



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11684.001066/2010-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.343 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 16 de março de 2023
Recorrente COMISSARIA ULTRAMAR DE DESPACHOS INTERNACIONAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 15/10/2010

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. IMPEDIMENTO. NÃO OCORRÊNCIA.

As hipóteses de suspensão da exigibilidade acarretam restrições ao direito de a Fazenda promover a execução judicial do crédito tributário, mas não são um impedimento à sua constituição.

LANÇAMENTO. ATIVIDADE VINCULADA. DEVER. RESPONSABILIDADE FUNCIONAL.

A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142, parágrafo único, CTN). Diante da ocorrência de um fato jurídico tributário, a autoridade administrativa tem o dever de constituir o crédito correspondente para evitar a decadência do direito, ainda que haja controvérsia judicial a respeito da sua exigibilidade.

PROVA. FATO IMPEDITIVO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO. ART. 373, II, DO CPC E ART. 28 DO DECRETO Nº 7.574/2011.

A prova de fato impeditivo à pretensão fiscal incumbe ao sujeito passivo, conforme disposto nas normas contidas no art. 373, II, do Código de Processo Civil e no art. 28 do Decreto nº 7.574/2011.

MULTA ADUANEIRA. RESPONSABILIDADE. COMPROVAÇÃO DE CULPA. DESNECESSIDADE.

Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração à legislação aduaneira independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE PRAZO PARA PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES. IMPOSSIBILIDADE. 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. (Súmula CARF nº 126).

MULTA REGULAMENTAR. INFRAÇÃO ADUANEIRA. REVOGAÇÃO DO ART. 45 DA IN RFB Nº 800/2007. AFASTAMENTO DA MULTA PREVISTA NO ART. 107 DO DECRETO-LEI Nº 37/1966 EM CASO DE MERA RETIFICAÇÃO DE INFORMAÇÕES.

A revogação do art. 45 da IN RFB nº 800/2007 fez com que o mero pedido de retificação ou alteração de dados já informados passasse a não mais ser mais tratado como hipótese de aplicação da multa prevista na alínea 'e' do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei nº 37/1966. Todavia, o descumprimento de prazo para a prestação de informações, entre elas a desconsolidação de cargas, continua a ser passível da aplicação da referida multa. No caso concreto, em que a penalidade foi imposta devido à desconsolidação de carga realizada após o prazo estabelecido na IN RFB nº 800/2007, não há que se invocar a revogação do art. 45 da referida IN para se afastar a exigência.

MULTA REGULAMENTAR. INFRAÇÃO ADUANEIRA. PRAZO DECADENCIAL. APLICAÇÃO DOS ARTIGOS 138 E 139 DO DECRETO-LEI Nº 37/66.

O prazo decadencial para a imposição de penalidade por infração à legislação aduaneira obedece à regra especial contida no art. 139 c/c art. 138 do Decreto-Lei nº 37/1966, segundo os quais o direito de impor a penalidade extingue-se no prazo de cinco anos a contar da data da infração. No caso dos autos, a efetivação do lançamento ocorreu antes do transcurso do referido prazo, não havendo, portanto, que se cogitar de decadência.

AUTO DE INFRAÇÃO. MOTIVAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O auto de infração que contém os elementos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, sobretudo a descrição do fato, a indicação da disposição legal infringida e a penalidade aplicável, a partir dos quais se extraia motivação explícita, clara e congruente para a exigência fiscal nele consubstanciada não ofende o princípio da Motivação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João José Schini Norbiato, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues e Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Relatório

Por meio do processo em epígrafe, discute-se a controvérsia instaurada em razão da lavratura de auto de infração nº **0717800/00118/10** (fls. 02/16) para a aplicação de multa prevista no artigo 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003.

De acordo com o referido auto, a ora Recorrente deixou de prestar informações acerca de veículo e carga transportada, na forma e no prazo estabelecidos pela IN RFB nº 800/2007, incorrendo em infração punível com a citada penalidade. Foram extraídas dos autos (fls. 13/15) as seguintes informações que embasaram a presente autuação:

Dos Fatos

A embarcação **CAMELIA-9314947** chegou ao Brasil no dia **10 de outubro de 2010, através do porto de Suape/PE**, procedente do porto de LE HAVRE, tendo **atracado às 19:08:00h**, conforme consta nas telas de Histórico da embarcação as fls.15 e Detalhes da Escala no **10000349086/Suape as fls.16 e 17**.

A data/hora da atracação supracitada estabeleceu o limite para se contar o prazo mínimo de 48 horas antes da chegada da embarcação para que a agência de navegação prestasse as informações de sua responsabilidade, sobre a carga existente a bordo da embarcação, conforme prazo previsto nos arts. 22 e 50 da IN RFB no 800, de 27/12/2007, com redação alterada pela IN RFB no 899, de 29/12/2008.

