



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11128.008251/2009-69  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3002-001.722 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 21 de janeiro de 2021  
**Recorrente** SLOT LOGÍSTICA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 31/12/2016

MULTA REGULAMENTAR. DESCUMPRIMENTO DE DEVER INSTRUMENTAL. RETIFICAÇÃO DE CAMPO DO CONHECIMENTO ELETRÔNICO. INFRAÇÃO NÃO CONFIGURADA.

A multa regulamentar por prestação de informações fora do prazo, prevista no artigo 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-lei 37/66 não se aplica aos casos de alterações ou retificações das informações já prestadas de forma tempestiva.

PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA.

O princípio da retroatividade benigna, disposto no artigo 106, inciso II, alínea "a", do Código Tributário Nacional, aplica-se aos casos não definitivamente julgados, quando a legislação deixa de definir o ato como infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, quanto aos argumentos de denúncia espontânea e retificação, e no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto da Silva Esteves (Presidente), Sabrina Coutinho Barbosa e Mariel Orsi Gameiro.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto relatório do Acórdão de primeira instância:

Trata-se de auto de infração (fls. 03/17) lavrado para exigência de crédito tributário constituído no montante de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) a título de multa regulamentar pela não prestação de informação sobre carga transportada na forma e no prazo estabelecidos pela Receita Federal.

O lançamento foi aplicado em desfavor da pessoa jurídica SLOT LOGÍSTICA LTDA (CNPJ 07.668.541/0001-31), agente de carga e representante de empresa de transporte internacional marítima, por haver descumprido o prazo de 48 (quarenta e oito) horas estabelecido pela Receita Federal para a prestação de informação antes da chegada da embarcação no porto de destino do conhecimento genérico referente à desconsolidação de carga conforme apurado pela fiscalização. Consta que o Agente de Carga concluiu a desconsolidação do Conhecimento Eletrônico Master (MBL) CE 150805153309393 a destempo em 10/09/2008, às 15h48min, segundo o prazo estabelecido pela Receita Federal, para seu conhecimento eletrônico agregado (MEL) CE 150805171739388. A fiscalização informa que o Conhecimento Eletrônico Master 150805153309393 foi incluído em 11/08/2008 às 17h20min, o registro da atracação ocorreu em 16/08/2008 às 15h18min, e a desconsolidação foi concluída a destempo às 15h48min do dia 10/09/2008 (data/hora de inclusão do conhecimento eletrônico - CE 150805171739388).

A fundamentação do prazo está prevista no § 1º do art. 37 do Decreto-Lei nº 37/1966, conforme previsto no art. 22, inciso III, da Instrução Normativa nº 800/2007, tendo sido o lançamento efetuado com base no art. 107, inciso IV, alínea "e" do Decreto-Lei nº 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei 10.833/2003.

O contribuinte foi cientificado do auto de infração em 03/12/2009 (fls.38/39) e apresentou defesa em 30/12/2009 (fls. 40/52), tempestivamente. Em sua impugnação, alega, basicamente, que a penalidade não pode ser aplicada em virtude de que o prazo estabelecido no art. 22 da IN RFB nº 800/2007 encontrava-se em *vacatio legis* por força do art. 50 do mesmo diploma legal. Informa que o atraso nas informações relativas ao conhecimento de embarque só ocorreu porque estava impossibilitado de efetuar a desconsolidação do BL (máster) vez que o armador o lançou com CNPJ errado, circunstância que impossibilitou sua desconsolidação, tendo sido referido erro objeto de retificação apenas em 10/09/2008 e logo em seguida efetuada a desconsolidação. Protesta pela sua ilegitimidade passiva "ad causam" por se tratar de mero agente de carga, não podendo ser responsabilizado por obrigações de natureza tributária. Defende que a cobrança da multa é inconstitucional por se tratar de retificação de informação prestada dentro do prazo. E reclama da falta de informação e clareza da IN 800/2007, destacando a inexistência de motivos e o desvio de finalidade.

A Segunda Turma da DRJ/FNS decidiu pela manutenção do lançamento, através do Acórdão nº 07-41.663, que entendeu que as alterações promovidas pela IN 899/2008 na IN 800/2007, trouxeram apenas o lapso temporal de impunibilidade compreendido entre 1º de janeiro de 2009 a 1º de abril de 2009, portanto, não aplicável ao presente caso, e que, embora tenha havido retificação no conhecimento, de fato, a recorrente deixou de prestar as informações de desconsolidação no prazo determinado pela legislação aduaneira, além de que não há que se falar em ilegitimidade passiva, tendo em vista previsão legal para tanto.

O contribuinte foi intimado da decisão supra em 28 de maio de 2018, e interpôs Recurso Voluntário em 25 de junho de 2018, no qual sustenta a aplicação do princípio do não-confisco; que se trata de retificação, não apenáveis pela legislação; aplicabilidade da denúncia espontânea, incabimento da multa por culpa exclusiva de terceiros, ilegitimidade passiva.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento em parte, conforme exposto a seguir.

O recorrente afirma, em síntese: a aplicabilidade do princípio do não-confisco; a configuração da denúncia espontânea; que as informações foram efetivamente prestadas e que não há tipificação da penalidade quando se trata de retificação; ilegitimidade passiva e incabimento da multa por culpa exclusiva de terceiros .

Tratarei em partes.

### **Inconstitucionalidade de lei tributária**

Quanto à afirmação do recorrente quanto à aplicabilidade do princípio constitucional do não-confisco, sem delongas, o presente órgão administrativo é restrito quanto à sua competência para análise de princípios constitucionais, conforme se depreende da Súmula n.º 2, do CARF:

#### **Súmula CARF n.º 2**

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

Tal entendimento foi consolidado pelos Acórdãos precedentes: Acórdão n.º 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão n.º 103-21568, de 18/03/2004 Acórdão n.º 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão n.º 108-06035, de 14/03/2000 Acórdão n.º 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão n.º 203-09298, de 05/11/2003 Acórdão n.º 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão n.º 202-15674, de 06/07/2004 Acórdão n.º 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão n.º 204-00115, de 17/05/2005.

Portanto, não conheço dos argumentos relativos aos princípios constitucionais apresentados pelo recorrente em sede recursal.

### **Denúncia Espontânea**

Em que pese os esforços envidados pelo recorrente, não há que se falar aqui em denúncia espontânea, considerando que tal alteração normativa não se aplica aos casos em que há prazo certo, justamente por não haver objeto para denunciação.

Nesse sentido, entende a Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdãos 9303-007.831, 9303-005.870, 9303-006.493) conforme se demonstra nas razões esposadas pelo ex-conselheiro Henrique Pinheiro Torres, no Acórdão 9303-003.555:

O instituto da denúncia espontânea está para o Direito Tributário assim como o arrependimento eficaz e a desistência voluntária estão para o Direito Penal. Esses institutos são como uma ponte de ouro, como diriam os penalistas, para aqueles que se encontram à margem da lei, a esses é oferecida uma oportunidade de regressar ao caminho da lei, uma ponte de ouro para a legalidade. Por essa ponte só podem passar aqueles que, voluntariamente, desistem de consumir o ato ilícito, ou, se já o praticaram, evitam-lhe o resultado.

Nos delitos unissubsistentes não se admite desistência voluntária, uma vez que, praticado o primeiro ato, já se encerra a execução, tornando impossível a sua cisão. Já os crimes de mera conduta e os formais "não comportam arrependimento eficaz, uma vez que, encerrada a execução, o crime já está consumado, não havendo resultado naturalístico a ser evitado".

No direito tributário, a ponte de ouro é a denúncia espontânea que nada mais é do que o reconhecimento voluntário do ilícito, e a reparação do dano ao bem jurídico violado, o que não veio a ocorrer no caso em exame.

Todavia, assim como no Direito Penal, **no Tributário algumas infrações não são suscetíveis de denúncia espontânea. São aquelas em que a mera conduta, por si só,**

**já configura o ilícito, o qual, uma vez ocorrido, não há possibilidade jurídica, ou até mesmo física, de se evitar o resultado.**

**O exemplo mais característico desse tipo de infração, é, justamente, a referente ao atraso no cumprimento de obrigação acessória, pois, no exato momento em que se exauriu o prazo legal sem que a obrigação tenha sido adimplida, a infração está configurada e o atraso não poderá ser reparado.**

Em outras palavras, atendo-se às normas do Direito Tributário, o dano relativo ao descumprimento de obrigação principal pode ser reparado, pagando-se o tributo e os consectários legais. Todavia, se se tratar de infrações referentes a obrigações acessórias autônomas, a ser prestada em determinado prazo, o dano não pode ser sanado, posto que o núcleo do bem jurídico protegido, uma vez violado, não tem como ser restabelecido. Assim, por exemplo, se a obrigação era apresentar declaração até determinada data, e se esta não foi apresentada no prazo determinado, não há como cumprir a obrigação acessória tempestivamente, salvo se se voltar no tempo, ainda não possível com a tecnologia disponível hoje.

**No caso dos autos, a obrigação acessória autônoma, descumprida pelo transportador ou seus representantes, consistia no dever de o sujeito passivo informar os dados de embarque de mercadorias no prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Note-se que, uma vez exaurido o prazo para se prestar as informações sem que elas tenham sido prestadas ao órgão competente, a infração restou configurada, não havendo mais possibilidade de se evitar o resultado.**

Note-se que, se a sanção fosse destinada, apenas e tão somente, a punir o não cumprimento da obrigação acessória, poder-se-ia admitir que, o adimplemento a destempo, desde que espontâneo, poderia ser beneficiado com a norma excludente da penalidade.

Entretanto, se a sanção é destinada a coibir o atraso no cumprimento da obrigação, uma vez ocorrida a mora, não há que se falar em denúncia espontânea.

Essa questão da denúncia espontânea envolvendo descumprimento de obrigação acessória encontrava-se apascentada, tanto no Judiciário quanto no âmbito administrativo, tendo sido, inclusive, objeto de Súmula no CARF, mais precisamente, a de nº49, cujo enunciado transcreve-se a seguir:

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

Todavia, com a edição da Lei nº 12.350/2010, cujo art. 405 deu nova redação ao art. 102 do Decreto-Lei nº 37/1966, a questão foi reaberta e gerou celeuma na jurisprudência e na doutrina, mas, a meu sentir, não há razão alguma para se modificar o entendimento anteriormente firmado, pois, pela razões expostas linhas acima, a novel legislação não alcança a infração objeto destes autos. Neste sentido, impecável a decisão da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção, Acórdão 3102-00.988, cujo voto condutor foi da lavra do insigne Conselheiro José Fernandes do Nascimento, que, com as merecidas loas, peço licença para aqui transcrever o entendimento lá adotado, como arrimo deste voto.(...)

Não só já consolidada jurisprudência na Câmara Superior deste Tribunal, destaco também a Súmula 49, do CARF (também constante à decisão supracitada):

Súmula CARF nº 49:

A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

Tal entendimento embasa-se também pelos acórdãos paradigmas: Acórdão nº CSRF/04-00.574, de 19/06/2007 Acórdão nº 192-00.096, de 06/10/2008 Acórdão nº 192-00.010, de 08/09/2008 Acórdão nº 107-09.410, de 30/05/2008 Acórdão nº 102-49.353, de 10/10/2008

Acórdão n.º 101-96.625, de 07/03/2008 Acórdão n.º 107-09.330, de 06/03/2008 Acórdão n.º 107-09.230, de 08/11/2007 Acórdão n.º 105-16.674, de 14/09/2007 Acórdão n.º 105-16.676, de 14/09/2007 Acórdão n.º 105-16.489, de 23/05/2007 Acórdão n.º 108-09.252, de 02/03/2007 Acórdão n.º 101-95.964, de 25/01/2007 Acórdão n.º 108-09.029, de 22/09/2006 Acórdão n.º 101-94.871, de 25/02/2005.

Portanto, inaplicável a denúncia espontânea no presente caso.

### Da retificação

Quanto ao mérito, afirma o contribuinte que os pedidos de retificação não estão sujeitos à penalidade prevista na legislação aduaneira, considerando que as informações – ainda que originais, foram efetivamente prestadas no prazo determinado pela IN RFB 800/2007, que é de quarenta e oito horas antes da atracação do transporte ou da carga.

Conforme consta da própria autuação, a razão de sua lavratura diz respeito ao Pedido de Retificação, conforme se verifica abaixo:

SP SAO PAULO DRJ II

Página 1 de 1

Eventos encontrados

Quinta-Feira, 29 de Outubro de 2009 17:06

Conhecimento 150805153309393

## Histórico Eventos

Ordem	Nome Doc.	Data/Hora	Status	CPF	Nome	IP
1	Manifesto	11/08/2008 17:20:17	Histórico	294.749.668-00	ROGHERS RANS DA SILVA	1171.813D.2008.811
2	Termo (INCLUSÃO)	11/08/2008 17:20:18	Ativo	294.749.668-00	ROGHERS RANS DA SILVA	1171.813D.2008.811
3	Conhecimento	11/08/2008 17:20:18	Histórico	294.749.668-00	ROGHERS RANS DA SILVA	1171.813D.2008.811
4	Manifesto	11/08/2008 17:26:16	Histórico	294.749.668-00	ROGHERS RANS DA SILVA	200.210.197.146
5	Manifesto (RETIF. CONSIG)	12/08/2008 10:02:50	Ativo	294.749.668-00	ROGHERS RANS DA SILVA	200.210.197.146
6	Conhecimento	10/09/2008 08:08:49	Histórico	044.587.968-87	JOSE MICHELOTO	10.58.121.64
7	Conhecimento	10/09/2008 15:22:23	Ativo	169.651.578-52	ROBERTO AZEVEDO CORREA	200.210.197.218



SP SAO PAULO DRJ II

FL 90 AGENCIA

**CMA CGM**

**PROTOCOLO**

ALFANDEGA  
PORTO DE SANTOS  
04 SET 2008  
ECMAN

**COMUNICAÇÃO DE PEDIDO DE RETIFICAÇÃO**

Ilmo Sr. Inspetor Chefe da Alfândega da Receita Federal do Porto de Santos,

CMA CGM DO BRASIL AGENCIA MARITIMA LTDA., CNPJ 05.951.386/0014-55, vem através desta comunicar que foi solicitada a retificação de (CNPJ), conforme abaixo:

CE: 150.895.153.309.393  
Manifesto: 150.850.149.792.0  
Escala: 080.001.430.28  
Nome do Navio: NORTHERN ENDEAVOUR  
Data de atracação: 16/08/2008  
Início de Despacho (DI/DTA/DSE)-OP: Não ( ) Sim (n. )  
Item(s) n. (s)

ALTERAÇÕES:

De: 59.275.792/0008-26 - GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA  
Para: 07.668.541/0001-31 SLOT LOGÍSTICA LTDA

Entendo que a razão assiste ao contribuinte quanto ao respectivo argumento.

Isso porque na data da lavratura do auto de infração, a norma vigente trazia a penalidade ao atraso das informações mesmo quando se tratava de alteração efetuada pelo transportador na informação dos manifestos e CE – previsão que era disposta pelo parágrafo primeiro, do artigo 45, da Instrução Normativa SRF nº 800/2007.

Tal norma foi revogada pela Instrução Normativa RFB nº 1.473/2014, e a partir daí o pedido de retificação dos dados informados não são mais passíveis de aplicação da penalidade prevista no artigo 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-lei 37/66.

E, como bem apontado pelo recorrente, respectivo entendimento é exposto na Solução de Consulta Interna nº 2 – Cosit, de 4 de fevereiro de 2016:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. CONTROLE ADUANEIRO DAS IMPORTAÇÕES. INFRAÇÃO. MULTA DE NATUREZA ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIA. A multa estabelecida no art. 107, inciso IV, alíneas “e” e “f” do DecretoLei 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 não prestada ou prestada em desacordo com a forma ou prazo estabelecidos na Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007. As alterações ou retificações das informações já prestadas anteriormente pelos intervenientes não configuram prestação de informação fora do prazo, não sendo cabível, portanto, a aplicação da citada multa.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966; Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007.

E, pelo princípio da retroatividade benigna, constante ao artigo 106, do Código Tributário Nacional, não há que se falar em autuação para aplicação da multa regulamentar nos casos de retificação das informações no conhecimento eletrônico – que para o recorrente referem-se à alteração do frete e seus componentes.

Por fim, não há que se falar em culpa exclusiva de terceiros ou ilegitimidade passiva, por força do artigo 37, parágrafo primeiro, do Decreto-Lei nº 37/1966, bem como do artigo 2º, parágrafo primeiro, inciso IV, da IN RFB 800/2007.

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente o presente Recurso Voluntário – tendo em vista a incompetência para análise dos princípios constitucionais apresentados na defesa, para no mérito, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

**Mariel Orsi Gameiro**