



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11128.725285/2013-06
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-002.174 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 16 de novembro de 2022
Recorrente DEEPSEA - AGENCIA MARITIMA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 23/09/2008, 12/11/2008, 02/12/2008

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PENALIDADE PELA FALTA DE INFORMAÇÃO À ADMINISTRAÇÃO ADUANEIRA. INAPLICABILIDADE DO INSTITUTO.

De acordo com o entendimento consubstanciado na Súmula CARF nº 126, a denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira.

RETROATIVIDADE BENIGNA. PRAZO PARA REGISTRO DOS DADOS DE EMBARQUE.

Em face da aplicação do princípio da retroatividade benigna, deve ser aplicado o prazo de sete (sete) dias previsto na IN RFB nº 1.096/2010 para registro dos dados de embarque, mesmo que para fatos ocorridos antes da publicação deste ato normativo.

CONTAGEM DE PRAZO. TERMO INICIAL. INCLUSÃO DA DECLARAÇÃO.

Na hipótese de o registro da Declaração para despacho aduaneiro de exportação ser efetuado depois do embarque da mercadoria ou de sua saída do território nacional, em razão da retroatividade da IN RFB nº 1.096/2010 aos fatos geradores versados nos autos, o termo inicial para contagem do prazo para cumprimento da obrigação acessória de registro de dados do embarque recai sobre o dia de inclusão daquela Declaração no SISCOMEX.

AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVAS. NULIDADE.

A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração, os quais deverão estar instruídos com todos os termos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, sob pena de nulidade daqueles.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acatar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lara Moura Franco Eduardo, Muller Nonato Cavalcanti Silva, Ricardo Piza di Giovanni, Marcos Antonio Borges (Presidente).

Relatório

Trata-se de aplicação de multa pelo cometimento da infração prevista no art. 107, inc. IV, alínea e, do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003, qual seja, deixar de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre operações que executar, na forma e no prazo estabelecidos pela RFB.

Afirma a autoridade fiscalizadora que a agência de navegação denominada DEEPSEA - AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA teria deixado de informar os dados do embarque referente às seguintes Declarações de Despacho de Exportação-DDE, conforme quadro abaixo, cujos dados foram extraídos do acervo de documentos contido nos autos, dentro do prazo máximo de 7 (sete) dias em relação ao registro das mesmas Declarações, como estaria previsto no art. 37, § 2º, da IN SRF nº 28/1994, alterado pela IN SRF nº 1.096, de 13/12/2010, que teve efeitos retroativos por ser mais benéfica ao contribuinte.

Nº DDE	Embarcação	Data do Embarque	Registro DDE	Registro de Dados do Embarque
2081029074/0	PERTIWI	23/08/2008	Sem informação	23/09/2008
2081317477/5	VALLE BIANCA	26/10/2008	Sem informação	12/11/2008
2081322973/1	VALLE BIANCA	28/10/2008	Sem informação	12/11/2008
2081322982/0	VALLE BIANCA	28/10/2008	Sem informação	12/11/2008
2081323057/8	VALLE BIANCA	28/10/2008	Sem informação	12/11/2008
2081391816/2	VALLE BIANCA	28/10/2008	Sem informação	02/12/2008

Em impugnação ao Auto de Infração lavrado, alega-se, em resumo:

1. Ilegitimidade do autuado para figurar no polo passivo do lançamento de ofício;
2. Incompatibilidade do prazo para registro do embarque da carga no SISCOMEX (7 dias) em relação aquele previsto para a conclusão do DDE (10

dias), uma vez que aquela primeira informação somente pode ser exigida após a conclusão do citado DDE. No caso, os próprios Despachos teriam sido concluídos após a realização dos embarques, face ao que se imporia o cancelamento do lançamento de ofício;

3. Ausência de intenção do impugnante de causar lesão ao Fisco; e
4. Ocorrência de denúncia espontânea.

Ao analisar a impugnação apresentada contra o lançamento, a primeira instância de julgamento decidiu pela improcedência do recurso administrativo mencionado, sob os fundamentos, aqui resumidamente colocados, de que:

1. A autuada seria parte legítima para figurar no polo passivo da autuação, tendo em vista que, na qualidade de transportadora/agente marítimo, apresentar-se-ia como responsável pela prestação de informações prevista no art. 107, IV, alínea e, do Decreto-lei nº 37/66.
2. A aplicação da multa possuiria caráter objetivo, ou seja, o simples descumprimento de prazo para a prestação de informações enseja a sua exigência;
3. A denúncia espontânea da infração, no caso de descumprimento de obrigações acessórias, não possuiria o condão de afastar a responsabilidade atribuída ao respectivo sujeito passivo;
4. Com referência às arguições de violação aos princípios constitucionais e ilegalidade, tais aferições só podem ser feitas pelo Poder Judiciário,
5. A perda de prazo se deu pela inclusão das informações no SISCOMEX em referência em tempo posterior ao estabelecido em ato normativo legal.

