ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11128.730214/2013-17

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

Processo nº	11128.730214/2013-17
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3302-004.067 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	30 de março de 2017
Matéria	MULTA REGULAMENTAR
Recorrente	CEVA FREIGHT MANAGEMENT DO BRASIL LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

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.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa - Presidente e Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède, Domingos de Sá Filho, José Fernandes do Nascimento, Lenisa Rodrigues Prado, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, Walker Araújo e Ricardo Paulo Rosa.

Relatório

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.

Nos termos do relatado no acórdão recorrido, 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 deu ensejo ao lançamento.

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 na definição prévia de procedimentos a serem aplicados, objetivando proporcionar maior segurança e racionalidade ao controle aduaneiro de cargas. Foi descrita 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, intitulado "DA APLICAÇÃO DA PENALIDADE IMPOSTA", foi feita detalhada abordagem a respeito da denúncia espontânea e chegada à conclusão que, apesar de sua aplicabilidade ter sido estendida às penalidades de natureza administrativa (Lei nº 12.350/2010), não foram atendidos os 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. A penalidade foi formalizada no Auto de Infração em debate.

Cientificado da exação, o sujeito passivo, apresentou impugnação alegando, em síntese:

a) Ilegitimidade passiva. O prazo estabelecido pela IN RFB n° 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 das obrigações instituídas pela referida Norma. A classificação da impugnante como tal distorce conceito de direito privado, o que é expressamente vedado pelo art. 110 do CTN.

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) 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. Ao final a impugnante pedia o cancelamento do lançamento.

Sobreveio a decisão de primeira instância, em que, por unanimidade de votos, os integrantes do Colegiado de primeiro grau rejeitaram a preliminar de ilegitimidade passiva e, no mérito, julgaram a impugnação improcedente e mantiveram integralmente a exigência fiscal, nos termos do Acórdão 08-33.980.

Após ciência ao acórdão de primeira instância, a autuada protocolou recurso voluntário em que reafirmou as razões de defesa suscitadas na peça impugnatória. Em aditamento, alegou que o acórdão recorrido não dera aos fatos em análise a correta interpretação, aplicando equivocadamente a legislação vigente; e que os argumentos expostos na impugnação foram refutados por simples negativa, sem que se levantassem razões jurídicas hábeis a infirmá-los.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão 3302-004.022, de 29 de março de 2017, proferido no julgamento do processo 11128.730402/2013-45, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão **3302-004.022**):

> *O recurso é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.*
>
> *O litígio cinge-se aos seguintes pontos: a) ilegitimidade passiva da recorrente; b) impossibilidade de aplicação da multa durante o período de contingência do Siscomex Carga; e c) excludente de responsabilidade por denúncia espontânea da infração.*
>
> *Previamente a análise controvérsia, cabe destacar que a aplicação da penalidade em apreço foi motivada pela prática da infração tipificada, genericamente, na alínea "e" do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei 37/1966, com redação dada pelo art. 77 da Lei 10.833/2003, a seguir transcrito:*

> *Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas:*
>
> *(...)*
>
> *IV - de R$ 5.000,00 (cinco mil reais):*
>
> *(...)*
>
> *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 em relação à prestação de "informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute" no Siscomex Carga, para conferir efetividade a referida norma penal em branco, foi editada a Instrução Normativa RFB 800/2007, que estabeleceu a forma e o prazo para a prestação das referidas informações.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal que integra o presente Auto de Infração (fls. 01/05), a conduta que motivou a imputação da multa em apreço foi a prestação da informação a destempo, no Siscomex Carga, dos dados relativos ao conhecimento eletrônico (HBL) CE 150805190343826, vinculado à operação de desconsolidação do Conhecimento Eletrônico Sub-Master (MHBL) CE 150805184751721, conforme explicitado no trecho que segue transcrito:

> *O Agente de Carga CEVA FREIGHT MANAGEMENT DO BRASIL LTDA, CNPJ 03.229.138/0004-06, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico Sub-Master (MHBL) CE 150805184751721 a destempo às 09h52min do dia 09/10/2008, segundo o prazo previamente estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, para o seu conhecimento eletrônico agregado (HBL) CE 150805190343826.*
>
> *A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada nos Containers NYKU7940080, NYKU7104578 e NYKU7149079, pelo Navio M/V CAPE CHARLES, em sua viagem 101W, no dia 07/10/2008, com atracação registrada às 18h26min. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são Escala 08000222050, Manifesto Eletrônico 1508501842589, Conhecimento Eletrônico Master MBL 150805183878000, Conhecimento Eletrônico Sub-Master MHBL 150805184751721 e Conhecimento Eletrônico Agregado HBL 150805190343826.*

Especificamente, no que tange à prestação de informação sobre a conclusão da operação de desconsolidação, os prazos permanentes e temporários foram estabelecidos, respectivamente, no art. 22, "d", III, e art. 50, parágrafo único, da Instrução Normativa RFB 800/2007, que seguem transcritos.

> *Art. 22. São os seguintes os prazos mínimos para a prestação das informações à RFB:*

[...]

*III - **as relativas à conclusão da desconsolidação**, quarenta e oito horas antes da chegada da embarcação no porto de destino do conhecimento genérico.*

[...]

*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*. (grifos não originais)

No caso, como as informações sobre a operação de desconsolidação ocorreu antes de 1º de abril de 2009, a recorrente estava obrigada a cumprir o prazo estabelecido no norma temporária, inscrita no inciso II do parágrafo único do art. 50 destacado.

Os extratos colacionados aos autos, contendo o registro da conclusão referida operação de desconsolidação, comprovam que a informação fora prestada pela recorrente fora do prazo estabelecido no citado preceito normativo, ou seja, as informações foram prestadas somente às 09h52min do dia 9/10/2008 (data/hora da inclusão no Siscomex Carga do conhecimento eletrônico agregado HBL 150805190343826), portanto, após a atracação da embarcação no Porto de Santos, ocorrida no dia 07/10/2008, às 18h26min. Logo, fica claramente evidenciado que a recorrente praticou a conduta infracionária em apreço.

Além disso, não resta qualquer dúvida que a conduta praticada pela recorrente subsume-se perfeitamente à hipótese da infração descrita nos referidos preceitos legal e normativo. Aliás, em relação à materialidade da mencionada infração inexiste controvérsia nos autos.

Apresentadas essas breves considerações, passa-se a analisar as razões de defesa suscitadas pela recorrente.

Da ilegitimidade passiva

A recorrente alegou que, na condição de agente de carga, no período compreendido entre a data da vigência da Instrução Normativa RFB 800/2007 até 1º de abril de 2009, ela não estava obrigada a respeitar o prazo estabelecido no art. 22 da citada IN, nem o prazo estabelecido no inciso II do parágrafo único do art. 50 do citado ato, sob o argumento de que este último preceito normativo aplicava-se apenas ao transportador.

A alegação da recorrente não procede, porque, embora o disposto no parágrafo único do art. 50 da referida IN tenha se referido apenas ao

transportador, não se pode olvidar que, para fins de cumprimento de obrigação acessória perante o Siscomex Carga, o termo transportador compreende o agente de carga e demais pessoas jurídicas que presta serviços de transporte e emite conhecimento de carga, discriminadas no inciso IV do § 1º do art. 2º da Instrução Normativa RFB 800/2007, a seguir transcrito:

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

[...]

*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 pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014)

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

[...]

Além disso, há expressa menção 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, que o agente de carga responde pela referida penalidade, se prestar informação sobre a carga fora do prazo estabelecido.

No caso em tela, é fato incontroverso que, em relação às operações de desconsolidação que executou, a recorrente atuou como representante do transportador estrangeiro, no País. Logo, dada essa condição, era dela a responsabilidade de proceder o registro tempestivo, no Siscomex Carga, dos dados sobre as operações que executou em nome da empresa de navegação representada.

Dessa forma, tratando-se de infração à legislação aduaneira e tendo em vista que a recorrente concorreu para a prática da questionada infração, induvidosamente, ela deve responder pela correspondente

penalidade aplicada, conforme dispõe o inciso I do art. 95 do Decreto-lei nº 37, de 1966, a seguir transcrito:

Art. 95 - Respondem pela infração:

I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;

[...].

Assim, na condição de agente e, portanto, mandatário do transportador estrangeiro, a recorrente estava obrigada a prestar, tempestivamente, as informações no Siscomex Carga sobre a carga transportada pelo seu representado. Em decorrência dessa atribuição e por ter cumprido a destempo a dita obrigação, a autuada foi quem cometeu a infração capitulada na alínea "e" do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei 37/1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei n° 10.833, de 2003, por conseguinte, deve responder pela infração em apreço.

Por fim, cabe ainda ressaltar que, os termos do caput do art. 94 do Decreto-lei 37/1966, no âmbito da legislação aduaneira, constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que "importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los".

Com base nessas consideração, resta demonstrado que a recorrente deve ser mantida polo passivo da autuação, porque há expressa previsão legal que nesse sentido.

Da inaplicabilidade da multa na fase de contingência do Siscomex Carga.

Em relação a esse ponto, a recorrente alegou que não havia que se falar em aplicação ou descumprimento dos prazos estabelecidos pela "IN RFB 800/2007, vez que ao operador não restava qualquer alternativa para a imputação das informações no sistema". Segundo a recorrente, a exigência do cumprimento de uma obrigação sem que lhe fosse oferecidos os meios indispensáveis para tanto feriria o princípio da razoabilidade e o instituto da inexigibilidade de conduta diversa.

Este Relator está de pleno acordo com a recorrente de que imputar infração ao usuário do Sistema por descumprimento de obrigação que ele não cumpriu ou não poderia cumprir por falhas operacionais ou ausência de meios necessários, revela-se, nitidamente, irrazoável e desproporcional, conforme alegado.

Porém, como se trata de alegação que envolve situação de natureza fática, a recorrente tinha o dever de comprová-la, o que não ocorreu no caso em tela. E na distribuição do ônus prova, prevista o art. 373, II, da Lei 13.105/2015, que instituiu o vigente Código de Processo Civil (CPC), que corresponde ao art. 333, II, do CPC anterior, por ser fato relevante para isentar a recorrente da exigência, não era suficiente a simples alegação de que não havia meios para prestar informações sobre a carga. Dada a alegada impossibilidade, cabia a recorrente o dever prová-la, o que não ocorreu.

Neste sentido, prevendo a possibilidade de falhas de funcionamento, na fase inicial de implantação do sistema, foram fixados os procedimentos a serem adotados pelos usuários, nos termos dos arts. 1º, 2º e 4º, III da IN RFB 835/2008, a seguir transcritos:

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.*

Art. 4º Na hipótese do art. 2º, restaurado o acesso ao sistema:

[...]

III - relativamente à informação dos manifestos, conhecimento eletrônico (CE) e itens, o transportador deverá informar todos os manifestos, CE e itens no sistema, ***relacioná-los e solicitar à RFB a baixa dos bloqueios decorrentes da informação após o prazo estabelecido****.*

[...] (grifos não originais)

Assim, como a recorrente não trouxe aos autos nenhum elemento de prova, em que demonstrado a impossibilidade de acesso ao Sistema, conforme procedimentos disciplinados nos referidos preceitos normativos, a alegação suscitada não tem qualquer relevância.

A recorrente alegou ainda que era descabida a exigência de prova da indisponibilidade do Sistema, porque a própria edição da IN RFB 835/2008 já constituía prova de que o Sistema não funcionava adequadamente.

Essa alegação também não procede, porque não é verdade que a referida IN reconheceu a impossibilidade de funcionamento do Sistema, mas, na possibilidade dessa situação vir a ocorrer e, caso ocorresse, o usuário deveria adotar os procedimentos nela estabelecidos com vistas a resguardá-lo da imposição de qualquer sanção.

Da denúncia espontânea da infração.

A recorrente alegou a denúncia espontânea da infração cometida, para excluir a multa que lhe fora aplicada, sob o argumento de que as informações foram prestadas antes de qualquer ato da fiscalização, portanto, em conformidade com o previsto no art. 102, § 2º, do Decreto-lei 37/1966, com redação dada pela Lei 12.350/2010, a seguir reproduzido:

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)

[...]

§ 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)

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 3102-002.187, 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 espontânea da infração, nos termos do art. 138 do CTN e do art. 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966.

Não procede a alegação da recorrente, pois, no caso em comento, não se aplica o instituto da denúncia espontânea da infração previsto no art. 138 do CTN e tampouco o específico da infração a legislação aduaneira estabelecido no art. 102 do Decreto-lei n° 37, de 1966, com as novas redações dadas pelo Decreto-lei nº 2.472, de 01 de setembro de 1988 e pela Lei nº 12.350, de 20 dezembro de 2010, a seguir reproduzido:

> 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 desembaraço 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) (grifos não originais)

O objetivo da norma em destaque, evidentemente, é estimular que o infrator informe espontaneamente à Administração aduaneira a prática das infrações de natureza tributária e administrativa instituídas na legislação aduaneira. Nesta última, incluída todas as obrigações acessórias ou deveres instrumentais (segundo alguns) que tenham por objeto as prestações positivas (fazer ou tolerar) ou negativas (não fazer) instituídas no interesse fiscalização das operações de comércio exterior, incluindo os aspectos de natureza tributária, administrativo, comercial, cambial etc.

*Não se pode olvidar que, para aplicação do instituto da denúncia espontânea, é condição necessária que a infração de natureza tributária ou administrativa seja **passível de denunciação à fiscalização pelo infrator**. Em outras palavras, é requisito essencial da excludente de responsabilidade em apreço que **a infração seja denunciável**.*

No âmbito da legislação aduaneira, em consonância com o disposto no retrotranscrito preceito legal, as impossibilidades de aplicação dos efeitos da denúncia espontânea podem decorrer de circunstância de ordem lógica (ou racional) ou legal (ou jurídica).

No caso de impedimento legal, é o próprio ordenamento jurídico que veda a incidência da norma em apreço, ao excluir determinado tipo de infração do alcance do efeito excludente da responsabilidade por denunciação espontânea da infração 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.

A impossibilidade de natureza lógica ou racional ocorre quando fatores de ordem material tornam impossível a denunciação espontânea da infração. São dessa modalidade as infrações que

têm por objeto as condutas extemporâneas do sujeito passivo, caracterizadas pelo cumprimento da obrigação após o prazo estabelecido na legislação. Para tais tipos de infração, a denúncia espontânea não tem o condão de desfazer ou paralisar o fluxo inevitável do tempo.

*Compõem essa última modalidade toda infração que tem **o atraso** no cumprimento da obrigação acessória (administrativa) como elementar do tipo da conduta infratora. Em outras palavras, toda infração que tem o fluxo ou transcurso do tempo como elemento essencial da tipificação da infração.*

São dessa última modalidade todas as infrações que têm no núcleo do tipo da infração o atraso no cumprimento da obrigação legalmente estabelecida. A título de exemplo, pode ser citado a conduta do transportador de registrar extemporaneamente no Siscomex os dados das cargas embarcadas, infração objeto da presente autuação.

*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 vênia, 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.

[...].[1] (destaques do original)

No mesmo sentido, o entendimento manifestado pela 3ª Turma da CSRF, por meio do Acórdão nº 9303-003.552, cujo enunciado da ementa segue reproduzido:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 07/06/2006

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

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

Recurso Especial do Contribuinte Negado. [2]

No âmbito dos Tribunais Regionais Federais (TRF), o entendimento tem sido o mesmo. A título de exemplo, cita-se trechos do enunciado da ementa e do voto condutor do do TRF da 4ª Região, proferido no julgamento da Apelação Cível nº 5005999-81.2012.404.7208/SC, que seguem parcialmente transcritos:

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. MULTA DECORRENTE DA INFORMAÇÃO INTEMPESTIVA DE DADOS DE EMBARQUE. AGENTE MARÍTIMO. LEGITIMIDADE PASSIVA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTÔNOMA. INAPLICABILIDADE DA DENÚNCIAESPONTÂNEA. MULTA. PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE. VALOR QUE NÃO OFENDE O PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DE CONFISCO.

1. O agente marítimo assume a condição de representante do transportador perante os órgãos públicos nacionais e, ao deixar de prestar informação sobre veículo ou carga transportada, concorre diretamente para a infração, daí decorrendo a sua responsabilidade pelo pagamento da multa, nos termos do artigo 95, I, do Decreto-Lei nº 37, de 1966.2. Não se aplica a denúncia espontânea para os casos de descumprimento de obrigações tributárias acessórias autônomas.3. A finalidade punitiva e dissuasória da multa justifica a sua fixação em valores mais elevados, sem que com isso ela ofenda os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco.

[...]

Voto.

[1] BRASIL. CARF, 3ª Seção, 1ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, Ac. 3102-002.187, de 26/03/2014, rel. José Fernandes do Nascimento.
[2] BRASIL. CARF, CSRF, 3ª Turma, Ac. 9303-003.552, de26/04/2016, rel. Rodrigo da Costa Pôssas.

[...] Não é caso, também, de acolhimento da alegação de denúncia espontânea.

A Lei nº 12.350, de 2010, deu ao artigo 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, a seguinte redação:

[...]

Bem se vê que a norma não é inovadora em relação ao artigo 138 do CTN, merecendo, portanto, idêntica interpretação. Nesse sentido, é pacífico o entendimento no sentido de que a denúncia espontânea não se aplica para os casos em que a infração seja à obrigação tributária acessória autônoma.

[...]3.

Também com base no mesmo entendimento, a questão tem sido decidida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme confirma, a título de exemplo, o recente acórdão proferido no julgamento do REsp 1613696/SC, cujo enunciado da ementa segue transcrito:

O art. 107 do Decreto-lei 37, de 1966, por sua vez, estabelece a penalidade de multa, no caso de descumprimento da obrigação acima mencionada.

*Oportuno anotar, ainda, que a declaração do embarque das mercadorias é obrigação acessória e sua apresentação intempestiva caracteriza **infração formal**, cuja penalidade não é passível de ser afastada pela **denúncia espontânea**.".* [4]

Com base nessas considerações, afasta-se a alegada excludente de responsabilidade por denúncia espontânea, suscitada pela recorrente.

Da conclusão.

Por todo o exposto, vota-se por NEGAR PROVIMENTO ao recurso, para manter na íntegra o acórdão recorrido."

Ressalte-se que, da mesma forma que ocorreu no caso do paradigma, no presente processo:

a) a conduta que motivou a imputação da multa em apreço foi a prestação da informação a destempo, no Siscomex Carga, dos dados relativos a conhecimento eletrônico (HBL), vinculado à operação de desconsolidação do Conhecimento Eletrônico Sub-Master (MHBL), Conhecimentos Eletrônicos cujos números constam da descrição dos fatos do Auto de Infração deste;

b) as informações sobre a operação de desconsolidação ocorreram antes de 1º de abril de 2009, o que sujeita a recorrente a cumprir o prazo estabelecido na norma temporária, inscrita no inciso II do parágrafo único do art. 50 da Instrução Normativa RFB 800/2007;

[3] BRASIL. TRF4. 2ª Turma. Apelação Cível nº 5005999-81.2012.404.7208/SC. rel. Des. Rômulo Pizzolatti, j. 10.12.2013.
[4] BRASIL. STJ. REsp 1613696/SC. Rel. Min. Herman Benjamim. Decisão Monocrática de 2/9/2016.

c) os extratos colacionados aos autos, contendo o registro da conclusão da referida operação de desconsolidação, comprovam que a informação fora prestada pela recorrente fora do prazo estabelecido no citado preceito normativo, ou seja, após a atracação da embarcação no Porto de Santos, ficando claramente evidenciado que a recorrente praticou a conduta infracionária em apreço.

Desta forma, os fundamentos adotados para manter exigência da penalidade no caso do paradigma, também justificam sua manutenção nos presentes autos.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, nego provimento ao recurso voluntário.

assinado digitalmente
Ricardo Paulo Rosa