A agência de Navegação Aliança Navegação e Logística - Ltda, -inscrita - no . CNPJ sob o nº 02.427.026/0001-46, conforme tela do sistema CNPJ constante à fl.18, também cadastrada junto ao Departamento do Fundo da Marinha Mercante - DEFMM - como agente armador e desconsolidador, como se verifica na tela impressa do sistema Mercante, constante à fl.19, após ter informado o Manifesto no 1310502006678 e efetuado sua vinculação às escalas de Suape no 10000349086 e Itaguaí no 10000337410, **informou tempestivamente, em 05 de outubro de 2010, às 16:23:19 h o Conhecimento Eletrônico (CE-Mercante) Genéricos (BL) no 131.005.171.184.921, conforme telas de Consulta de Conhecimento do sistema Mercante anexadas às fls. 20 à 22.**

Conforme se pode depreender da tela Dados Básicos do CE-Mercante, extraída do sistema Carga e anexada às fls.23 e 24, **o CE-Mercante supramencionado estava consignado à empresa "COMISSARIA ULTRAMAR DE DESPACHOS INTERNACIONAIS LTDA."**, inscrita no CNPJ sob o nº 33.107.426/0001-06, conforme tela do sistema CNPJ constante à fl.25, também cadastrada junto ao Departamento do Fundo da Marinha Mercante - DEFMM - como agente desconsolidador, como se verifica na tela impressa do sistema Mercante, constante à fl.26.

A embarcação prosseguiu sua viagem e **veio a atracar no Porto de Itaguaí/RJ no dia 15 de outubro de 2010, às 05:05:00h, conforme Detalhes da Escala no 10000337410/Itaguaí, constante às fls.27 e 28**. Essa foi a data/hora limite para se contar o prazo mínimo de 48 horas antes da chegada da embarcação para que a empresa COMISSARIA ULTRAMAR DE DESPACHOS INTERNACIONAIS LTDA. prestasse as informações de sua responsabilidade, nos termos dos arts. 22 e 50 da IN RFB no 800, de 27/12/2007, com redação alterada pela IN RFB no 899, de 29/12/2008.

No entanto, a empresa COMISSARIA ULTRAMAR DE DESPACHOS INTERNACIONAIS LTDA. procedeu à desconsolidação da carga, informando, intempestivamente, no dia 13 de outubro de 2010, às 10:31:34 hs. o CE-Mercante Agregado (HBL) 131.005.176.208.217 (fls.29 A 33).

A informação prestada gerou, inclusive, pelo sistema Carga um bloqueio automático com o status de "HBL INFORMADO APÓS O PRAZO OU ATRACAÇÃO" de forma imediata, conforme extrato do CE-Mercante à fl.34. .

Destaca-se por fim, o fato da informação no sistema Carga, no momento do desbloqueio por esta Alfândega do Porto de Itaguai/RJ, da sujeição à aplicação da multa prevista na alínea "e" do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei 37/66, com redação dada pelo art. 77 da Lei no 10.833/2003, conforme consta à mesma fl.34.

Destarte, configura-se penalidade punível com multa no valor de R\$5.000,00 (cinco mil reais), para cada informação prestada intempestivamente, com base na alínea "e" do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei no 37, de 18/11/1966, com redação dada pelo art. 77 da Lei no 10.833, de 29/12/2003.

Fato Gerador	Valor
15/10/2010	R\$ 5.000,00

(grifo nosso)

Cientificada da autuação, a ora Recorrente apresentou impugnação (às fls. 63/74), na qual alegou, em resumo, **(1)** que prestou as informações dentro do prazo; **(2)** que o navio teria atracado em data diferente da informada no auto de infração; **(3)** que caberia ao fisco ordenar a notificação da capitânia dos portos para verificar a data e horário corretos da atracação; **(4)** que a tipicidade da conduta não ficou caracterizada; e **(5)** que a multa aplicada atenta contra os princípios do não confisco e da razoabilidade.

Ao apreciar a impugnação (acórdão nº 12-97.026, às fls. 95/100), a **4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro**, por unanimidade de votos, acordou DEIXAR DE ACOLHER A IMPUGNAÇÃO, e considerar devida a exação no montante de R\$ 5.000,00.

Irresignada com a decisão do colegiado a quo, a ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário (fls. 109/130), no qual sustenta, em suma, **(1)** que haveria impedimento à lavratura do auto de infração em razão de tutela antecipada concedida no âmbito de ação judicial ajuizada pela Associação Nacional das Empresas Transitárias, Agentes de Cargas Aérea, Comissária de Despachos e Operadores Intermodais (ACTC) – processo judicial nº 0005238-86.2015.4.03.6100; **(2)** que devido a um erro no sistema Mercante foi impedida de cumprir o prazo para prestação das informações; **(3)** que a aplicação de multa aduaneira demandaria a comprovação de culpa do agente; **(4)** que no caso concreto estaria caracterizada a denúncia espontânea; **(5)** que, a partir da revogação do art. 45, § 1,º da Instrução Normativa RFB nº 800/2006, a retificação de informações deixou de ser uma hipótese passível da multa objeto do auto de infração; **(6)** que a autuação ocorreu após o transcurso do prazo decadencial; e, por fim, **(7)** que o auto de infração estaria desprovido de motivação adequada.

Dando-se prosseguimento ao feito, o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 3001-002.343 - 3ª Seção/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 11684.001066/2010-71

Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 23-B do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento. Posto isso, passo à análise das razões de recurso na sequência e sob os títulos dados pela Recorrente.

3. Do resumo do auto

Após o preâmbulo de sua peça recursal, no qual faz menção a número de processo diverso (10907.720635/2013-08) daquele que designa o presente feito (11684.001066/2010-71), a Recorrente inicia suas razões de recurso com uma breve descrição dos eventos que culminaram na autuação objeto desses autos, no qual assevera que retificações de informações acerca de cargas transportadas seriam os fatos ensejadores da autuação, *in verbis*:

1.1. A **Impugnante**, atuando como agente de carga em operação de transporte internacional solicitou junto ao sistema do órgão de fiscalização aduaneira, retificações de dados da carga transportada; retificações que, dadas as imprevisíveis vicissitudes ocorridas no transporte, deram-se de forma extemporânea.

1.2. Tais retificações ocasionaram a lavratura do presente auto de infração para aplicação de multas no valor de R\$ 5.000,00 cada, (com base legal, dentre outros, no artigo 107, inciso IV, “e”, do Decreto-lei nº 37/66 e artigo 45 da IN RFB nº 800/2007).

No entanto, ao se observar a descrição dos fatos contida no auto de infração (cuja transcrição encontra-se no relatório deste acórdão), constatou-se que a autuação deu-se em virtude do registro extemporâneo de conhecimento de carga agregado/filhote pela Recorrente e não por retificação de informações. Ao que tudo indica, a Recorrente equivocou-se quanto ao motivo da autuação.

4. Do direito aplicável à espécie

Em seguida, em sua extensa peça recursal, a Recorrente apresenta seus razões de recurso em dois subtítulos. O primeiro deles encerra um argumento específico (“Da

impossibilidade da lavratura do auto de infração”) e será tratado logo na sequência. O outro (“Das Demais Alegações”) concentra uma série de argumentos distintos, razão pela qual, no intuito de abordar todos os pontos aventados no recurso de maneira sistematizada, separá-lo-ei em tópicos.

4.1. Da impossibilidade da lavratura do auto de infração

Neste tópico da peça recursal, a Recorrente afirma que é associada à ACTC - Associação Nacional das Empresas Transitárias, Agentes de Carga Aérea, Comissárias de Despachos e Operadores Intermodais e que esta associação ajuizou a Ação nº 0005238-86.2015.4.03.6100, em trâmite na 14ª Vara Federal da Subseção de São Paulo da Seção Judiciária da Seção do Estado de São Paulo, em que foi concedida tutela antecipada nos seguintes termos:

ANTE O EXPOSTO, DEFIRO PARCIALMENTE A ANTECIPAÇÃO DA TUTELA PARA DETERMINAR QUE A RÉ **SE ABSTENHA DE EXIGIR DAS ASSOCIADAS DA AUTORA** AS PENALIDADES EM DISCUSSÃO NESTES AUTOS, INDEPENDENTEMENTE DE DEPÓSITO JUDICIAL, SEMPRE QUE AS EMPRESAS TENHAM PRESTADO OU RETIFICADO AS INFORMAÇÕES NO EXERCÍCIO DE SEU LEGÍTIMO DIREITO DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA, NOS TERMOS DO ARTIGO 102 DO DECRETO-LEI 37/66 (**INTEIRO TEOR NO ANEXO**). (fls. 113)

(grifo nosso)

Em seguida a Recorrente acrescenta que:

2.1.3. Importante ressaltar que a decisão epigrafada afastou das penalidades em discussão naqueles autos que, como **cópia da inicial em anexo**, são a sanção, a advertência, a suspensão e o cancelamento da habilitação para operar no comércio exterior.

2.1.4. Entretanto, não há que se falar em concomitância. Isto porque, em primeiro a concomitância exige identidade de pedido e de causa de pedir, como revela a Súmula 1 do CARF e Parecer Normativo COSIT 07/2014: (fls. 113)

[...]

2.1.12. Com efeito, deve a decisão de primeira instância administrativa ser declarada nula com o retorno do processo administrativo para o julgamento das demais teses arguidas pela **Recorrente** em sede de Impugnação. (fls. 116)

(grifo nosso)

Embora textualmente os argumentos contidos no recurso não deixem claro, é possível inferir, a partir do subtítulo que encabeça o tópico da peça recursal, que a tese da Recorrente seria a de que, em virtude da referida decisão judicial, a Fazenda Nacional estaria impedida de lavrar auto de infração para aplicar a penalidade prevista no artigo 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-lei nº 37/1966.

Antes de adentrarmos propriamente no mérito do argumento, convém destacar que embora se diga membro da associação que ajuizou a ação judicial, a Recorrente não juntou

aos autos nada que comprove tal condição. Além disso, em que pese no recurso voluntário existir informação de que o inteiro teor da decisão judicial e uma cópia da petição inicial teriam sido carreados neste processo administrativo, isso não ocorreu.

Em consulta ao sítio eletrônico da Justiça Federal em São Paulo¹, a partir do número do processo, vê-se que a ação foi distribuída em 12/03/2015. Conforme certidão emitida em 16/12/2021², os autos foram remetidos à conclusão para sentença em 22/06/2020 (fase atual).

Adentrando à análise do argumento trazido pela Recorrente (presumindo-se que ela seja de fato associada da ACTC), é preciso consignar, primeiramente, que o auto de infração foi lavrado em 24/11/2010 (fls. 05), já o ajuizamento do processo judicial nº 0005238-86.2015.4.03.6100 ocorreu apenas em 12/03/2015. Portanto, é inadequado dizer que haveria impedimento à lavratura do auto de infração em razão da decisão judicial, já que o auto foi lavrado quatro anos e três meses antes que a referida ação judicial fosse ajuizada.

Mas ainda que o auto de infração tivesse sido lavrado após a concessão da antecipação de tutela em questão, tal fato não implicaria sua nulidade, uma vez que a referida decisão não vedou a possibilidade de autuação. Isso pode ser confirmado pela simples leitura do dispositivo da decisão, que a Recorrente transcrevera em sua peça recursal (e que consta reproduzido acima).

Verifica-se que essa antecipação de tutela impossibilita que a Fazenda Nacional exija o crédito tributário decorrente da multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-lei nº 37/1966 nas condições que ela especifica, mas não impede que o auto de infração seja lavrado. Explico:

Por se tratar de uma tutela provisória, essa decisão enquadra-se na hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário prevista no art. 151, V, do Código Tributário Nacional. Todavia, em absoluto, trata-se de uma vedação ao lançamento. Como sabemos, o lançamento não acarreta a necessária e imediata exigência do crédito tributário.

Vale lembrar que as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário são, antes de tudo, restrições ao direito de a Fazenda promover a cobrança e a execução judicial do crédito. Em sentido oposto, podem ser encaradas como uma garantia para o contribuinte de que, em sua vigência, a Administração não poderá propor a execução judicial ou nela prosseguir, se já proposta. Ao se constatar que não se está diante de uma delas, abre-se espaço para a exigência da obrigação tributária imediatamente.

Outro aspecto a considerar é que, dada à sucessão lógica de eventos tributários, o habitual é que primeiro ocorra a constituição do crédito (por meio do lançamento tributário e da notificação ao sujeito passivo) para que então venha-se a vislumbrar uma das hipóteses de suspensão de sua exigibilidade. A doutrina, no entanto, aponta situações em que a “suspensão” da exigibilidade pode ocorrer antes mesmo que o lançamento seja efetuado. Nesse sentido, Ricardo Alexandre³ ensina que:

¹ <https://pje1g.trf3.jus.br/pje/ConsultaPublica/listView.seam>

² <https://pje1g.trf3.jus.br:443/pje/Processo/ConsultaDocumento/listView.seam>
usando o código: 21121621073929600000180725804

ID do documento: 187121232

³ ALEXANDRE, Ricardo. Direito tributário. 15. ed. Salvador: Ed. JusPodivm, 2021. p. 503

Outro ponto digno de nota é que as causas de suspensão do crédito tributário não operam apenas nos casos em que o lançamento já foi efetuado.

É possível, por exemplo, que seja concedida uma liminar em mandado de segurança mesmo antes da constituição do crédito. Nesse caso, a jurisprudência tem afirmado que a autoridade fiscal não fica impedida de realizar o lançamento, pois o que a liminar suspende é a exigibilidade do crédito e não a possibilidade de constituí-lo. Assim, o crédito pode (e deve) ser constituído, mas sem estipulação de prazo para pagamento e sem imposição de penalidade, devendo-se apor, ao final do documento que instrumentaliza, o lançamento, a expressão "suspensão por medida judicial". (grifo nosso)

Esse entendimento, inclusive, encontra-se positivado no art. 63 da lei nº 9.430/1996:

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo. (~~Vide Medida Provisória nº 75, de 2002~~)

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição. (Vide Medida Provisória nº 75, de 2002) (grifo nosso)

Portanto, ainda que presente uma causa de suspensão da exigibilidade, quando da ocorrência de um fato jurídico tributário, a autoridade tem o dever de constituir o crédito correspondente, sob pena de responsabilidade civil, criminal e administrativa (art. 142, parágrafo único, CTN). Trata-se de uma atividade obrigatória e vinculada, tendo em vista a indisponibilidade do crédito tributário e a obrigatoriedade legal de se efetuar o lançamento tributário com vistas à prevenção da decadência.

Nessa fase (pré-constituição do crédito), o prazo que passa a fluir é o decadencial. Esvaindo-se este prazo, caduca o direito ao crédito tributário e, mais que isso, ocorre a sua extinção, nos termos do inciso V do art. 156 do CTN.

Assim, ainda que haja uma controvérsia judicial acerca da exigência tributária, não há um impeditivo à constituição do crédito, principalmente quando o prazo decadencial está correndo e não se tem ainda uma decisão definitiva sobre a lide (no caso concreto, tem-se uma tutela provisória).

Impedir que, na pendência de uma decisão definitiva, o lançamento fosse realizado, poderia tornar inviável o direito de a Fazenda futuramente exigir o crédito, caso, ao final da lide, a decisão lhe fosse favorável, pois, repita-se, o prazo decadencial está correndo até que o lançamento seja efetuado. Aliás, até por isso, o habitual é que as decisões judiciais, enquanto não haja o trânsito em julgado, não obstem a realização do lançamento.

No mais, é lógico que, em ocorrendo o trânsito em julgado a favor do contribuinte, deverá a Fazenda Nacional não só se abster de exigir o crédito tributário, nos

termos em que dispuser a decisão, como também deverá extinguir os créditos já lançados e que estejam em desacordo com ela.

Logo, não bastasse o fato de o auto de infração ter sido lavrado antes da concessão da tutela provisória, o que por si só já seria motivo para não se cogitar um impedimento para que o auto fosse lavrado, a decisão judicial, no caso concreto, não impede a realização do lançamento, não havendo assim que se falar da impossibilidade da autuação por esse motivo.

Por fim, a Recorrente suscita que não há concomitância entre a ação judicial nº 0005238-86.2015.4.03.6100 e o presente processo administrativo e que, portanto, o ajuizamento daquela não implica na renúncia à instância administrativa para a discussão deste.

Como tenho consignado em votos de outras decisões envolvendo o tema concomitância e renúncia à instância administrativa, entendo que o fato de ter ocorrido a propositura de ação coletiva não implica a renúncia ao processo administrativo em que figura um dos substituídos no processo judicial, pois pode até haver identidade quanto à causa de pedir e os pedidos (nos processos de ambas as instâncias), porém, como a ação coletiva é proposta por substituto processual (no caso concreto, uma associação), não há identidade entre as partes litigantes na esfera judicial e as partes no processo administrativo fiscal.

Até por essa razão, mais adiante neste voto, a questão da aplicação ou não do instituto da denúncia espontânea à multa de que trata esses autos será enfrentada. Entendesse pela concomitância, o tema da denúncia espontânea não seria abordado nesta decisão pois vê-se que ele é o cerne da decisão proferida em tutela provisória no processo judicial nº 0005238-86.2015.4.03.6100 (vide dispositivo transcrito acima).

Por fim, sobre uma possível nulidade da decisão de primeira instância, que a Recorrente suscita em seu Recurso Voluntário, por não ter aquela decisão enfrentado teses arguidas na impugnação, supostamente, em razão da concomitância, é necessário registrar que a decisão de piso não fez qualquer menção e esse respeito (concomitância e renúncia à instância administrativa), até mesmo porque a impugnação também não trata da ação judicial.

Diante do exposto, voto por negar provimento neste particular.

4.2. Das demais alegações

4.2.1. Do erro no Sistema Mercante

A Recorrente afirma que insistentemente tentou prestar as informações, mas que devido a um erro no sistema Mercante foi impedida de cumprir o prazo. Argumenta que *“agiu como mero interveniente e tentou a todo custo evitar problemas com o FISCO, ficou porém, a Mercê do sistema do próprio fisco que, por erro interno, impediu o protocolo da informação no prazo legal”* (fls. 117).

Em seu entendimento, *“ainda que [...] não tenha encaminhado prova do alegado, caberia à autoridade de primeira instância administrativa notificar o SERPRO para constatar se na data do protocolo o SISCOMEX-Carga apresentava algum erro. Em primeiro lugar com fulcro no princípio da verdade real que pauta o processo administrativo. Ademais, o artigo 37*

da Lei 9.784/99 é de uma clareza hialina ao dispor que, uma vez que os dados se encontram com a própria Receita, compete ao órgão de instrução trazê-los aos autos” (fls. 117).

Entendo que o argumento da Recorrente é equivocado. Tratando-se da alegação de um fato impeditivo ao lançamento, incumbia a ela, conforme disposto nas normas contidas no art. 373, II, do Código de Processo Civil e no art. 28 do Decreto nº 7.574/2011, fazer prova da sua alegação.