O contribuinte foi intimado acerca do Acórdão que julgou a impugnação em 06/10/2020, conforme *Termo de Ciência por Abertura de Mensagem* anexado ao presente processo. Na sequência, em 03/11/2020, apresentou Recurso Voluntário, conforme *Termo de Solicitação de Juntada*, também anexado aos autos.

As razões recursais resumem-se, em termos gerais, a 1. Aplicabilidade do benefício da denúncia espontânea ao caso; 2. quanto ao mérito, também em reprodução ao já colocado em fase de impugnação, a impossibilidade de manutenção das infrações, uma vez que o registro do embarque somente poderia ser exigido a partir da conclusão do DDE pelo exportador.

São esses os fatos que se tem a relatar, em síntese.

Voto

Conselheira Lara Moura Franco Eduardo, Relatora.

Encontrando-se satisfeitos os requisitos da tempestividade e, sob o aspecto material, da competência deste Colegiado para a apreciação do Recurso Voluntário, dele conheço.

Conforme precedentemente colocado, trata-se de multa imposta pela Fiscalização Aduaneira pelo descumprimento de obrigação acessória consistente no registro dos dados de embarque de mercadoria em exportação, *a posteriori* do prazo de 7 (sete) dias fixado em ato normativo emitido pela RFB, de acordo com o quadro reproduzido, antes, no relatório.

Feitas essas primeiras colocações, passo à análise dos itens que consubstanciam a defesa, apresentados no Recurso Voluntário.

1. Da Denúncia Espontânea

Alega o Recorrente, em resumo, que a denúncia espontânea, prevista no § 2º do art. 102 do DL nº 37/1966, excluiria a aplicação de penalidades de natureza administrativa, como a verificada no presente caso. Todavia, a matéria foi já objeto de diversos julgamentos na esfera deste Colegiado, que possui entendimento consolidado acerca do assunto no seguinte sentido, conforme a Súmula CARF nº 126:

A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira, mesmo após o advento da nova redação do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Portanto, o instituto em menção não afasta a responsabilidade pela infração ao dever de prestar informações à administração aduaneira, descabendo aqui maiores discussões também no que toca a referida matéria, em razão de entendimento já bem fixado no âmbito do CARF a respeito dos limites de incidência da denúncia espontânea.

Por se tratar de lançamento de ofício de multa por descumprimento de obrigação acessória, e não principal, inaplicável o referido instituto da denúncia espontânea à espécie.

2. Da aplicação ao caso da Solução de Consulta Interna – SCI COSIT nº 8/2008

No caso em análise, a fiscalização aduaneira identificou 6 (seis) ocorrências, que entendeu ensejar a aplicação de 6 (seis) penalidades por prestação da informação requerida de maneira extemporânea, assim descritas no AI e anexo:

Fato Gerador		Valor
23/09/2008	R\$	5.000,00
12/11/2008	R\$	5.000,00
12/11/2008	R\$	5.000,00
12/11/2008	R\$	5.000,00
12/11/2008	R\$	5.000,00
02/12/2008	R\$	5.000,00

DEEPSEA

CNPJ N° 06.540.879/0002-21

DEEPSEA AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA.

NRO. DE		DT. INFO EMB	DT. EMBARQUE	Tempo p/ informação	NOME DO NAVIO	PRAZO
2081039025/6	posteriori	02/09/2008	21/08/2008	12	PERTIWI	dentro
2081048368/8	posteriori	02/09/2008	21/08/2008	12	PERTIWI	dentro
2081029074/0	posteriori	23/09/2008	23/08/2008	31	PERTIWI	fora
2081317477/5	posteriori	12/11/2008	26/10/2008	17	VALLE BIANCA	fora
2081309769/0		14/11/2008	28/10/2008	17	VALLE BIANCA	dentro
2081322973/1	posteriori	12/11/2008	28/10/2008	15	VALLE BIANCA	fora
2081322982/0	posteriori	12/11/2008	28/10/2008	15	VALLE BIANCA	fora
2081323057/8	posteriori	12/11/2008	28/10/2008	15	VALLE BIANCA	fora
2081346481/1	posteriori	12/11/2008	28/10/2008	15	VALLE BIANCA	dentro
2081391816/2	posteriori	02/12/2008	28/10/2008	35	VALLE BIANCA	fora
2081519212/6	posteriori	29/12/2008	20/12/2008	9	VALLE AZZURRA	dentro
2090416149/8	posteriori	25/05/2009	06/05/2009	19	TOCCATA	dentro

Com efeito, no sentido de dirimir situações como a que se apresenta (várias ocorrências para uma mesma embarcação, com embarque na mesma data), já previra a Solução de Consulta Interna SCI COSIT nº 8/2008, ato emanado da própria RFB, o qual se amolda com justeza à espécie, parcialmente transcrito abaixo:

14. O segundo ponto a ser observado, é no que diz respeito a qual ação, ou no caso em estudo, qual a omissão deve ser penalizada com a multa referida no item 13. A Coana questiona se se aplica ao caso o comando do art. 99 do Decreto-lei nº 37, de 1966, que trata da aplicação e graduação das penalidades, que assim dispõe:

Art.99 - Apurando-se, no mesmo processo, a prática de duas ou mais infrações pela mesma pessoa natural ou jurídica, aplicam-se cumulativamente, no grau correspondente, quando for o caso, as penas a elas cominadas, se as infrações não forem idênticas.

15. Como se pode perceber, o art. 99 do Decreto-lei nº 37, de 1966, trata da cumulatividade de infrações, quando praticadas pela mesma pessoa. No presente caso, não temos duas infrações e sim e tão-somente uma única infração: não 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 do Brasil.

15.1. Assim, não cabe a aplicação do art. 99 do Decreto-lei nº 37, de 1966, para sanar a dúvida apresentada.

16. . Restaria, assim, a dúvida se a cada informação não prestada, sobre cada uma das declarações de exportação, geraria uma multa de R\$ 5.000,00 ou se a multa seria pelo descumprimento de obrigação acessória de deixar o transportador de informar os dados sobre a carga, como um todo, transportada. Ora, o transportador que deixou de informar os dados de embarque de uma declaração de exportação e o que deixou de informar os dados de embarque sobre todas as declarações de exportação cometeram a mesma infração, ou seja, deixaram de cumprir a obrigação acessória de informar os dados de embarque. Nestes termos, a multa deve ser aplicada uma única vez por veículo transportador, pela omissão de não prestar as informações exigidas na forma e no prazo estipulados.

Portanto, é dizer, para aplicação da penalidade debatida (deixar de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada ou sobre as operações que execute), deve-se ter em foco o embarque da carga transportada considerada globalmente, uma única vez por veículo transportador, cabendo, a princípio, redução da multa regulamentar de R\$ 30.000,00 para R\$ 15.000,00 (3 ocorrências X R\$5.000,00), por se tratar a situação descrita no AI e anexo de única infração, em consonância com o disciplinado na SCI COSIT nº 08/2008.

Refiro-me à expressão *cabendo, a princípio* porque o prosseguimento da análise do Recurso passa pelo filtro de mais um item, de relevância fundamental para o deslinde da questão tratada nos autos. Passo a ele, então.

3. Dos prazos para Registro do DDE e Informação do Embarque de Carga em Exportação

Ainda quanto ao mérito, temos que a defesa se centra na impossibilidade de cumprimento do prazo de 7 (sete) dias para registro do embarque da carga no SISCOMEX, porquanto tal obrigação dependeria de prévio registro da DDE, para o qual a legislação fixa o prazo de 10 (dez) dias a partir da conclusão do embarque.

Nesse sentido, em nada divergem o Recorrente e a autoridade aduaneira, eis que esta também entende que, regra geral, o embarque deve ser registrado no SISCOMEX em 7 (sete) dias da sua ocorrência efetiva. Porém, em se tratando de DDE registrada posteriormente ao embarque, o tal prazo de 7 (sete) dias contar-se-ia a partir do registro da DDE. Vejamos a reprodução de trecho do item *Descrição dos Fatos* que trata do assunto, contido no lançamento de ofício:

001 - NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO SOBRE VEÍCULO OU CARGA TRANSPORTADA, OU SOBRE
OPERAÇÕES QUE EXECUTAR

Em atividade de acompanhamento de averbação dos despachos de exportação, conforme apuração especial da COANA, verificou-se que os despachos da listagem anexa encontram-se averbados fora do prazo.

Com efeito, através da verificação do histórico do despacho, constata-se que a informação dos dados de embarque no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), por parte do transportador, ocorreu em prazo superior a 07 (sete) dias após o embarque, em desacordo com o prescrito pela legislação aduaneira. OU, nos casos de DDE a posteriori, face à previsão legal constante do parágrafo 2º do art.37 da IN SRF nº 28, de 27/04/1994, que foi alterado pela IN RFB nº 1.096, de 13/12/2010, sendo mais benéfica e, portanto, retroativa, a informação dos dados de embarque ocorreu em prazo superior a 07 (sete) dias contados DA DATA DO REGISTRO DA DDE (declaração de exportação).

De fato, a redação do art. 37 da mencionada IN RFB nº 28/1994 sofreu alteração em razão da edição da IN RFB nº 1.096, de 14/12/2010, passando o prazo para registro dos dados do embarque a fluir a partir da inserção da DDE, quando esta fosse registrada posteriormente ao efetivo embarque da mercadoria ou de sua saída do território nacional, conforme se segue:

Art. 37. O transportador deverá registrar, no Siscomex, os dados pertinentes ao embarque da mercadoria, com base nos documentos por ele emitidos, no prazo de 7 (sete) dias, contados da data da realização do embarque.

§ 1º Na hipótese de embarque de mercadoria em viagem internacional, por via rodoviária, ferroviária, fluvial ou lacustre, o registro de dados do embarque, no Siscomex, será de responsabilidade do exportador ou do transportador, e deverá ser realizado antes da apresentação da mercadoria e dos documentos na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) de despacho.

§ 2º Na hipótese de o registro da declaração para despacho aduaneiro de exportação ser efetuado depois do embarque da mercadoria ou de sua saída do território nacional, nos termos do art. 52, o prazo a que se refere o caput será contado da data do registro da declaração.

(grifei)

Assim, a IN RFB nº 1.096/2010, fornecendo nova redação ao art. 37, § 2º, da IN SRF 28/1994, atribuiu novo *dies a quo* para o prazo para cumprimento da obrigação relacionada ao registro dos dados de embarque.

Embora a autoridade lançadora reconheça a alteração normativa acima citada, mais benéfica ao contribuinte, em vista do Auto de Infração, não está expressa a informação de que as DDE foram realmente registradas no SISCOMEX após a data da conclusão do embarque. A teor do anexo ao lançamento, parece que foi assim procedido, ou seja, as DDE foram registrada após o embarque (vide quadro no item 2, acima).

Em que pese não consignado pela autoridade aduaneira expressamente, a informação quanto às DDE mostra-se fundamental, vez que para que se confirme a alegada intempestividade dos registros de embarque requeridos no SISCOMEX, à luz do novo prazo que veio a ser preceituado na IN RFB nº 1.096/2010, de aplicação retroativa por ser mais benéfico, à luz do art. 106, inc. II, *b*, do CTN¹.

Aos autos.

Examinando o acervo que segue em anexo ao Auto de Infração, destaca-se o atributo da singeleza, pois aquele ato que imputa a infração e cobra a multa segue guarnecido apenas por uma tabela, da lavra da autoridade fiscalizadora. E é tudo.

Ora, a imputação de infração ao contribuinte requer lastro probatório, a evidenciar a realização de conduta contrária ao dispositivo legal eleito pelo autuante. Da mesma forma que o autuado deve guarnecer suas alegações feitas no curso dos processos com as provas devidas, à autoridade fiscal cumpre, ao fazer suas imputações, respaldar todas as imputações em documentos capazes de demonstrá-las, em seguimento ao que determina o art. 9º do Decreto nº 70.235/1972, que dá regramento ao processo administrativo-fiscal:

Art. 9º 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, **os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.** (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(Grifei)

Via de regra, processos da mesma natureza deste que se examina (multa por atraso de informação necessária ao controle aduaneiro) são guarnecidos com todos os extratos retirados do Sistema SISCOMEX, tais como extrato de DDE, eventuais atos e termos emitidos pelas autoridades aduaneira antes do lançamento de ofício etc. Não é esse o caso que aqui se vislumbra.

Na decisão recorrida, ao que se depreende pela sua leitura, a autoridade julgadora da instância *a quo* teve como comprovado um fato para o qual, nos autos, há apenas alegações, visto que não há documento que demonstre a data de registro das DDE (termo inicial para contagem do prazo para registro do embarque), em que pese recair sobre a Fiscalização o ônus probatório acerca da existência do atraso.

¹ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;
b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

À vista do reduzidíssimo acervo trazido pela autoridade aduaneira, tudo nos leva também à conclusão de que no ato administrativo não está bem demonstrado o essencial elemento da motivação para sua expedição, o que se faria neste caso através da apresentação das razões e, ainda, dos documentos correlatos.

Assim, além da inobservância das formalidades próprias descritas no mencionado art. 9º do Decreto nº 70.235/1972, considero que a Fiscalização não logrou bom êxito em relação ao aspecto probatório, a motivar a lavratura do Auto de Infração, razão pela qual considero que este ato deve ser cancelado.

Em resumo, ante a todo o acima exposto, voto por acatar a preliminar de nulidade do lançamento de ofício e, no mérito, por dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo