



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11128.722379/2016-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-001.720 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de janeiro de 2021
Recorrente SLOT LOGISTICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 04/02/2013

FISCALIZAÇÃO ADUANEIRA. MULTA REGULAMENTAR. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. SÚMULA CARF Nº 49.

A denúncia espontânea não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega da declaração, conforme dispõe a Súmula CARF nº 49.

ARGUMENTOS DE INCONSTITUCIONALIDADE. PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE, PROPORCIONALIDADE E NÃO-CONFISCO. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 02.

O colegiado não tem competência para se manifestar sobre os argumentos de inconstitucionalidade da lei tributária, conforme disposto na Súmula CARF nº 02.

RETROATIVIDADE BENIGNA DA NORMA TRIBUTÁRIA. ALTERAÇÃO DA PENALIDADE DA IN RFB 800/2007. APLICÁVEL SOMENTE ÀS RETIFICAÇÕES/ALTERAÇÕES DAS INFORMAÇÕES JÁ PRESTADAS DE FORMA TEMPESTIVA.

A retroatividade benigna da norma tributária, disposta pelo artigo 106, do Código Tributário Nacional, se aplica quando há, de fato, alteração da norma em relação à penalidade aplicada ao contribuinte. O presente caso não faz jus à retroatividade, tendo em vista ser aplicada somente quanto às retificações/alterações das informações prestadas de forma tempestiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, quanto aos argumentos relativos à denúncia espontânea, e no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto da Silva Esteves (Presidente), Sabrina Coutinho Barbosa e Mariel Orsi Gameiro

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão proferido pela primeira instância, no Acórdão n.º 16-088.166:

Trata-se de auto de infração lavrado contra a empresa SLOT LOGÍSTICA LTDA., CNPJ, 07668541000131, doravante denominada impugnante, no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), onde foi lançada a multa prevista no artigo 107, Inciso IV – alínea “e” do Decreto 37/66, “por deixar de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal”. O prazo que não foi obedecido e gerou a aplicação da multa foi o prazo previsto no artigo 22, Inciso III da IN RFB 800/2007.

Descrição da Infração

Consta do auto de infração que a impugnante concluiu a desconsolidação relativa a um conhecimento eletrônico a destempo, conforme quadro que segue.

A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no(s) container(es) MEDU6266639 MSCU2596739 MEDU1081890 MEDU3066283 MEDU6262551 MSCU6228083 CAIU2936032 MSCU3666255 MSCU6280203 MSCU3949825, pelo Navio M/V MSC MAUREEN, em sua viagem SS304R, com atracação registrada em 05/02/2013 21:47. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são: Escala 13000023134, Manifesto Eletrônico 1513500149436, Conhecimento Eletrônico (CE) MBL 151305012252908 e Conhecimento(s) Eletrônico(s) (CE) Agregado(s) HBL 151305021921833. Do auto de infração a impugnante tomou ciência 07/04/2016 e apresentou impugnação tempestiva em 05/05/2016.

A Impugnação

Das Preliminares

Preliminarmente a impugnante requer que a DRJ intime previamente ela e seu patrono regularmente inscritos no processo (cujos endereços físicos e eletrônicos se encontram no cabeçalho da página) para informar sobre a pauta do julgamento deste PAF, que deverá ter acompanhamento pessoal através de seu patrono, sob pena de nulidade processual.

Tal requerimento encontra-se fundamentado na decisão liminar em ação de mandado de segurança coletivo proposto contra Receita Federal. Tal decisão impõe que a Receita Federal publique previamente as pautas de julgamento e intime as partes quanto às datas dos julgamentos, permitindo o comparecimento das partes e seus advogados para assistir às sessões de julgamento das DRJ's, podendo, inclusive, se assim quiserem, “ofertar questões de ordem sobre aspectos de fato da causa”.

Do Mérito

No mérito faz as seguintes alegações:

- Denúncia Espontânea

Sobre o tema, alega que Impugnante inseriu as informações antes da atracação do navio no porto de destino final, pois o Navio atracou em 19/02/2013 às 19h50minh, enquanto as informações foram inseridas no sistema mercante SISCOMEX CARGA em 18/02/2013 às 00h05minh, ou seja, muito antes de qualquer procedimento fiscal e concluí.

Assim, neste caso, o transportador pode se beneficiar do instituto da denúncia espontânea, a fim de não se submeter ao pagamento de multas, já que a Lei lhe deu essa prerrogativa de exclusão da responsabilidade.

- Desproporcionalidade da pena aplicada

Sobre o tema alega que a multa é desproporcional, com valor acima do valor da prestação de serviço, sendo portanto de caráter confiscatória. Cita o princípio do não confisco.

