



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11128.720814/2016-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-002.096 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 20 de outubro de 2021
Recorrente PARTNER AGENCIAMENTO DE CARGAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Data do fato gerador: 29/09/2012

MULTA REGULAMENTAR. INFRAÇÃO ADUANEIRA. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO EXTEMPORÂNEA. IMPOSSIBILIDADE DE DÉNÚNCIA ESPONTÂNEA. SÚMULA CARF 49 E 126.

1. O instituto da denúncia espontânea é incompatível com o descumprimento extemporâneo de obrigação acessória concernente à prestação de informação ou entrega de documentos à administração aduaneira, uma vez que tal fato configura a própria infração.

2. A multa por atraso na prestação de informação, no Siscomex, sobre dados de embarque de mercadoria exportada não é passível de denúncia espontânea, porque o fato infringente consiste na própria denúncia da infração (Súmula nº 126, CARF).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: a) por unanimidade de votos, não conhecer do recurso quanto às arguições de inconstitucionalidade; b) por maioria de votos, na parte conhecida, negar provimento ao recurso voluntário, vencido o conselheiro Paulo Régis Venter que não conheceu de todo o recurso.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Regis Venter - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Regis Venter (Presidente), Mariel Orsi Gameiro, Carlos Delson Santiago e Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3002-002.096 - 3ª Seju/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 11128.720814/2016-10

Relatório

Por bem retratar os fatos, adoto relatório proferido pela 17ª Turma da DRJ/SPO, no Acórdão 16-88.768, da DRJ/SPO:

Trata o presente processo de auto de infração com exigência de multa regulamentar pela não prestação de informação sobre veículo ou carga transportada no valor de R\$ 5.000,00 (fl.33). Fundamento Legal (fl.34): Art. 15, 17, 26, 32, parágrafo único, 31, 32, 33, 37 a 45, 54, 55, 56, 57, 60 e 61 do Decreto nº 6.759/09. Art. 107, inciso IV, alínea "e" do Decreto-Lei nº 37/66 com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/03, regulamentado pelo art. 728, inciso IV, alínea "e" do Decreto nº 6.759/09.

Segundo a fiscalização, a agente de carga PARTNER AGENCIAMENTO DE CARGAS LTDA. EPP, CNPJ Nº 72.952.807/0001-35, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico (CE) MHBL 151205069992600 a destempo em/a partir de 23/04/2012 18:29, 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 151205072727202.

A carga objeto da desconsolidação foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no(s) container(es) FBLU3092636, pelo Navio M/V ZIM MONACO, em sua viagem 17E, com atracação registrada em 24/04/2012 16:25.

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

Destaque-se ainda que o Conhecimento Eletrônico (CE) MHBL 151205069992600 foi incluído em 19/04/2012 08:13, momento a partir do qual se tornou possível o registro do conhecimento eletrônico agregado.

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. Alega a fiscalização a não aplicação do instituto da denúncia espontânea.

Intimada do Auto de Infração em 06/05/2016 (fl. 96), a interessada apresentou impugnação e documentos em 01/06/2016, juntados às fls. 98 e seguintes, alegando A contribuinte não praticou qualquer ato contrário à boa-fé;

- Alega a aplicação do Instituto da Denúncia Espontânea. Cita o art. 138 do CTN. Cita jurisprudência administrativa sobre denúncia espontânea. Cita o art. 102 do Decreto-lei nº 37/66;

- Houve a violação ao Princípio Constitucional da proibição de exigência tributária com efeito de confisco;

- A contribuinte obteve a antecipação de tutela nos autos do processo de nº 0005238-86.2015.4.03.6100, para que a União abstenha-se de exigir a penalidade, independentemente de depósito judicial;

- Requer, por fim, que sejam acolhidos os argumentos apresentados e que seja julgado improcedente o presente auto de infração;

- É o relatório.

O CARF, por meio do Acórdão nº 3002-000.497, de 11 de dezembro de 2018, anulou a presente Decisão sob o argumento de que “a existência de Medida Judicial Coletiva interposta por associação de classe não tem o condão de caracterizar renúncia à esfera administrativa por concomitância”.

Assim sendo, por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, afastando a concomitância e determinando a devolução do processo à instância *a quo* para que profira novo julgamento analisando todas as alegações da Impugnação.

A decisão proferida pela 17ª DRJ/SPO, em 07 de agosto de 2019, através do Acórdão 16-88.768, manteve o auto de infração, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 23/04/2012

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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte apresenta tempestivamente novo Recurso Voluntário (fls. 216), no qual aduz, em síntese: i) ausência de motivação adequada, nulidade da decisão de primeira instância e carência de fundamentação; ii) ocorrência de denúncia espontânea.

É o relatório, em síntese.

Voto

Conselheiro Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele o conheço.

A controvérsia cinge-se se há, de fato, nulidade da decisão de primeira instância por carência de fundamentação, e se há denúncia espontânea.

Pois bem, tratarei em partes.

Nulidade da decisão de primeira instância

De início, sem delongas, não há razão na afirmativa do recorrente quanto à nulidade da decisão de primeira instância por carência de fundamentação.

Deveras, o voto proferido pela 17ª Turma da DRJ/SPO aborda todos os pontos da impugnação, sem qualquer incidência nas hipóteses do artigo 59, do Decreto 70.235/1972:

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 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. [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

Vê-se que, sequer em sua defesa, em sede de recurso voluntário, aponta a nulidade supostamente existente que embase essa afirmativa.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade de primeira instância.

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 adotado, como arrimado do meu 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 nº 101-96.625, de 07/03/2008 Acórdão nº 107-09.330, de 06/03/2008 Acórdão nº 107-

09.230, de 08/11/2007 Acórdão nº 105-16.674, de 14/09/2007 Acórdão nº 105-16.676, de 14/09/2007 Acórdão nº 105-16.489, de 23/05/2007 Acórdão nº 108-09.252, de 02/03/2007 Acórdão nº 101-95.964, de 25/01/2007 Acórdão nº 108-09.029, de 22/09/2006 Acórdão nº 101-94.871, de 25/02/2005.

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

Ante o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro