



**Processo nº** 11128.720627/2020-12  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-013.288 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de abril de 2023  
**Recorrente** SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Exercício: 2019

REGISTRO INTEMPESTIVO DE CARGA. MULTA REGULAMENTAR.  
O registro intempestivo do conhecimento de carga na chegada de veículo ao território nacional tipifica a multa prevista no art. 107, IV, “e” do Decreto-lei nº 37/66 com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/03.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Flávio José Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva, Walker Araujo, Fabio Martins de Oliveira, Jose Renato Pereira de Deus, Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado(a)), Mariel Orsi Gameiro, Denise Madalena Green, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente).

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto relatório constante à decisão de primeira instância:

Trata o presente processo de auto de infração pela não prestação de informação sobre veículo ou carga transportada.

Segundo a fiscalização, a agente de carga SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA, concluiu a desconsolidação relativa a conhecimentos de transporte de forma intempestiva conforme resumo apresentado nas fls. 4 a 12.

Por ter violado o prazo estabelecido pela IN/SRF nº 800 de 2007, em seu art. 22, a fiscalização lançou a multa do art. 107, IV, alínea “e”, do Decreto-lei nº 37/66, no valor de R\$ 5.000,00 para cada carga não informada. Alega a fiscalização a não aplicação do instituto da denúncia espontânea.

#### Da Impugnação

O Auto de infração foi lavrado em 14/02/2020. O contribuinte foi cientificado em 02/03/2020 e ingressou com a impugnação em 31/03/2020, fls. 48/70, alegando em síntese:

Preliminarmente a nulidade do Auto de Infração por víncio formal. Alega violação ao art. 10 do PAF pois a descrição da infração não teria sido clara e completa. Alega que foram citados artigos que não possuem conexão com os fatos. Alega que houve prejuízo à defesa. Cita jurisprudência judicial sobre o tema. Cita o art. 5º, LV da CF.

A atipicidade da infração imputada. Alega que não deixou de prestar informações. Alega que não teve intenção de obstruir a fiscalização. Alega que foram prestadas nos momentos oportunos. Alega que não houve prejuízo ao Erário. Cita jurisprudência judicial sobre o tema. Cita o art. 112 do CTN. Cita jurisprudência sobre o tema. Que a multa viola os princípios da razoabilidade e proporcionalidade da CF. Que a IN SRF nº 1.473/14 revogou todo o Capítulo IV da IN SRF nº 800/07 que tratava de infrações e penalidades. Alega que a Receita Federal revisou sua postura sobre o tema.

Há ocorrência de denúncia espontânea. Cita jurisprudência judicial e administrativa sobre o tema. Alega que a discussão encontra-se no Judiciário em processo da CNNT – Centro Nacional de Navegação Transatlântica e da ACTC – Associação Nacional de Empresas Transitárias, Agentes de Carga Aérea, Comissárias de Despacho e Operadores Intermodais. Cita doutrina sobre o tema.

Requer, por fim, que seja anulada a autuação, ou que sejam acolhidos os argumentos apresentados, sendo julgado improcedente o presente processo.

A DRJ/SPO, em 17 de junho de 2020, decidiu pela improcedência da impugnação, pelo Acórdão nº 16-97.590, com a seguinte ementa:

#### ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 25/10/2019

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. REGISTRO INTEMPESTIVO DE CARGA. MULTA.

O registro intempestivo do conhecimento de carga na chegada de veículo

ao território nacional tipifica a multa prevista no art. 107, IV, “e” do

Decreto-lei nº 37/66 com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/03.

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL.

Não se toma conhecimento da impugnação no tocante à matéria objeto de ação judicial. Parecer Normativo COSIT nº7/14. Súmula CARF nº 1.

Impugnação Improcedente

**Crédito Tributário Mantido**

Após cientificado da decisão, em 19 de novembro de 2020, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, em 17 de dezembro de 2020, no qual defendeu, em síntese: i) preliminarmente, nulidade do auto de infração pela falta de clareza nas informações; ii) no mérito, que houve efetivamente a prestação das informações, e que isso não caracteriza a infração; e ocorrência de denúncia espontânea.

É o relatório, em síntese.

**Voto**

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade, e, portanto, dele tomo parcial, pelas seguintes razões.

Inicialmente, entendo que o núcleo da controvérsia cinge-se nos seguintes pilares argumentativos, em sede preliminar: i) preliminarmente a ocorrência da decadência e a nulidade do auto de infração por falta de clareza; ii) quanto ao mérito, tais pilares correspondem à não caracterização da infração em razão das informações efetivamente prestadas, bem como a ocorrência de denúncia espontânea.

Pois bem, como costumeiramente faço em meus votos, tratarei em partes.

**Da preliminar de nulidade do auto de infração**

De início, entendo que não assiste razão ao contribuinte quanto à alegação de falta de clareza para embasamento e manutenção do auto de infração.

A descrição dos fatos e do enquadramento legal, constante às fls. 4 do processo, é bem clara e carrega todas as informações necessárias, tal como a discriminação do container, qual o navio, as datas necessárias para configuração da infração, dentre outras:

OCORRÊNCIA DATA DE REFERÊNCIA 25/10/2019 18:33:26

O Agente de Carga SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA, CNPJ Nº 43823079001135, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151905228853467 a destempo em/a partir de 25/10/2019 18:33:26, segundo o prazo previamente estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, com o registro extemporâneo do(s) Conhecimento(s) Eletrônico(s) (CE) Agregado(s) HBL/MHBL 151905241967268.

A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no(s) container(es) CAIU4264596, pelo Navio M/V MSC AGADIR, em sua viagem MM939A, com atracação registrada em 23/10/2019 12:40:00. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são: Escala 19000370720, Manifesto Eletrônico 1519502043731, Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151905228853467 e Conhecimento(s) Eletrônico(s) (CE) Agregado(s) HBL/MHBL 151905241967268.

Para o caso concreto em análise, a perda de prazo se deu pela inclusão do conhecimento eletrônico house em referência em tempo inferior a quarenta e oito horas anteriores ao registro da atração no porto de destino do conhecimento genérico.

Destaque-se ainda que o Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151905228853467 foi incluído em 11/10/2019 14:19:13, momento a partir do qual se tornou possível o registro do conhecimento eletrônico agregado.

As nulidades são dispostas no artigo 59, do mesmo diploma legal:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. ([Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993](#))

Seria, de fato, uma forma de preterição do direito de defesa a insuficiência ou inexistência de clareza na descrição dos fatos e na capitulação jurídica da lavratura do auto de infração, mas não é o que ocorre neste auto de infração, conforme demonstrado.

Nesse sentido, por não haver – sequer um mínimo, de nulidade, rejeito respectiva preliminar.

## Mérito

Neste ponto, o recorrente afirma, em suma, a não caracterização da infração em razão das informações efetivamente prestadas, bem como a ocorrência de denúncia espontânea.

Pois bem.

## Do atraso das informações prestadas

Isso porque, em que pese as informações terem sido efetivamente prestadas – conforme afirmado pela defesa, tal fato não enseja a não incidência da multa, **que é justamente o atraso, o descumprimento do prazo fixado para que a informação seja prestada.**

Vê-se, que a norma expressamente prevê supracitado prazo e respectiva multa, no artigo 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-lei 37/66:

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; (destaquei)

(...)

Bem como, tal previsão encontra-se distinta na IN RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007, em seu artigo 22:

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

I - as relativas ao veículo e suas escalas, cinco dias antes da chegada da embarcação no porto; e

II - as correspondentes ao manifesto e seus CE, bem como para toda associação de CE a manifesto e de manifesto a escala:

a) cinco horas antes da saída da embarcação, para os manifestos e respectivos CE a carregar em porto nacional, em caso de cargas despachadas para exportação, quando o item de carga for granel;

b) dezoito horas antes da saída da embarcação, para os manifestos e respectivos CE a carregar em porto nacional, em caso de cargas despachadas para exportação, para os demais itens de carga;

c) cinco horas antes da saída da embarcação, para os manifestos CAB, BCN e ITR e respectivos CE;

d) quarenta e oito horas antes da chegada da embarcação, para os manifestos e respectivos CE a descarregar em porto nacional, ou que permaneçam a bordo; e

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

§ 1º Os prazos estabelecidos neste artigo poderão ser reduzidos para rotas e prazos de exceção.

§ 2º As rotas de exceção e os correspondentes prazos para a prestação das informações sobre o veículo e suas cargas serão registrados no sistema pela Coordenação Especial de Vigilância e Repressão (Corep), a pedido da unidade da RFB com jurisdição sobre o porto de atracação, de forma a garantir a proporcionalidade do prazo em relação à proximidade do porto de procedência.

§ 3º Os prazos e rotas de exceção em cada porto nacional poderão ser consultados pelo transportador.

§ 4º O prazo previsto no inciso I do caput, se reduz a cinco horas, no caso de embarcação que não esteja transportando mercadoria sujeita a manifesto.

O prazo de quarenta e oito horas é previsto para que as informações prestadas sejam relativas aos conhecimentos eletrônicos, desconsolidação, dentre outras, conforme dispõe o artigo 10, da mesma Instrução Normativa:

**Art. 10.** A informação da carga transportada no veículo compreende:

I - a informação do manifesto eletrônico;

II - a vinculação do manifesto eletrônico a escala;

III - a informação dos conhecimentos eletrônicos;

IV - a informação da desconsolidação; e

V - a associação do CE a novo manifesto, no caso de transbordo ou baldeação da carga.  
(destaquei)

E a desconsolidação da carga compreende a inclusão dos conhecimentos eletrônicos agregados pelo agente de carga que constar como consignatário do CE genérico, artigo 17 e 18 da IN SRF nº 800/2007:

Da Informação da Desconsolidação da Carga

**Art. 17.** A informação da desconsolidação da carga manifestada compreende:

I - a identificação do CE como genérico, pela informação da quantidade de seus conhecimentos agregados; e

II - a inclusão de todos os seus conhecimentos eletrônicos agregados.

Art. 18. A desconsolidação será informada pelo agente de carga que constar como consignatário do CE genérico ou por seu representante.

§ 1º O agente de carga poderá preparar antecipadamente a informação da desconsolidação, antes da identificação do CE como genérico, mediante a prestação da informação dos respectivos conhecimentos agregados em um manifesto eletrônico provisório.

§ 2º O CE agregado é composto de dados básicos e itens de carga, conforme relação constante dos Anexos III e IV.

§ 3º A alteração ou exclusão de CE agregado será efetuada pelo transportador que o informou no sistema.(destaquei)

Desta feita, corretamente aplicada a penalidade imposta no presente caso, em que houve o atraso na prestação das informações após atracação da embarcação, nos termos do da legislação aduaneira.

### **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 denunciaçāo.

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 consumar 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 nova legislação não alcança a infração objeto destes autos. Neste sentido, impecável a decisão da 2<sup>a</sup> Turma Ordinária da 2<sup>a</sup> 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 arrimado deste voto. (...)

Vê-se, então, que é inaplicável a denúncia espontânea no presente caso.

Ante todo exposto, se vencida na preliminar, quanto ao mérito, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro