



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11128.731417/2013-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3002-002.312 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 21 de julho de 2022  
**Recorrente** BRAZIL CARGO SERVICES AGENCIAMENTO MARITIMO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 22/04/2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LEI ESPECÍFICA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 11.

Nos termos da Súmula CARF nº 11, não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, regido por lei específica.

AGENTE MARÍTIMO. DESCONSOLIDAÇÃO. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES EM ATRASO. LEGITIMIDADE PASSIVA.

O Agente Marítimo, enquanto representante do transportador estrangeiro no País, é sujeito passivo da multa descrita no artigo 107 inciso IV alínea “e” do Decreto-Lei 37/66

PRELIMINAR. NULIDADE. ART. 10, INCISO II, DO DECRETO Nº 70.235/72. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Afasta-se preliminar de nulidade por preterição do direito de defesa devido a alegada violação do art. 10, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, uma vez constatado que a descrição dos fatos contida na autuação permitiu ao sujeito passivo o regular exercício do seu direito de ampla defesa.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 22/04/2013

INFRAÇÕES E PENALIDADES ADUANEIRAS. MULTA POR ATRASO NA PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE DESCONSOLIDAÇÃO DE CARGA. INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 800/2007. REVOGAÇÃO DO ART. 45 PELA INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1.473/2014. MULTA PREVISTA NO ART. 107, IV, “e” DO DECRETO-LEI Nº 37/1966. RETROATIVIDADE BENIGNA. INOCORRÊNCIA.

A revogação do art. 45 da Instrução Normativa nº 800/2007 pela Instrução Normativa RFB nº 1.473/2014 não deixou de definir o descumprimento dos prazos para a prestação de informação sobre desconsolidação de carga como infração, pois se tratava de mera reprodução do art. 107, IV, “e” do Decreto-lei nº 37/1966. Por tal razão, não se aplica a retroatividade benigna às penalidades aplicadas com fundamento no dispositivo legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Régis Venter – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Mateus Soares de Oliveira e Paulo Régis Venter (Presidente). Ausente o conselheiro Carlos Delson Santiago.

## **Relatório**

Trata-se de julgar **recurso voluntário** interposto contra o Acórdão n.º 16-97.048 (e-fls. 101/115), da 17ª Turma da DRJ/SPO, da sessão realizada em 07/07/2020, quando a turma acordou, por unanimidade de votos, julgar a impugnação **IMPROCEDENTE**, nos termos da seguinte ementa:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2013

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO DE CARGA. MULTA.**

É cabível a multa 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.

Segue transcrito o sucinto relatório contido na decisão recorrida:

Trata o presente processo de Auto de Infração com exigência de multa regulamentar pela não prestação de informação sobre veículo ou carga transportada.

Nos termos das normas de procedimentos em vigor, a empresa supra foi considerada responsável para efeitos legais e fiscais pela apresentação dos dados e informações eletrônicas fora do prazo estabelecido pela Receita Federal do Brasil – RFB:

O Agente de Carga BRAZIL CARGO SERVICES AGENCIAMENTO MARITIMO LTDA, CNPJ 12.296.897/0001-21, concluiu a desconsolidação relativa ao Conhecimento Eletrônico Máster (MBL) CE 151305069330649 a destempo às 10:03 do dia 22/04/2013, segundo o prazo previamente estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil- RFB, para o seu conhecimento eletrônico agregado (HBL) CE 151305076836307.

A carga objeto da desconsolidação em comento foi trazida ao Porto de Santos acondicionada no Container PCIU2647758, pelo Navio M/V "NYK FURANO", em sua viagem 005W, no dia 22/04/2013, com atracação registrada às 00:45. Os documentos eletrônicos de transporte que ampararam a chegada da embarcação para a carga são Escala 13000071457, Manifesto Eletrônico 1513500807310, Conhecimento Eletrônico Máster MBL151305069330649 e Conhecimento Eletrônico Agregado HBL151305076836307.

Cientificada do Auto de Infração, a interessada apresentou impugnação e aditamentos posteriores alegando em síntese:

- A penalidade fere princípios constitucionais;
- Está acobertada pelos benefícios da denúncia espontânea;
- Pede a relevação da penalidade;
- Requer a suspensão do crédito tributário exigido nos autos.

A impugnante foi cientificada da decisão de piso em 28/09/2020 (e-fl. 118). E, em 23/10/2020, solicitou juntada ao processo de seu recurso voluntário (e-fls. 121/77), por meio da qual, à guisa de questão preliminar, suscitou o reconhecimento da ocorrência da “prescrição intercorrente”, de que trata a Lei nº 9.873/99, “considerando que no presente caso, houve a ausência da prática de atos tendentes a impulsionar o andamento dos autos pelo período maior que 06 (seis) anos”. No mais, abordou os seguintes capítulos recursais: 1) “da impossibilidade de lavratura de auto de infração” (em face da revogação dos artigos 45 a 48 da IN RFB nº 800/2007); 2) “da inadequada descrição dos fatos e nulidade absoluta do auto de infração”; 3) “da ilegitimidade da impugnante para figurar no polo passivo da autuação”; 4) “da efetiva prestação de informação e denúncia espontânea e da exclusão da penalidade”; 5) “da desproporcionalidade da multa”; e 6) “da relevação da penalidade”.

A recorrente concluiu requerendo que “seja acatado o presente recurso, para o fim de ser cancelada a autuação, por insubsistente, arquivando-se o processo, como de direito”, acolhendo-se todos os termos nele postos.

## Voto

Conselheiro Paulo Régis Venter, Relator.

## Da competência para julgamento

O presente colegiado é competente para apreciar o recurso, em conformidade com o prescrito no art. 4º, combinado com o artigo 23-B, do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com redação da Portaria MF nº 329, de 2017.

### **Da admissibilidade**

Atendidos os requisitos de admissibilidade, o recurso deve ser objeto de apreciação deste colegiado.

### **Do recurso voluntário**

O recurso voluntário não se reportou expressamente aos fundamentos da decisão recorrida, apenas pleiteando a sua reforma “uma vez que a Recorrente não cometeu qualquer infração a legislação”. Preliminarmente, arguiu a recorrente o reconhecimento da “prescrição intercorrente”, em razão da “paralisação do processo administrativo por prazo superior a três anos”. No mais, abordou os seguintes capítulos recursais: 1) “da impossibilidade de lavratura de auto de infração” (em face da revogação dos artigos 45 a 48 da IN RFB nº 800/2007); 2) “da inadequada descrição dos fatos e nulidade absoluta do auto de infração”; 3) “da ilegitimidade da impugnante para figurar no polo passivo da autuação”; 4) “da efetiva prestação de informação e denúncia espontânea e da exclusão da penalidade”; 5) “da desproporcionalidade da multa”; e 6) “da relevação da penalidade”.

Pois bem.

De plano, é preciso consignar que, salvo matérias de ordem pública (como é o caso das nulidades, da decadência, da legitimidade passiva), assim como fatos novos havidos após a impugnação, que podem influenciar no julgamento, não há que se reconhecer do recurso acerca de protestos e argumentos não submetidos ao crivo do colegiado de piso, em face do instituto da preclusão processual, matéria pacífica neste E. CARF, que dispensa referências.

Assim, compulsando a peça impugnatória (e-fls. 49/58), verifica-se que a impugnante abordou apenas três pontos em sua reclamação, a saber: 1) “da efetiva prestação de informação” (abordando, inclusive, a questão da denúncia espontânea); 2) “da desproporcionalidade da multa”; 3) “da relevação da penalidade”.

Observa-se, assim, que a recorrente apresentou alguns protestos não submetidos ao crivo do colegiado de piso, quais sejam: 1) a preliminar de prescrição intercorrente; 2) a revogação dos artigos 45 a 48 da IN RFB nº 800/2007; (fato novo) 3) a nulidade do lançamento; 4) a sua ilegitimidade passiva. Tais protestos merecem apreciação deste colegiado.

### **Preliminar/Prejudicial da prescrição intercorrente**

O pleito aduzido em sede de preliminar pela recorrente, que é matéria prejudicial de mérito, fundamentou-se em comando contido na Lei nº 9.873 (art. 1º, § 1º), de 23 de novembro de 1999, transcrito na peça recursal.

Entretanto, referido ato legal não se aplica à espécie em julgamento, porquanto aplicável que é ao processo administrativo de aplicação de sanções punitivas administrativas sem natureza tributária.

O seu artigo 1º-A, incluído pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, veio dispor expressamente acerca da natureza não tributária da sanção administrativa tratada na mencionada lei.

Por outro lado, o processo administrativo fiscal (tributário/aduaneiro), regula-se especificamente pelo Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, recepcionado pela nova ordem constitucional com força de lei. Diz o seu artigo 1º, *verbis*:

Art. 1º Este Decreto rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal.

Ora, o presente processo foi inaugurado justamente para recepcionar auto de infração de exigência de multa regulamentar, no importe de R\$ 5.000,00 (cada uma), de natureza tributária (trata-se de crédito tributário).

E o artigo 7º do mesmo diploma legal, no seu inciso III, reporta-se especificamente ao procedimento fiscal aduaneiro.

Por fim, o artigo 768 do Regulamento Aduaneiro (Decreto n.º 6.759, de 5 de fevereiro de 2009), dispõe expressamente, *in litteris*:

Art. 768. A determinação e a exigência dos créditos tributários decorrentes de infração às normas deste Decreto serão apuradas mediante processo administrativo fiscal, na forma do Decreto n.º 70.235, de 1972 (Decreto-Lei n.º 822, de 5 de setembro de 1969, art. 2º; e Lei n.º 10.336, de 2001, art. 13, parágrafo único).

Assim, havendo legislação específica para a matéria em litígio, afasta-se a aplicação de lei que não rege os fatos aqui analisados.

Ademais, a matéria da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal está pacificada neste E. CARF, por meio da Súmula CARF n.º 11, cujo enunciado segue transcrito:

Súmula CARF n.º 11 : Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Como se observa, por força da Portaria MF n.º 277/2018, referida Súmula tem efeito vinculante em relação à administração tributária federal, abarcando, assim, as decisões proferidas pelas Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil (contra a qual a recorrente expressamente se opôs em face do longo transcurso de tempo havido entre o protocolo da sua impugnação e o julgamento pela instância *a quo*), bem como pela Procuradoria da Fazenda Nacional, além das decisões deste E. CARF, evidentemente.

Oportuno registrar que, na reunião do Pleno do CARF, realizada no dia 06/08/2021, foi rejeitada a proposta de alteração do enunciado da Súmula em referência (no sentido de restringir sua aplicação aos processos administrativos fiscais que tratassem especificamente de créditos tributários), afastando assim, no ponto, eventual hipótese de *distinguishing* que considere que a multa regulamentar não tenha natureza tributária, entendimento este que aqui não se compartilha.

Nesses termos, rejeito a prejudicial/preliminar arguida.

### **Da posterior revogação dos artigos 45 a 48 da IN RFB n.º 800/2007**

Quanto ao ponto, a recorrente, com fulcro no que dispõe o art. 106 do CTN, defende a aplicação retroativa das disposições prescritas na IN RFB n.º 1.473, de 2014, que revogou expressamente os artigos 45 a 48 da IN RFB n.º 800/2007, considerados como fundamentos normativos da autuação combatida. Entende ela que, com a novel normatização, “não há mais norma regulamentadora acerca da alegada prestação de informações fora do prazo”, fato este que deve fulminar o lançamento impugnado.

Não assiste razão à recorrente.

Sem mais delongas, acerca deste protesto reporto-me ao entendimento esposado no Acórdão n.º 3401-008.663, julgado em 16/12/2020, acolhido à unanimidade pelos membros da Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara desta Terceira Seção de Julgamento do CARF, nos termos da ementa que segue parcialmente transcrita, no ponto:

INFRAÇÕES E PENALIDADES ADUANEIRAS. MULTA POR ATRASO NA PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE DESCONSOLIDAÇÃO DE CARGA. INSTRUÇÃO NORMATIVA N.º 800/2007. REVOGAÇÃO DO ART. 45 PELA INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB N.º 1.473/2014. MULTA PREVISTA NO ART. 107, IV, “e” DO DECRETO-LEI N.º 37/1966. RETROATIVIDADE BENIGNA. INOCORRÊNCIA.

A revogação do art. 45 da Instrução Normativa n.º 800/2007 pela Instrução Normativa RFB n.º 1.473/2014 não deixou de definir o descumprimento dos prazos para a prestação de informação sobre desconsolidação de carga como infração, pois se tratava de mera reprodução do art. 107, IV, “e” do Decreto-lei n.º 37/1966. Por tal razão, não se aplica a retroatividade benigna às penalidades aplicadas com fundamento no dispositivo legal.

Com efeito, o reportado princípio da retroatividade benigna aplica-se apenas em casos de revogação de dispositivo penal, o que não é o caso ora em julgamento.

É fato que o artigo 45 da IN RFB n.º 800/2007 foi revogado pelo art. 4º da IN RFB n.º 1.473/2014. Contudo, por óbvio, referida revogação, por meio de ato infralegal, não teve o condão de revogar o dispositivo penal prescrito no diploma legal que fundamentou o lançamento da multa questionada. Reportado dispositivo penal permanece vigente e eficaz, na sua atual redação, dada pelo artigo 76 da Lei n.º 10.833/2003. ([http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del0037.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0037.htm))

É que, como é cediço, apenas a lei pode cominar penalidades de natureza tributária (art. 97, inciso V, do CTN). E apenas a lei pode revogar dispositivo legal. Assim, a revogação do artigo 45 da IN RFB n.º 800/2007, pelo art. 4º da IN RFB n.º 1.473/2014, evidentemente não retirou eficácia do dispositivo penal que fundamentou a autuação.

### **Da preliminar de nulidade do lançamento – inadequada descrição dos fatos**

Neste ponto, argumenta a recorrente “que o auto de infração foco do presente recurso não descreve de forma clara os fatos que teriam levado ao cometimento de infração, haja vista que na descrição dos fatos são apenas lançadas informações genéricas, o que dificulta

sobremaneira a defesa da RECORRENTE, causando-lhe assim prejuízo no exercício do contraditório e ampla defesa”.

Em que pese não ter sido arguido em sede de impugnação, o ponto foi objeto de análise pela decisão recorrida, cujos fundamentos aqui adoto como razões de decidir:

(...)

No presente Auto de Infração está contida toda a fundamentação legal, a qual respalda a penalidade ora aplicada bem como toda a descrição dos fatos pertinentes, documentos (fls.11 e ss), conforme descrito no presente Relatório.

Como já exposto, a interessada informou a destempo os dados das cargas sob sua responsabilidade com prejuízo ao controle aduaneiro.

O lançamento, objeto deste processo administrativo fiscal, foi formalizado mediante auto de infração e lavrado por ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, autoridade administrativa a quem compete privativamente a constituição do crédito tributário, fato que afasta a hipótese de nulidade prevista no inciso I do art. 59 do Decreto 70.235/72.

O Auto de Infração contém, por sua vez, os requisitos formais exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Somente a ausência total dessas formalidades é que poderia invalidar o lançamento, sobretudo, se desprovido da capitulação legal e da descrição dos fatos, uma vez que inviabilizariam o exercício da ampla defesa.

Não é, todavia, a situação verificada nesses autos. Depreende-se da leitura das razões de impugnação que a autuada revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram atribuídas, tendo-as rebatido, de forma meticulosa, uma a uma, e, portanto, não ocorrendo cerceamento de defesa.

Ademais, o Decreto nº 70.235/1972, através de seu artigo 59, estabelece todas (*numerus clausus*) as situações em que os atos/procedimentos venham a ser considerado como nulos. Diz, citado dispositivo, que:

**“Art. 59. São nulos:**

*I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”*

Esses – e somente eles – os vícios que determinariam a nulidade do ato administrativo. Como nenhum deles veio, efetivamente, a ocorrer no presente processo – daí o porque não terem sido objeto de qualquer menção, pela contestação trazida – é de se descartar a possibilidade de o referido procedimento vir a ser objeto da pretensa nulidade.

Nestes termos, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento.

### Da legitimidade passiva

A recorrente defende a sua ilegitimidade para figurar no polo passivo da autuação, posto que só atuou como “mera representante (mandatária) do transportador contratual NVOCC”, não podendo, assim, ser responsabilizada pela infração autuada, de responsabilidade exclusiva daquele.

Em que pesem os argumentos trazidos à baila no recurso, a matéria da legitimidade passiva dos agentes de carga e dos agentes marítimos já se encontra pacificada no âmbito deste E. CARF, nos termos das suas recentíssimas Súmulas, cujos verbetes seguem transcritos:

#### **Súmula CARF nº 185**

O Agente Marítimo, enquanto representante do transportador estrangeiro no País, é sujeito passivo da multa descrita no artigo 107 inciso IV alínea “e” do Decreto-Lei 37/66.(**Vinculante**, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

#### **Súmula CARF nº 187**

O agente de carga responde pela multa prevista no art. 107, IV, “e” do DL nº 37, de 1966, quando descumpre o prazo estabelecido pela Receita Federal para prestar informação sobre a desconsolidação da carga.(**Vinculante**, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Assim, rejeito a preliminar de ilegitimidade passiva da recorrente.

Quanto aos demais protestos, já apreciados pela minudente decisão recorrida, como a recorrente não contestou os seus minudentes fundamentos, há que se adotá-los como razão de decidir o litígio, quanto a este pontos, nos termos autorizados pelo art. 57, § 3º, do Regimento Interno do CARF, transcrevendo os excertos pertinentes da mencionada decisão, excluindo apenas a transcrição dos textos normativos:

(...)

#### **DO MÉRITO**

A fiscalização imputou à impugnante a multa prevista no art. 107, IV, alínea “e”, do Decreto-lei nº 37/66:

(...)

A regulamentação prevista na alínea “e” acima está disposta na IN-RFB nº 800 de 2007, em seu artigo 22:

(...)

Para o caso concreto em análise, o que se verificou é que a interessada não obedeceu ao prazo previsto no art.22 da IN RFB nº 800/2007.

A “descrição dos fatos” do auto de infração é clara quanto à conduta da interessada, que não prestou informações no prazo determinado pela legislação prejudicando o controle aduaneiro.

É entendimento reiterado das autoridades fiscais, confirmado no auto de infração em pauta, que a prestação de informação incompleta ou incorreta

configura a conduta de “deixar de prestar informação”, prevista no tipo infracional em tela.

Como se pode extrair, entende-se por informação constante na norma de regência toda inclusão, alteração, exclusão, vinculação, associação ou desassociação e retificação registrados no Siscomex Carga, respeitadas as regras de aplicação.

Com efeito, expirado o prazo previsto para prestação das informações, restou configurado, em detrimento do controle aduaneiro, o desrespeito à obrigação de prestar tempestivamente as informações sobre carga, que devem ser verdadeiras e corretas.

A falta da prestação de informação ou sua ocorrência fora dos prazos estabelecidos inviabiliza a análise e o planejamento prévio, causando sério entrave ao exercício do Controle Aduaneiro, facilitando a ocorrência de contrabando e descaminho, tráfico de drogas e armas, além de prejudicar o combate à pirataria.

A autuada é parte legítima para figurar no pólo passivo da autuação, tendo em vista que, na qualidade de Agente de Carga, é a agência responsável pela prestação de informações prevista no art. 107, IV, alínea “e”, do Decreto-lei nº 37/66.

Dispõe ainda a IN - RFB nº 800, de 2007 nos seus art.2º, 4º, 5º, 18 e 30:

(...)

A aplicação da multa possui caráter objetivo, ou seja, o descumprimento de prazo (independente se de horas, minutos ou dias) para a prestação de informações enseja a sua exigência. A individualização da pena é obedecida pelo fato de se exigir a exação do agente causador da infração.

A documentação apresentada pela interessada não comprova a inoccorrência dos fatos apurados pela autoridade fiscal, não merecendo prosperar o pedido de cancelamento da penalidade ora aplicada.

Portanto, a conduta omissiva da interessada materializou claramente a hipótese infracional punida com a pena de multa do art. 107, IV, alínea “e”, do Decreto-lei nº 37/66.

### **APLICAÇÃO DE PENALIDADES PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Quanto à aplicação de penalidades por infração à legislação tributária, esta independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato, conforme art.673 do Regulamento Aduaneiro:

(...)

Portanto, o dispositivo legal citado constitui-se de regramento específico dando a prerrogativa à autoridade fiscal de imputar penalidades independente da intenção do agente causador da infração.

### **DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA**

Aduz a impugnante que a multa estaria excluída pela denúncia espontânea, conforme previsto no art. 138 do CTN, já que a interessada não se encontrava sob procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a matéria.

O art. 138 do CTN, assim dispõe:

(...)

A referida norma trata da exclusão da responsabilidade por infração tributária, diante da denúncia espontânea dessa infração, ou seja, exclui a aplicação da penalidade correspondente à infração cometida.

Cabe ressaltar que a multa aplicada nesta autuação foi motivada por um descumprimento de prazo para a apresentação de documentos eletrônicos, por parte do sujeito passivo, estimulando o ente privado a observar um tempo mínimo para inserir dados em sistema de controle da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, pois estes são essenciais para a fiscalização preventiva das informações de cargas oriundas ou destinadas ao exterior. Se o sujeito passivo não insere no Sistema Carga suas informações, o que se faz pelo registro do conhecimento eletrônico, o órgão de estado em referência não conhece estas informações, não pode consultar estes dados, pois eles ainda não existem, ainda não foram gerados e não pode, na mesma via de raciocínio, fiscalizá-los.

Portanto, aceitar o registro extemporâneo do documento eletrônico como um ato volitivo do sujeito passivo apto a dar ciência ao poder público de seu descumprimento de prazo na prestação da informação e, ainda mais, com a legitimidade da espontaneidade nesta ação, é desconhecer o instituto em análise, pois ele não premia a impunidade, antes dá a liberdade para quem cometeu um ilícito administrativo-tributário, por sua livre vontade, ou seja, de forma espontânea, denunciar a infração anteriormente cometida e pagar os tributos, se houver.

Além da inexistência da denúncia, é de se atentar também para o fato de que a aplicação da multa decorre do simples atraso na prestação de informações previstas na legislação. Considerar a multa excluída pelo disposto no art.138 do CTN, seria o mesmo que dizer que o citado diploma legal a teria proscrito, pois seria essa inexigível em qualquer situação, já que a exigível depois de instaurado o procedimento fiscal é a oriunda de lançamento de ofício, tornando, inclusive, sem efeito a penalidade prevista na legislação aduaneira, que prevê a sua aplicação.

No que tange a aplicar a penalidade, é importante tratar da inovação ao dispositivo normativo em vigor, materializada no art. 102 do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, que incorporou ao instituto da denúncia espontânea, já bastante sedimentado nos pretórios, a multa de cunho administrativo.

(...)

A denúncia espontânea da infração, portanto, no caso de descumprimento de obrigações acessórias não possui o condão de afastar a responsabilidade atribuída ao respectivo sujeito passivo, sendo cabível a aplicação de penalidade, inclusive de multas.

A Medida Provisória n.º 497, de 27 de julho de 2010, convertida em lei posteriormente pela Lei 12.350/2010, alterando a redação do artigo 102, §2º, do Decreto-Lei n.º 37/1966, por meio de seu artigo 18, no sentido de permitir, no âmbito aduaneiro, a exclusão da aplicação de penalidades pela denúncia espontânea da infração no caso de descumprimento de obrigações acessórias, administrativas ou instrumentais não foi verificado no presente caso, pois houve

o descumprimento do prazo estabelecido na legislação tributária, conforme já visto.

Inexiste assim a denúncia espontânea, pois a aplicação da multa decorre do simples atraso na prestação de informações previstas na legislação, ou seja, ocorreu o fato gerador da obrigação tributária de forma plena e exigível.

Referido entendimento é corroborado por meio da Súmula Vinculante do CARF de nº 126, cujo teor é reproduzido a seguir:

*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."*

Ademais, em relação à embarcação procedente do exterior, consigne-se que existe um ATO ADMINISTRATIVO, Ato Declaratório Normativo CST nº 04, de 17/01/1986, DOU 21/01/1986, em que o então Coordenador do Sistema de Tributação igualmente EXCLUIU a denúncia espontânea após referida formalização de entrada, isso antes mesmo do instituto constar da legislação específica aduaneira, o Decreto-Lei nº 37, de 1966.

*"O Coordenador do Sistema de Tributação, no uso de suas atribuições, tendo em vista o disposto no artigo 138, parágrafo único, da lei número 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), e Considerando que, nos termos do artigo 31 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto número 91.030, de 05 de março de 1985, a formalização da entrada de veículo procedente do exterior é procedimento administrativo que dá início aos controles fiscais em relação à carga transportada, DECLARA, em caráter normativo, às unidades descentralizadas e aos demais interessados, que, depois de formalizadas a entrada de veículos procedente do exterior, não mais se tem por espontânea a denúncia de infração imputável ao transportador ou ao responsável pelo veículo, relativa carga neste transportada EIVANY ANTÔNIO DA SILVA Publicada no DOU 21.01.1986"*

A Coordenação Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil, a Cosit, posteriormente em solução de consulta interna realizada em 30/05/2016, ao dispor sobre a admissibilidade da denúncia espontânea em casos do tipo aqui estudado, manifestou-se com a seguinte dicção:

a) somente é possível admitir denúncia espontânea, tributária ou administrativa, se não for violada a essência da norma, suas condições, seus objetivos e, conseqüentemente, se for possível a reparação.

b) inadmissível a denúncia espontânea para tornar sem efeito norma que estabelece prazo para a entrega de documentos ou informações, por meio eletrônico ou outro que a legislação aduaneira determinar.

O Auto de Infração trata o presente caso como penalidade imposta a descumprimento de obrigação tributária acessória, plenamente prevista na legislação tributária, conforme já citado, não sendo aplicável a aplicação da retroatividade benigna, pois a denúncia espontânea não alcança o presente caso, pois a materialização da infração ocorreu pelo simples descumprimento do

prazo para a prestação de informações obrigatórias, conforme exaustivamente descrito no presente PAF.

Desta forma é de se concluir que o instituto da denúncia espontânea não exclui a multa regulamentar cuja aplicação está prevista na alínea "e" do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei n.º 37/1966, com a redação dada pela Lei n.º 10.833/2003, dispositivo este que continua inserido em nosso ordenamento jurídico devendo ser seus ditames observados pela Administração Pública.

### **ALEGAÇÕES DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE**

Com referência às arguições de violação aos princípios constitucionais e ilegalidade, tais aferições só podem ser feitas pelo Poder Judiciário, cabendo ao Poder Executivo, e bem assim a todos os seus agentes, o estrito cumprimento dos atos legais regularmente editados.

Nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca de sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

A mais abalizada doutrina escreve que toda atividade da Administração Pública passa-se na esfera infralegal e que as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legiferante competente, gozam de presunção de constitucionalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.

Vale dizer que, inovado o sistema jurídico com uma norma emanada do órgão competente, ela passa a pertencer ao sistema, cabendo à autoridade administrativa tão somente velar pelo seu fiel cumprimento até que seja expungida do mundo jurídico por uma outra superveniente, ou por declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado de constitucionalidade, ou em controle difuso, neste caso, após a publicação de resolução do Senado Federal.

Como, no caso concreto, essas hipóteses não ocorreram, as normas inquinadas de inconstitucionais pelo impugnante continuam válidas, não sendo lícito à autoridade administrativa abster-se de cumpri-las e nem declarar sua inconstitucionalidade, sob pena de violar o princípio da legalidade, na primeira hipótese, e de invadir seara alheia, na segunda.

Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou. O lançamento é uma atividade vinculada.

As alegações de inconstitucionalidade quanto à aplicação da legislação tributária não podem ser oponíveis na esfera administrativa, por ultrapassar os limites da sua competência legal, conforme orientação contida no Parecer Normativo CST n.º 329/1970, que assim está ementado:

*“Não cabimento da apreciação sobre inconstitucionalidade argüida na esfera administrativa. Incompetência dos agentes da Administração para apreciação de ato ministerial.”*

Cumprir citar os ensinamentos de Tito Rezendes, expostos no citado Parecer Normativo:

*É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou um decreto, porque lhes parece inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo,*

*ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente a questão.*

Ademais referida questão já se encontra consolidado na esfera administrativa conforme a súmula a seguir descrita.

*“Súmula 1º CC n.º 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

*Súmulas 1 do 1º e 2º CC: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

*Súmula CARF N.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

(...)

### **RELEVAÇÃO DE PENALIDADE**

Em relação ao artigo 736 do Regulamento Aduaneiro, citado pelo impugnante, cumpre informar que falta competência às Delegacias de Julgamento para relevar penalidades. A norma prevê que o ato compete ao Ministro da Fazenda:

*“Art. 736. O Ministro de Estado da Fazenda, em despacho fundamentado, poderá relevar penalidades relativas a infrações de que não tenha resultado falta ou insuficiência de recolhimento de tributos federais (...).”*

Cabe ao interessado submeter seu pedido à autoridade competente.

(...)

### **Das conclusões**

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares de prescrição intercorrente, de nulidade do lançamento e de ilegitimidade passiva e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Régis Venter