MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11128.721467/2016-42

Processo nº	11128.721467/2016-42
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3001-002.370 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de	20 de fevereiro de 2024
Recorrente	SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/05/2012, 12/06/2012, 20/06/2012, 21/06/2012, 26/06/2012

MULTA. VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não pode, invocando a proporcionalidade, a razoabilidade ou qualquer outro princípio, afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente, na medida em que isso significaria nítida declaração, *incidenter tantum*, de inconstitucionalidade desta norma.

Inteligência da Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

AUTO DE INFRAÇÃO. PREJUÍZO À INDIVIDUALIZAÇÃO DAS CONDUTAS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

A norma contida no art. 9º do Decreto nº 70.235/1972 visa impedir que por meio de um mesmo auto de infração ou notificação de lançamento sejam sancionadas infrações com tipificações distintas ou exigidos tributos com regras matrizes de incidência diferentes, dificultando a compreensão da exigência fiscal e o exercício do contraditório. Logo, não há prejuízo à individualização das condutas quando em um só auto de infração são identificadas, individualizadas e sancionadas infrações do mesmo tipo cometidas mais de uma vez por um mesmo sujeito passivo.

AUTO DE INFRAÇÃO. ADEQUADA DESCRIÇÃO DOS FATOS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

O auto de infração que traz descrição suficientemente clara e completa dos fatos que ensejaram a autuação, que indica os documentos nos quais se apoiam a exigem fiscal e aponta a disposição legal infringida e a penalidade aplicável atende aos requisitos do art. 10, III e IV, do Decreto nº 70.235/1972, não havendo que se cogitar de cerceamento do direito de defesa e nulidade da autuação nesse caso.

DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

A decisão do colegiado a quo de não conhecer de argumento contido na impugnação, por entender que houve renúncia à esfera administrativa em virtude do ajuizamento de ação judicial que trata de ponto em comum nas duas instâncias, não é motivo para a decretação de nulidade daquela decisão. Caso superado em segunda instância o entendimento pela concomitância, poderia o colegiado ad quem dar provimento parcial ao recurso para determinar o retorno do processo ao colegiado a quo para que fosse enfrentado o mérito, não cabendo, no entanto, a decretação de nulidade da decisão recorrida se o entendimento adotado por ela baseou-se em interpretação da legislação tributária vigente.

AÇÃO ORDINÁRIA COLETIVA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

A ação judicial coletiva ajuizada por associação não implica renúncia à esfera administrativa por concomitância com o processo administrativo fiscal de que é parte seu associado. Nas ações judiciais coletivas, as associações atuam na defesa dos interesses de seus associados na qualidade de parte (legitimação extraordinária), e não de representante. Apesar de defenderem direito alheio, as associações atuam em nome próprio, não havendo assim identidade entre as partes de ambos os processos.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. TEORIA DA CAUSA MADURA. APLICABILIDADE.

Segundo a "teoria da causa madura", a lide pode ser julgada desde logo se a questão versar unicamente sobre matéria de direito e estiver em condições de imediato julgamento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/05/2012, 12/06/2012, 20/06/2012, 21/06/2012, 26/06/2012

MULTA ADUANEIRA. ART. 107, IV, 'E', DECRETO-LEI Nº 37/1966. TIPIFICAÇÃO E TIPICIDADE. DEIXAR DE PRESTAR INFORMAÇÃO NA FORMA E NO PRAZO.

A infração prevista no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966 ocorre não só quando o responsável pela prestação de informações deixa de prestá-las mas também quando as presta em desacordo com a forma e/ou fora do prazo estabelecidos em norma editada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. A configuração da tipicidade da referida infração prescinde da intenção do agente ou da efetividade, natureza e extensão dos efeitos da sua conduta.

MULTA REGULAMENTAR. RESPONSABILIDADE. DANO AO ERÁRIO. DESNECESSIDADE.

Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração à legislação aduaneira independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Original

MULTA REGULAMENTAR. INFRAÇÃO ADUANEIRA. REVOGAÇÃO DO ART. 45 DA IN RFB Nº 800/2007. OBRIGATORIEDADE DE PRESTAR INFORMAÇÕES NOS PRAZOS DO ART. 22 MANTIDA.

A revogação do art. 45 da IN RFB nº 800/2007 não implicou o fim da obrigatoriedade da prestação de informações dentro dos prazos fixados no art. 22 desta mesma IN. Logo, o descumprimento de prazo para a prestação de informações, entre elas a desconsolidação de cargas, continua a ser passível da aplicação da multa prevista na alínea 'e' do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei nº 37/1966.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE PRAZO PARA PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES. IMPOSSIBILIDADE. 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. (Súmula CARF nº 126).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos que impliquem a análise da constitucionalidade da norma que instituiu a penalidade, e, na parte conhecida, em rejeitar as preliminares de nulidade do auto de infração e da decisão recorrida, e, no mérito, em negar provimento ao Recurso.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aniello Miranda Aufiero Junior (suplente convocado(a)), Wilson Antônio de Souza Côrrea, Francisca Elizabeth Barreto, Bruno Minoru Takii, Laura Baptista Borges, João José Schini Norbiato (Presidente)

Relatório

Por meio do processo em epígrafe, discute-se a controvérsia instaurada em razão da lavratura de auto de infração nº **0817800/05271/16** (fls. 70/107) para a aplicação de multa prevista no artigo 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003.

De acordo com o referido auto, a ora Recorrente deixou de prestar informações acerca de veículo e carga transportada, na forma e no prazo estabelecidos pela IN RFB nº

Original

800/2007, incorrendo em infração punível com a citada penalidade. Foram extraídas dos autos (fls. 74/83 e 101/102) as seguintes informações que embasaram a presente autuação:

> 1. FATO
>
> **OCORRÊNCIA Nº 1. - DATA DE REFERÊNCIA 31/05/2012**
>
> O Agente de Carga SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA, CNPJ Nº43823079000163, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico (CE) **MHBL 151205094275002** a destempo em/a partir de **31/05/2012 11:25**, 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 151205098699958**.
>
> A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no(s) container(es) CADU7029490 SUDU8792599 UESU5133128, pelo Navio M/V RIO DE LA PLATA, em sua viagem 220SN, com **atracação registrada em 01/06/2012 17:49**. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são: Escala 12000171879, Manifesto Eletrônico 1512501129767, Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151205093694966, Conhecimento(s) Eletrônico(s) (CE) MHBL 151205094275002 e Conhecimento(s) Eletrônico(s) (CE) Agregado(s) HBL 151205098699958.
>
> [...]
>
> **OCORRÊNCIA Nº 2. - DATA DE REFERÊNCIA 12/06/2012**
>
> O Agente de Carga SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA, CNPJ Nº43823079000163, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico (CE) **MBL 151205099179060** a destempo em/a partir de **12/06/2012 14:23**, 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 151205106597373**.
>
> A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no(s) container(es) MRKU3616457, pelo Navio M/V ALIANCA CHARRUA, em sua viagem 219W, com atracação registrada em **13/06/2012 08:59**. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são: Escala 12000184253, Manifesto Eletrônico 1512501196111, Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151205099179060 e Conhecimento(s) Eletrônico(s) (CE) Agregado(s) HBL 151205106597373.
>
> [...]
>
> **OCORRÊNCIA Nº 3. - DATA DE REFERÊNCIA 20/06/2012**
>
> O Agente de Carga SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA, CNPJ Nº43823079000163, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico (CE) **MBL 151205109627826** a destempo em/a partir de **20/06/2012 10:08**, 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 151205111926894**.
>
> A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no(s) container(es) NYKU3155237, pelo Navio M/V CONTI HARMONY, em sua viagem 003SN, com atracação registrada em **21/06/2012 14:50**. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são: Escala 12000201743, Manifesto Eletrônico 1512501321609, Conhecimento

Original

Eletrônico (CE) MBL 151205109627826 e Conhecimento(s) Eletrônico(s) (CE) Agregado(s) HBL 151205111926894.

[...]

OCORRÊNCIA Nº 4 - DATA DE REFERÊNCIA 20/06/2012

O Agente de Carga SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA, CNPJ Nº43823079000163, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico (CE) **MBL 151205109626854** a destempo em/a partir de **20/06/2012 13:59**, 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 151205112227825**.

A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no(s) container(es) TCLU3428135, pelo Navio M/V CONTI HARMONY, em sua viagem 003SN, com atracação registrada em **21/06/2012 14:50**. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são: Escala 12000201743, Manifesto Eletrônico 1512501321609, Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151205109626854 e Conhecimento(s) Eletrônico(s) (CE) Agregado(s) HBL 151205112227825.

[...]

OCORRÊNCIA Nº 5 - DATA DE REFERÊNCIA 21/06/2012

O Agente de Carga SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA, CNPJ Nº43823079000163, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico (CE) **MBL 151205108002270** a destempo em/a partir de **21/06/2012 11:14**, 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 151205113183309**.

A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no(s) container(es) HLXU8059584, pelo Navio M/V SINGAPORE, em sua viagem 1222SN, com atracação registrada em **23/06/2012 10:17**. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são: Escala 12000197240, Manifesto Eletrônico 1512501301349, Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151205108002270 e Conhecimento(s) Eletrônico(s) (CE) Agregado(s) HBL 151205113183309.

[...]

OCORRÊNCIA Nº 6 - DATA DE REFERÊNCIA 21/06/2012

O Agente de Carga SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA, CNPJ Nº43823079000163, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico (CE) **MBL 151205108003756** a destempo em/a partir de **21/06/2012 11:26**, 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 151205113213739**.

A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no(s) container(es) HLXU8207193, pelo Navio M/V SINGAPORE, em sua viagem 1222SN, com atracação registrada em **23/06/2012 10:17**. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são: Escala 12000197240, Manifesto Eletrônico 1512501301349, Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151205108003756 e Conhecimento(s) Eletrônico(s) (CE) Agregado(s) HBL 151205113213739.

Original

[...]

OCORRÊNCIA Nº 7 - DATA DE REFERÊNCIA 21/06/2012

O Agente de Carga SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA, CNPJ Nº43823079000163, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico (CE) **MBL 151205107997847** a destempo em/a partir de **21/06/2012 11:37**, 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 151205113224188**.

A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no(s) container(es) HLXU5226482, pelo Navio M/V SINGAPORE, em sua viagem 1222SN, com atracação registrada em **23/06/2012 10:17**. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são: Escala 12000197240, Manifesto Eletrônico 1512501301322, Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151205107997847 e Conhecimento(s) Eletrônico(s) (CE) Agregado(s) HBL 151205113224188.

[...]

OCORRÊNCIA Nº 8 - DATA DE REFERÊNCIA 21/06/2012

O Agente de Carga SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA, CNPJ Nº43823079000163, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico (CE) **MBL 151205108001460** a destempo em/a partir de **21/06/2012 11:43**, 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 151205113240205**.

A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no(s) container(es) TRLU9670187, pelo Navio M/V SINGAPORE, em sua viagem 1222SN, com atracação registrada em **23/06/2012 10:17**. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são: Escala 12000197240, Manifesto Eletrônico 1512501301349, Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151205108001460 e Conhecimento(s) Eletrônico(s) (CE) Agregado(s) HBL 151205113240205.

[...]

OCORRÊNCIA Nº 9 - DATA DE REFERÊNCIA 26/06/2012

O Agente de Carga SCHENKER DO BRASIL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA, CNPJ Nº43823079000163, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico (CE) **MBL 151205111294723** a destempo em/a partir de **26/06/2012 08:50**, 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 151205116236713 151205116779849**.

A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no(s) container(es) SUDU8987501, pelo Navio M/V CAP JERVIS, em sua viagem 59S, com atracação registrada em **27/06/2012 19:09**. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são: Escala 12000201956, Manifesto Eletrônico 1512501343343, Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151205111294723 e Conhecimento(s) Eletrônico(s) (CE) Agregado(s) HBL 151205116236713 151205116779849.

[...]

III. CONCLUSÃO

Original

Feita toda a análise jurídica, constitui a autoridade o presente crédito fiscal, em cumprimento ao disposto no "caput" do artigo 142 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional) e no uso das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Fato Gerador	Valor
31/05/2012	R$ 5.000,00
12/06/2012	R$ 5.000,00
20/06/2012	R$ 5.000,00
20/06/2012	R$ 5.000,00
21/06/2012	R$ 5.000,00
21/06/2012	R$ 5.000,00
21/06/2012	R$ 5.000,00
21/06/2012	R$ 5.000,00
26/06/2012	R$ 5.000,00
26/06/2012	R$ 5.000,00

(grifo nosso).

Devidamente cientificada, a ora Recorrente apresentou impugnação (às fls. 166/194), na qual alegou, em suma: (**1**) a nulidade do auto de infração por vício formal, em razão da aplicação de mais uma multa na mesma autuação; **(2)** a nulidade do auto de infração por vício formal, tendo em vista que a descrição dos fatos que ensejaram a aplicação das multas não teria sido realizada de forma clara e completa, fato que teria prejudicado sua defesa; **(3)** a inexistência da tipificação da penalidade aplicada, visto que não deixou de prestar as informações ao fisco; **(4)** a não ocorrência de dano ao erário; **(5)** a violação dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade**; (6)** a revogação de todo o Capítulo IV da IN SRF n° 800/07 IN, que tratava de infrações e penalidades, pela IN SRF n° 1.473/14, o que demonstraria que a RFB revisou sua postura sobre o tema; e, por derradeiro, que **(7)** no caso concreto estaria caracterizada a denúncia espontânea.

Ao apreciar a impugnação (acórdão nº **16-78.704**, às fls. 241/253), a **22ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP**, por unanimidade de votos, acordou em não conhecer da impugnação no mérito da denúncia espontânea. Com relação aos demais argumentos, o colegiado a quo julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário exigido. A decisão recorrida foi assim ementada:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Original

Data do fato gerador: 31/05/2012, 12/06/2012, 20/06/2012, 21/06/2012, 26/06/2012

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 n° 37/66 com a redação dada pelo art. 77 da Lei n° 10.833/03.

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL.

Mandado de Segurança. Não se toma conhecimento da impugnação no tocante à matéria objeto de ação judicial. Parecer Normativo COSIT n°7/14. Súmula CARF n° 1.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com essa decisão, a ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário (fls. 263/289), no qual sustenta, em caráter **preliminar,** (**1)** a nulidade do auto de infração por vício formal, em razão da aplicação de mais uma multa na mesma autuação; **(2)** a nulidade do auto de infração por vício formal, tendo em vista que a descrição dos fatos que ensejaram a aplicação das multas não teria sido realizada de forma clara e completa, fato que teria prejudicado sua defesa; e **(3)** vício formal da decisão recorrida, ao não conhecer do argumento da denúncia espontânea por vislumbrar concomitância deste processo administrativo e a ação judicial ajuizada pela ACTC – Associação Nacional de Empresas Transitárias, Agentes de Carga Aérea, Comissárias de Despacho e Operadores Intermodais. No **mérito,** a Recorrente **(4)** sustenta que a autuação teria violado os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade; **(5)** defende a não ocorrência de dano ao erário; **(6)** afirma que a infração não restou caracterizada, visto que as informações foram prestadas; **(7)** argumenta que a revogação do Capítulo IV da IN SRF n° 800/07 IN, pela IN SRF n° 1.473/14, é indicativo de que Receita Federal está revendo a postura adotada em relação à aplicação de penalidades pela prestação de informações extemporâneas, e, por fim, (**8)** defende que, no caso concreto, estaria caracterizada a denúncia espontânea.

Recebido o recurso, o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

Original

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade. Todavia, no que tange ao aspecto material, julgo que ele deva ser conhecido apenas parcialmente, dada a existência de alegações acerca das quais não compete a este colegiado se pronunciar, conforme a seguir exposto.

2.1. Da violação de princípios constitucionais

No que se refere ao argumento de que a multa aplicada viola os **princípios da proporcionalidade e da razoabilidade (item '4.1.', subitem '1', do Recurso Voluntário)**, diga-se de plano que não cabe a este Colegiado afastar autuação sob o argumento de que representaria ofensa a este ou aquele princípio. O raio de cognição deste órgão julgador restringe-se à apuração da ocorrência (ou não), no caso concreto, da hipótese de incidência da sanção normativamente cominada.

O afastamento da sanção, em especial da norma que a prevê, sob o argumento de que a multa aplicada representa afronta a princípios constitucionais, tais como razoabilidade, proporcionalidade, não confisco ou qualquer outro princípio, significaria nítida declaração, *incidenter tantum*, de inconstitucionalidade da norma jurídica que a prescreve. Tal atribuição de controle de constitucionalidade não é dada a este Colegiado, como enuncia a consagrada Súmula CARF nº. 2:

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

Importante destacar que a função primordial do processo administrativo fiscal, e mais especificamente dos órgãos de julgamento administrativo, é analisar a validade dos atos administrativos frente às disposições legais, o que implica, em casos concretos, decidir que uma lei não seria aplicável à determinada situação ou que, diante de uma eventual antinomia, a aplicação de determinada norma prevaleceria sobre outra. Isso, porém, não pode ser confundido com uma prerrogativa para afastar por completo a aplicação de leis vigentes.

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso neste particular, por se tratar de matéria da qual não cabe a apreciação por este colegiado.

Posto isso, passo à análise das demais razões de recurso sob os títulos dados pela Recorrente.

3. Das preliminares

3.1. Vício formal no auto de infração - nulidade

A Recorrente inicia suas razões de recurso suscitando, como questão preliminar, a nulidade do auto de infração objeto deste processo. Assevera que "*o auto de infração infringe o*

art. 9º do Decreto 70.235/72, uma vez que ocorre a autuação de inúmeras condutas em um mesmo auto, ferindo a determinação de individualização das condutas" e que "*deveria ser lavrado um auto para cada infração, ou, um único auto aplicando uma multa de R$ 5.000,00 (cinco mil reais)*" (fls. 266).

A Recorrente também afirma que o auto de infração "*viola os termos do artigo 10 do Decreto 70.235/72*", já que "*a descrição do fato que ensejou a aplicação da multa não foi realizada de forma clara e completa*". Destaca ainda que "*houve a descrição incorreta quanto a indicação, pelo auditor fiscal, do enquadramento legal atribuído à infração supostamente cometida pela impugnante. Ali se verifica, entre outros, a inclusão dos artigos 37, 40, 56 e 60 do Decreto nº 6759/09*" (fls. 267).

Pois bem. A começar pelo argumento de que o autuação seria nula por tratar de mais uma conduta infratora, cumpre registrar que, compulsando o auto de infração, não se observa qualquer prejuízo à "individualização das condutas". A descrição dos fatos é clara ao atribuir uma multa distinta para cada uma das ocorrências que a autoridade fiscal reputa ser um descumprimento de prazos passível de penalidade.

O que o art. 9º do Decreto nº 70.235/72 busca, ao determinar que "*a exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade"*, é impedir que em um mesmo auto sejam cobrados diferentes tributos ou diferentes penalidades, devido ao risco de que a junção de penalidades com naturezas distintas ou de tributos com regras matrizes de incidência diferentes possa comprometer a compreensão da exigência imposta.

No caso concreto, não se observa nenhum prejuízo, já que a exigência fiscal refere-se a penalidade circunscrita a um único enquadramento legal e a descrição dos fatos contida no auto de infração (às fls. 74/83 dos autos, cujo teor já fora reproduzido no relatório deste acórdão) é suficientemente completa e descreve de maneira detalhada os eventos que ensejaram a sua aplicação.

In casu, a unidade do auto de infração é apenas formal. Em termos materiais, o auto descreve as infrações de modo autônomo (ocorrência por ocorrência), com a descrição dos fatos, do sujeito ativo da infração (passivo da penalidade) e da multa correspondente. Tanto é assim, que permitiu à Recorrente suscitar uma ampla discussão acerca do mérito em sua impugnação e no presente Recurso, o que é incompatível com a tese de cerceamento do direito de defesa.

Já a respeito de uma possível nulidade do auto de infração, sob a alegação de que este teria descrito os fatos de forma incompleta e pouco compreensível, basta uma simples consulta ao teor do referido ato (fls. 70/107) para se constatar que a alegação da Recorrente não reflete a realidade. Vê-se que não só a descrição é suficientemente clara e completa, como também faz menção aos documentos que respaldaram a autuação, além de apresentar de modo individualizado e pormenorizado cada uma das ocorrências passíveis da penalidade aplicada.

Quanto ao fato de no enquadramento legal terem sido incluídas disposições da legislação aduaneira que não têm relação direta com o objeto da autuação, também não vislumbro qualquer prejuízo ao direito de defesa da Recorrente, já que, além delas, foram indicadas as disposições legais pertinentes ao caso concreto, as quais, em conjunto com as

Original

demais informações contidas no auto, permitiram a correta compreensão da exigência fiscal. Evidência disso é que tanto na impugnação quanto agora em recurso a autuada apresenta uma longa discussão de mérito, o que destoa da alegação de cerceamento ao contraditório e à ampla defesa.

Aliás, a observação da recorrente de que no enquadramento legal foram incluídos "*temas que em nada se relacionam com o objeto do presente auto de infração*" (fls. 268), apenas reforça a percepção de que as informações contidas no auto permitiram à Recorrente a perfeita compreensão da exigência fiscal, tanto que as disposições legais que não se relacionam diretamente com o cerne da exigência foram facilmente percebidas.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente.

3.2. Vício formal na decisão – não desistência da discussão em âmbito administrativo

Conforme destacado no relatório deste acórdão, o colegiado a quo não conheceu do argumento de que no caso concreto teria ocorrido a denúncia espontânea por entender que haveria concomitância entre o presente processo administrativo e a ação judicial ajuizada pela ACTC – Associação Nacional de Empresas Transitárias, Agentes de Carga Aérea, Comissárias de Despacho e Operadores Intermodais (processo nº **0005238-86.2015.4.03.6100**, docs. às fls. 108/159).

A Recorrente, por sua vez, pugna que, ao decidir assim, a câmara baixa teria incorrido em vício formal, já que, no entendimento da Recorrente, só haveria concomitância nos casos previsto no art. 38 da Lei nº 6.830/1980 e que, portanto, seria incabível aplicação do Parecer Normativo Cosit nº 07/2014 para fins de embasar a decisão pela concomitância, pois norma complementar não pode se sobrepor à lei.

Posto o argumento, uma primeira observação que reputo pertinente é que, ao meu ver, não seria apenas nas hipóteses previstas no art. 38 da LEF que estaria caracterizada a concomitância entre as esferas judicial e administrativa. As ações judiciais a que se refere o citado artigo servem à discussão de créditos já inscritos em dívida ativa e, portanto, a hipótese de concomitância entre ação judicial e processo administrativo prevista neste dispositivo não seria a única possível. No caso concreto, por exemplo, não se trata de crédito tributário inscrito em dívida ativa.

Nesse diapasão, a decisão de piso não incorreu em qualquer nulidade ao ter fundamentado suas razões de decidir no disposto no Parecer Normativo Cosit nº 07, de 22/08/2014, já que se trata de norma complementar aprovada por parecer do Secretário da Receita Federal do Brasil e, por isso, de aplicação vinculante no âmbito da administração tributária federal.

Ademais, vale destacar que a decisão não foi silente em relação ao tema, mas adotou o entendimento de não conhecer de parte do recurso devido à conclusão pela concomitância das instâncias. Logo, na hipótese deste colegiado entender de forma diversa da

Original

instância a quo, não seria o caso de decretação de nulidade da decisão de piso e sim, excepcionalmente, de dar provimento parcial ao recurso para determinar o retorno dos autos à primeira instância para apreciação dos argumentos que eventualmente não tivessem sido apreciados em seu mérito.

Todavia, embora, particularmente, entenda que no caso concreto não haja concomitância entre as esferas administrativa e judicial, julgo não ser necessária a devolução do processo ao colegiado a quo, com base nas seguintes razões:

3.2.1. Da concomitância entre a ação judicial coletiva e o presente processo administrativo

Compulsando as peças da ação judicial nº 0005238-86.2015.4.03.6100 juntadas a estes autos (fls. 108/159), vê-se que a Recorrente consta da listagem (fls. 159) dos associados que autorizaram a propositura de ação coletiva proposta pela Associação Nacional das Empresas Transitárias, Agentes de Carga Aérea, Comissárias de Despachos e Operadores Intermodais (ACTC). Constata-se ainda, pela petição inicial (fls. 113/158), que além de pedido de antecipação de tutela para reconhecer a aplicação da denúncia espontânea para infrações aduaneiras, nos termos do § 2º do art. 102 do Decreto-lei nº 37/66 (tutela esta que foi deferida conforme decisão às fls. 108/111), a ACTC pleiteia a declaração de inexistência de relação jurídico-tributária, sob a alegação de ilegalidade das multas aplicadas com base no descumprimento de obrigações acessórias previstas na Instrução Normativa RFB 800/2007, artigos 18 e 22, bem como do ato declaratório executivo COREP nº 03/2008.

Diante disso, considerando a prevalência das decisões judiciais sobre as administrativas, quando estas tenham o mesmo objeto daquelas, há que se reconhecer que é inegável que eventual decisão favorável à requerente no processo judicial irá beneficiar também a Recorrente, na qualidade de associada.

Contudo, sou levado a concordar que, *in casu*, não há concomitância entre o processo administrativo e o processo judicial. Isso porque, por se tratar de uma ação coletiva, pode até haver identidade quanto à causa de pedir e os pedidos, porém, como a ação foi proposta por substituto processual (no caso a Associação), não há identidade entre as partes litigantes na esfera judicial e as partes no processo administrativo fiscal. Acerca da substituição processual, assim nos ensina Fredie Didier Jr. [1]:

> 10.3.3. Substituição processual ou legitimação extraordinária
>
> Parte da doutrina nacional tem por sinônimas as designações "substituição processual" e "legitimação extraordinária".
>
> Há, no entanto, quem defenda acepção mais restrita à "substituição processual". Segundo essa corrente, a substituição processual seria apenas uma espécie do gênero "legitimação extraordinária" e existiria quando ocorresse uma efetiva substituição do legitimado ordinário pelo legitimado extraordinário, nos casos de legitimação extraordinária autônoma e exclusiva ou nas hipóteses de legitimação autônoma concorrente, em que o legitimado extraordinário age em razão da omissão do legitimado

[1] DIDIER JR., Fredie. Curso de Direito Processual Civil: Introdução ao Direito Processual Civil, Parte Geral e Processo de Conhecimento. 20. ed. Salvador: Ed. JusPodivm, 2018. p. 404-405

Original

> ordinário, que não participou do processo como litisconsorte. **Nessa linha, não se admite a coexistência de substituição processual e litisconsórcio**.
>
> [...]
>
> c) O legitimado extraordinário atua no processo na qualidade de parte, e não de representante, ficando submetido, em razão disso, ao regime jurídico da parte. Atua em nome próprio, defendendo direito alheio. **Há incoincidência, portanto, entre as partes da demanda e as partes do litígio**. **Em razão disso, é em relação ao substituto que se examina o preenchimento dos requisitos processuais subjetivos**. A imparcialidade do magistrado, porém, pode ser averiguada em relação a ambos: substituto ou substituído. (grifo nosso)

Nesse caso, a Recorrente poderia até mesmo manejar uma ação judicial individual para tratar da situação jurídica controvertida, sem que isso levasse à litispendência. Vejamos o que diz o Código de Processo Civil acerca da litispendência:

> Art. 337. Incumbe ao réu, antes de discutir o mérito, alegar:
>
> [...]
>
> VI - litispendência;
>
> [...]
>
> § 1º Verifica-se a litispendência ou a coisa julgada quando se reproduz ação anteriormente ajuizada.
>
> § 2º Uma ação é idêntica a outra **quando possui as mesmas partes**, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido.
>
> § 3º Há litispendência quando se repete ação que está em curso.

Na mesma linha, podemos citar as disposições contidas no TÍTULO III do Código de Defesa do Consumidor (CDC), que tratam, a princípio, das ações individuais e coletivas de defesa de interesses dos consumidores e da impossibilidade de ocorrência de litispendência entre elas, mas que também se aplicam à defesa de direitos difusos, coletivos e individuais em geral. Artigos 81, 82, 103 e 104 do CDC, *in verbis*:

> **LEI Nº 8.078, DE 11 DE SETEMBRO DE 1990.**
>
> Art. 81. A defesa dos interesses e direitos dos consumidores e das vítimas poderá ser exercida em juízo **individualmente, ou a título coletivo**.
>
> Parágrafo único. **A defesa coletiva será exercida quando se tratar de**:
>
> I - interesses ou direitos difusos, assim entendidos, para efeitos deste código, os transindividuais, de natureza indivisível, de que sejam titulares pessoas indeterminadas e ligadas por circunstâncias de fato;
>
> II - interesses ou direitos coletivos, assim entendidos, para efeitos deste código, os transindividuais, de natureza indivisível de que seja titular grupo, categoria ou classe de pessoas ligadas entre si ou com a parte contrária por uma relação jurídica base;
>
> **III - interesses ou direitos individuais homogêneos, assim entendidos os decorrentes de origem comum**.

Original

Art. 82. Para os fins do art. 81, parágrafo único, são legitimados concorrentemente:(Redação dada pela Lei nº 9.008, de 21.3.1995)

I - o Ministério Público, II - a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal;

III - as entidades e órgãos da Administração Pública, direta ou indireta, ainda que sem personalidade jurídica, especificamente destinados à defesa dos interesses e direitos protegidos por este código;

IV - as associações legalmente constituídas há pelo menos um ano e que incluam entre seus fins institucionais a defesa dos interesses e direitos protegidos por este código, dispensada a autorização assemblear.

[...]

Art. 103. **Nas ações coletivas de que trata este código, a sentença fará coisa julgada:**

I - erga omnes, exceto se o pedido for julgado improcedente por insuficiência de provas, hipótese em que qualquer legitimado poderá intentar outra ação, com idêntico fundamento valendo-se de nova prova, na hipótese do inciso I do parágrafo único do art. 81;

II - ultra partes, mas limitadamente ao grupo, categoria ou classe, salvo improcedência por insuficiência de provas, nos termos do inciso anterior, quando se tratar da hipótese prevista no inciso II do parágrafo único do art. 81;

III - erga omnes, apenas no caso de procedência do pedido, para beneficiar todas as vítimas e seus sucessores, na hipótese do inciso III do parágrafo único do art. 81.

§ 1° Os efeitos da coisa julgada previstos nos incisos I e II não prejudicarão interesses e direitos individuais dos integrantes da coletividade, do grupo, categoria ou classe.

§ 2° Na hipótese prevista no inciso III, em caso de improcedência do pedido, os interessados que não tiverem intervindo no processo como litisconsortes poderão propor ação de indenização a título individual.

§ 3° Os efeitos da coisa julgada de que cuida o art. 16, combinado com o art. 13 da Lei n° 7.347, de 24 de julho de 1985, não prejudicarão as ações de indenização por danos pessoalmente sofridos, propostas individualmente ou na forma prevista neste código, mas, se procedente o pedido, beneficiarão as vítimas e seus sucessores, que poderão proceder à liquidação e à execução, nos termos dos arts. 96 a 99.

§ 4º Aplica-se o disposto no parágrafo anterior à sentença penal condenatória.

Art. 104. As ações coletivas, previstas nos incisos I e II e do parágrafo único do art. 81, não induzem litispendência para as ações individuais, mas os efeitos da coisa julgada erga omnes ou ultra partes a que aludem os incisos II e III do artigo anterior não beneficiarão os autores das ações individuais, se não for requerida sua suspensão no prazo de trinta dias, a contar da ciência nos autos do ajuizamento da ação coletiva. (grifo nosso)

Hugo Nigro Mazzilli[2] esclarece que as disposições do Código de Defesa do Consumidor aplicam-se, no que for cabível, para a defesa de direitos difusos, coletivos e individuais em geral, e não só às relações de consumo. Ademais, esclarece sobre a impossibilidade de litispendência entre as ações individuais e coletivas. Vejamos o que ensina o ilustre autor:

[2] MAZZILLI, Hugo Nigro. A Defesa dos Insteresses difusos em Juízo. 31. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 306 e 331.

Original

> Para a defesa dos direitos e interesses difusos, coletivos e individuas (homogêneos ou não), no que for cabível, aplicam-se os dispositivos do Título III do CDC, que dizcm respeito à defesa do consumidor cm juízo (arts. 81-104).
>
> **Os colegitimados à ação civil pública ou coletiva exercerão em juízo a defesa dos interesses individuais homogêneos, não só em matéria de relações de consumo, mas de quaisquer outros initresses transindividuais equivalentes**.
>
> [...]
>
> O art. 104 do CDC expressamente nega a possibilidade de litispendência entre ações *individuais* e ações civis públicas ou coletivas para defesa de interesses *difusos* e *coletivos.* Isso até é óbvio, pois não coincidem partes e pedido, quando se trate, de um lado, de uma ação *individual* para reparação de danos *diferenciados*, e, de outro lado, de uma ação *coletiva* que verse interesses *indivisíveis.*
>
> Mas, em decorrência da mesma norma, dever-se-ia concluir, *a contrario sensu*, que o CDC admite a existência de litispendência entre ação individual e ação civil pública ou entre ação individual e ação coletiva destinada à defesa de interesses *individuais homogêneos...*
>
> Ora, a rigor, **nem mesmo no caso de interesses individuais homogêneos teremos vera e própria litispendência** entre ação civil pública (ou coletiva) e ação individual, uma vez que não coincidem seus objetos: o caso seria antes de conexão, ou, sob circunstâncias específicas, até mesmo de continência, quando o objeto da ação civil publica ou coletiva compreendesse, porque mais abrangente, o objeto da ação individual. **Ademais, "o ajuizamento de ação civil pública sobre o mesmo objeto não induz litispendência porque não pode impedir o direito individual subjetivo de ação, assegurado na Carta Magna**". (grifo nosso)

Por sua vez, o já mencionado Parecer Normativo Cosit nº 7/2014 aborda os requisitos para a configuração da litispendência e destaca que no PAF é conferido à concomitância o mesmo tratamento:

> 9.3. Seguindo esse raciocínio, encontra-se entendimento na doutrina e na jurisprudência de que **só se caracteriza a identidade de ações quando se verificam as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir**:
>
> 19. Identidade de ações: caracterização. As partes devem ser as mesmas, não importando a ordem delas nos pólos das ações em análise. A causa de pedir, próxima e remota [...], deve ser a mesma nas ações, para que se as tenha como idênticas. O pedido, imediato e mediato, deve ser o mesmo: bem da vida e tipo de sentença judicial. **Somente quando os três elementos, com suas seis subdivisões, forem iguais é que as ações serão idênticas**. (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Código de Processo Civil Comentado. 11. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010. p. 595)
>
> Litispendência. Identidade de pedidos. A identidade de pedidos não caracteriza a litispendência. **Somente se verifica a litispendência com a identidade de ações: as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir**. (TRF-5ª, 1ª T., Ap 17299-RN, rel. Juiz Ridalvo Costa, v.u., j. 10.12.1992, JSTJ 47/583)
>
> 9.4. Vale reproduzir o seguinte excerto do Parecer PGFN/Cocat nº 2/2013:
>
> 49. Dito disso, **conferimos ao instituto da concomitância no PAF o mesmo tratamento da litispendência no processo civil**, pois a verificação da ausência desses dois pressupostos negativos têm como finalidade precípua evitar o processamento de causas iguais quando houver: (i) identidade das partes, (ii) da causa de pedir e (iii) do pedido (art. 301, §§ 1º e 2º, do CPC; e Súmula nº 1/CARF).

Original

[grifo nosso]

Também em relação aos créditos tributários inscritos em dívida ativa, nos termos do art. 38, § único, da lei de execução fiscal (Lei nº 6.830/80), a renúncia à esfera administrativa dependerá da proposição de ação anulatória pelo próprio contribuinte:

> Art. 38 - A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.
>
> Parágrafo Único - A propositura, **pelo contribuinte**, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto. (grifo nosso)

Ademais, é possível ainda verificar a existência de precedentes nessa direção em decisões proferidas por este Conselho:

> ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
>
> Data do fato gerador: 11/04/2012
>
> PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AÇÃO COLETIVA. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.
>
> A existência de Medida Judicial Coletiva interposta por associação de classe não tem o condão de caracterizar renúncia à esfera administrativa por concomitância.
>
> Recurso Voluntário Provido em Parte.
>
> (Acórdão **3002-000.215**, de 12 de junho de 2018, da **3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**)
>
> ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
>
> Data do Fato Gerador: 03/01/2012
>
> PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AÇÃO COLETIVA. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.
>
> A existência de Medida Judicial Coletiva interposta por associação de classe não tem o condão de caracterizar renúncia à esfera administrativa por concomitância.
>
> (Acórdão **3201-005.448**, de 18 de junho de 2019, da **3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**)

Por todo o exposto, entendo não incidir ao caso o enunciado nº 01 da Súmula CARF, por não haver identidade entre a requerente na ação coletiva e a ora Recorrente neste processo administrativo. Eis o que diz o referido enunciado com os grifos por nós efetuados:

> Importa renúncia às instâncias administrativas a **propositura pelo sujeito passivo de ação judicial** por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, **com o mesmo objeto do processo administrativo**, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do

Original

processo judicial. (**Vinculante**, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021). (grifo nosso)

3.2.2. Das condições para o imediato julgamento

Devido ao entendimento de que não houve renúncia às instâncias administrativas em razão da propositura da ação coletiva pela ACTC, poder-se-ia cogitar da devolução dos autos à instância a quo para que aquele r. colegiado proferisse decisão acerca do argumento da incidência do instituto da denúncia espontânea no caso concreto.

Entretanto, não só a referida tese foi replicada pela Recorrente em sua peça recursal (**item 4.3** do Recurso Voluntário), como também trata-se de uma matéria exclusivamente de direito, inclusive já sumulada por este Conselho, estando, portanto, em condições de imediato julgamento por este colegiado, nos termos do art. 1.013, § 3º, do CPC, c/c o art. 485, V, do mesmo diploma legal:

LEI Nº 13.105, DE 16 DE MARÇO DE 2015. (Código de Processo Civil)

Art. 485. O juiz não resolverá o mérito quando:

[...]

V - reconhecer a existência de perempção, de litispendência ou de coisa julgada;

[...]

Art. 1.013. A apelação devolverá ao tribunal o conhecimento da matéria impugnada.

[...]

§ 3º Se o processo estiver em condições de imediato julgamento, o tribunal deve decidir desde logo o mérito quando:

I - reformar sentença fundada no art. 485;

II - decretar a nulidade da sentença por não ser ela congruente com os limites do pedido ou da causa de pedir;

III - constatar a omissão no exame de um dos pedidos, hipótese em que poderá julgá-lo;

IV - decretar a nulidade de sentença por falta de fundamentação.

Nesse diapasão, podemos citar os seguintes precedentes em decisões proferidas por este Conselho:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. TEORIA DA CAUSA MADURA. APLICABILIDADE. ANÁLISE DE DIREITO CREDITÓRIO.

Segundo a "teoria da causa madura", a lide pode ser julgada desde logo se a questão versar unicamente sobre matéria de direito e estiver em condições de imediato julgamento.

Original

(Acórdão **9101-004.613**, de 05 de dezembro de 2019, da **CSRF / 1ª Turma**)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2007

[...]

CRÉDITO. COMPENSAÇÃO. PROVA. BAIXA PARA DRF. DISPENSABILIDADE. CAUSA MADURA.

Não há obrigatória baixa em diligência do processo para julgamento, como tampouco impedido o julgador administrativo de apreciar as provas dos autos, nos termos do regramento processual vigente, notadamente em processo em que o ônus da prova do crédito é do contribuinte. A análise das provas, apresentadas pelo contribuinte para demonstrar seu crédito, não implica em supressão de instância, quando "madura" a causa para julgamento.

(Acórdão **9101-004.508**, de 6 de novembro de 2019, da **CSRF / 1ª Turma**)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 12/05/1999

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. TEORIA DA CAUSA MADURA. MATÉRIA DECIDIDA EM SEDE DE REPERCUSSÃO GERAL. APLICABILIDADE.

Segundo a "teoria da causa madura", a lide pode ser julgada desde logo se a questão versar unicamente sobre matéria de direito e estiver em condições de imediato julgamento. A teoria da causa madura foi inserida no ordenamento jurídico pela Lei n.º 10.352/2001, que acrescentou o §3º ao art. 515, do outrora Código de Processo Civil de 1973, revogado pela Lei n.º 13.105/2015, que instituiu o Novo Código de Processo Civil. Ainda, no novo diploma processual, em seu art. 1.013, §3º e 4º, de aplicação subsidiária no processo administrativo fiscal, foram ampliadas as possibilidades de incidência da referida teoria.

Havendo a declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, §1º, da Lei n.º 9.718/98 pelo STF, em sede de repercussão geral, de observância obrigatória pelos Conselheiros do CARF, consoante art. 62 do RICARF, não se vislumbra a ocorrência de supressão de instância ao ser afastada a decadência e aplicado o direito, já "maduro", ao caso dos autos, sem o retorno à instância de origem.

(Acórdão **9303-008.566**, de 14 de maio de 2019, da **CSRF / 3ª Turma**)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. TEORIA DA CAUSA MADURA. APLICABILIDADE. ANÁLISE DE DIREITO CREDITÓRIO.

> Segundo a "teoria da causa madura", a lide pode ser julgada desde logo se a questão versar unicamente sobre matéria de direito e estiver em condições de imediato julgamento.
>
> (Acórdão **9101-004.611**, de 05 de dezembro de 2019, da **CSRF / 1ª Turma**)

Além disso, o novo RICARF[3] dispensa o retorno do processo para a 1ª instância quando a matéria em julgamento for objeto de súmula, como é o caso da denúncia espontânea envolvendo infração pelo descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância dos prazos:

> Art. 111. As questões preliminares serão votadas antes do mérito, deste não se conhecendo quando incompatível com a decisão daquelas.
>
> [...]
>
> § **5º Fica dispensado o retorno do processo para julgamento em 2ª instância**, quando a matéria remanescente na instância especial for objeto de Súmula do CARF ou Resolução do Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais e versar exclusivamente sobre aplicação de direito.
>
> § 6º **Aplica-se o disposto no § 5º, em relação ao retorno de processo para a 1ª instância, em se tratando de matéria objeto de Súmula do CARF** ou Resolução do Pleno.
>
> [grifo nosso]

Não fosse isso suficiente, apesar de no dispositivo da decisão o colegiado a quo ter concluído pelo não conhecimento da impugnação no mérito da denúncia espontânea, no voto o ilustre relator não deixou de enfrentar a questão (fls. 247):

> Por parte da fiscalização, a infração caracteriza-se apenas com a chegada do veículo transportador, no caso do navio, visto que o prazo para informação no sistema é contado imediatamente **antes dessa chegada**. Ocorre que nesse momento, como no caso das ocorrências deste processo, a obrigação acessória já foi cumprida, ou seja, a informação em questão já foi prestada. **Em outras palavras, a denúncia espontânea ocorreria antes da materialização da infração**. Logo, entendo **não haver lógica jurídica** na alegação de denúncia espontânea nos casos em tela. Pensar o contrário equivaleria a considerar 100% das prestações de informação intempestiva como denúncia espontânea, o que tornaria a obrigação acessória criada uma letra morta.
>
> Nesse sentido, a nova redação do art. 32, § 2° da IN SRF n° 800/07, dada pela IN RFB n° 1473/14 encerra a discussão:
>
> > *"§ 2º A chegada no primeiro porto formaliza a entrada da embarcação no País,* ***caracterizando o fim da espontaneidade para denúncia de infração imputável ao transportador ou ao responsável pelo veículo****, relativa à carga nele transportada."* (grifo meu)

Posto isso, embora considere que, no caso concreto, não há concomitância entre as esferas administrativa e judicial, entendo, todavia, que não há necessidade de devolução do processo à instância a quo, cabendo a este colegiado, desde logo, proferir decisão de mérito quanto ao argumento da denúncia espontânea.

[3] PORTARIA MF Nº 1634, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023.

Original

Diante de todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente e, por conseguinte, passar à análise das questões de mérito.

4. Do mérito

4.1. Da não caracterização da infração imposta

Neste ponto, a Recorrente **(1)** argumenta que a infração não restou caracterizada, visto que as informações foram prestadas; **(2)** afirma que não houve dano ao erário; **(3)** pondera que a multa aplicada é excessiva e viola os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade e, ao cabo, **(4)** argumenta que a revogação do Capítulo IV da IN SRF n° 800/07 IN, pela IN SRF n° 1.473/14, é indicativo de que Receita Federal está revendo a postura adotada em relação à aplicação de penalidades pela prestação de informações extemporâneas.

A alegação de que a aplicação da multa viola princípios constitucionais já foi abordada anteriormente neste voto. Passemos, então, à cognição dos demais pontos.

...

A ora Recorrente argumenta que "*as informações foram devidamente prestadas*"**,** que sua conduta **"***não caracteriza o tipo legal sob o qual se justifica a imposição de multa*", que "*não poderia a autoridade aduaneira impor-lhe a aplicação de uma multa com base em um fundamento legal que, a despeito da indicação de forma e prazo, caracteriza como tipo a ausência de informação*" e que "*considerando que a penalidade administrativa não admite a utilização do recurso da analogia e tampouco a interpretação extensiva, deverá a infração apontada ser desconsiderada por flagrante inadequação ao tipo legal*" (fls. 275/276).

Posto isso, tenho que dizer que discordo dessas alegações. Primeiro, porque a multa objeto desses autos é aplicável não só quando as informações não são prestadas, mas também quando elas são prestadas em desacordo com a forma e/ou fora dos prazos estabelecidos em norma editada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Segundo, que, verificando a descrição dos fatos contida no auto de infração, constata-se facilmente que a infração ocorreu devido à prestação extemporânea das informações (isso pode ser confirmado a partir dos excertos contidos no relatório deste acórdão).

A fim de analisar mais detidamente o que levou à autuação no caso concreto, vejamos a disposição legal que tipifica a infração e que comina a sanção aplicada à Recorrente:

> Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)
>
> [...]
>
> IV - de R$ 5.000,00 (cinco mil reais): (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)
>
> [...]
>
> e) por **deixar de prestar informação** sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, **na forma <u>e no prazo</u> estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal**, **aplicada à empresa de transporte internacional, inclusive a**

Original

> **prestadora de serviços de transporte internacional expresso porta-a-porta, ou ao agente de carga; e** (grifo nosso)

A partir da leitura desse dispositivo, conclui-se que a referida multa serve para sancionar aquele que, obrigado a prestar informações sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, deixa de prestá-las na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Assim, se o responsável pela prestação da informação o faz de modo intempestivo, estará sujeito à referida multa.

Sobre a responsabilidade pela prestação das informações referentes ao transporte internacional de carga, assim dispõe o art. 37, caput e § 1º, do Decreto-Lei nº 37/1966:

> 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) (grifo nosso)

Com o fito de estabelecer a forma e os prazos para a prestação de informações sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que os transportadores e agentes de cargas executem, a Secretaria da Receita Federal do Brasil editou a Instrução Normativa RFB nº 800/2007, cujas disposições que interessam para a análise desta lide reproduzo a seguir (considerando a redação vigente à época dos fatos):

> **INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 800, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2007**
>
> Dispõe sobre o controle aduaneiro informatizado da movimentação de embarcações, cargas e unidades de carga nos portos alfandegados.
>
> Art. 1º O controle de entrada e saída de embarcações e de movimentação de cargas e unidades de carga em portos alfandegados obedecerá ao disposto nesta Instrução Normativa e será processado mediante o módulo de controle de carga aquaviária do Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), denominado Siscomex Carga.
>
> Parágrafo único. As informações necessárias aos controles referidos no caput serão prestadas à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) pelos intervenientes, conforme estabelecido nesta Instrução Normativa, mediante o uso de certificação digital:
>
> [...]
>
> 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. 3º **O consolidador estrangeiro é representado no País por agente de carga**.