- Princípio da Individualização da Pena

Alega a natureza jurídica da pena de multa, que exige para a sua aplicação a obediência a certos requisitos essenciais, que não foram obedecidos no caso em foco. Entre esses requisitos encontra-se o Princípio da Individualização da Pena, Art 5., XLVI da Constituição Federal de 1988.

Sobre o tema, alega que somente a lei pode impor a pena, e no caso a multa foi aplicada devido à Instrução Normativa, regra derivada, que não é lei. Conclui:

Em suma, a impugnante não se amoldou a uma conduta prévia, inscrita em LEI, que lhe pudesse impor uma pena de multa de R\$ 5.000,00. Desse modo, ao aplicar sobre a Impugnante a excessiva multa ora em tela, o agente alfandegário feriu o PRINCÍPIO DA INDIVIDUALIZAÇÃO DA PENA inscrito no inc. XLVI, art. 5º, CF/88.

- Ausência de Prejuízo à Fazenda Nacional

Alega também a total ausência de prejuízo à fazenda nacional, à ordem tributária ou à organização portuária. Aplicação ao caso dos princípios da proporcionalidade, razoabilidade, do não confisco e multa punitiva.

Sobre o tema alega que a referida multa foi aplicada devido ao controle aduaneiro, sendo tal multa de caráter meramente administrativo e não fiscal, logo não havendo implicações financeiras diretas em termos de tributos.

Conclui argumentando que:

Em suma, o que se quer dizer é que não se configurou aqui situação danosa ou prejudicial que determinasse à imposição de multa, e, mais que isso, acaso tivesse o ente fiscalizador observado à matéria em questão debaixo dos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, certamente a multa não teria sido imposta por uma simples questão de bom senso. Nesse diapasão e sob os auspícios dos princípios do não confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade, requer seja cancelada a multa imposta.

- Pleiteia a aplicação do Artigo 112 do CTN ao caso em tela. Alega que pelo fato da impugnante ter prestado informação antes da atracação e agido de boa fé e a multa a ele aplicada infringir os Princípios da Razoabilidade e Proporcionalidade, a infração deve ser observada debaixo do ditame do artigo 112 do CTN, ou seja, interpretada de maneira mais benéfica ao contribuinte como um todo. Relevação da Penalidade

Faz uma solicitação, por ele denominada PEDIDO ALTERNATIVO, de que, "Se, todavia, não entenderem os Ilustres Julgadores desta DRJ/SRF pela exclusão da multa, de acordo com os tópicos acima inscritos, pede-se, em observância à regra da aplicação da lei mais benéfica ao contribuinte, como permite o art. 106, I e II do CTN, que sobre o caso se opere, por analogia, os termos do artigo 736, "caput", do decreto no. 6.759/2009, que permite seja relevada a penalidade imposta; sendo....."

Julgamento de 1ª Instância

A impugnação citada foi julgada na antiga 20ª. Turma da DRJ SP, atual 12ª turma, sendo o resultado do mesmo apresentado no Acórdão 16-080.054, onde foram analisadas e julgadas todas as alegações da impugnante, exceto as alegações e denúncia espontânea e violação ao princípio da proporcionalidade, que eram alegações que constavam do Mandado de Segurança – Processo 0005238-86.2015.4.03.6100 que nos autos teve antecipação de tutela concedida pelo Juízo da 14ª Vara Civil da Subseção

Judiciária de São Paulo - TRF 3a Região. O motivo do não julgamento destas questões deveu-se a 20ª. Turma considerar que havia concomitância entre o processo judicial e o administrativo.

Julgamento de 2ª. Instância

No julgamento do recurso voluntário, Acórdão 3002-000.213 de 12/06/2018, a Turma Extraordinária/2ª Turma do CARF decidiu pela anulação do julgamento de 1ª instância por considerar que não havia a concomitância entre o processo judicial citado, que trata-se de ação coletiva promovida pela ACTC e o processo administrativo em foco. O processo foi então devolvido para esta 12ª. Turma da DRJ para novo julgamento.

A décima segunda Turma da DRJ/SPO, através do Acórdão nº 16-088.166, entendeu pela manutenção do lançamento e improcedência da impugnação, que em síntese se sustenta: rejeição da preliminar de intimação do advogado quando do julgamento do processo (previsão já expressa na norma processual); inaplicabilidade do instituto da denúncia espontânea pelo não alcance às obrigações acessórias autônomas; que a multa aplicada é disposta no Decreto-lei 37/66 e na IN 800/07; que o julgador administrativo é incompetente para analisar argumentos constitucionais; que o artigo 112, CTN não é aplicável ao caso, pois não há dúvida sobre os requisitos constantes da norma; que também não se aplica ao caso concreto o artigo 736, do Decreto 6759/09, visto que não há o cumprimento dos requisitos para tanto.

