



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11128.729199/2013-64  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-004.705 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 31 de agosto de 2017  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO. COMEX  
**Recorrente** CEVA FREIGHT MANAGEMENT DO BRASIL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 14/10/2008

AGENTE DE CARGA. INOBSERVÂNCIA DO PRAZO PARA PRESTAR INFORMAÇÃO. RESPONSABILIDADE.

O agente de carga, por definição legal, deve prestar as informações sobre as operações que execute e respectivas cargas.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 14/10/2008

PENALIDADE ADMINISTRATIVA. INFORMAÇÃO PRESTADA A DESTEMPO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

A denúncia espontânea não alcança as penalidades cominadas em face do descumprimento de deveres instrumentais, como os 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 37/1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010.

INDISPONIBILIDADE DO SISCOMEX. NÃO COMPROVAÇÃO

O contribuinte não logrou comprovar nos autos a alegada indisponibilidade do Siscomex.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

[assinado digitalmente]

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

[assinado digitalmente]

Maria do Socorro Ferreira Aguiar - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède, José Fernandes do Nascimento, José Renato Pereira de Deus, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Lenisa Prado, Charles Pereira Nunes, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araújo.

## Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até o presente momento processual, os quais foram relatados de forma minudente, adoto o relatório da r. decisão recorrida, conforme a seguir transcrito:

*Trata-se de processo referente à exigência de multa pelo descumprimento da obrigação de prestar informação sobre veículo, operação realizada ou carga transportada, na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. O lançamento, que totalizou R\$ 5.000,00 à época de sua formalização, foi contestado pela empresa autuada.*

### Da Autuação

*De acordo com a descrição dos fatos constante no Auto de Infração, a autuada concluiu a destempo a desconsolidação das cargas relativas ao conhecimento eletrônico (CE) genérico ali identificado (Master-House Bill of Lading-MHBL), em razão de ter informado com atraso o CE agregado (House Bill of Lading-HBL) especificado. Para demonstrar a irregularidade apurada, a autoridade lançadora também apresentou dados referentes à embarcação, viagem, escala, data da atracação, manifesto eletrônico relativos à carga cujo atraso na informação ensejou a autuação.*

*Na sequência a fiscalização discorreu sobre o Siscomex Carga e sua norma regente, a IN RFB nº 800/2007, destacando a abrangência do termo transportador nela utilizado, e os prazos estabelecidos para prestar as informações exigidas (arts. 22 e 50 da referida IN, e art. 64 do ADE Corep nº 3/2008).*

*Em seguida, falou da responsabilidade legal do transportador e da penalidade aplicável em caso de descumprimento da obrigação em foco (arts. 37 e 107, IV, “e”, do Decreto-Lei nº 37/1966), enfatizando a natureza objetiva dessa responsabilidade, que independe da intenção do agente ou responsável, bem como da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (art. 94 do DL 37/1966).*

*A autoridade lançadora prosseguiu seu relato explanando acerca da motivação da obrigação imposta, destacando sua*

*importância no contexto preventivo, objetivando proporcionar maior segurança e racionalidade ao controle aduaneiro de cargas. Nesse contexto, descreveu a nova sistemática de controle implementada a partir de 2002, quando a fiscalização aduaneira passou a ter foco mais abrangente, de forma a alcançar não apenas os importadores e exportadores, mas todos os intervenientes envolvidos nas operações de comércio exterior.*

*Dando seguimento, a fiscalização comentou sobre a interpretação da norma que prescreve a multa imposta. Foi considerado que, com base no art. 112 do CTN, deve ser considerada a conclusão veiculada na Solução de Consulta Interna Cosit nº 8/2008, relativamente à quantidade de multas a serem aplicadas.*

*No tópico seguinte, que fala da aplicação da penalidade imposta, foi feita detalhada abordagem a respeito da denúncia espontânea, concluindo pelo não atendimento dos requisitos próprios desse instituto. Para reforçar seu entendimento, a autoridade lançadora recorreu à doutrina e também à jurisprudência administrativa e judicial.*

*Na sequência a fiscalização falou sobre a materialidade da infração, que considerou devidamente caracterizada, e sobre os intervenientes aduaneiros designados pela legislação, tendo em vista o disposto no art. 76, § 2º, da Lei nº 10.833/2003 e nos arts. 3º a 5º da IN RFB nº 800/2007. Concluiu que, com base na documentação juntada aos autos, era a autuada, na condição de consignatária do citado CE genérico, a responsável por prestar as informações relativas aos correspondentes CEs agregados incluídos com atraso.*

*Diante dos fatos apurados a autoridade lançadora considerou ser dever de ofício exigir a penalidade formalizada no Auto de Infração em debate.*

### **Da Impugnação**

*O sujeito passivo foi cientificado da exação em 22/8/2013 e, em 20/9/2013, apresentou impugnação (fls. 47-51) na qual aduz os seguintes argumentos.*

#### **a) Inaplicabilidade de multa no período de contingência do Siscomex Carga.**

*As operações objeto da autuação ocorreram no chamado “período de contingência”, em que o cumprimento dos prazos da IN RFB nº 800/2007 não era exigido, já que o Siscarga não estava integralmente disponível para utilização pelos agentes e desconsolidadores. Dessa forma, evidenciado que a impugnante não poderia agir de outra forma, a aplicação de multa no presente caso afronta, além do princípio da inexigibilidade de conduta diversa, o da razoabilidade, que impõe à Administração Pública o dever de agir com bom senso, prudência e moderação, levando em conta a relação de proporcionalidade*

*entre os meios empregados e a finalidade a ser alcançada, bem como as circunstâncias que envolvem a prática do ato.*

*b) **Denúncia espontânea.** Conforme se depreende dos autos, ainda que a destempo, as informações foram prestadas pela própria impugnante, antes do início de fiscalização. Assim não é cabível a multa exigida, pois se aplica ao caso o instituto da denúncia espontânea, consoante dispõe o art. 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37/1966, com a redação dada pela Lei nº 12.350/2010.*

*c) **Ilegitimidade passiva.** O prazo estabelecido pela IN RFB nº 800/2007 não se aplica à impugnante, que na condição de agente de carga, não se confunde com a atividade do transportador, que é o sujeito da obrigação e da anterioridade da referida Norma. A classificação da impugnante como tal distorce conceito de direito privado, o que é expressamente vedado pelo art. 110 do CTN.*

*Ao final a impugnante pede que seja cancelado o lançamento.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento sintetizou, na ementa a seguir transcrita, a decisão proferida.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Data do fato gerador: 14/10/2008*

**SISCOMEX CARGA. PROBLEMA OPERACIONAL. AUSÊNCIA DE PROVAS.**

*A mera alegação de que o atraso na prestação de informação foi decorrente de problema no Siscomex Carga, desacompanhada de prova desse fato e do atendimento às regras de contingência estabelecidas, não afasta a aplicação da multa cominada para a citada irregularidade.*

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

*Data do fato gerador: 14/10/2008*

**AGENTE DE CARGA. INOBSERVÂNCIA DO PRAZO PARA PRESTAR INFORMAÇÃO. RESPONSABILIDADE.**

*O agente de carga submete-se às regras da IN RFB nº 800/2007, pois, além de a lei responsabilizá-lo pela prestação das informações a seu encargo regulamentadas por essa norma, está expressamente incluído entre as espécies de transportador ali definidas, devendo o significado desse termo ser compreendido considerando-se o contexto em que ele foi empregado.*

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

*Data do fato gerador: 14/10/2008*

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. AUSÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. DESCABIMENTO.**

*A prestação de informação sobre veículo, operação ou carga é obrigação acessória autônoma de natureza formal vinculada a*

*prazo certo, cujo atraso já consoma a infração, causando dano irreversível, razão pela qual não se aplica ao caso a denúncia espontânea, mormente quando a comunicação da irregularidade também é intempestiva, diante da prévia atracação do veículo transportador e do bloqueio realizado no Siscomex Carga no ato do registro intempestivo.*

#### *Impugnação Improcedente*

Assim, inconformada com a decisão de primeira instância, a empresa após ciência em 23/05/2015 17:04h, conforme Termo de Abertura de Documento, fl. 92, apresenta em 05/06/2015, fls. fls.94/113e documentos anexados, fls.114/126, Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF repisando os argumentos já aduzidos em sede impugnatória.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Relatora:

#### ***Dos requisitos de admissibilidade***

O Recurso Voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e atende aos pressupostos legais de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Observa-se que a defesa abriga três matérias recursais: a) Da ilegitimidade da cobrança em face da Impugnante; b) Da aplicação do instituto da denúncia espontânea; e c) Da inaplicabilidade de multas no período de contingência.

Discorre-se a seguir sobre as matérias em lide.

#### ***Da Legitimidade Passiva***

A exigência ora examinada tem a seguinte conformação normativa, nos termos do art. 107, IV, “e”, do Decreto-Lei nº 37/1966, com redação dada pela Lei nº 10.833/2003:

*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 e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, aplicada à empresa de transporte internacional, inclusive a*

prestadora de serviços de transporte internacional expresso porta-a-porta, ou ao agente de carga; e (grifei.)

Esclarece a fiscalização:

**O Agente de Carga CEVA FREIGHT MANAGEMENT DO BRASIL LTDA., CNPJ 03229138000406, concluiu a desconsolidação** relativa ao Conhecimento Eletrônico Sub-Máster (MHBL) CE 150805191474037 **a destempo às 14:46:04 h do dia 14/10/2008, segundo o prazo previamente estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil- RFB, para o seu conhecimento eletrônico agregado (HBL) CE 150805193606461.(grifei)**

Com efeito, a obrigação do agente de carga de prestar as informações à Receita Federal do Brasil está prevista no artigo 37, §1º, do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação dada pelo <sup>1</sup> 77, da Lei nº 10.833/2003, a saber:

*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)(grifei)*

Pugna o recorrente que **não se aplica ao agente de cargas o prazo determinado pelo parágrafo único do art. 50** IN RFB nº 800, de 2007.

Sem razão a recorrente visto que a IN RFB nº 800, de 2007, como norma específica a disciplinar o controle de entrada e saída de embarcações e de movimentação de cargas e unidades de carga em portos alfandegados, em consonância com as disposições legais impostas pelo § 1º do art. 37 acima destacado, definiu o alcance do termo transportador, nos termos dos dispositivos a seguir reproduzidos, *in verbis*:

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

*[...]*

<sup>1</sup> Art. 77. Os arts. 1o, 17, 36, 37, 50, 104, 107 e 169 do Decreto-Lei no 37, de 18 de novembro de 1966, passam a vigorar com as seguintes alterações:

(...)

"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.

§ 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.

§ 2o Não poderá ser efetuada qualquer operação de carga ou descarga, em embarcações, enquanto não forem prestadas as informações referidas neste artigo.

*V - transportador, a pessoa jurídica que presta serviços de transporte e emite conhecimento de carga;*

[...]

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

[...]

*IV - o transportador classifica-se em:*

*a) empresa de navegação operadora, quando se tratar do armador da embarcação;*

*b) empresa de navegação parceira, quando o transportador não for o operador da embarcação;*

*c) consolidador, tratando-se de transportador não enquadrado nas alíneas "a" e "b", responsável pela consolidação da carga na origem; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.473, de 2 de junho de 2014)*

*d) desconsolidador, no caso de transportador não enquadrado nas alíneas "a" e "b", responsável pela desconsolidação da carga no destino; e (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.473, de 2 de junho de 2014)*

*e) agente de carga, quando se tratar de consolidador ou desconsolidador nacional; (grifei).*

Estabelecidos os marcos normativos quanto à responsabilidade para prestar à Secretaria da Receita Federal do Brasil, na forma e no prazo por ela estabelecidos, as informações sobre as cargas transportadas, cujo tipo legal, *ex vi* do §1º do art. 37 acima destacado inclui expressamente o agente de carga, infere-se que a autuada, identificada nos autos como responsável pela desconsolidação das cargas correspondentes aos conhecimentos genéricos em que consta como consignatária, está obrigada a prestar, tempestivamente, as informações no Siscomex, quanto aos dados dos embarques que opera.

A matéria ora discutida já foi objeto de julgamento nessa colenda turma, conforme o Acórdão nº 3302-003.395, de 29/09/2016, do ilustre Conselheiro Walker Araújo, a seguir ementado:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Data do fato gerador: 16/10/2008*

*OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INOBSERVÂNCIA AO PRAZO ESTABELECIDO PREVISTO EM NORMA. AUSÊNCIA DE PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO.*

*É obrigação do contribuinte prestar informações sobre a desconsolidação de carga dentro dos prazos previstos no artigo 22 c/c o artigo 50 da IN SRF nº 800/2007, sob pena de sujeitar-se à aplicação da multa prevista no artigo 107, inciso I, IV, alínea "e", do Decreto-Lei nº 37/66.*

*Recurso Voluntário Negado**Crédito Tributário Mantido*

Ante os fundamentos acima, rejeita-se assim a preliminar de ilegitimidade passiva suscitada.

***Da inaplicabilidade da denúncia espontânea***

Defende a recorrente que ainda que a destempo, as informações foram prestadas pela própria empresa antes do início de fiscalização, não sendo portanto cabível a multa exigida, pois se aplica ao caso o instituto da denúncia espontânea, nos termos do art. 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, o qual a seguir se transcreve:

*Art.102 - A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto e dos acréscimos, excluirá a imposição da correspondente penalidade. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

*§ 1º - Não se considera espontânea a denúncia apresentada: (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

*a) no curso do despacho aduaneiro, até o desembarço da mercadoria; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

*b) após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

*§ 2º A denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidades de natureza tributária ou administrativa, com exceção das penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010).*

Ao caso em exame, faz-se necessário consignar as seguintes disposições regulamentares.

Regulamento Aduaneiro/2002:

*Da Prestação de Informações pelo Transportador*

***Art. 30. O transportador prestará à Secretaria da Receita Federal as informações sobre as cargas transportadas, bem assim sobre a chegada de veículo procedente do exterior ou a ele destinado.***

(...)

***§ 2º 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, também deve prestar as informações sobre as operações que execute e sobre as respectivas cargas.***

§ 3º Poderá ser exigido que as informações referidas neste artigo sejam emitidas, transmitidas e recepcionadas eletronicamente.

*Art. 31. Após a prestação das informações de que trata o art. 30, e a efetiva chegada do veículo ao País, será emitido o respectivo termo de entrada, na forma estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.(grifei)*

Infere-se das normas em destaque que o transportador prestará à RFB 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 (RA, artigo 31). A obrigação se estende ao 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 ao operador portuário.

Repise-se nesse aspecto, como já acima fundamentado, que a IN RFB nº 800, de 2007, em consonância com as disposições legais impostas pelo § 1º do art. 37 do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação dada pelo artigo 77, da Lei nº 10.833/2003, colocou ao abrigo da definição do termo transportador também o **agente de carga, quando se tratar de consolidador ou desconsolidador nacional, que é o caso dos autos.**

Nesse sentido, somente depois da prestação das informações sobre as cargas e sobre o veículo transportador é que a autoridade aduaneira emitirá o termo de entrada, na forma estabelecida pela RFB. (RA, artigo 31).

Dispõe o artigo 612, § 3º, do Decreto nº 4.543, de 2002 (Regulamento Aduaneiro, vigente à época dos fatos):

*Art. 612. A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso (...)*

*[...]§ 3º*

*Depois de formalizada a entrada do veículo procedente do exterior não mais se tem por espontânea a denúncia de infração imputável ao transportador. (Destques na reprodução.)*

Com efeito, no que tange ao prazo para prestação de informação, dispõe a norma de regência, a IN - RFB nº 800, de 2007, em seu artigo 22:

*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.(grifei)*

(...)

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

*de abril de 2009.( Redação dada pela IN RFB nº 899, de 29 de dezembro de 2008 )*

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

*I - a escala, com antecedência mínima de cinco horas, ressalvados prazos menores estabelecidos em rotas de exceção; e II - **as cargas transportadas, antes da atracação ou da desatracação da embarcação em porto no País.***

Nesse mister discorre a fiscalização sobre a penalidade aplicada em razão da prestação de informações extemporâneas:

*Conforme a norma estatuiu, **o prazo mínimo permitido para o período se encerra no momento da atracação em porto no Brasil. Tratando-se de carga consolidada na origem, objeto de registro de másters e sub-másters MBL ou MHBL, o porto a considerar é o de destino do conhecimento genérico, conforme consignado no inc. III do art. 22.***

***O agente de carga, classificado pela norma RFB em exame como transportador, está obrigado a prestar informação sobre as cargas, informação esta lançada nos documentos eletrônicos gerados a partir da desconsolidação do conhecimento eletrônico máster (sub-master), o que as faz pela inclusão dos conhecimentos eletrônicos house no sistema de controle.***

***A realização da desconsolidação deve ser feita, para o ano base 2008, até o limite da atracação no porto de destino, pois é o porto de referência para o tipo de operação em estudo. Este é o limite temporal imposto e vigente para a data do fato gerador em exame(...)***

*Com efeito, **o Conhecimento Eletrônico Sub-máster 150805191474037 foi incluído às 12:16:17 h de 10/10/2008, a atracação ocorreu em 13/10/2008, às 22:32:00 h, e a desconsolidação foi concluída a destempo às 14:46:04 do dia 14/10/2008.**(data/hora da inclusão do conhecimento eletrônico agregado HBL 150805193606461).*

***Para o caso concreto em análise a perda de prazo se deu pela inclusão do conhecimento eletrônico agregado em referência em tempo posterior ou igual ao registro da atracação no porto de destino do conhecimento genérico.**(grifei)*

Ao caso em exame, escorreitamente fundamentou a decisão de piso:

***A falta das informações exigidas em tempo hábil prejudica de forma irreversível o alcance dos objetivos básicos da norma que***

*criou a obrigação em foco. Tanto a racionalização dos procedimentos a cargo da Aduana como a agilidade do despacho aduaneiro ficariam comprometidas, e certamente o dano causado não seria suprimido pela prestação ou correção da informação após o prazo fixado. (grifos do original)*

*Ademais, tratando-se de obrigação acessória autônoma de natureza formal, vinculada a prazo certo, a inobservância do prazo estabelecido, por si só, consoma a infração, não havendo como reverter o prejuízo causado. Dessa forma, não há como a denúncia referente a esse tipo de obrigação ser considerada eficaz.*

Verifica-se portanto, quer pelo aspecto formal, quer pelo aspecto material, da natureza da infração praticada em face da hipótese que a impõe, notadamente no contexto de dar efetividade à função regulatória do comércio exterior, que a denúncia espontânea suscitada não se aplica ao caso, visto que houve efetivamente a consumação do prejuízo em face da conduta praticada pelo interveniente que tinha a obrigação legal de proceder a prestação de informações no prazo legal estabelecido, contribuindo desta forma para a higidez dos dados referentes às operações de comércio exterior praticadas perante a Aduana brasileira.

A matéria em comento já foi objeto de inúmeros julgados neste E. Conselho, destacando-se exemplificativamente ementas e excertos dos acórdãos a seguir transcritos:

- **3302-004.022, de 30/03/2017**, do ilustre Conselheiro José Fernandes do Nascimento:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Data do fato gerador: 09/10/2008*

*MULTA REGULAMENTAR. SISCOMEX CARGA. REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DA CARGA. IMPOSIÇÃO DA MULTA. POSSIBILIDADE.*

*A prestação de informação a destempo sobre a carga transportada no Siscomex Carga configura a infração regulamentar definida na alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei 37/1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei 10.833/2003, sancionada com a multa regulamentar fixada no referido preceito legal.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*  
*Data do fato gerador: 09/10/2008*

*MULTA REGULAMENTAR. INFRAÇÃO ADUANEIRA. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO EXTEMPORÂNEA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.*

*IMPOSSIBILIDADE.*

*1. O instituto da denúncia espontânea é incompatível com o descumprimento extemporâneo de obrigação acessória*

*concernente à prestação de informação ou entrega de documentos à administração aduaneira, uma vez que tal fato configura a própria infração.*

*2. A multa por atraso na prestação de informação, no Siscomex, sobre dados de embarque de mercadoria exportada não é passível de denúncia espontânea, porque o fato infringente consiste na própria denúncia da infração.*

**AGENTE DE CARGA. INOBSERVÂNCIA DO PRAZO PARA PRESTAR INFORMAÇÃO. RESPONSABILIDADE PELA MULTA APLICADA.POSSIBILIDADE.**

*O agente de carga, na condição de representante do transportador e a este equiparado para fins de cumprimento da obrigação de prestar informação sobre a carga transportada no Siscomex Carga, tem legitimidade passiva para responder pela multa aplicada por infração por atraso na prestação de informação sobre a carga transportada por ele cometida.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Data do fato gerador: 09/10/2008 INFORMAÇÃO INTEMPESTIVA. ALEGAÇÃO DE PROBLEMA NO ACESSO AO SISTEMA DE REGISTRO. AUSÊNCIA DE PROVAS.*

**AFASTAMENTO DA PENALIDADE. IMPOSSIBILIDADE.**

*A mera alegação de que o atraso na prestação de informação sobre veículo, operação ou carga foi motivado por impossibilidade de acesso sistema (Siscomex Carga), desprovida comprovação do fato, segundo as regras de contingência estabelecidas, não configura condição suficiente para afastar a aplicação da multa cominada.*

*Recurso Voluntário Negado.*

**Excertos do voto:**

*A alegação da recorrente não procede, porque a denúncia da infração, no caso em tela, não restou configurada, haja vista que, embora realizada antes do “início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração” (CTN, art. 138, parágrafo único), no caso em tela, as informações foram prestadas após a “entrada do veículo procedente do exterior”, o que afasta a aplicação da referida excludente de responsabilidade, segundo preceitua o art. 683, § 3º, do Decreto 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro de 2009 RA/ 2009), que tem o mesmo teor do art. 612, § 3º, do Decreto 4.543/2002, Regulamento Aduaneiro (RA/2002) anterior, vigente à época dos fatos, in verbis:*

*Art. 612. A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso [...]*

**§ 3º Depois de formalizada a entrada do veículo procedente do exterior não mais se tem por espontânea a denúncia de infração imputável ao transportador. (grifos não originais)**

*Porém, ainda que tal restrição não se aplicasse à infração em apreço, o que se admite apenas para argumentar, melhor sorte não teria a recorrente, porque a infração em apreço, inequivocamente, não é passível de denúncia espontânea, pela razões aduzidas no voto da lavra deste Conselheiro que serviu de fundamento da decisão consignada no Acórdão nº 3102002.187, de 26 março de 2014, cujos excertos relevantes, que aqui adota-se como fundamento de decidir, seguem transcritos:*

***Da denúncia espontânea da infração.***

*Alegou a recorrente que, no caso em tela, era incabível a aplicação de qualquer penalidade, porque às informações sobre a carga transportada fora feita a tempo e antes de qualquer intimação ou de qualquer outra notificação porventura expedida pela fiscalização aduaneira, o que configurava denúncia cometida. A título de exemplo, podem ser citadas as infrações por dano erário, sancionadas com a pena de perdimento, conforme expressamente determinado no § 2º, in fine, do citado art. 102.*

*[...]*

*Veja que, na hipótese da infração em apreço, o núcleo do tipo é **deixar de prestar informação sobre a carga no prazo estabelecido**, que é diferente da conduta de, simplesmente, **deixar de prestar a informação sobre a carga**. Na primeira hipótese, a prestação intempestiva da informação é fato infringente que materializa a infração, ao passo que na segunda hipótese, a mera prestação de informação, independentemente de ser ou não a destempo, resulta no cumprimento da correspondente obrigação acessória. Nesta última hipótese, se a informação for prestada antes do início do procedimento fiscal, a denúncia espontânea da infração configura-se e a respectiva penalidade é excluída.*

*De fato, se registro extemporâneo da informação da carga materializasse a conduta típica da infração em apreço, seria de todo ilógico, por contradição insuperável, que o mesmo fato configurasse a denúncia espontânea da correspondente infração.*

*De modo geral, se admitida a denúncia espontânea para infração por atraso na prestação de informação, o que se admite apenas para argumentar, o cometimento da infração, em hipótese alguma, resultaria na cobrança da multa sancionadora, uma vez que a própria conduta tipificada como infração seria, ao mesmo tempo, a conduta configuradora da denúncia espontânea da respectiva infração. Em consequência, ainda que comprovada a infração, a multa aplicada seria sempre inexigível, em face da exclusão da responsabilidade do infrator pela denúncia espontânea da infração.*

*Esse sentido e alcance atribuído a norma, com devida vênica, constitui um contrassenso jurídico, uma espécie de revogação da*

*penalidade pelo intérprete e aplicador da norma, pois, na prática, a sanção estabelecida para a penalidade não poderá ser aplicada em hipótese alguma, excluindo do ordenamento jurídico qualquer possibilidade punitiva para a prática de infração desse jaez.*

*[...].<sup>1</sup> (destaques do original)*

- **Acórdão CSRF nº 9303-003.631**, de 26/04/2016:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Data do fato gerador: 23/05/2008*

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

*A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento de deveres instrumentais, como os 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 37/1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010.*

*Recurso Especial Provido em Parte.*

transcritos: Extrai-se do voto condutor a seguinte análise, conforme excertos abaixo

*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.*

*(...)*

*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 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 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. (grifos do original).*

Rejeita-se assim, a preliminar de denúncia espontânea suscitada.

#### ***Da ausência de provas quanto à indisponibilidade do sistema***

Quanto ao fato de que as operações objeto da autuação ocorreram no chamado “período de contingência”, em que o cumprimento dos prazos da IN RFB nº 800/2007 não era exigido, já que o Siscarga não estava integralmente disponível para utilização pelos agentes e desconsolidadores, se insurge na peça recursal com o seguinte argumento:

*Descabida, ainda, a exigência do c. Órgão Julgador de que fosse feita prova nos autos da indisponibilidade do sistema: a própria edição da IN RFB 835/2008, dispondo sobre os longos períodos em que o Siscomex ficava inoperante, já constitui prova de que não funcionava adequadamente, não podendo ser apenados os usuários do sistema pelo atraso causado por uma falha nele.*

*Deveria, assim, ao contrário, a Autoridade Aduaneira demonstrar nos autos a disponibilidade do sistema no momento dos fatos, o que não fez.*

Sem razão a defesa, observa-se que as disposições da <sup>2</sup>IN RFB nº 835, de 28/3/2008, que dispõe sobre as regras de contingência na utilização do Siscomex Carga, são de cunho excepcional, visando a higidez dos dados prestados pelo intervenientes, preservando assim a efetividade das informações prestadas ao abrigo das normas de regência, impossibilitando que eventuais problemas operacionais no sistema SISCOMEX, ensejem exigências dissociadas do real objetivo das normas operacionais quanto ao cumprimento dos prazos, no entanto referida matéria é cunho probatório, cabendo portanto à recorrente a prova de suas alegações como exigido pela norma processual.

Ante o exposto, VOTO POR NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

[Assinado digitalmente]  
Maria do Socorro Ferreira Aguiar

---

<sup>2</sup> *Art. 1º Na impossibilidade de acesso ao Siscomex Carga, por mais de duas horas consecutivas, em virtude de problemas de ordem técnica do sistema, ou na ocorrência de fatores operacionais que prejudiquem o fluxo de comércio exterior, as operações relativas ao controle de embarcações e cargas em portos alfandegados, conforme estabelecido na Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007, observarão os procedimentos previstos nesta Instrução Normativa.*

*Art. 2º Compete ao chefe da unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), no âmbito de sua jurisdição, reconhecer a impossibilidade de acesso ao sistema, por razões de ordem técnica, e autorizar a adoção dos procedimentos de contingência. Parágrafo único. A data e a hora da restauração do acesso ao sistema deverá ser registrada nos documentos de autorização, para fins de auditoria e controle.*

Processo nº 11128.729199/2013-64  
Acórdão n.º **3302-004.705**

**S3-C3T2**  
Fl. 139

---