MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11128.721320/2015-71

Processo nº	11128.721320/2015-71
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3001-001.901 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de	15 de junho de 2021
Recorrente	WORLD FREIGHT AGENCIAMENTOS E TRANSPORTES LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 01/12/2010

CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS. SÚMULA Nº 2. NÃO CONHECIMENTO

Não devem ser conhecidas as alegações de defesa que questionam a constitucionalidade de leis, em razão da Súmula CARF nº 2.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 01/12/2010

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA CARF Nº 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 01/12/2010

INCLUSÃO DE INFORMAÇÃO. MULTA ADMINISTRATIVA

A inclusão de informações no SISCOMEX CARGA, após os prazos previstos na IN SRF nº 800/07, constitui infração sujeita à multa prevista na alínea "e" do inciso IV do art. 107 do DL nº 37/66.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecidos os argumentos que tinham como objetivo o de questionar a constitucionalidade de leis, e, na parte conhecida, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira e Sabrina Coutinho Barbosa.

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

> "Versa o processo sobre a controvérsia instaurada em razão da lavratura pelo fisco de auto de infração para exigência de penalidade prevista no artigo 107, inciso IV, alínea "e" do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833/2003.
>
> Os fundamentos para esse tipo de autuação nesse conjunto de processos administrativos fiscais são os seguintes:
>
> As empresas responsáveis pela carga lançaram a destempo o conhecimento/manifesto eletrônico, pois segundo a IN SRF nº 800/2007 (artigo 22), o prazo mínimo para a prestação de informação acerca da conclusão da desconsolidação é de 48 horas antes da chegada da embarcação no porto de destino.
>
> Caso não se concluindo nesse prazo é aplicável a multa.
>
> Devidamente cientificada, a interessada traz como alegações neste tipo de processo questões preliminares, como ocorrência de denúncia espontânea, ausência de tipicidade, ilegitimidade passiva, ausência de motivação. Também, em outros do mesmo tipo, os quais tenho julgado em bloco, eis que possuem a mesma natureza da penalidade imposta no auto de infração, são levantadas pelos sujeitos passivos questões que destacam infringência a princípios constitucionais e até em alguns casos ocorre a solicitação de relevação da penalidade.
>
> Ou seja, são suscitados questionamentos que tragam ao auto de infração a ineficiência do instrumento de lançamento e a desconstrução **do verdadeiro cerne da autuação** que foi o **descumprimento dos prazos estabelecidos em legislação norteadora acerca do controle das importações.**
>
> É o relatório."

A DRJ julgou a impugnação improcedente. O Acórdão nº 12-095.927 não foi ementado.

O contribuinte interpôs recurso voluntário, em alega o seguinte:

a) A impugnação foi apresentada em 10/06/15 e o primeiro julgamento em 31/01/18. Em razão desta demora, o auto de infração deve ser cancelado, com fulcro art. 24 da Lei nº 11.457/07 ou ainda por ofender os princípios da celeridade processual, razoabilidade, eficiência, segurança jurídica e legalidade.

b) As informações sobre o transporte foram prestadas dentro do prazo regulamentar. Não foram criadas dificuldades para fiscalização ou cálculo dos tributos. Assim, a lavratura do auto de infração afronta os princípios da moralidade, razoabilidade, segurança jurídica, legalidade e proporcionalidade.

c) A inclusão de informações ocorreu antes de iniciado qualquer procedimento fiscal, pelo que a multa deve ser excluída pela denúncia espontânea.

d) "O artigo 107, IV, e, do Decreto-lei nº 37/1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei 10.833/2003, é inconstitucional, na medida em que ofende aos princípios constitucionais da proporcionalidade, da razoabilidade, da individualização da pena, da capacidade contributiva e da vedação ao confisco, impondo-se declaração de nulidade da exação imposta nestes autos."

Documento nato-digital

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Relator.

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Aprecio as alegações de defesa na ordem e sob os títulos em que se apresentam na peça de defesa.

