



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



**Processo nº** 11128.722115/2015-23  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3001-001.921 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 17 de junho de 2021  
**Recorrente** UPS SCS TRANSPORTES (BRASIL) S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 11/01/2011

**NULIDADE. DECISÃO RECORRIDA**

A decisão que não enfrenta os argumentos da contribuinte e cujas razões são estranhas ao processo, é nula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para acatar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido, e de conseguinte, devolver os autos à DRJ para que profira novo julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa – Relatora

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

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário contra o acórdão nº 12-94.827 proferido pela 4ª Turma da DRJ/RJO que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação da contribuinte (aqui Recorrente), mantendo devida a multa de R\$ 5.000,00 aplicada em decorrência do descumprimento da obrigação instrumental disposta no art. 22 da IN SRF nº 800/2007.

À época, de forma sintética, defendeu a Recorrente: preliminarmente, a aplicação da retroatividade benigna, porque revogado o art. 23, inciso III, alínea 'b' da IN SRF nº 800/2007; e, no mérito, a aplicação do instituto da denúncia espontânea; b. a violação dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e finalidade (e-fls. 44/51).

Posteriormente, a impugnação foi julgada improcedente pela 4ª Turma da DRJ/RJO, sob as razões abaixo colacionadas (e-fls. 121/):

da desconstrução do instrumento de lançamento, a improcedência da aplicação da penalidade, quando o verdadeiro cerne da autuação encontra guarida na necessidade do controle das importações e dos prazos que devem ser cumpridos, antes ainda do respectivo Registro da DI.

Nesse sentido, sequer se pode imaginar a ocorrência de denúncia espontânea, que justamente é regulada no artigo 138 do CTN e tem seu escopo na infração que enseja o pagamento de tributo, não se aplicando esse instituto ao caso concreto.

De outra feita, qualquer alegação acerca de ausência de tipicidade e motivação também devem cair por terra, ou mesmo sobre ilegitimidade passiva ou mesmo de requerimento de relevação de penalidade, pois em nenhum dos casos há coaduação com o que se verifica dos autos, eis que o controle das importações deve ser feito pela autoridade aduaneira e seus prazos precisam ser cumpridos, até porque as multas nesses casos são aplicadas exatamente pelo fato de não possuir condições de realizar o efetivo controle se os prazos deixarem de ser cumpridos, no que toca, em especial, aos lançamentos extemporâneos dos conhecimentos eletrônicos, seja house, seja mercante ou do próprio manifesto em si. Senão vejamos

.....  
O caso ora apreciado diz respeito à importação de cargas consolidadas, as quais são acobertadas por documentação própria, cujos dados devem ser informados de forma individualizada para a geração dos respectivos conhecimentos eletrônicos (CEs). Esses registros devem representar fielmente as correspondentes mercadorias, a fim de possibilitar à Aduana definir previamente o tratamento a ser adotado a cada caso, de forma a racionalizar procedimentos e agilizar o despacho aduaneiro. Nesses casos, não é viável estender a conclusão trazida na citada SCI, conforme se passa a demonstrar.

Apenas para efeito de esclarecimento, informa-se que o fornecimento das informações exigidas, no âmbito do transporte internacional de cargas, objetiva proporcionar à Aduana subsídios para a análise de risco dessas operações, a ser realizada previamente ao embarque ou desembarque das mercadorias no País, de forma a racionalizar procedimentos e agilizar o despacho aduaneiro. Daí a necessidade de os dados exigidos serem prestados correta e tempestivamente.

Observa-se que, o foco principal dessa obrigação é o controle aduaneiro, mas ela também interessa à administração tributária. Com base nas informações exigidas muitas vezes são constatadas infrações como o subfaturamento de preços; o erro no enquadramento tarifário, objetivando obter tratamento mais favorável; a ausência de recolhimento de direitos *antidumping* ou compensatório. Ademais, não se pode negar que um dos objetivos da Aduana é justamente proteger a economia nacional contra a concorrência desleal de produtos estrangeiros.

Vale dizer, ainda, que o Decreto-Lei nº 37/1966, que possui força de lei e alterações posteriores sustentam as penalidades as quais são explicadas e definidas pelas Instruções Normativas expedidas pela RFB, e que tanto a fiscalização quanto o julgador administrativo de primeira instância adstritos.

Tão logo intimada do *r. decisum*, a Recorrente interpôs recurso voluntário arguindo em síntese: **(i)** preliminarmente, a nulidade da decisão recorrida; e, **(ii)** no mérito, a aplicação da retroatividade benigna, porque revogado o art. 23, inciso III, alínea 'b' da IN SRF nº 800/2007.

É o relatório. Passo ao voto.

## Voto

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, Relatora.

O recurso voluntário preenche os requisitos formais necessários para o seu processamento, portanto, dele conheço.

Em resumo, pretende a Recorrente afastar a multa de R\$ 5.000,00 aplicada pela autoridade aduaneira em razão de atraso na desconsolidação vinculada ao Conhecimento Master (MHL) nº 151105002239870.

Para tanto, alega: *(i)* preliminarmente, a nulidade da decisão recorrida; e, *(ii)* no mérito, a aplicação da retroatividade benigna, porque revogado o art. 23, inciso III, alínea 'b' da IN SRF nº 800/2007.

### 1. Preliminar de nulidade da autuação.

Em sede preliminar, suscita a Recorrente a nulidade do acórdão recorrido por ausência de motivação, veja (e-fls. 140/141):

O julgador pode decidir de acordo com seu livre convencimento, mas, deve explicitar as razões que o levaram a adotar tal solução ao caso concreto, de maneira clara e objetiva para que a sua decisão não configure arbítrio.

Resta claro que na decisão guerreada os requisitos estão ausentes, principalmente a razão clara que levou a improcedência da impugnação ao auto de infração.

Veja que a decisão é econômica e não trouxe solução ao caso em concreto, muito pelo contrário deixou dúvida quanto o que foi decidido, prova disto é o trecho a decisão a seguir:

"Deixo de acolher as preliminares trazidas pela interessada, eis que as arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade não estão afetas ao julgador administrativo.

Além disso, sequer se pode imaginar a ocorrência de denúncia espontânea, que justamente é regulada no artigo 938 do CTN e tem seu escopo na infração que enseja o pagamento de tributo, não se aplicando esse instituto ao caso concreto."

Assim, sem muita delonga está evidente que a decisão ora guerreada não deve prosperar por lhe faltar os requisitos para a sua validade.

Pelo o que se percebe, Eméritos Conselheiros, a r. decisão de Primeira Instância Administrativa não levou em consideração, nas razões de decidir, a eficácia dos princípios constitucionais da legalidade, Ilegitimidade e verdade real.

Fazendo leitura do acórdão n.º 12-095.835, de fato, o juízo *a quo* divaga a respeito da matéria de defesa contida na peça impugnatória da Recorrente, dando a entender eventual ofensa aos princípios da dialeticidade e da motivação.

Frente ao argumento da Recorrente, necessário rememorar os fatos para, assim, ser possível confirmar a ocorrência ou não de tal afronta.

Contra o auto de infração lavrado pela autoridade fiscal, a recorrente apresentou, as e-fls. 44/51, impugnação para afastar a penalidade imposta justificando preliminarmente, a aplicação da retroatividade benigna, porque revogado o art. 23, inciso III, alínea 'b' da IN SRF n.º 800/2007; e, no mérito, a aplicação do instituto da denúncia espontânea; b. a violação dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e finalidade.

Traslada-se tópicos da tese:

## 2. DAS PRELIMINARES

### 2.1. DA REVOGAÇÃO DA LEI, ARTIGO 23, IH, B DA IN SRF 800/2007

O referido Auto de Infração demonstra que a Impugnante infringiu o Artigo 22, III c/c Artigo 23, III, b da IN SRF 800/2007, por solicitar pedido de retificação — alteração de item após atracação e/ou pedido de retificação — alteração de carga após atracação para 01 (um) manifesto de carga CE ou manifestos conforme consta na tabela 1 anexa ao Auto, posto que o artigo 45 desta mesma IN ensejava o descumprimento da lei, contudo, com o advento da Instrução Normativa 1473 de 02 de junho de 2014, o referido dispositivo foi revogado, conforme segue:

[omissis]

.....

## 3. Do Direito

### 3.1 DA DENUNCIA ESPONTÂNEA

Se pudesse considerar como infração a conduta da Impugnante, hipótese de que se cogita exclusivamente para argumentar, ainda assim, não seria cabível a aplicação de qualquer penalidade.

Isto porque, a prestação de informações mencionada na autuação foi realizada em 21.02.2011, ANTES da lavratura do presente auto de infração, antes do início de qualquer procedimento fiscal. Vale dizer, o procedimento fiscalizatório e a consequente lavratura do auto.

.....

### 3.2. DA VIOLAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE, PROPORCIONALIDADE E FINALIDADE

O agente fiscal deveria observar os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade para aferir a aplicação da sanção administrativa, como também deveria atentar-se a correta aplicação da norma.

Com efeito, a autoridade deve agir pautada na razoabilidade de seus atos, *te*, embora possua a discricionariedade para aplicar a lei, deverá fazê-lo de forma razoável e proporcional, sob pena de agir com desvio de poder, levando à afronta os referidos princípios.

De outro lado, segundo o relatório constante no acórdão recorrido é fácil perceber que os fatos ali narrados, em especial os argumentos apresentados pela Recorrente na impugnação, não se assemelham aqueles efetivamente ocorridos. Veja:

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.

Corroborando o equívoco revelado, replica-se passagens do voto:

Deixo de acolher as preliminares trazidas pela interessada, eis que buscam sustentar, através da desconstrução do instrumento de lançamento, a improcedência da aplicação da penalidade, quando o verdadeiro cerne da autuação encontra guarida na necessidade do controle das importações e dos prazos que devem ser cumpridos, antes ainda do respectivo Registro da DI.

Nesse sentido, sequer se pode imaginar a ocorrência de denúncia espontânea, que justamente é regulada no artigo 138 do CTN e tem seu escopo na infração que enseja o pagamento de tributo, não se aplicando esse instituto ao caso concreto.

De outra feita, qualquer alegação acerca de ausência de tipicidade e motivação também devem cair por terra, ou mesmo sobre ilegitimidade passiva ou mesmo de requerimento de relevação de penalidade, pois em nenhum dos casos há coaduação com o que se verifica dos autos, eis que o controle das importações deve ser feito pela autoridade aduaneira e seus prazos precisam ser cumpridos, até porque as multas nesses casos são aplicadas exatamente pelo fato de não possuir condições de realizar o efetivo controle se os prazos deixarem de ser cumpridos, no que toca, em especial, aos lançamentos extemporâneos dos conhecimentos eletrônicos, seja house, seja mercante ou do próprio manifesto em si. Senão vejamos.

.....

caso ora apreciado diz respeito à importação de cargas consolidadas, as quais são acobertadas por documentação própria, cujos dados devem ser informados de forma individualizada para a geração dos respectivos conhecimentos/manifestos eletrônicos (CEs/MEs). Esses registros devem representar fielmente as correspondentes mercadorias, a fim de possibilitar à Aduana definir previamente o tratamento a ser adotado a cada caso, de forma a racionalizar procedimentos e agilizar o despacho aduaneiro. Nesses casos, não é viável estender a conclusão trazida na citada SCI, conforme se passa a demonstrar.

Apenas para efeito de esclarecimento, informa-se que o fornecimento das informações exigidas, no âmbito do transporte internacional de cargas, objetiva proporcionar à Aduana subsídios para a análise de risco dessas operações, a ser realizada previamente ao embarque ou desembarque das mercadorias no País, de forma a racionalizar procedimentos e agilizar o despacho aduaneiro. Daí a necessidade de os dados exigidos serem prestados correta e tempestivamente.

Observa-se que, o foco principal dessa obrigação é o controle aduaneiro, mas ela também interessa à administração tributária. Com base nas informações exigidas muitas vezes são constatadas infrações como o subfaturamento de preços; o erro no enquadramento tarifário, objetivando obter tratamento mais favorável; a ausência de recolhimento de direitos *antidumping* ou compensatório. Ademais, não se pode negar que um dos objetivos da Aduana é justamente proteger a economia nacional contra a concorrência desleal de produtos estrangeiros.

Vale dizer, ainda, que o Decreto-Lei n.º 37/1966, que possui força de lei e alterações posteriores sustentam as penalidades as quais são explicadas e definidas pelas Instruções Normativas expedidas pela RFB, e que tanto a fiscalização quanto o julgador administrativo de primeira instância adstritos.

Está óbvia a incompatibilidade entre os fundamentos na impugnação com as razões de decidir do juízo *a quo*.

Traçada sob-razões genéricas, a decisão recorrida sequer enfrentou os argumentos de retroatividade benigna e de violação dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e finalidade.

Patente, portanto, a ausência de dialeticidade, não abarcando o acórdão de todos os requisitos necessários de validade, a consoante o art. 31 do Decreto n.º 70.235/72:

**Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências.**(Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

Na trilha disciplina o art. 489 do CPC:

**Art. 489.**

**§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:**

[omissis]

**IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;**

Destarte, é nulo o acórdão recorrido, de acordo com o inciso II, do art. 59 do Decreto n.º 70.235/72, e de conseqüente, deixo de analisar as alegações pela Recorrente em sede recursal.

Ao todo o exposto, **dou parcial provimento ao recurso voluntário, para acolher a preliminar de nulidade do acórdão recorrido, devolvendo os autos à DRJ para que nova decisão seja proferida.**

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa.

