



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



**Processo nº** 11128.720891/2014-16  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3002-001.651 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 08 de dezembro de 2020  
**Recorrente** WISE LOGÍSTICA INTERNACIONAL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 20/03/2009

MULTA REGULAMENTAR. SISCOMEX. CARGA. REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DA CARGA. IMPOSIÇÃO DE MULTA. POSSIBILIDADE.

A prestação de informação a destempo sobre a carga transportada no Siscomex Carga configura a infração regulamentar definida na alínea "e" do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei 37/1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei 10.833/2003, sancionada com a multa regulamentar fixada no referido preceito legal.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 20/03/2009

MULTA REGULAMENTAR. INFRAÇÃO ADUANEIRA. INFORMAÇÃO EXTEMPORÂNEA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. SÚMULA CARF 49.

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, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões a conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

(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

Trata-se de auto de infração lavrado em razão do descumprimento da obrigação de prestar informações sobre cargas e escalas de navios, de forma intempestiva, conforme previsão disposta no artigo 107, inciso IV, alínea “e” do Decreto-lei nº37/1966, bem como disposição do artigo 22, da IN RFB nº 800/2007.

No caso, o agente de carga concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico Máster (MBL (MBL) CE 160905030454421 a destempo às 15:33:48 h do dia 20/03/2009, segundo o prazo previamente estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil- RFB, para o seu conhecimento eletrônico agregado (HBL) CE 160905031155991.

O contribuinte apresenta impugnação (fls. 45), a qual afirma, em síntese: i) preliminarmente, a ilegitimidade passiva em razão da ausência de identificação do sujeito passivo); ii) no mérito, a irretroatividade benigna da lei tributária, quanto à alteração da obrigatoriedade de prestar informações trazida pela IN 899/2008; iii) aplicação do instituto de denúncia espontânea; iv) ausência de embaraço à fiscalização e dano ao erário e aplicação do princípio da proporcionalidade e razoabilidade.

A Quarta Turma da DRJ/RJO, através do acórdão nº 12-095.068, da sessão de 21 de dezembro de 2017, decide pela manutenção do auto de infração, visto que não se aplica a denúncia espontânea, bem como afasta a competência para julgamento de questões constitucionais, e que a infração é sustentada pela legislação vigente.

Em 04 de abril de 2018, o contribuinte é eletronicamente notificado, e apresenta Recurso Voluntário (fls. ) que afirma em síntese: i) houve retificação das informações, o que não enseja a aplicação da multa em comento, por tratar-se de ausência de informações, e não de alteração; ii) ilegitimidade passiva por ausência de identificação do sujeito passivo; iii) aplicação da denúncia espontânea; iv) ausência de embaraço à fiscalização e dano ao erário e aplicação do princípio da proporcionalidade e razoabilidade; v) aplicação do princípio da autotutela.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Mariel Orsi Gameiro , Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Além disso atende aos requisitos previstos no artigo 23-B, apto, portanto, ao julgamento pelas Turmas Extraordinárias.

A controvérsia diz respeito à aplicabilidade da multa regulamentar prevista no artigo 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-lei 37/1966, bem como artigo 22, da IN RFB nº 800/2007, que diz respeito à obrigatoriedade 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 prazo, para tanto, é de 48 horas, conforme dispõe o artigo 22, inciso II, alínea “d”, da IN RFB 800/2007.

No caso em comento, em que pese a escassez da descrição dos fatos no dispositivo utilizado para tanto no auto de infração, é necessário tratar em partes as alegações esposadas pelo contribuinte, que já supracitadas, são: i) houve retificação das informações, o que não enseja a aplicação da multa em comento, por tratar-se de ausência de informações, e não de alteração; ii) ilegitimidade passiva por ausência de identificação do sujeito passivo; iii) aplicação da denúncia espontânea; iv) ausência de embarço à fiscalização e dano ao erário e aplicação do princípio da proporcionalidade e razoabilidade; v) aplicação do princípio da autotutela.

#### **Da retificação das informações e inexistência da infração**

Afirma o contribuinte que as informações prestadas de forma intempestiva referem-se a meras modificações/alterações das informações, especificamente em relação a um componente do frete, que não implica na mudança de quantidade ou peso informados, e nem enseja modificação do valor dos tributos devidos na importação.

Contudo, destaco que não há nos autos a prova de que as informações prestadas com atraso, apenas em 20 de março de 2009, se referem às retificações alegadas pelo contribuinte, que de fato, não ensejariam a multa aplicada.

Não foi apresentada nenhuma prova, e no anexo do auto de infração, as informações apontadas ensejam a aplicação da multa prevista nos dispositivos aduaneiros já citados.

É inconteste que para que seja válida e eficaz a aplicação da multa regulamentar, é necessária a subsunção do fato à norma, que descreve expressamente “deixar de prestar informação”, mas, para que o respectivo cotejo seja realizado – entre o auto de infração e a alegação de que se trata de mera informação retificada (prestada, portanto, tempestivamente), também é necessário que seja comprovado, através de obrigações acessórias, inexistentes nos autos.

"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;

Tendo em vista a inexistência de provas quanto à alegação de que houve retificação, e não se trata de mera informação originária atrasada, que ensejou a aplicação da multa regulamentar, não há que se falar em cancelar o auto de infração por tal razão.

### Ilegitimidade passiva por ausência de identificação do sujeito passivo

Afirma o contribuinte que o auto de infração lavrado afronta o artigo 142, do Código Tributário Nacional, bem como o artigo 9º, do Decreto 70.235/1972, considerando que não foi possível identificar o sujeito passivo na infração que lhe é imputada.

Contudo, não lhe assiste razão.

Percebe-se que às fls. 02 do processo administrativo fiscal, que é a primeira folha do auto de infração, informa expressamente o contribuinte que está sendo autuado, bem como tal informação também consta no anexo do auto (fls. 17).

AUTO DE INFRAÇÃO			
Unidade		Número do MPF	
ALF PORTO DE SANTOS		0617800/05134/14	
Sujeito Passivo			
Razão social		CNPJ	
DFX TRANSP INTERNACIONAL LTDA.		00.626.877/0010-83	
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
R. GIL STEIN FERREIRA	357	SALA 504	
Município		CEP	
CENTRO		88301-210	
Local de Lavagem		Data	Hora
Eqman - Divag		24/01/2014	15:08
001 - NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO SOBRE VEÍCULO OU CARGA TRANSPORTADA, OU SOBRE OPERAÇÕES QUE EXECUTAR			
<p>O Agente de Carga DFX TRANSPORTE INTERNACIONAL LTDA, CNPJ 00626877001083, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico Máster (MBL) CE 160905030454421 a destempo às 15:39:48 h do dia 20/03/2009, segundo o prazo previamente estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, para o seu conhecimento eletrônico agregado (MBL) CE 160905031155991.</p> <p>A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no(s) Container(s) CRIU1230374 e SUDU3973059, pelo Navio CAD BIRERIA, em sua viagem 3N, no dia 38892, com atracação registrada às 0,164583333 h. Os documentos eletrônicos de transporte que amparam a chegada da embarcação para a carga são: Escala 09000059181, Manifesto Eletrônico 1509500466948, Conhecimento Eletrônico Máster MBL 160905030454421 e Conhecimento Eletrônico Agregado HBL 160905031155991.</p>			

Nesse sentido, dispõe o artigo 37, do Decreto-lei 37/66:

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)

Portanto, não há que se falar em ilegitimidade passiva.

### 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 denúncia.

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 as Súmulas 49 e 126, do CARF:

Súmula CARF nº 49

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

Súmula CARF nº 126

A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento dos deveres instrumentais 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 Decreto-Lei nº 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Vê-se que, tal argumento de defesa apresentado pelo recorrente não se aplica ao presente caso, como já elucidado acima, considerando que o instituto da denúncia espontânea não é cabível para as penalidades oriundas de descumprimento de deveres instrumentais, de forma intempestiva, pelos prazos fixados pela Secretaria da Receita. Federal.

## **Dos princípios constitucionais da proporcionalidade e razoabilidade**

### **Do princípio da autotutela**

Esse Conselho Administrativo é pacífico no sentido de impossibilidade de analisar o caso sob a ótica constitucional, considerando a seguinte Súmula:

Súmula CARF nº 2

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

O entendimento é embasado pelos seguintes Acórdãos Precedentes: Acórdão nº 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão nº 103-21568, de 18/03/2004 Acórdão nº 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, os argumentos esposados pelo recorrente não encontram qualquer respaldo técnico, e, nesse sentido, entendo pela manutenção do auto de infração.

Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

**Mariel Orsi Gameiro**