O contribuinte foi intimado em 23 de agosto de 2019 (e-fls. 233) e interpôs Recurso Voluntário em 10 de setembro de 2019 (e-fls. 235), no qual afirma: aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea; retroatividade benéfica da norma – com base no artigo 106, CTN; aplicação dos princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade e não-confisco.

É o relatório

Voto

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento em parte, conforme será exposto abaixo.

A controvérsia se instaura em três pilares argumentativos trazidos pelo recorrente em seu Recurso Voluntário: i) aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea; ii) retroatividade benéfica da norma – com base no artigo 106, CTN; iii) aplicação dos princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade e não-confisco.

Tratarei em partes.

Inconstitucionalidade de lei tributária

Quanto à afirmação do recorrente de que o presente auto de infração é uma ofensa ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e não-confisco, sem delongas, o presente órgão administrativo é restrito quanto à sua competência para análise de princípios constitucionais, conforme se depreende da Súmula nº 2, do CARF:

Súmula CARF nº 2

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

Tal entendimento foi consolidado pelos Acórdãos precedentes: Acórdão n.º 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão n.º 103-21568, de 18/03/2004 Acórdão n.º 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão n.º 108-06035, de 14/03/2000 Acórdão n.º 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão n.º 203-09298, de 05/11/2003 Acórdão n.º 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão n.º 202-15674, de 06/07/2004 Acórdão n.º 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão n.º 204-00115, de 17/05/2005.

Portanto, não conheço dos argumentos relativos aos princípios constitucionais apresentados pelo recorrente em sede recursal.

Denúncia Espontânea

Em que pese os esforços envidados pelo recorrente, não há que se falar aqui em denúncia espontânea, considerando que tal alteração normativa não se aplica aos casos em que há prazo certo, justamente por não haver objeto para denúncia.

Nesse sentido, entende a Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdãos 9303-007.831, 9303-005.870, 9303-006.493) conforme se demonstra nas razões esposadas pelo ex-conselheiro Henrique Pinheiro Torres, no Acórdão 9303-003.555:

O instituto da denúncia espontânea está para o Direito Tributário assim como o arrependimento eficaz e a desistência voluntária estão para o Direito Penal. Esses institutos são como uma ponte de ouro, como diriam os penalistas, para aqueles que se encontram à margem da lei, a esses é oferecida uma oportunidade de regressar ao caminho da lei, uma ponte de ouro para a legalidade. Por essa ponte só podem passar aqueles que, voluntariamente, desistem de consumir o ato ilícito, ou, se já o praticaram, evitam-lhe o resultado.

Nos delitos unissubsistentes não se admite desistência voluntária, uma vez que, praticado o primeiro ato, já se encerra a execução, tornando impossível a sua cisão. Já os crimes de mera conduta e os formais "não comportam arrependimento eficaz, uma vez que, encerrada a execução, o crime já está consumado, não havendo resultado naturalístico a ser evitado".

No direito tributário, a ponte de ouro é a denúncia espontânea que nada mais é do que o reconhecimento voluntário do ilícito, e a reparação do dano ao bem jurídico violado, o que não veio a ocorrer no caso em exame.

Todavia, assim como no Direito Penal, **no Tributário algumas infrações não são suscetíveis de denúncia espontânea. São aquelas em que a mera conduta, por si só, já configura o ilícito, o qual, uma vez ocorrido, não há possibilidade jurídica, ou até mesmo física, de se evitar o resultado.**

O exemplo mais característico desse tipo de infração, é, justamente, a referente ao atraso no cumprimento de obrigação acessória, pois, no exato momento em que se exauriu o prazo legal sem que a obrigação tenha sido adimplida, a infração está configurada e o atraso não poderá ser reparado.

Em outras palavras, atendo-se às normas do Direito Tributário, o dano relativo ao descumprimento de obrigação principal pode ser reparado, pagando-se o tributo e os consectários legais. Todavia, se se tratar de infrações referentes a obrigações acessórias autônomas, a ser prestada em determinado prazo, o dano não pode ser sanado, posto que o núcleo do bem jurídico protegido, uma vez violado, não tem como ser restabelecido. Assim, por exemplo, se a obrigação era apresentar declaração até determinada data, e se esta não foi apresentada no prazo determinado, não há como cumprir a obrigação acessória tempestivamente, salvo se se voltar no tempo, ainda não possível com a tecnologia disponível hoje.

No caso dos autos, a obrigação acessória autônoma, descumprida pelo transportador ou seus representantes, consistia no dever de o sujeito passivo informar os dados de embarque de mercadorias no prazo estabelecido pela

Secretaria da Receita Federal do Brasil. Note-se que, uma vez exaurido o prazo para se prestar as informações sem que elas tenham sido prestadas ao órgão competente, a infração restou configurada, não havendo mais possibilidade de se evitar o resultado.

Note-se que, se a sanção fosse destinada, apenas e tão somente, a punir o não cumprimento da obrigação acessória, poder-se-ia admitir que, o adimplemento a destempo, desde que espontâneo, poderia ser beneficiado com a norma excludente da penalidade.

Entretanto, se a sanção é destinada a coibir o atraso no cumprimento da obrigação, uma vez ocorrida a mora, não há que se falar em denúncia espontânea.

Essa questão da denúncia espontânea envolvendo descumprimento de obrigação acessória encontrava-se apascentada, tanto no Judiciário quanto no âmbito administrativo, tendo sido, inclusive, objeto de Súmula no CARF, mais precisamente, a de nº49, cujo enunciado transcreve-se a seguir:

Súmula CARF nº 49: A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

Todavia, com a edição da Lei nº 12.350/2010, cujo art. 405 deu nova redação ao art. 102 do Decreto-Lei nº 37/1966, a questão foi reaberta e gerou celeuma na jurisprudência e na doutrina, mas, a meu sentir, não há razão alguma para se modificar o entendimento anteriormente firmado, pois, pela razões expostas linhas acima, a novel legislação não alcança a infração objeto destes autos. Neste sentido, impecável a decisão da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção, Acórdão 3102-00.988, cujo voto condutor foi da lavra do insigne Conselheiro José Fernandes do Nascimento, que, com as merecidas loas, peço licença para aqui transcrever o entendimento lá adotado, como arrimo deste voto.(...)

Não só já consolidada jurisprudência na Câmara Superior deste Tribunal, destaco também a Súmula 49, do CARF (também constante à decisão supracitada):

Súmula CARF nº 49:

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

Tal entendimento embasa-se também pelos acórdãos paradigmas: Acórdão nº CSRF/04-00.574, de 19/06/2007 Acórdão nº 192-00.096, de 06/10/2008 Acórdão nº 192-00.010, de 08/09/2008 Acórdão nº 107-09.410, de 30/05/2008 Acórdão nº 102-49.353, de 10/10/2008 Acórdão nº 101-96.625, de 07/03/2008 Acórdão nº 107-09.330, de 06/03/2008 Acórdão nº 107-09.230, de 08/11/2007 Acórdão nº 105-16.674, de 14/09/2007 Acórdão nº 105-16.676, de 14/09/2007 Acórdão nº 105-16.489, de 23/05/2007 Acórdão nº 108-09.252, de 02/03/2007 Acórdão nº 101-95.964, de 25/01/2007 Acórdão nº 108-09.029, de 22/09/2006 Acórdão nº 101-94.871, de 25/02/2005.

Portanto, não há que se falar em aplicabilidade da denúncia espontânea no presente caso.

Da retroatividade benigna da norma

Afirma o contribuinte que há de se aplicar a retroatividade da norma tributária relativa às penalidades, conforme dispõe o artigo 106, do Código Tributário Nacional, tendo em vista as alterações realizadas pela IN 1.473/2014, no artigo 45, da IN RFB 800/2007, que não mais prevê a aplicabilidade de multa regulamentar nos casos de alteração e retificação.

A norma vigente trazia a penalidade ao atraso das informações mesmo quando se tratava de alteração efetuada pelo transportador na informação dos manifestos e CE – previsão que era disposta pelo parágrafo primeiro, do artigo 45, da Instrução Normativa SRF nº 800/2007.

Tal norma foi revogada pela Instrução Normativa RFB ° 1.473/2014, e a partir daí o pedido de retificação dos dados informados não são mais passíveis de aplicação da penalidade prevista no artigo 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-lei 37/66.

Entendo que não é o que se apresenta neste processo administrativo fiscal.

Especificamente tal retroatividade se aplica tão somente aos pedidos de retificação e alteração das informações já prestadas de forma tempestiva no primeiro momento, em obediência ao prazo de quarenta e oito horas, determinado pela IN RFB 800/2007.

Não se trata aqui de retificação ou alteração, mas sim da informação inicial que deveria ter sido prestada pelo contribuinte.

Portanto, entendo que não há aplicabilidade da retroatividade benigna.

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente o Recurso Voluntário – tendo em vista a incompetência para análise dos argumentos relativos aos princípios constitucionais levantados pela defesa, e no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro