas complementares necessárias à execução do presente Ato.

6. Esta Instrução Normativa entrará em vigor a partir de 1º de dezembro de 1984.

A Ordem de Serviço ALF/STS 4 de 05.11.2001, publicada no Diário Oficial da União em 16.11.2001, dispõe:

(...)

Art. 2º O agente desconsolidador deverá efetuar a entrega de um manifesto, relativo a toda a carga containerizada de sua responsabilidade, no Grupo de Manifesto na Importação (GMAN), da Equipe de Visita, Busca, Vigilância Aduaneira e Manifesto (EQVIB), através de formulário próprio, conforme modelo do anexo I, em duas vias, e acompanhadas de:

I - cópia do(s) conhecimento(s) "master" original(ais) respectivo(s); e

II - vias não negociáveis dos conhecimentos filhotes e, se houver, dos "sub-masters", assinadas pelo NVOCC emissor.

§ 1º O prazo para a apresentação do manifesto a que se refere este artigo é o que vai desde as 48 horas úteis, antes da previsão de atracação do navio, até o final do expediente do dia útil seguinte ao de sua efetiva atracação.

Do contexto fático da autuação

Da "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" que integra o auto de infração de fls. 01 a 06, a efetiva conduta que motivou a imputação ao agente de carga, desconsolidador, da penalidade em apreço foi o registro de manifesto, no setor competente, fora do prazo determinado pela legislação em vigor. Para a absoluta evidência dos fatos, transcreve-se os seguintes trechos da referida peça acusatória:

(...)

Em 28 de FEVEREIRO de 2007, o agente de carga MERIDIONAL MARÍTIMA LTDA, devidamente qualificado neste Auto, protocolizou, conforme determina a Ordem de Serviço Alf/STS nº 04/2001, o Registro de Manifesto de Carga Consolidada - NVOCC nº 007/023.435 (fls. de 07 a 09), na Equipe de Manifesto (Eqman), referente ao conhecimento de carga "master" nº EISU340700009025, emitido pelo transportador de carga PETROTANK S.A., e ao conhecimento de carga "HOUSE" nº BUE/STS07159, emitido pelo consolidador de carga SOUTHATLANTIC MARITIME S.A., representado no Brasil pelo desconsolidador de carga MERIDIONAL MARITIMA LTDA, sendo estes conhecimentos referentes as cargas descarregadas do navio "HANIHE", atracado no Porto de Santos, em 26 DE FEVEREIRO DE 2007, conforme Termo de Visita Aduaneira Nº 007/023.435 - Eqvib/Plantão (fl. 10).

(...)

Apesar de o Agente de Carga ter entregue o Registro de Manifesto no setor competente (Eqman), fê-lo fora do prazo determinado pela legislação em vigor que, de acordo com o artigo acima, é de até 48 horas úteis, antes da previsão de atracação do navio, até o final do expediente do dia útil seguinte ao de sua efetiva atracação.

No caso concreto, o navio atracou em 26 de FEVEREIRO de 2007, sendo, portanto, o prazo para cumprimento da obrigação acessória até o final do expediente do dia 27 de FEVEREIRO de 2007.

(...)

Não nos resta dúvida de que, ao não prestar as informações previstas na legislação estabelecida pela Secretaria da Receita Federal, através da Ordem de Serviço ALP/STS nº 04, no prazo exigido, o agente de carga, que neste caso caracteriza-se por ser desconsolidador de carga, deixou de atender a uma obrigação acessória, convertendo-se esta em obrigação principal. Pois,

como determina a alínea "e" do inciso IV do art. 107 acima citado, o fato de o agente de carga deixar de prestar a informação das operações que execute, dentro do prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal, implicará na multa de R\$ 5.000,00 (Cinco Mil Reais).

(...)

Desta feita, constata-se que o registro do manifesto de carga em apreço deu-se extemporaneamente e que é equivocada a alegada retificação de informações.

Quanto à primeira constatação, como visto no caso em exame, o desconsolidador de carga, Meridional Marítima Ltda., protocolou o "Registro de Manifesto de Carga Consolidada NVOCC 007/023.435" em 28.02.2007 (fls. 07 a 09), conquanto o navio "HANIHE", proveniente do exterior (Buenos Aires), já encontrava-se atracado no Porto de Santos, desde o dia 26.02.2007, conforme elucida o "Termo de Visita Aduaneira Nº 007/023.435 - Eqvib/Plantão" (fl. 10). Perscrutando a legislação tributária aplicável, tal providência deveria ter sido protocolada pelo agente de carga responsável até o final do expediente do dia 27.02.2007, como corretamente assinalou a autoridade fiscal atuante, fato, diga-se, não contestado pelo recorrente.

Quanto à segunda constatação, que refere-se à suposta retificação das informações prestadas pelo requerente, cuja inserção de dados ocasionou bloqueio no sistema Siscomex, este, para justificar seu entendimento, alega que no caso sob escrutínio inexistiu qualquer ato por escrito da autoridade competente elaborado anteriormente a 28.02.2007, data em que considera que o procedimento fiscal teve início, pois, sob sua ótica, somente depois de haver protocolado o referido "Registro de Manifesto de Carga", ou seja, que prestou referidas informações, é que a autoridade aduaneira veio a conhecer os fatos que culminaram na presente autuação fiscal.

Como dito, equivoca-se o recorrente, não se trata de retificação de informação já prestada à autoridade aduaneira, tal como ocorre, por exemplo, nos casos de alteração dos dados referentes à carga descarregada/desconsolidada, o que de fato ocorreu foi a entrega tardia do manifesto relativo à desconsolidação da carga descarregada do navio "HANIHE", que estava sob sua responsabilidade, cujo prazo estava previsto no parágrafo 1º do artigo 2º da Ordem de Serviço ALF/STS 4 de 05.11.2001, que estipulava, como derradeiro o final do expediente do dia útil seguinte ao de sua efetiva atracação.

Portanto, conforme restará demonstrado, é indiscutível que o recorrente praticou a conduta infracionária narrada no auto de infração em apreço, bem assim, que a conduta praticada subsume-se concretamente à hipótese da infração descrita na legislação de regência transcrita. Aliás, é de enfatizar que com relação à materialidade da infração mencionada inexistente controvérsia nos autos.

Apresentadas essas breves considerações, passa-se a analisar as razões de defesa suscitadas pelo recorrente.

Da denúncia espontânea da infração.

O recorrente alegou a denúncia espontânea da infração cometida, para excluir a penalidade que lhe fora aplicada, sob o argumento de que com a alteração legislativa do parágrafo 2º do artigo 102 do Decreto-lei 37 de 1966, promovida pela Lei 12.350 de

20.12.2010, resultante da conversão da Medida Provisória 497 de 27.07.2010, passou-se a reconhecer que a denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidade de natureza administrativa.

A denúncia da infração não restou configurada, haja vista que o "Registro de Manifesto de Carga Consolidada - NVOCC nº 007/023.435", efetuado junto à "Equipe de Manifesto" (Eqman) da ALP/STS-SP, ocorreu em 28.02.2007 (fl. 07), portanto, após a atracação/entrada do veículo transportador no TECON/Santos, efetivada em 26.02.2007, conforme demonstra o "Termo de Visita Aduaneira Nº 007/XXXX - Eqvib/Plantão (fl. 10), lavrado em conformidade com artigo 37 do Decreto-lei 33 de 1966, por sua vez, regulamentado pela IN/SRF 115 de 16.11.1984, que, segundo preceituava o parágrafo 3º do artigo 612 do Decreto 4.543 de 2002 (RA/2002), afasta a aplicação da referida excludente de responsabilidade.

Porém, ainda que tal restrição não se aplicasse à infração em apreço, o que se admite apenas para argumentar, melhor sorte não teria o recorrente, porque a infração em apreço, inequivocamente, não é passível de denúncia espontânea.

A fim de justificar porque a penalidade ora objetada não comporta o *instituto da denúncia espontânea*, previsto no CTN, peço licença ao ilustre conselheiro José Fernandes do Nascimento para colacionar trechos do voto de sua lavra, que fundamentou a decisão consignada 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 suma, em se tratando de multas aduaneiras, a denúncia espontânea possui tratamento expresso e específico.

Com efeito, reproduz-se, a seguir, 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

II - após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração.

§ 2º A denúncia espontânea exclui somente as penalidades de natureza tributária (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 102, § 2º, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 1º).

§ 3º Depois de formalizada a entrada do veículo procedente do exterior não mais se tem por espontânea a denúncia de infração imputável ao transportador.

-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

II - após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração.

§ 2º A denúncia espontânea exclui a aplicação de multas de natureza tributária ou administrativa, com exceção das aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 102, § 2º, com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 40). (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

§ 3º Depois de formalizada a entrada do veículo procedente do exterior não mais se tem por espontânea a denúncia de infração imputável ao transportador.

Da singela leitura dos enunciados normativos acima transcritos, verifica-se que o instituto da denúncia espontânea passou, depois do ano de 2010 e em alguns casos, a alcançar também as multas de natureza administrativa.

Entretanto, esta mesma regra é expressa ao determinar, desde a vigência do Regulamento Aduaneiro de 2002, que *depois de formalizada a entrada do veículo procedente*

do exterior não mais se tem por espontânea a denúncia de infração imputável ao transportador.

E é justamente este o caso dos autos, tendo em vista que o contribuinte prestou as informações exigidas apenas após a atracação do navio no porto brasileiro. Como bem pontuou o auto de infração, ao noticiar que *em 28 de FEVEREIRO de 2007, o agente de carga MERIDIONAL MARÍTIMA LTDA, devidamente qualificado neste Auto, protocolizou, conforme determina a Ordem de Serviço Alf/Sts nº 04/2001, o Registro de Manifesto de Carga Consolidada - NVOCC nº 007/023.435 (fls. de 07 a 09), na Equipe de Manifesto (Eqman), referente ao conhecimento de carga "master" nº EISU340700009025, emitido pelo transportador de carga PETROTANK S.A., e ao conhecimento de carga "HOUSE" nº BUE/STS07159, emitido pelo consolidador de carga SOUTHATLANTIC MARITIME S.A., representado no Brasil pelo desconsolidador de carga MERIDIONAL MARITIMA LTDA, sendo estes conhecimentos referentes as cargas descarregadas do navio "HANIHE", atracado no Porto de Santos, em 26 DE FEVEREIRO DE 2007, conforme Termo de Visita Aduaneira Nº 007/023.435 - Eqvib/Plantão (fl. 10).*

Da presunção de boa-fé do contribuinte

O recorrente desenvolve argumento no sentido de ver excluída a penalidade imposta sob a justificativa da presunção da sua boa-fé, ainda mais que no caso em discussão sua conduta não implicou em dano ao erário.

Entretanto, inexistindo qualquer previsão normativa de redução ou afastamento da multa aplicada pela prática da infração tipificada na alínea "e" do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei 37 de 1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei 10.833 de 2003, por boa-fé do infrator.

Trata-se, como visto ao longo deste voto, de multa não prestação de *informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal*, dotada de natureza objetiva, sendo que para ser aplicada basta a confirmação da irregularidade, *in casu*, da entrega fora do prazo do Registro de Manifesto de carga consolidada NVOCC 007/023.435, independentemente da intenção do agente.

Saliente-se, a lei não confere qualquer âmbito de discricionariedade ao agente administrativo, nem ao julgador, no tocante à dosimetria da multa, em face da infração ora examinada, a fim de aplicá-la ou não, sendo o bastante que se caracterize a situação descrita na legislação de regência para que haja a aplicação da penalidade.

Da natureza da obrigação acessória

A própria natureza da obrigação acessória representa um viés autônomo de eventual tributo a ser exigido. Nessa trilha, quando se descumpre a indigitada obrigação, nasce um direito autônomo à cobrança, pois pelo simples fato da sua inobservância converte-se em principal, relativamente à penalidade pecuniária (§ 3º do artigo 113 do CTN).

Dessa forma, com fulcro no retrocitado preceito legal, torna-se aplicável a penalidade pelo não-cumprimento da obrigação acessória tipificada, genericamente, na alínea "e" do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei 37 de 1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei 10.833 de 2003, conforme corretamente descrita no auto de infração.

De arremate, o argumento de prejuízo ao erário se esvai quando se analisa a multa tributária sob o aspecto objetivo. Isso porque, como se sabe, o caráter punitivo da reprimenda possui natureza objetiva. Noutros termos, queda-se alheia à vontade do contribuinte e/ou responsável ao eventual prejuízo derivado de inobservância às regras formais. Eis que a responsabilidade no campo tributário independe da intenção do agente ou responsável, bem como da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, conforme estabelece expressamente o artigo 136 do Código Tributário Nacional.

Da conclusão

Com tudo o que foi exposto nos tópicos anteriores, resta claro que os argumentos esposados pelo recorrente não merecem ser acolhidos. Portanto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Orlando Rutigliani Berri