"DA PRECLUSÃO NA CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO"

Insurge-se contra a demora na conclusão do processo:

a) A impugnação foi apresentada em 10/06/15, porém julgada somente em 31/01/18. A perpetuação do processo ofende o princípio da segurança jurídica, previsto no inciso LXXVIII do art. 5º da CF/88.

b) O art. 24 da Lei nº 11.457/07 estabelece que a decisão administrativa deve ser proferida no prazo máximo de 360 dias, contados da data do protocolo da defesa. A inobservância deste prazo acarreta na perempção do direito de constituir definitivamente o crédito tributário e, por conseguinte, exigir seu pagamento. Menciona a decisão do STJ nos EDcl no AgRg no REsp 1.090.242/SC, que dispõe que o referido dispositivo legal se aplica ao processo administrativo fiscal.

c) A extinção do processo pelo decurso excessivo atende os princípios da celeridade processual, razoabilidade, eficiência, segurança jurídica e legalidade.

Não assiste razão à recorrente.

De plano, deixo de conhecer os argumentos mencionados nas letras "a" e "c", pois a Súmula CARF nº 2 dispõe que "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

Com relação à letra "b", se, por um lado, houve, de fato, o desrespeito ao prazo de 360 dias do art. 24 da Lei nº 11.457/07, por outro, não consta do dispositivo que redunde no cancelamento do ato administrativo. Assim, não procede a alegação.

Em síntese, conheço parcialmente das alegações de defesa e nego provimento à parte conhecida.

"DO CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA"

Transcrevo trecho da peça de defesa:

> "(. . .)
>
> 26. Essencial, para o deslinde da questão, esclarecer que, cumprindo suas obrigações tanto o agente de navegação como o de carga promoveram em tempo hábil a inclusão das informações perante o sistema fiscalizador da Receita Federal Brasileira, em especial quanto a escala, em porto sob jurisdição da Alfândega do Porto de Santos e as informações a respeito das cargas transportadas, através dos

Documento nato-digital

Conhecimentos eletrônicos *master* (MBL) n.º 151.005.207.979.036 e *sub-master* (MHBL) n.º 151.005.208.616.441.

27. Desse modo, tendo o representante do armador e o agente de carga acima mencionado, apresentado as informações sobre as cargas transportadas através dos Conhecimentos Eletrônicos *master* (MBL) e *sub-master* (MHBL) acima descritos, associados ao manifesto eletrônico, todos os prazos exigidos pela Receita Federal Brasileira foram cumpridos e, consequentemente, a mesma não sofreu nenhum tipo de dificuldade seja para fiscalização, seja para apuração de créditos destinados ao erário.

28. Por conseguinte, a autoridade alfandegária não sofreu qualquer dificuldade para fiscalização, bem como para apuração de créditos destinados ao erário, sendo certo que o raciocínio utilizado pela autoridade alfandegária não é verdadeiro, em que pese o caráter vinculado de suas atribuições.

29. Assim sendo, ao aplicar a discutida penalidade, afronta a nobre autoridade fiscal os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade, da moralidade e, principalmente, da segura jurídica, não somente albergados na Constituição Federal, mas também no artigo 2º da Lei n.º 9.784/1999, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal.

30. Urge esclarecer que a embarcação Rio Madeira antecipou a atracação prevista para as 12:00 horas de 03 de dezembro de 2010 para as 02:59 horas de 03 de dezembro de 2010, por motivos desconhecidos pela Recorrente, gerando tal fato a impossibilidade de cumprir o rigor formal estipulado pela Instrução Normativa n.º 8008/2007.

31. Partindo de uma boa hermenêutica, concluímos que a desconsolidação do Conhecimento Eletrônico *sub-master* (MHBL) 151.005.208.616.441 foi realizada tempestivamente. Isto porque as informações relativas ao Conhecimento Eletrônico *house* (HBL) n.º 151.005.208.822.181 foram prestadas pela Recorrente mais de 48 (quarenta e oito) horas antes da data prevista para a atracação da embarcação acima mencionada.

32. Percebe-se claramente que a Autuada prestou as informações necessárias à Receita Federal do Brasil com nítida antecedência, considerando a data prevista para a atracação do navio Rio Madeira, razão pela qual, a Recorrente não pode ser penalizada por fato que não ensejou e do qual não tinha controle.

33. A postura adotada pela autoridade aduaneira, além de se enquadrar em manifesta legalidade, bastando para tal conclusão um mero juízo de subsunção, é atentatória à segurança jurídica, haja vista o evidente fato de que os sujeitos passivos deste tipo de obrigação acessória jamais teriam a possibilidade de calcular a quais prazos estariam subordinados.

34. Assim sendo, ao aplicar a discutida penalidade, afronta a nobre autoridade fiscal os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade, da moralidade e, principalmente, da segura jurídica, não somente albergados na Constituição Federal, mas também no artigo 2º da Lei n.º 9.784/1.999, norma de caráter geral, aplicável em quê não a contradisser, por força de seu artigo 1º, ao Decreto n.º 70.235/1.962.

35. Em que pese o fato de a legislação tributária estabelecer um prazo mínimo para que sejam prestadas as informações em exame, não podemos olvidar que qualquer norma jamais poderá atentar o principio da segurança jurídica, como já dito.

36. Desse modo, o marco referencial para contagem do prazo mínimo estabelecido pelo artigo 22, inciso III, da Instrução Normativa RFB n.º 800/2.007 é o horário inicialmente previsto para atracação da embarcação, eis que, pelo artigo 112,

Documento nato-digital

caput, do Código Tributário Nacional, a legislação tributária deve ser interpretada de forma mais favorável ao acusado.

37. Concluir de maneira contrária, nobres julgadores, é colocar o contribuinte no jugo da incerteza, eis que não se pode impor uma obrigação a alguém se baseando em fatos incertos e fora da normalidade e rotina dos portos.

38. Logo, a lavratura do auto em testilha afronta ferozmente o princípio da segurança jurídica, postulado este que deve ser observado pela Administração.

39. Mesmo considerando o fato de a atividade administrativa fiscal ser vinculada, a interpretação e aplicação de quaisquer normas, pelos órgãos administrativos, não deve afrontar os princípios constitucionais basilares de nosso ordenamento jurídico, princípios estes já albergados em sede legal.

40. Destaque-se, ainda, que o exame de legalidade, pelos órgãos administrativos de julgamento, de qualquer ato administrativo, se inicia com o seu confronto imediato com a Constituição Federal, ponto central de validade de todo o ordenamento jurídico, pois do contrário estar-se-ia a permitir a ilegalidade a partir de seu germe, falando-se, pois, de aplicação cega da lei e não de sua vinculação a ela.

(. . .)"

Examino os argumentos.

Reproduzo trechos do auto de infração, com detalhada descrição da conduta infracional, incluindo menção à antecipação da atracação mencionada na defesa (auto de infração, fls. 13 a 15),

"(. . .)

FATO

OCORRÊNCIA Nº 001 - DATA DE REFERÊNCIA 01/12/2010

O Agente de Carga WORLD FREIGHT AGENCIAMENTOS E TRANSPORTES LTDA, CNPJ Nº 71908859000141, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico Sub-Máster MHBL CE 151005208616441 a destempo em 01/12/2010 08:57:44, segundo o prazo previamente estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, com o registro extemporâneo do Conhecimento Eletrônico Agregado HBL CE 151005208822181.

A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no(s) container(es) ECMU4262916, pelo Navio M/V " RIO MADEIRA", em sua viagem 46S, com atracação registrada em 03/12/2010 02:59:00. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são: Escala 10000414627, Manifesto Eletrônico 1510502424138, Conhecimento Eletrônico Máster MBL CE 151005207979036, Conhecimento Eletrônico Sub-Máster MHBL CE 151005208616441 e Conhecimento Eletrônico Agregado HBL CE 151005208822181.

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 atracação no porto de destino do conhecimento genérico.

Destaque-se ainda que o Conhecimento Eletrônico Sub-Máster MHBL CE 151005208616441 foi incluído em 30/11/2010 17:55:49, momento a partir do qual se tornou possível o registro do conhecimento eletrônico agregado.

(. . .)

Documento nato-digital

DA ANTECIPAÇÃO DA ATRACAÇÃO

Com relação ao Navio "RIO MADEIRA", em sua viagem 46S, constata-se que houve uma antecipação da data de atracação, inicialmente prevista em 03/12/2010 12:00:00, conforme extrato da escala juntado aos autos.

É importante destacar que o prazo estipulado pelo poder público é prazo mínimo, não há prazo máximo definido, pois o que se cuida é a proteção de um bem jurídico tutelado pelo estado, o controle aduaneiro de cargas estrangeiras, como se verá melhor mais à frente, sendo necessária à inclusão dos dados pelo transportador, em tempo hábil, para o efetivo exercício deste controle de interesse público, realizado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.

Se o prazo mínimo exigido é dado com base na atracação de navios em portos nacionais e se esta depende de vários fatores para ocorrer, os transportadores devem cumprir a obrigação acessória o quanto antes e jamais deixar para última hora, com base apenas em uma previsão que pode perfeitamente ser antecipada.