Parágrafo único. O consolidador estrangeiro é também chamado de Non-Vessel Operating Common Carrier (NVOCC).

Art. 4º A empresa de navegação é representada no País por agência de navegação, também denominada agência marítima.

§ 1 º Entende-se por agência de navegação a pessoa jurídica nacional que represente a empresa de navegação em um ou mais portos no País.

§ 2 º A representação é obrigatória para o transportador estrangeiro.

§ 3 º Um transportador poderá ser representado por mais de uma agência de navegação, a qual poderá representar mais de um transportador.

Art. 5º As referências nesta Instrução Normativa a **transportador** abrangem a sua representação por **agência de navegação ou por agente de carga**.

[...]

Art. 6º O transportador deverá prestar à RFB informações sobre o veículo e as cargas nacional, estrangeira e de passagem nele transportadas, para cada escala da embarcação em porto alfandegado.

[...]

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

[...]

Art. 13. A informação do CE compreende os dados básicos e os correspondentes itens de carga, conforme relação constante dos Anexos III e IV, e deverá ser prestada pela empresa de navegação que emitiu o manifesto ou por agência de navegação que a represente.

§ 1o O CE somente será considerado informado quando seus dados básicos e pelo menos um de seus itens de carga tiverem sido registrados no sistema.

[...]

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**.
>
> [...]
>
> Art. 22. **São os seguintes os prazos mínimos para a prestação das informações à RFB**:
>
> [...]
>
> II - as correspondentes ao manifesto e seus CE, bem como para toda associação de CE a manifesto e de manifesto a escala:
>
> [...]
>
> 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. (grifo nosso)

Estabelecidas as informações a serem prestadas, os responsáveis pela sua prestação e o prazo para prestá-las, percebe-se que os fatos apontados pela autoridade fiscal como ensejadores da aplicação da penalidade discutida nestes autos subsomem-se perfeitamente às previsões normativas supra mencionadas. Basta que cotejemos a descrição dos fatos contida no auto de infração (cujo os pontos principais encontram-se transcritos no relatório deste acórdão) com a documentação de suporte nela referenciada (a qual encontra-se às fls. 02/69), para se constatar que a prestação de informações relativas às desconsolidações de carga pela Recorrente foi realizada após extrapolado o prazo mínimo (de até 48 horas antes da chegada da embarcação) previsto na IN RFB nº 800/2007.

Logo, não procede o argumento da Recorrente. Pela documentação juntada aos autos, está claro que ela, na qualidade de agente de cargas, prestou informação sobre desconsolidação fora do prazo legal, dando ensejo à aplicação da multa prevista no artigo 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei n° 10.833/2003.

Ademais, a considerar que a tipificação da infração pelo art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966, prevê sua ocorrência não apenas por deixar de prestar informações, mas também por prestá-las fora dos prazos estabelecidos em norma editada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, fica afastada a tese de que a autuação teria recorrido à analogia ou mesmo à interpretação extensiva da norma para enquadrar a situação fática ao tipo penal, já que na descrição dos fatos contida no auto de infração e na documentação acostada aos autos está demonstrada a subsunção dos fatos à norma.

Original

...

A Recorrente assevera "*que o que se discute não é a INTENÇÃO de obstruir a Receita Federal e sim, o RESULTADO da conduta da Recorrente que NÃO GEROU PREJUÍZO ao Erário*" e que "*se não houve prejuízo ao Erário, posto que todas as informações foram promovidas justamente para alinhar o sistema da Receita Federal ao transporte realizado, diante se está de motivo capaz de afastar a incidência da multa*" (fls. 278).

Não obstante o bem construído argumento da Recorrente, insta salientar que a ocorrência da infração prevista no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966 e a imputação da penalidade por ele cominada dependem apenas da subsunção do fato à norma. Assim, se o agente de cargas deixa de prestar, dentro do prazo estabelecido na IN nº 800/2007, as informações acerca das desconsolidações que lhe incumbe realizar, já estará caracterizada a infração, ou seja, a norma não exige nenhum resultado naturalístico para a ocorrência da infração.

De acordo com § 2º do art. 94 do Decreto-lei nº 37/1966, salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. Na medida em que a norma que estabelece a infração de que trata esses autos não faz nenhuma ressalva nesse sentido, é de se concluir que a demonstração de dano ao erário não é requisito indispensável para a configuração da responsabilidade por seu cometimento.

...

Por fim, a Recorrente alega que a revogação do "CAPÍTULO IV", da INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 800, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2007, que trata "DAS INFRAÇÕES E PENALIDADES", pela INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.473, DE 02 DE JUNHO DE 2014, é claro indicativo de que a Receita Federal está revendo a postura adotada em relação à aplicação de penalidades pela prestação de informações extemporâneas.

Todavia, não parece ser este o caso, ou pelo mesmo não se trata de uma mudança no sentido atribuído pela Recorrente. Pois vejamos:

Embora a IN RFB Nº 1.473/2014 tenha promovido a revogação do citado capítulo, ela em nada modicou os prazos para prestação de informações à RFB. Eles continuam previstos no art. 22 da IN RFB Nº 800/2007 e seu descumprimento segue sendo passível da aplicação da multa prevista no Art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-Lei n° 37/66, conforme entendimento esposado pela própria Receita Federal na Solução de Consulta Interna nº 2 – Cosit, de 4 de fevereiro de 2016.

Além disso, cumpre destacar que, se um primeiro momento o capítulo que trata das "DAS INFRAÇÕES E PENALIDADES" foi formalmente revogado pela IN Nº 1.473/2014, com o advento da IN RFB Nº 2044/2021, o procedimento de controle de prazos e da aplicação de penalidades em razão de seu descumprimento ganhou nova ênfase, dada a inclusão dos arts. 44-D e 44-E à IN RFB Nº 800/2007 por aquela IN, *in verbis:*

> Art. 44-D. **Os prazos previstos nessa Instrução Normativa serão controlados automaticamente pelo sistema e poderão resultar em ocorrências registradas em**

Original

nome do interveniente. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021)

§ 1º **O interveniente poderá ser responsabilizado pelas ocorrências a que der causa, bem assim por aquelas a que derem causa seus prepostos, empregados, contratados ou subcontratados**. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021)

§ 2º O interessado poderá solicitar, de forma justificada, até o 15º dia do mês subsequente ao registro da ocorrência gerada pelo sistema, a sua exclusão à unidade da RFB responsável pela apuração. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021)

§ 3º O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil designado deverá analisar as ocorrências registradas em sistema, assim como as eventuais solicitações formalizadas no termos do § 2º do caput, até o fim do mês subsequente ao de seu registro. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021)

§ 4º Em caso de insubsistência da ocorrência gerada, de deferimento de justificativa apresentada pelo interveniente ou de prazo insuficiente para conclusão da análise, o Auditor-Fiscal da RFB responsável deverá excluir ou sobrestar, conforme o caso, a ocorrência da relação que será submetida ao procedimento de lançamento. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021)

§ 5º A ocorrência excluída ou sobrestada poderá, dentro do prazo decadencial, ser novamente incluída para lançamento da infração por Auditor-Fiscal da RFB. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021)

Art. 44-E**. As ocorrências não excluídas ou não sobrestadas nos termos do § 4º do art. 44-D serão objeto de lançamento a ser formalizado por meio de notificação de lançamento eletrônico (NLE)**. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021)

§ 1º **O interessado deverá ser cientificado da notificação de lançamento nos termos dispostos no art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972**. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021)

§ 2º **A notificação de lançamento não prejudica a imposição de outras penalidades previstas na legislação, a exigência dos tributos incidentes e a representação fiscal para fins penais, quando for o caso**. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021) **(grifos nossos)**

Note-se que a IN RFB Nº 2044/2021 promoveu uma evolução do procedimento, com os prazos previstos na IN RFB Nº 800/2007 sendo controlados automaticamente pelo sistema, o que pode acarretar o registro de ocorrências em nome do interveniente e, consequentemente, a imputação de responsabilidade no caso de descumprimento.

Além disso, o caput do art. 44-E é claro ao dispor que "*as ocorrências não excluídas ou não sobrestadas nos termos do § 4º do art. 44-D serão objeto de lançamento a ser formalizado por meio de* ***notificação de lançamento eletrônico***". Constata-se, portanto, que não

só as penalidades pelo descumprimento de prazo não deixaram de existir como também passaram a ser identificadas e notificadas de forma eletrônica.

Por fim, a revogação do capítulo "DAS INFRAÇÕES E PENALIDADES" pela IN Nº 1.473/2014 não poderia implicar a extinção da multa, pois, obviamente, por força do disposto no art. 5º, XXXIX, da Constituição Federal, não eram os dispositivos deste capítulo que fundamentavam a penalidade. Eles simplesmente ofereciam a interpretação da Receita Federal quanto à aplicação da multa, algo que hoje é feito através da SCI nº 2, de 4 de fevereiro de 2016. O fundamento da penalidade em questão é o disposto no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-Lei n° 37/66; norma com status de lei em sentido estrito que segue vigente.

Portanto, o argumento da Recorrente de que a própria Receita Federal estaria revendo a postura adotada em relação à aplicação de penalidades pela prestação de informações extemporâneas não procede.

Diante do exposto, voto por negar provimento aos argumentos contidos no item "**da não caracterização da infração imposta"** do Recurso Voluntário.

4.2. Denúncia espontânea

A Recorrente invoca o instituto da denúncia espontânea para afastar a multa pelo cometimento da infração. Argumenta que "*o registro no SISCOMEX de dados de embarque fora do prazo, mas ANTES da lavratura de um auto de infração, equivale, para todos os efeitos, a uma denúncia espontânea, o que afasta a aplicação de penalidade*" e que "[há] *decisões recentes que reconhecem expressamente a ocorrência da denúncia espontânea em caso similar ao que ora se discute, decisão essa sob a ótica da nova redação dada ao §2º do art. 102 do Decreto Lei nº37/66*" (fls. 280/284).

Por fim, destaca a antecipação de tutela deferida na ação ajuizada pela ACTC (já citada neste voto), para que a União se abstivesse de exigir as penalidades do art. 107, IV, "e", do Decreto-lei n° 37/66, independentemente do depósito judicial, sempre que as associadas tenham prestado ou retificado as informações no exercício de seu legítimo direito de denúncia espontânea.

Pois bem. Trata-se de um argumento que, a julgar pelas peculiaridades da infração em análise, não merece guarida. Explico:

O objetivo da denúncia espontânea é estimular que o contribuinte informe à Administração Aduaneira a prática das infrações de natureza tributária e administrativa, antes que qualquer medida administrativa seja iniciada, recebendo em troca a exclusão da responsabilidade pela infração confessada.

Ocorre que em algumas situações, devido a uma impossibilidade jurídica ou até mesmo fática, a denúncia espontânea mostra-se inaplicável. É justamente esse o caso da infração de que trata o auto de infração, pois 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, é uma obrigação que envolve dois requisitos indissociáveis: a informação e o prazo para

Original

prestá-la. Logo, não só a informação deve ser prestada na forma estabelecida, como também é necessário que sua prestação ocorra no prazo estipulado em norma.

Assim, ainda que, em momento posterior, o sujeito passivo venha a prestar de forma espontânea a informação, inexoravelmente, a infração já estará consumada, pois, por óbvio, não será mais possível cumprir o prazo e, inevitavelmente, o bem jurídico tutelado, qual seja, o controle aduaneiro, já terá sido colocado em risco, na medida em que a prestação de informações de maneira intempestiva atrapalha o fluxo de trabalho da aduana e prejudica o necessário exame prévio das cargas.

Traçando um paralelo com o direito penal, poderíamos, a grosso modo, comparar a denúncia espontânea do direito tributário com os institutos da desistência voluntária e do arrependimento eficaz, próprios daquele ramo do direito. No primeiro, o agente desiste voluntariamente de prosseguir nos atos executórios já iniciados (detém o *iter criminis*). No segundo, o agente, após encerar os atos executórios de um delito, busca (e consegue) evitar o seu resultado. Em ambos os casos, o agente responde somente pelos atos que já praticou.

No entanto, nem todos os tipos de delito comportam a aplicação da desistência voluntária e do arrependimento eficaz. Nos chamados delitos unissubsistentes, não é possível a desistência voluntária, já que a execução destes ocorre em ato único, não havendo possibilidade de fracionamento. Por sua vez, os delitos classificados como formais e de mera conduta (também conhecidos como delitos de atividade), cuja consumação exige apenas a conduta do agente, dispensando-se a ocorrência de um resultado naturalístico, não comportam o arrependimento eficaz, pois não há resultado a ser evitado.

Assim é também no caso do descumprimento de prazo para prestação de informações de interesse do controle aduaneiro. Tendo em vista que a consumação da infração independe da ocorrência de um resultado naturalístico (art. 94 c/c art. 107, IV, 'e', do Decreto-Lei nº 37/1966) e que uma vez extrapolado o prazo para a prestação das informações a infração já estará consumada, a denúncia espontânea torna-se inviável. Inclusive, na esteira desse entendimento, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais editou a Súmula CARF nº 126:

> **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.

No mais, os precedentes judiciais e administrativos citados pela Recorrente em sua peça recursal, embora sirvam de fundamento de argumentação, não possuem caráter vinculante por força de Lei. Portanto, seus efeitos não se estendem genericamente a outros casos e não vinculam as decisões das turmas deste Conselho.

Tanto é assim que é possível encontrar até mesmo na Câmara Superior de Recursos Fiscais posicionamento pela inaplicabilidade da denúncia espontânea nos casos envolvendo penalidade pelo descumprimento de prazos. A título de exemplo cito o **Acórdão nº 9303-003.552**, de 26/04/2016, rel. Rodrigo da Costa Pôssas, cuja ementa segue reproduzida:

> Assunto: Obrigações Acessórias
>
> Data do fato gerador: 07/06/2006

Original

PENALIDADE ADMINISTRATIVA. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO OU PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

A modificação introduzida pela Lei 12.350, de 2010, no § 2º do artigo 102 do Decreto-lei 37/66, que estendeu às penalidades de natureza administrativa o excludente de responsabilidade da denúncia espontânea, não se aplica nos casos de penalidade decorrente do descumprimento dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira.

Recurso Especial do Contribuinte Negado

Quanto à antecipação de tutela concedida no âmbito processo judicial n°. 0005238-86.2015.4.03.6100, ajuizado pela ACTC, cabe aguardar decisão definitiva de mérito (o que, a julgar pela informações contidas neste processo administrativo, ainda não ocorreu) para determinar se a exigência fiscal deve ser mantida ou crédito tributário deve ser extinto. Até lá, o crédito segue com sua exigibilidade suspensa, conforme disposto no art. 151, V, do CTN. Vale ainda destacar que o auto de infração de que trata o presente processo administrativo foi lavrado antes da referida antecipação de tutela, porém, ainda que fosse posterior a ela não haveria que se cogitar em vedação ao lançamento, mas apenas de atos executórios do crédito tributário correspondente.

Posto isso, tendo em vista que o caso concreto versa sobre o descumprimento de dever instrumental atinente à prestação tempestiva de informação acerca de veículo e cargas transportados, é plenamente aplicável a Súmula CARF nº 126, cuja observância é obrigatória pelos Conselheiros do CARF, *ex vi* do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), restando afastado, portanto, o argumento de denúncia espontânea.

Nesse sentido, voto por negar provimento neste particular.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, e, na parte conhecida, por rejeitar as preliminares de nulidade do auto de infração e da decisão recorrida, e, no mérito, por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato

Original