Não basta apenas alegar a referida falha do sistema sem apresentar ao menos algum indício de que ela ocorreu. No caso concreto, a prova da impossibilidade de acesso ao sistema poderia ser feita, por exemplo, a partir da apresentação de comunicado encaminhado pela Recorrente ao titular da unidade da Receita Federal do Brasil (RFB) de sua jurisdição e da autorização deste para a adoção dos procedimentos de contingência, nos termos do regramento específico do art. 2º e seguintes da Instrução Normativa RFB nº 835/2008.

Além disso, julgo ser inapropriado valer-se do argumento da busca pela verdade material para transferir para os órgãos julgadores o ônus de provar um fato impeditivo que a Recorrente alega ter acontecido. A busca pela verdade material no processo administrativo fiscal parte das evidências trazidas aos autos pelas partes. Assim, se a parte apresenta indícios consistentes de um fato, incumbe ao julgador avançar a partir desses elementos, caso ainda lhe restem dúvidas. Todavia, não cabe ao julgador, a pretexto de estar perseguindo a verdade material, substituir a necessária ação probatória da parte. Se as evidências não apontam para a ocorrência de um fato, é contraproducente que o julgador siga na direção contrária.

Portanto, voto por negar provimento ao recurso no que tange a tais argumentos.

4.2.2. Da impossibilidade da sanção dissociada de culpa

A Recorrente defende a tese de que *“a sanção tributária tem a natureza de uma sanção penal, para tanto, deve ter tratamento análogo ao dado pela lei e pela CF/88 à sanção penal, sendo portanto imprescindível a apuração da ação do agente, para que se evite uma responsabilização penal mais do que objetiva (o que já seria inconstitucional) mas sem ação”* (fls. 118). Para respaldar seu argumento, a Recorrente cita posições doutrinárias segundo as quais a aplicação da sanção tributária demandaria, ao menos, a comprovação de culpa em sentido estrito do agente e, portanto, não poderia ser aplicada em virtude apenas de uma ocorrência danosa.

Em que pese os respeitáveis argumentos lançados pela Recorrente em sua peça recursal, o fato é que a legislação aduaneira não deixa espaço para dúvidas quanto ao caráter objetivo da responsabilidade pelo cometimento de infrações no âmbito aduaneiro. A responsabilização pelas infrações à legislação aduaneira (incluída a não prestação de informações no prazo fixado em norma) prescinde de culpa em sentido amplo. Basta que da ação ou omissão do sujeito decorra o fato típico para que a infração esteja caracterizada e surja a responsabilidade. Isso pode ser facilmente constatado a partir da leitura do art. 94 do Decreto-Lei nº 37/1966, cujo teor reproduzo abaixo:

Art.94 - 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.

§ 1º - O regulamento e demais atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigação, nem definir infração ou cominar penalidade que estejam autorizadas ou previstas em lei.

§ 2º - Salvo disposição expressa em contrário, **a responsabilidade por infração independe da intenção do agente** ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

De acordo com essas normas, a responsabilidade pela infração independe da intenção (culpa) do agente para sua configuração. Como o art. 94 deixa claro, a infração estará caracterizada quando a conduta, seja ela voluntária ou involuntária, importe inobservância da norma. Em outras palavras, a culpa em sentido amplo é prescindível para o surgimento da responsabilidade, basta que haja nexo causal entre a conduta (ainda que omissiva) do sujeito passivo e o fato previsto na legislação como uma infração.

No caso concreto, ao proceder a desconsolidação de cargas após o prazo fixado pela IN nº 800/2007, a Recorrente incorreu na infração prevista no art. 107, IV, 'e', do Decreto-lei nº 37/66, ficando sujeita à sanção correspondente, ainda que, eventualmente, não tenha incorrido em culpa.

Nesse sentido, voto por negar provimento neste particular.

4.2.3. Da denúncia espontânea

A recorrente faz uma extensa crítica à classificação das infrações em “substanciais” e “formais” e à jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que, segunda ela, consagrou de forma equivocada o entendimento de que a denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN, aplicar-se-ia apenas às infrações “substanciais”. Na sequência, cita a alteração promovida pela Lei nº 12.350/2010 no art. 102 do Decreto-Lei nº 37/66, levanta o questionamento sobre quais seriam as penalidades de natureza tributária e quais as penalidades de natureza administrativa mencionadas na nova redação do § 2º do art. 102 e acrescenta:

2.3.3.24. Porém, entende-se a preocupação do Legislador, ainda mais diante do posicionamento do Superior Tribunal de Justiça em face do artigo 138 do Código Tributário Nacional, podemos dizer que ele “andou certo por linhas tortas”.

2.3.3.25. Portanto há, hodiernamente, uma exclusão da responsabilidade do sujeito passivo na esfera aduaneira por todas as infrações, quer elas sejam diretamente relacionados com o recolhimento de tributo ou não. Para tanto basta que o sujeito passivo utilize-se da denúncia espontânea da infração.

Na sequência transcreve trechos de decisões proferidas por turmas deste Conselho que corroborariam seu entendimento.

Pois bem. Expostos os pontos suscitados no Recurso Voluntário quanto a uma possível incidência do instituto da denúncia espontânea no caso posto em análise nestes autos, deixo, desde já, consignado que, no meu entender, os argumentos esposados não merecerem guarida. Explico:

O objetivo da denúncia espontânea é estimular que o contribuinte informe à Administração Aduaneira a prática das infrações de natureza tributária e administrativa, antes que qualquer medida administrativa seja iniciada, recebendo em troca a exclusão da responsabilidade pela infração confessada.

Ocorre que em algumas situações, devido a uma impossibilidade jurídica ou até mesmo fática, a denúncia espontânea mostra-se inaplicável. É justamente esse o caso da infração de que trata o auto de infração, pois 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, é uma obrigação que envolve dois requisitos indissociáveis: a forma e o prazo. Logo, não só a informação deve ser prestada na forma estabelecida, como também é necessário que sua prestação ocorra no prazo estipulado em norma.

Assim, ainda que, em momento posterior, o sujeito passivo venha a prestar de forma espontânea a informação, inexoravelmente, a infração já estará consumada, pois, por óbvio, não será mais possível cumprir o prazo e, inevitavelmente, o bem jurídico tutelado, qual seja, o controle aduaneiro, já terá sido colocado em risco, na medida em que a prestação de informações de maneira intempestiva atrapalha o fluxo de trabalho da aduana e prejudica o necessário exame prévio das cargas.

Traçando um paralelo com o direito penal, poderíamos, a grosso modo, comparar a denúncia espontânea do direito tributário com os institutos da desistência voluntária e do arrependimento eficaz, próprios daquele ramo do direito. No primeiro, o agente desiste voluntariamente de prosseguir nos atos executórios já iniciados (detém o *iter criminis*). No segundo, o agente, após encerrar os atos executórios de um delito, busca (e consegue) evitar o seu resultado. Em ambos os casos, o agente responde somente pelos atos que já praticou.

No entanto, nem todos os tipos de delito comportam a aplicação da desistência voluntária e do arrependimento eficaz. Nos chamados delitos unissubsistentes, não é possível a desistência voluntária, já que a execução destes ocorre em ato único, não havendo possibilidade de fracionamento. Por sua vez, os delitos classificados como formais e de mera conduta (também conhecidos como delitos de atividade), cuja consumação exige apenas a conduta do agente, dispensando-se a ocorrência de um resultado naturalístico, não comportam o arrependimento eficaz, pois não há resultado a ser evitado.

Assim é também no caso do descumprimento de prazo para prestação de informações de interesse do controle aduaneiro. Tendo em vista que a consumação da infração independe da ocorrência de um resultado naturalístico (art. 94 c/c art. 107, IV, 'e', do Decreto-Lei nº 37/1966) e que uma vez extrapolado o prazo para a prestação das informações a infração já estará consumada, a denúncia espontânea torna-se inviável. Inclusive, na esteira desse entendimento, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais editou a Súmula CARF nº 126:

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.

No mais, os precedentes administrativos citados pela Recorrente em sua peça recursal, embora sirvam de fundamento de argumentação, não possuem caráter vinculante por

força de Lei. Portanto, seus efeitos não se estendem genericamente a outros casos e não vinculam as decisões das turmas deste Conselho.

Tanto é assim que é possível encontrar até mesmo na Câmara Superior de Recursos Fiscais posicionamento pela inaplicabilidade da denúncia espontânea nos casos envolvendo penalidade pelo descumprimento de prazos. A título de exemplo, cito:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 07/10/2005 a 15/10/2005

[...]

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 Secretariada 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 nº12.350/2010.

Recurso Especial do Procurador Provido em Parte.

(Acórdão **9303-003.788**, de 26 de abril de 2016, da **3ª Turma da CSRF**)

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 22/04/2010

MULTA REGULAMENTAR. INFRAÇÃO ADUANEIRA. INFORMAÇÃO EXTEMPORÂNEA DA CARGA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE.

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. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

(Acórdão **9303-003.556**, de 26 de abril de 2016, da **3ª Turma da CSRF**)

Posto isso, tendo em vista que o caso concreto versa sobre o descumprimento de dever instrumental atinente à prestação tempestiva de informação acerca de veículo e cargas transportados, é plenamente aplicável a Súmula CARF nº126, cuja observância é obrigatória pelos Conselheiros do CARF, *ex vi* do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), restando afastado, portanto, o argumento de denúncia espontânea.

Diante do exposto, voto por negar provimento neste particular.

4.2.4. Da revogação do art. 45, § 1,º da Instrução Normativa 800/2006

A Recorrente destaca:

2.3.4.1. Por fim, note-se que o artigo 45 § 1º da Instrução Normativa 800 de 2006 foi revogado e este dispunha pela aplicação da pena de R\$ 5.000,00 quando houvesse a retificação da informação, com redação que não é repetida pelo artigo 107 do Decreto-Lei 37/66.

2.3.4.2. Destarte, como omissão de informação e retificação de informação são duas ações de natureza distinta, quando houver apenas a retificação sem qualquer omissão a multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil) reais deixou de ser aplicável por ausência de previsão legal.

De fato, não se pode olvidar que, com o advento da IN RFB nº 1.473/2014, **o art. 45 da IN RFB 800/2007 foi revogado**, e se isso não representou a extinção das penalidades por descumprimento de prazo, pelo menos fez com que o mero pedido de retificação ou alteração de dados já informados passasse a não ser mais tratado como hipótese de aplicação da multa prevista na alínea 'e' do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei nº 37/1966.

Entretanto, como já mencionado neste voto (e detalhado na descrição dos fatos do auto de infração, cuja transcrição encontra-se no relatório deste acórdão), a autuação objeto destes autos não ocorreu em virtude de retificação de informações já prestadas, mas, sim, devido à prestação intempestiva de informações sobre desconsolidação de cargas a cargo da Recorrente. Sendo assim, não há mais o que acrescentar.

Nesse sentido, voto por negar provimento neste particular.

4.2.5. Da decadência

De acordo com a Recorrente:

2.3.5.1. O Artigo 139 do Decreto-Lei 37/66 dispõe que a decadência do direito de lançar crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos contados da data da infração:

Art.139 - No mesmo prazo do artigo anterior se extingue o direito de impor penalidade, a contar da data da infração.

2.3.5.2. Conforme narra o lançamento de ofício e os demais documentos que o acompanham, a primeira infração perpetrada pela **Impugnante** ocorreu muito antes da correção das informações.

2.3.5.3. **Assim, tendo em vista que a ciência do auto de infração ocorreu em setembro de 2016, e que o procedimento fiscal tem início com a ciência do contribuinte (art. 7º inciso I do Decreto 70.235), o direito de lançar extinguiu-se em 13 de setembro de 2016.**

(grifo nosso)

Recorrendo às informações contidas nos autos, constata-se que as datas citadas pela Recorrente estão equivocadas, já que a infração ocorreu em 15/10/2010 (Dados Básicos do conhecimento eletrônico nº 131005176208217 às fls. 34/36), o auto foi lavrado em 24/11/2010

(fls. 05) e, embora no processo não conste um comprovante da ciência dada ao contribuinte, foi apresentada impugnação em 23/12/2010 (vide carimbo apostado às fls. 63), o que indica que a ora Recorrente tomou ciência do auto de infração antes dessa data ou, no máximo, nela. Portanto, o lançamento foi finalizado, com a ciência da Recorrente, muito antes que o prazo decadencial tivesse se esvaído.

Nesse sentido, voto por negar provimento neste particular.

4.2.6. Da ausência de motivação para autuação

Por fim, a Recorrente suscita uma possível ausência de motivação para a autuação objeto desses autos. Argumenta que foi aplicada multa no valor de **R\$ 15.000,00** sem que fossem esclarecidos os motivos para tanto. Conforme se infere das razões de recorrer, as informações contidas na autuação não responderiam uma série de indagações da Recorrente. Vejamos:

2.3.6.4. Porém, pergunta-se: Qual a data da primeira atracação do navio? Qual o primeiro porto em que o navio atracou? Qual o nome do navio em que a mercadoria estava? A mercadoria estava em um navio?

[...]

2.3.6.7. Ora, se a Impugnante desconhece qual a data da chegada do navio como poderá efetivamente contestar o arguido no lançamento de ofício?

Primeiramente, há que se dizer que foi lançada multa no valor de R\$ 5.000,00. Ademais, entendo que a situação vislumbrada pela Recorrente destoa da realidade encontrada nos autos.

Analisando-se o auto de infração (fls. 02/16), vê-se que se trata de uma peça deveras analítica, que contempla não só os pontos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (regra específica quanto aos requisitos para este tipo de ato), como também oferece motivação explícita, clara e congruente para a exigência fiscal nele consubstanciada (de acordo com a determinação insculpida no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999). Basta verificar os excertos reproduzidos no relatório deste acórdão.

Neste sentido, não se observa a alegada ausência de motivação, já que o auto não só demonstra estar de acordo com as regras específicas que regem o processo administrativo fiscal como também se mostra motivado pelos fatos e normas que ele aponta como fundamento para a autuação, estando, assim, também em consonância com a expressão do princípio da motivação contida no art. 2º, parágrafo único, inciso VII, da Lei nº 9.784/1999.

Ademais, basta a leitura da descrição dos fatos contida no auto de infração e uma rápida consulta à documentação de suporte juntada às fls. 17/57 do processo para se constatar que as dúvidas, que segundo a Recorrente a impediriam de exercer a contento sua contestação, poderiam ser sanadas apenas com as informações contidas ali.

Nesse sentido, voto por negar provimento neste particular.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato