



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

Processo n° 11128.010206/2008-93
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3001-000.437 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 11 de julho de 2018
Matéria OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrente MARITIMA DE AGENCIAM E REPRES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 17/12/2008

INFRAÇÃO ADUANEIRA. MULTA REGULAMENTAR. DADOS DE EMBARQUE. 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 informações ao Fisco, via sistema Siscomex, relativa aos dados de embarque da carga transportada, uma vez que tal fato configura a própria infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer no que se refere ao prazo atribuído a produto a granel, por preclusão, e em rejeitar a preliminar suscitada. No mérito, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso, vencidos os conselheiros Renato Vieira de Avila e Francisco Martins Leite Cavalcante, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Orlando Rutigliani Berri.

(assinado digitalmente)

Orlando Rutigliani Berri - Presidente e Redator do Voto Vencedor

(assinado digitalmente)

Renato Vieira de Avila - Relator do Voto Vencido

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

Relatório

Auto de Infração

A recorrente foi autuada por EMBARAÇO OU IMPEDIMENTO DA FISCALIZAÇÃO, INCLUSIVE NÃO ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO

Afirma a autoridade fiscal ter havido informação fora do prazo por parte da transportadora MARITIMA DE AGENCIAMENTOS E REPRESENTACOES LTDA no mês 6. fevereiro de 2004 em 1 embarque realizados através de 1 navio/viagem por ela representado.

IN RF n° 28/1994

A IN RF n° 28/1994, em seu art. 37 nos traz que:

"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. (Redação dada pela IN 510, de 2005)

§ 2 ° 'a hipótese de embarque marítimo, o transportador terá o prazo de sete dias para o regist.ro no sistema dos dados mencionados no caput deste artigo."

O atraso na prestação de informações consiste em embaraço à fiscalização conforme artigo 44 da IN 28/1994 Tal embaraço será punido com o teor do artigo 107, IV, 'c' e 'e' do DL 37/66.

Impugnação

Em sua defesa, a recorrente, após descrever brevemente os eventos acontecidos, argumenta por sua ilegitimidade passiva.

Ilegitimidade passiva

Para sustentar seu argumento traz a baila o artigo 37 da IN 28/94, concluindo que a responsabilidade do envio das informações é do transportador e não da agencia, mera representante.

razoabilidade e proporcionalidade

DRJ/SP1

A impugnação foi julgada com a seguinte ementa:

Acórdão 16-48.804 24 ª Turma

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**Data do fato gerador: 17/12/2008**Multa pelo registro extemporâneo de dados de embarque no sistema Siscomex.**No caso de transporte marítimo, constatado que o registro, no Siscomex, dos dados pertinentes ao embarque da mercadoria se deu após decorrido o prazo de 07 (sete) dias, contados a partir do embarque da carga, conforme previsto pelo Artigo 37, § 2.º, da IN SRF 28/94, com a redação dada pela IN SRF 510/05, tornase aplicável a multa regulamentar prevista pelo Artigo 107, Inciso IV, Alínea “e”, do Decretolei 37/66, com a redação dada pelo Artigo 77 da Lei 10.883/03.**Agente marítimo atuando como representante do transportador estrangeiro. Responsabilidade por infração. Legitimidade passiva.**Responde pela infração à legislação aduaneira, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para a sua prática, nos termos do previsto pelo Artigo 95, Inciso I, do Decretolei 37/66.**Alegação de ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.**Uma vez definida objetivamente pela lei, não se encontram sob a discricionariedade da autoridade administrativa as considerações sobre a graduação da penalidade, não dando margem a conjecturas atinentes à ofensa aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade. Nesse sentido, qualquer pedido ou alegação que ultrapasse a análise de conformidade do ato administrativo de lançamento com as normas legais vigentes, como a contraposição a princípios constitucionais, somente podem ser reconhecidos pela via competente, o Poder Judiciário, dada a vinculação a que se encontra submetida a instância administrativa, conforme Art. 142, § único, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional CTN).**Ausência de intenção do agente, bem como de prejuízo ao Erário.**Salvo disposição de Lei em contrário, a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, conforme Artigo 136 do CTN. Tal preceito trata, em regra, da objetividade da responsabilidade de natureza tributária, que só em casos excepcionais exige seja demonstrado o elemento volitivo para caracterizar o tipo, hipótese na qual não se enquadra a infração presente.*

O relatório da decisão de primeira instância, por bem considerar os elementos em lide neste processo de deve ser transcrito:

De acordo com a descrição dos fatos, a empresa autuada teria registrado a destempo, no sistema Siscomex, dados de embarque relativos à Declaração de Exportação –DDE n.º 2040069394/1, motivo pelo qual foi lavrado este auto de infração, para aplicação da penalidade prevista pelo Artigo 107, Inciso IV, Alíneas “c” e “e”, do Decreto-lei n.º 37/66, cuja redação foi dada pelo Artigo 77 da Lei n.º 10.833/03, que apurou crédito tributário no valor de R\$ 5.000,00.

Tal ocorrência, verificada na Alfândega do Porto de SantosSP, foi identificada através de auditoria realizada no sistema Siscomex – Exportação, que apontou dados registrados fora do prazo legal, que seria de 07 (sete) dias, contados da data do embarque da mercadoria, conforme previsto pelo Artigo 37, § 2.º, da IN SRF 28/94, com a redação dada pela IN SRF 510/05.

Conforme consta à fl. 13 (eprocesso),

o embarque teria ocorrido em 03/02/2004, porém, a informação só teria sido prestada em 13/02/2004. Alegou ainda a fiscalização, à fl. 05 (eprocesso), que no despacho de exportação autuado a interessada teria sido a responsável pela prestação das informações, atuando como representante legal da transportadora estrangeira.

Cientificada do lançamento em 20/01/09 (fl. 17 do eprocesso), a interessada apresentou impugnação em 19/02/09 (fls. 26 a 57 do eprocesso).

Alegou que:

1. No desempenho de seus objetivos contratuais (agenciamento marítimo, prestação de serviços marítimos, etc.) sempre cumpriu suas obrigações perante o poder público; 2. A referida imputação não pode prosperar, haja vista que a impugnante não tem legitimidade para figurar como responsável pelo pagamento da multa; 3. A cobrança fere os princípios de razoabilidade e proporcionalidade; 4. Foi autuada por prestar, no sistema Siscomex, informações fora do prazo estabelecido pelo artigo 37 da IN SRF 28/94, qual seja, sete dias. Cita legislação; 5. A responsabilidade pelo envio das informações é do transportador, e não da agência, que é uma simples representante. O agente marítimo limita-se a representar o armador perante terceiros e autoridades portuárias, é mero preposto do armador, e com este não se confunde. Define agência marítima. Cita doutrina e julgados de nossos tribunais; 6. Não há como imputar à impugnante a responsabilidade pelo atraso das informações prestadas, uma vez que a declaração depende do próprio transportador, que não se confunde com a agência, fato que enseja, sem dúvida, a ilegitimidade passiva da impugnante e, conseqüentemente, a total improcedência da autuação; 7. O atraso não causou nenhum prejuízo ao erário, para que tenha sido imputada multa em importe significativo; 8. A sanção tributária é informada pelos princípios congruentes da legalidade, proporcionalidade e da razoabilidade. Merece censura o ato administrativo que não guarda proporção adequada entre os meios que emprega e o fim que a lei almeja alcançar; 9. O instituto da razoabilidade encontra ressonância

na ajustabilidade da providência administrativa consoante o consenso social acerca do que é usual e sensato. A proporcionalidade, como uma das facetas da razoabilidade, revela que nem todos os meios justificam os fins; 10. Em nenhum momento foi demonstrado qualquer prejuízo ao fisco, muito menos houve intenção de lesar, uma vez que além das informações terem sido prestadas, não dependia da impugnante tal diligência, mas do fornecedor. Cita doutrina e julgado do STJ; 11. A multa prevista no artigo 107 do Decreto-lei 37/66 tem por finalidade coibir vícios no procedimento de exportação, com a intenção de burlar o controle aduaneiro. O atraso na conduta não implicou na alteração da base dos tributos devidos, nem resultou em prejuízo aos cofres públicos, não havendo, portanto, qualquer razoabilidade na sua cobrança, mesmo porque a lei dispõe de maior prazo em caso de exportação de granéis; 12. Ao final, requer seja julgado improcedente o auto de infração, em razão da ilegitimidade passiva da impugnante, bem como da inexistência de lesão ao fisco.

Sobre o voto condutor do acórdão guerreado, mister se faz transcrever trechos que demonstram a toada na qual se sustenta o raciocínio jurídico empreendido:

Sobre a legitimidade passiva:

12. Ao final, requer seja julgado improcedente o auto de infração, em

razão da ilegitimidade passiva da impugnante, bem como da inexistência de lesão ao fisco.

A respeito da razoabilidade e proporcionalidade:

Com relação à alegação de violação aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, percebe-se que o agente fiscal limitouse a aplicar a legislação tributária vigente, levando a efeito a punição estipulada pelo legislador, portanto, não há como cogitar que o lançamento fiscal teria violado tais princípios,

Sobre a ausência de prejuízos ao erário:

Também não se sustentam as ponderações relacionadas à ausência de prejuízos ao Erário, pois é dever da fiscalização observar a legislação que determina o lançamento, a teor do Art. 142, § único, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), sob pena de responsabilidade funcional.

Em relação à matéria fática:

De acordo com o documento de fl. 13 (eprocesso),

a prestação das informações sobre esta carga ocorreu a destempo, ou seja, após o prazo de 07 (sete) dias, contados da data do respectivo embarque, portanto, em desacordo com o disposto pelo Artigo 37, § 2.º, da IN SRF 28/94, com a redação dada pela IN SRF 510/05. Tal conduta subsumese à hipótese da infração descrita pela Alínea “e”, do Inciso IV, do Artigo 107, do Decretolei 37/66, com redação dada pelo Artigo 77 da Lei 10.833/03.

Recurso Voluntário

A recorrente, em seu recurso, voltou a afirmar que não pode ser considerada como sujeito passivo da obrigação tributária acessória.

Ilegitimidade Passiva

Contra argumenta a recorrente, pela impossibilidade de aplicação do artigo 32, parágrafo único, II do Decreto Lei 37/66, na qual o agente marítimo seria responsável solidário com os atos do transportador.

Expõe o artigo 95 do DL 37/66, na tentativa de demonstrar que não houve qualquer benefício para si com a realização de tal conduta.

Cumprimento da Obrigação Acessória inexistência de infração Produto a granel - 10 dias

Indica, a recorrente, em sua defesa, a aplicação do artigo 56, III da IN 28/94, a qual atribui, para fins de entrega de informações de produtos a granel, consoante DDE2040069394/1, seria de 10 dias, não de 7. Neste sentido, encontrar-se-ia regular o prazo de envio em (10 dez) dias, uma vez que o embarque se deu 03.02.2004, enquanto o termo inicial dar-se-ia, em 04.02.2004, e, por fim, encerrar-se-ia, o prazo para envio, dia 13.02.2004.

Razoabilidade e proporcionalidade

Ausência de prejuízo

Diante das constatações derivadas dos argumentos despendidos acima, corrobora seu entendimento inicial da inoccorrência de nenhum tipo ou espécie de prejuízo ao erário público. Da mesma forma que repisa seus argumentos expostos em impugnação no sentido de ter sido inobservado os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Excludente de Punibilidade Denúncia Espontânea

A recorrente expõe a seu favor, a ocorrência da denúncia espontânea, previstas nos artigos 102 do DL 37/66 c/c artigos 138 do CTN.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Renato Vieira de Avila - Relator

O presente recurso insurge-se contra a imposição de multa nos conhecimentos eletrônicos mercante de n

A Receita Federal do Brasil alega o descumprimento do §1.º do art. 37 do Decreto-Lei 37/66 c/c art. 22, II, d, art. 23, III, art. 25, I, art. 27, §3º, art. 50, parágrafo único, II, da IN/RFB nº 800/2007 alterada pela IN/RFB nº 899/2008. Com multa de R\$ 10.000,00 aplicada a agente de cargas NVOCC, representante de transportador marítimo

Argumentos de Defesa no Recurso Voluntário

A Receita Federal do Brasil alega o descumprimento do §1.º do art. 37 do Decreto-Lei 37/66 c/c art. 22, II, d, art. 23, III, art. 25, I, art. 27, §3º, art. 50, parágrafo único, II, da IN/RFB nº 800/2007 alterada pela IN/RFB nº 899/2008. Com multa de R\$ 10.000,00 aplicada a agente de cargas NVOCC, representante de transportador marítimo,

Em breve síntese, foram apresentados, em sede de recurso, os seguintes argumentos: Em preliminar, a Ilegitimidade Passiva, no mérito a Ausência de prejuízo.

Como argumentos inovadores, a inexistência de infração haja vista tratar-se de Produto a granel e Excludente de Punibilidade pela Denúncia Espontânea.

Admissibilidade do Recurso

Tempestividade

O recurso é tempestivo.

Preliminar Produto a Granel

O argumento é inovador e não se subsume às exceções trazidas no Decreto 70.235/72.

O argumento, relativo ao DDE2040069394/1, por tratar-se de produto a granel, estaria submetido a prazo de 10 dias. Tornando, assim, regular o prazo de envio uma vez que o embarque se deu 03.02.2004, enquanto o termo inicial dar-se-ia, em 04.02.2004, e, por fim, encerrar-se-ia, o prazo para envio, dia 13.02.2004.

Tal narrativa, foi trazida apenas em sede de recurso voluntário, não podendo ser conhecido e devendo decretar-se a preclusão. levantado argumento em favor da recorrente que desrespeitou as normas previstas nos artigos 16 e 17 do Decreto n.º 3.048/99. 70.235/72, no que tange ao momento da apresentação dos argumentos de defesa.

Acórdão n.º 3401004.425

*DEFESA. MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS EM IMPUGNAÇÃO.
APRESENTAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO.
IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.*

As matérias não propostas em sede impugnatória não podem ser deduzidas em recurso voluntário devido à perda da faculdade processual de seu exercício, configurandose a preclusão consumativa, a par de representar, se admitida, indevida supressão de instância.

Decido

NÃO CONHEÇO desta parte do recurso, relativa ao prazo estendido por se tratar de produto a granel.

Denúncia Espontânea

O argumento, presente apenas no Recurso Voluntário, é inovador, haja vista ter sido trazido apenas em sede de recurso voluntário, no entanto, a ver pela data de protocolo do mencionado recurso ter sido apresentado no ano de 2013, e a impugnação, no ano de 2009, tem-se que a edição da Lei 12.350/2010, ocorrem neste ínterim, legitimando sua análise.

Decido

CONHEÇO da parte do recurso atinente a ocorrência de Denúncia Espontânea.

Sujeição passiva

O argumento é regular.

Decido

CONHEÇO da parte do recurso atinente a suscitação de ilegitimidade passiva.

Fundamento Legal da Multa

A IN SRF nº 28/1994, em seu art. 37 nos traz que:

"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. (Redação dada pela IN 510, de 2005)

§ 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."

PRELIMINAR

Em sua defesa a recorrente argumentou por uma preliminares; a sujeição passiva e, trouxe novo argumento, mencionando que, em se tratando de produto a granel, estaria submetido a prazo mais alongado.

*Preliminar
Sujeição passiva*

Alega a recorrente a ocorrência de sujeição passiva inadequada aos fatos apresentados nas narrativas e versões descritas. Entretanto, há equiparação, no caso prático, ao transportador, consoante a leitura do artigo 3.º da IN 28/94.

Art. 3º O despacho de exportação terá por base declaração formulada pelo exportador ou por seu mandatário, assim entendido o despachante aduaneiro ou o empregado, funcionário ou o servidor especificamente designado.

Decido

Desta monta REJEITO esta parte Preliminar do Recurso Voluntário, por entender que o artigo 3.º da IN 28/94, prevê a obrigatoriedade de prestação de informações pela ora Recorrente.

MÉRITO

Denúncia Espontânea.

O tema da denúncia espontânea foi objeto de Súmula no CARF 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, deu nova redação ao art. 102 do DecretoLei nº 37/1966, a questão foi reaberta.

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

*§ 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*

Em análise ao repertório jurisprudencial deste conselho, depara-se com o julgado da E. CSRF, na qual o colegiado superior determinou a impossibilidade de aplicação da denúncia espontânea em penalidades motivadas por descumprimento de prazos relativos à prestação de informações. O complexo tema foi objeto de debate, alcançando-se o resultado, destaque-se por voto de qualidade, conforme trechos transcritos a seguir:

Acórdão nº 9303-003.635

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 Secretaria da Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira, mesmo após o advento da nova redação do art. 102 do DecretoLei nº 37/1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso especial para considerar inaplicável ao caso a denúncia espontânea,

Ainda que haja a decisão da E. CSRF, entendo que o tema merece ser revisto, utilizando, em argumentos, o trecho do voto vencedor do Conselheiro Cassio Schappo, que, com sua costumeira habilidade, concatena os argumentos em prol da possibilidade de aplicação da denúncia espontânea em tema de obrigação acessória aduaneira.

Acórdão nº 3801- 005.339

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DE EMBARQUE. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Por força da redação dada pela Lei nº 12.350/2010 ao art. 102, §2º do DecretoLei nº 37,66, a denúncia espontânea passou a beneficiar a multa administrativa aduaneira aplicada isoladamente por descumprimento de obrigação acessória denunciada antes de quaisquer procedimentos de fiscalização.

Destaco, pela objetividade na exposição de argumentos, o voto vencedor do Conselheiro Cássio Schappo, em trechos que resume o conceito de denúncia espontânea e os meios como comprova sua aplicação para impedir a cobrança da multa por prestar informações a destempo:

Por outro lado restaram os casos em que as informações sobre o embarque da mercadoria, ultrapassaram o prazo de 7 (sete) dias, porém, antes de qualquer iniciativa do fisco para a lavratura do auto de infração. Neste caso, aplicase o instituto da denúncia espontânea, nos termos do art. 138, caput, do Código Tributário Nacional (CTN):

Deste modo, entendo que por ter a Recorrente apresentado as declarações, mesmo que fora do prazo, passou a existir o instituto da denúncia espontânea.

Destaca-se também que até a edição da Medida Provisória nº 497, de 27 de julho de 2010, convertida na Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010, a caracterização da denúncia espontânea não contemplava as obrigações acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com o fato gerador do tributo. Porém, com a vigência da norma acima, foi modificado o § 2º, do art. 102 do Decreto-Lei nº 37/66, incluindo as penalidades administrativas dentre aquelas possíveis de aplicação da denúncia espontânea,

Diante da aplicação do instituto da denúncia espontânea, entendo que deva ser cancelada toda a parte remanescente do ato fiscal, correspondente aos casos em que foi ultrapassado o prazo de 7 (sete) dias, porém, antes da lavratura do presente auto de infração.

Decido

Com base nos precedentes anteriormente citados, DOU PROVIMENTO ao recurso reconhecendo a ocorrência de Denúncia Espontânea, no sentido de ser cancelada a multa constituída pelo auto de infração.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso voluntário, excetuando-a parte preclusa no que tange ao tema do prazo atribuído a produto a granel.

REJEITO a Preliminar de sujeição passiva. E, no mérito, DOU PROVIMENTO à Denúncia Espontânea.

Considero prejudicada a matéria arguida no sentido de não haver prejuízo ao erário pelo enfrentamento do mérito.

(assinado digitalmente)

Renato Vieira de Avila

Voto Vencedor

Conselheiro Orlando Rutigliani Berri - Redator Designado

Preâmbulo

Com a devida licença à bem fundamentada argumentação do Ilmo. Conselheiro Relator e *concessa venia* aos meus pares que entenderam em sentido contrário, esclareço que o presente presta-se tão somente para expor meu entendimento acerca da impossibilidade jurídica de conhecer-se aplicável ao caso dos autos o instituto da denúncia espontânea, conforme suscitada em sede de Recurso Voluntário.

Entendem os conselheiros Renato Vieira de Avila (relator) e Francisco Martins Leite Cavalcante que "por força da redação dada pela Lei nº 12.350/2010 ao art. 102, § 2º do Decreto-Lei nº 37/66, a denúncia espontânea passou a beneficiar a multa administrativa aduaneira aplicada isoladamente por descumprimento de obrigação acessória denunciada antes de quaisquer procedimentos de fiscalização", razão pela qual reconheceram "a ocorrência de Denúncia Espontânea, no sentido de ser cancelada a multa constituída pelo auto de infração".

Dos fatos

-Do escopo da autuação

Colhe-se da "DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)" do auto de infração, *verbis*:

(...)

Tendo em vista a Nota Audit/Diaad nº 49 de 8 setembro de 2008, recebido por esta Alfândega através do Memorando/Circular/Coana/Cofia/Difia nº 2008/0692 (encaminhado pelo Memorando SRRF05/DIANA nº 47/2008), a qual apurou através de auditoria quantidade elevada de DDEs com informação dos dados de embarque no Siscomex fora do prazo legal, foi realizado levantamento na Seção de Fiscalização Aduaneira da Alfândega do Porto de Salvador, que constatou informação fora do prazo por parte da transportadora MARÍTIMA DE AGENCIAMENTOS E REPRESENTAÇÕES LTDA. (CNPJ: 13.831.870/0001-54) no ano de 2004 de 04 embarques realizados por navios por ela representados.

(...)

Em anexo, temos a relação de dados de embarque informados fora do prazo por DDE. Nessa tabela se encontra informada a data de embarque para cada DDE, e a data de informação no Siscomex dos respectivos dados de embarque. Na coluna denominada "VIAGEM" foram consolidados os efetivos embarques por navio em que houve atraso na informação dos dados de embarque.

(...)

Diante dos fatos expostos, fica clara a infração cometida pela MARÍTIMA DE AGENCIAMENTOS E REPRESENTAÇÕES

LTDA., por descumprimento do prazo na informação dos dados de embarque no Siscomex em 04 embarques de navio, ensejando a multa de R\$ 5.000,00 por embarque, sendo um total de R\$ 20.000,00.

Em anexo encontram-se os extratos das DDEs, históricos dos despachos e consultas aos dados de embarque das DDEs.

(...)

-Dos argumentos suscitados na impugnação

Como bem exposto no relatório da decisão recorrida -Acórdão 11-43.456, da 6ª Turma da DRJ/REC, de 24.10.2013-, em sede de impugnação à presente autuação, o impugnante apresentou sinteticamente e tão somente os seguintes fundamentos de defesa: "a) alega sua ilegitimidade passiva, pois a responsabilidade pelo envio das informações é do transportador e não da agência que é uma simples representante. Cita as atividades da agência marítima, doutrina, trechos de julgados do STJ e do STF e conclui afirmando que não há como imputar à impugnante a responsabilidade pelo atraso das informações prestadas ao SISCOMEX, uma vez que a declaração depende do próprio transportador, que não se confunde com a Agência; b) Aduz ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade e ausência de qualquer prejuízo à Fazenda Nacional e intenção de lesar o Fisco, uma vez que além das informações terem sido prestadas, não dependia da impugnante tal diligência, mas do fornecedor; c) Afirma que a multa prevista no art. 107 do Decreto lei nº 37 de 1966, tem por finalidade coibir vícios no procedimento de exportação, provocados pelo exportador, com a intenção de burlar o controle aduaneiro. Sendo assim, há de se verificar o potencial lesivo da conduta que ensejou a imposição da multa para que esta venha a atender ao fim que se preza".

-Dos argumentos suscitados no recurso voluntário

Irresignado com os termos do acórdão vergastado, que após análise da impugnação ofertada, concluiu pela "**IMPROCEDÊNCIA da IMPUGNAÇÃO, MANTENDO INTEGRALMENTE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO** exigido", o requerente interpôs, às e-fls. 67 a 95, recurso voluntário para, além de renovar os argumentos apresentados à instância *a quo*, **innovar**, desta feita para tecer argumentos quanto a "inexistência de infração haja vista tratar-se de Produto a granel e Excludente de Punibilidade pela Denúncia Espontânea", como bem sintetizado pelo Relator já no início do Voto Vencido.

Do mérito

-Da admissibilidade do argumento recursal

Antes de adentrarmos na discussão do referido tema, **que é o único objeto do presente Voto Vencedor**, faz-se necessário esclarecer que não fosse a alteração promovida na legislação de regência, em face da vigência da Lei 12.350 de 2010, portanto, em data posterior a da apresentação da impugnação, esta ofertada ainda em fevereiro de 2009 -conforme depreende-se do Despacho ALF/SDR/Sarac 065/2009, expedido pela Seção de Arrecadação e Cobrança da Alfândega do Porto de Salvador, em 19.03.2009, com o objetivo de encaminhar os presentes autos à DRJ/FOR (fl. 49, Volume-V1), tal circunstância, a meu ver, implicaria em inovação da tese jurídica na fase recursal, pois, como visto adrede, tal argumento não foi veiculado perante o colegiado recorrido que, a teor do disposto nos artigos 14, 15 e 17, do Decreto 70.235 de 1972, redundaria em preclusão e, por consequência, supressão de instância,

uma vez que, como sabe-se, a fase litigiosa do processo administrativo fiscal instaura-se com o questionamento da matéria na 1ª instância, viabilizando, por decorrência, sua veiculação em sede de recurso voluntário.

-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, principal, que a partir da 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.

De plano, entendo não assistir-lhe razão, pois, como veremos, a infração em apreço, inequivocamente, não é passível de denúncia espontânea da infração em comento.

A fim de justificar e, por conseguinte, fundamentar o motivo pelo qual a penalidade ora objetada não comportar a *denúncia espontânea*, conforme disposta no CTN, peço licença para colacionar trechos do voto da lavra do conselheiro José Fernandes do Nascimento, que restou consignado no Acórdão 3102-002.187, exarado em 26.03.2014, *verbis*:

(...)

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 reforço, cabe destacar que a presente situação envolve operações de exportação cujos dados foram obtidos junto ao SISCOMEX-CARGA.

Neste sentido, importa esclarecer que o Sistema Integrado de Comércio Exterior SISCOMEX é o instrumento administrativo que integra as atividades de registro, acompanhamento e controle das operações de comércio exterior, conforme artigo 2º do Decreto 660 de 25.09.1992.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil -RFB-, como um dos órgãos gestores do Siscomex é responsável pelas áreas aduaneira e tributária, assim, a fiscalização no âmbito de sua competência objete os dados junto ao referido sistema.

Para contextualizar a situação fática, observe-se que toda mercadoria destinada ao exterior, inclusive a reexportada, está sujeita a despacho de exportação, com as exceções estabelecidas na legislação específica. (RA/2002, artigo 520) e (RA/2009, artigo 581).

Em geral, o despacho de exportação será processado por meio de Declaração de Despacho de Exportação (DDE), registrada no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), tendo a si vinculados um ou mais Registros de Exportação (RE).

Portanto, sabedores que somos que tais processamentos de embarques são determinantes para propiciar o desembaraço aduaneiro das respectivas mercadorias e, por consequência, procede à conclusão dos despachos de exportação (DDE's), não há como prevalecer a hipótese do recorrente para adotar-se a tese da denúncia espontânea da infração prevista no artigo 138 do CTN; pois, como já salientado, em se tratando de penalidade aduaneira, a denúncia espontânea possui tratamento específico.

Reproduz-se os preceitos do artigo 612 do Decreto 4.543 de 26.12.2002 - Regulamento Aduaneiro à época vigente- e, por oportuno, do artigo 683 do Decreto 6.759 de 05.02.2009 -Regulamento Aduaneiro em vigor-, *verbis*:

-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

(...)

-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

(...)

Da leitura dos enunciados normativos acima transcritos, verifica-se que, depois do ano de 2010, com o advento das novas redações do artigo 102 do Decreto-lei 37 de 1966, dadas pelo Decreto-lei 2.472 de 01.12.1988 e pela Lei 12.350 de 20.12.2010, em alguns casos a denúncia espontânea passou a alcançar também as multas de natureza administrativa.

Entretanto, este mesmo regramento é taxativo em determinar, desde muito antes da ocorrência do fato gerador da infração que culminou na exigência da multa sob exame, que "não se considera espontânea a denúncia apresentada no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria". E é justamente este o caso dos autos, tendo em vista que o recorrente prestou extemporaneamente as informações exigidas e, por óbvio, antes do desembaraço aduaneiro das mercadorias/cargas descritas nos respectivos despachos de

Processo nº 11128.010206/2008-93
Acórdão n.º **3001-000.437**

S3-C0T1
Fl. 123

exportação; isto porque tal procedimento -desembaraço aduaneiro- somente é passível de perfectibilizar-se depois de prestadas as informações que estavam sob a responsabilidade do agente marítimo ora autuado.

É como penso.

Da conclusão

Dessa forma, ao que concerne à matéria examinada -denúncia espontânea-, restando demonstrada a infração praticada e a correta aplicação da penalidade dela decorrente, voto por negar provimento ao recurso voluntário interposto, para manter, nos exatos termos da decisão recorrida, o crédito tributário objurgado.

(assinado digitalmente)
Orlando Rutigliani Berri