Com efeito, o agente de carga responsável pelo registro do documento genérico sub-máster - MHBL o fez em 30/11/2010 17:55:49 (data e hora da inclusão do MHBL CE 151005208616441), deixando livre a desconsolidação a partir de então. Contudo, embora tenha havido tempo hábil para o registro dos documentos agregados, a empresa autuada perdeu o prazo mínimo exigido, considerando no caso concreto a responsabilidade objetiva do responsável, para fins de cometimento de infrações à legislação administrativo-tributária, conforme se expõe também mais à frente no presente trabalho.

(. . .)"

Da leitura dos dispositivos legais em que se fundamenta a autuação, abaixo reproduzidos, não resta dúvida de que a conduta se subsome ao dispositivo legal que determina a incidência da multa:

DL nº 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)

§ 2º Não poderá ser efetuada qualquer operação de carga ou descarga, em embarcações, enquanto não forem prestadas as informações referidas neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

(. . .)

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;

Documento nato-digital

(...)"

IN SRF nº 800/07

Art. 2o Para os efeitos desta Instrução Normativa define-se como:

(. . .)

§ 1o Para os fins de que trata esta Instrução Normativa:

(. . .)

IV - o transportador classifica-se em:

(. . .)

d) desconsolidador, no caso de transportador não enquadrado nas alíenas "a" e "b" , responsável pela desconsolidação da carga no destino; e

e) agente de carga, quando se tratar de consolidador ou desconsolidador nacional;

(. . .)

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

(. . .)

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

(. . .)

Art. 50. Os prazos de antecedência previstos no art. 22 desta Instrução Normativa somente serão obrigatórios a partir de 1º de abril de 2009.

Parágrafo único. O disposto no caput não exime o transportador da obrigação de prestar informações sobre:

(. . .)

II - as cargas transportadas, antes da atracação ou da desatracação da embarcação em porto no País." (g.n.)

Isto posto, os argumentos de que as informações iniciais foram fornecidas dentro do prazo, de não ter causado embaraço à fiscalização e o "possível" fato de não ter gerado impacto no cálculo dos tributos (a incidência de tributos não é tema da presente lide) não têm o condão de elidir a incidência da multa, cuja aplicação depende exclusivamente da identificação da conduta infracional (atraso na prestação de informação sobre a desconsolidação), nos termos da alínea "e" do inciso IV do art. 107 do DL nº 37/66.

Alega que houve antecipação da atracação e por motivos que desconhece, pelo que a contagem do tempo deve ser realizada tendo como base a data prevista e não a data da efetiva atracação do navio. Afasto o argumento, haja vista que não há previsão legal que flexibilize a marcação do tempo, nos moldes do que leiteia a recorrente.

Por fim, não conheço dos argumentos relacionados à possível afronta aos princípios da r**a**zoabilidade, proporcionalidade, moralidade e segurança jurídica, pois equivaleria a realizar juízo a respeito da constitucionalidade da alínea "e" do inciso IV do art. 107 do DL nº 37/66, o que não é de nossa competência, conforme Súmula CARF nº 2.

"DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO

DA INAPLICABILIDADE DO ART. 138 DO CTN ÀS OBRIGAÇÕES MERAMENTE ADMINISTRATIVAS"

Documento nato-digital

Na hipótese de decidir-se que a recorrente cometeu infração, a multa deve ser excluída pela denúncia espontânea, nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 102 do DL nº 37/66:

> "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)"

E reproduz trechos da exposição de motivos

> "40. A proposta de alteração do § 2º do art. 102 do Decreto-Lei n' 37, de 1966, visa a afastar dúvidas e divergência interpretativas quanto à aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea e a consequente exclusão da imposição de determinadas penalidades, para as quais não se tem posicionamento doutrinário claro sobre sua natureza.
>
> (. . .)
>
> 47. A proposta de alteração objetiva deixar claro que o instituto da denúncia espontânea alcança todas as penalidades pecuniárias, aí incluídas as chamadas multas isoladas, pois nos parece incoerente haver a possibilidade de se aplicar o instituto da denúncia espontânea para penalidades vinculadas *ao não-pagamento de tributo, que é a obrigação principal, e não haver essa possibilidade para multas isoladas, vinculadas ao descumprimento de obrigação acessória."*

Não há que se aplicar a regra do art. 138 do CTN e tampouco a jurisprudência que trata da tema sob a ótica exclusivamente tributária.

> "(. . .)
>
> 50. Obrigação acessória, portanto, possui outro corte legal (e até mesmo doutrinário, no âmbito do direito administrativo) e se divide em obrigações que **foram instituídas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos** e as que **forem instituídas COM OUTROS INTERESSES, que não o da arrecadação ou da fiscalização dos tributos**.
>
> (. . .)
>
> 54. O que se pretende com tal diferenciação é demonstrar que **a obrigação acessória imputada como inobservada pela Recorrente NÃO possui interesse na arrecadação ou fiscalização de tributos**, pois tem mero caráter informativo administrativo, sem nenhuma relação com a arrecadação e fiscalização dos tributos. Importante tal conclusão para afastar a errônea ideia de que a **desconsolidação do Conhecimento de Transporte *master*** se iguala juridicamente à multa decorrente do atraso na **entrega da DCTF**, afastando-se a inteligência do julgado que tenta imputar como paradigma. **Tratam-se de situações totalmente distintas, não só na prática, como também juridicamente.**
>
> (. . .)

59. Desta forma, ao se afastar a ideia de conexão e atinência entre o artigo 138 do Código Tributário Nacional e o artigo 102 do Decreto-Lei 37/1966, é elementar a aplicação ao caso em comento à exclusão da aplicação de penalidades de natureza administrativa, especialmente porque **elas não rezam sobre pagamento de tributos**, pois **não possuem o interesse de arrecadar tributos ou fiscalizar o recolhimento**.

(. . .)**"**

"DO CONTEXTO HISTÓRICO E TÉCNICO SOBRE A DENÚNCIA ESPONTÂNEA"

Reproduzo excerto do recurso:

"(. . .)

62. . Vejamos: estabelece o artigo 138, *caput*, do Código Tributário o seguinte, *in verbis*:

*"Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, **se for o caso**, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.".*

63. Interpretando gramaticalmente o citado dispositivo, concluímos que o legislador, ao se utilizar da oração subordinada "se for o caso", deixa claro que o instituto da denúncia espontânea da infração estende seus efeitos também ao descumprimento de obrigações acessórias, pois, se assim não fosse, o legislador não teria se utilizado de tal oração, vez que a lei não utiliza palavras desnecessárias.

64. Para demonstrar com mais clareza o entendimento defendido pela Recorrente, pede-se vênia para transcrever novamente o artigo 138 do Código Tributário Nacional, **com a supressão da oração subordinada "se for o caso"**:

"Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração."

65. Desse modo, ao menos que não constasse no dispositivo em comento a expressão "se for o caso", a denúncia espontânea da infração é permitida tanto no caso de descumprimento de obrigações principais como de acessórias.

(. . .)"

Prossegue, argumentando que, interpretando-se sistemática e teleologicamente a regra do art. 138 do CTN, não seria justo punir o sujeito passivo que, antes de iniciado qualquer procedimento fiscal, declara a prática de infração até então não conhecida pelo Fisco.

Cita passagens de obras de Hugo de Brito Machado e Leandro Paulsen, que defendem a aplicação do instituto da denúncia espontânea às obrigações acessórias.

Admite que o STJ já manifestou entendimento contrário ao que sustenta, porém registra que o legislador teria admitido a denúncia espontânea também para obrigações acessórias, com a alteração da redação do § 2º do art. 102 do DL nº 37/66, acima transcrito. E novamente reproduz trechos da exposição de motivos.

Registra que o Tribunal Regional Federal da 1ª Região, nos autos do agravo de instrumento nº 0005763- 26.2014.4.01.0000/DF, determinou a aplicação da denúncia espontânea à multa administrativa prevista na legislação aduaneira, com base no § 2º do art. 102 do DL nº

Documento nato-digital

37/66, com a redação dada pela Lei nº 10.350/10. E transcreve ementa de decisão que adotou o mesmo entendimento, proferida pelo TRF da 5º Região, na AC n.º 0800071-65.2013.4.05.8300.

Informa que há outras decisões judiciais que adotaram o citado posicionamento do TRF da 1ª Região. E destaca a prolatada pela 14ª Vara Cível de São Paulo, "(. . .) na ação coletiva n.º 0005238-86.2015.4.03.6100, onde figura como Autora a Associação Nacional das Empresas Transitarias, Agentes de Carga Aérea, Comissárias de Despachos e Operadores Intermodais (ACTC), deferindo a tutela antecipada para determinar a União que se abstenha de exigir as penalidades idênticas a desta demanda, sempre que as empresas tenham prestado ou retificado as informações no exercício de seu legítimo direito de denúncia espontânea, nos termos do artigo 102 do Decreto-lei 37/66 (. . .)".

E, por fim, menciona que o CARF adotou seu entendimento nos processos nº 10711.007991/2008-54, 11968.000767/2008-92 e 10715.001612/2009-63, bem como no de nº 10715.000690/2009-41, do qual extrai o seguinte excerto da ementa:

> "MULTA ADMINISTRATIVA. ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO RELATIVA A VEÍCULO OU CARGA NELE TRANSPORTADA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. POSSIBILIDADE. ART. 102, §2º, DO DECRETO-LEI Nº 37/66, COM REDAÇÃO DADA PELA LEI N° 12.350/2010.
>
> Uma vez satisfeitos os requisitos ensejadores da denúncia espontânea deve a punibilidade ser excluída, considerando que a natureza da penalidade é administrativa, aplicada no exercício do poder de polícia no âmbito aduaneiro., em face da incidência do art. 102, §2º, do Decreto-Lei nº 37/66, cuja alteração trazida pela Lei n° 12.350/2010, passou a contemplar o instituto da denúncia espontânea para as obrigações administrativas."
>
> (CARF– 2ª Câmara/1ª Turma ordinária/3ªSJ, PAF n.º 10715.000690/2009-41, Rel. Cons. Daniel Mariz Gudiño, Sessão de 19/03/2013, pub. 04/06/2013).

Aprecio a questão.

A questão tratada nos autos foi pacificada no âmbito do CARF pela Súmula nº 126, a saber:

> "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)."

Cumpre mencionar que as decisões do CARF citadas pela recorrente foram proferidas antes da publicação da Súmula CARF nº 126.

Assim, nego provimento às alegações.

"DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE DA MULTA IMPOSTA"

Reproduzo os argumentos de defesa:

> "90. Vejamos: como já relatado, o Senhor Auditor Fiscal da Receita Federal Sr. SANDRO JOSE LINS SANTOS, com supedâneo no artigo 107, inciso IV, alínea *e*, do Decreto-Lei n.º 37/1966, impôs à Recorrente multa de R$ 5.000,00 (cinco mil reais) pelo suposto atraso na desconsolidação do Conhecimento Eletrônico *sub-master* (MHBL) n.º 151.005.208.616.441.

Documento nato-digital

> 91. Caso a Recorrente tenha infringido a legislação tributária, o que se admite apenas por amor ao debate, verifica-se que a aplicação da multa em destaque não se pauta em qualquer critério de individualização, permitindo-se a aplicação de idêntica penalidade ao sujeito que presta as informações com atraso de horas, bem como àquele que prestá-las com atraso de dias ou até meses.
>
> 92. Em outras palavras, se o sujeito passivo desconsolidar determinado Conhecimento Eletrônico com atraso de minutos, horas, dias, semanas ou até mesmo meses, a ele se impõe idênticas penalidades, sem determinar a lei que se observe qualquer critério de proporcionalidade da penalidade a ser imposta pela autoridade competente.
>
> 93. Sem prejuízo, verifica-se não haver proporcionalidade entre as infrações supostamente praticadas e as multas impostas, não sendo também razoável que o simples atraso na desconsolidação de determinado Conhecimento Eletrônico acarrete a imposição de tão pesada multa, especialmente pelo fato de o erário não ter sofrido qualquer prejuízo.
>
> 94. Diante de tais fatos, restam também ofendidos os princípios da capacidade contributiva e da vedação do confisco, insculpidos nos artigos 145, §1º, e 150, II e IV, ambos da Constituição Federal.
>
> 95. Desse modo, é certa a conclusão de que o artigo 107, IV, e, do Decreto-lei n.º 37/1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei 10.833/2003, é inconstitucional, na medida em que ofende aos princípios constitucionais da proporcionalidade, da razoabilidade, da individualização da pena, da capacidade contributiva e da vedação ao confisco, impondo-se declaração de nulidade da exação imposta nestes autos."

Não conheço dos argumentos, pois, de acordo com a Súmula nº 2 "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

CONCLUSÃO

Voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecidos os argumentos que tinham como objetivo o de questionar a constitucionalidade de leis, e, na parte conhecida, negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira

Documento nato-digital