Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11684.001113/2010-87

Processo nº	11684.001113/2010-87
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3302-011.424 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	29 de julho de 2021
Recorrente	COMPANHIA LIBRA DE NAVEGACAO
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 08/11/2010

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE AOS DEVERES JURÍDICOS INSTRUMENTAIS, CONCEITO NO QUAL SE AMOLDA O DEVER DE PRESTAR INFORMAÇÕES SOBRE EMBARCAÇÕES E CARGAS.

A teor da Súmula CARF n. 126, o instituto da denúncia espontânea não se aplica às penalidades infligidas pelo descumprimento dos deveres jurídicos instrumentais, denominados pelo CTN como "obrigações acessórias" e, sendo o dever de prestar tempestivamente informações sobre manifestos, cargas, partidas, trajetos e chegadas de cargas e embarcações subsumido à definição do conceito de dever jurídico instrumental, a este dever de prestar informações não se aplica o instituto da denúncia espontânea.

DIREITO DE DEFESA. OFENSA NÃO CARACTERIZADA. NULIDADE DA DECISÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Não há que se cogitar em nulidade da decisão administrativa: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentado clara fundamentação normativa, motivação e caracterização dos fatos; (ii) quando inexiste qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando, no curso do processo administrativo, há plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa, com a compreensão plena, por parte do sujeito passivo, dos fundamentos fáticos e normativos da autuação e (iv) quando não há demonstração de prejuízo advindo de eventual irregularidade alegada

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. O ÔNUS DA PROVA DOS FATOS CONSTITUTIVOS DO DIREITO DA PARTE É DE QUEM ALEGA.

A teor do artigo 16 do DL 70.235/72 e, subsidiariamente dos artigos 333 do CPC 1973 e 373 do CPC 2015, em regra o ônus de trazer aos autos provas das alegações dos fatos constitutivos do seu direito é de quem alega.

PRECLUSÃO. MOMENTO PROCESSUAL PARA ESTABELECER TESES ARGUMENTATIVAS PROVADAS.

No processo administrativo fiscal o momento legalmente previsto para a parte estabelecer as suas teses argumentativas, bem como prova-las é, em regra, quando da apresentação da Impugnação ou Manifestação de Inconformidade, salvo as hipóteses legalmente previstas que autorizam a sua apresentação extemporânea, notadamente quando por qualquer razão era impossível que ela fosse produzida no momento adequado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do recurso. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad - Relator

Participaram do julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente), Larissa Nunes Girard, Walker Araujo, Vinícius Guimarães, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad e Denise Madalena Green.

Relatório

Trata-se de processo administrativo fiscal no bojo do qual discute-se a imposição de multa pelo alegado descumprimento de deveres jurídicos instrumentais.

Por transcrever com fidelidade os fatos até então ocorridos no processo, adoto e transcrevo o Relatório elaborado pela DRJ quando de sua análise do caso.

> O presente Auto de Infração referese à multa capitulada no art. 107, IV, "e", do DecretoLei n.º 37/66, com a redação dada pela Lei n.º 10.833/2003, no valor de R$15.000,00, por prestação de informação sobre carga transportada fora do prazo estabelecido pela IN SRF n.º 800/2007, com a alteração da IN SRF n.º 899/2008.
>
> Segundo relato da fiscalização, a autuada prestou informações de vinculação do Manifesto 1310502265916 e Conhecimentos Eletrônicos – CE nº 131.005.194.221.726 e nº131.005.194.221.807,em data posterior à data/hora da efetiva atracação da embarcação MAPOCHO9197351 no porto de Imbituba/SC, primeiro porto nacional de chegada, que se deu em 10/11/2010, às 18:01:00h. Segundo o que consta nos documentos juntados aos autos, a informação de vinculação foi prestada em 08/11/2010,

Documento nato-digital

às 20:31:08h e, de acordo com as telas de sistema anexas ao auto de infração, as informações dos CE foram prestadas às 20:28:22h do dia 08/11/2010. O prazo para informação do CE e Manifesto é de 48 (quarenta e oito) horas antes da chegada da embarcação. Este fato caracteriza a omissão do dever de prestar informação sobre a carga transportada na forma (Siscomex Carga) e no prazo (antes da atracação do veículo no porto) conforme estabelecido na norma de regência.

Intimada da autuação, a interessada apresentou a impugnação tempestiva de folhas 61 a 76, onde, em síntese:

Alega nulidade por vício formal de ausência de dispositivo legal infringido e penalidade aplicável. Tais alegações decorrem do fato de o auto de infração não indicar o enquadramento legal atribuído à infração.

Alega nulidade por vício formal pois houve o cerceamento de defesa. O cerceamento de defesa se faz presente pois da simples leitura do auto de infração se verifica que a descrição do fato que ensejou a aplicação da multa não foi realizada de forma clara e completa. Da narrativa não se extrai qual foi o prazo descumprido e muito menos em que momento isto ocorreu. Seria necessário ao menos que, informações como datas, embarques e outros detalhes acessórios fossem mencionados para que o autuado pudesse ter clareza em relação ao que lhe está sendo imposto.

Argumenta que a carga era proveniente do porto de Bahia Blanca e Itaguai, portanto, trata-se de rota de exceção. Nessa condição, dispõe de um prazo diferenciado para a prestação das informações. O prazo de rota de exceção envolvendo Bahia Blanca e Itaguai é de 24 horas antes da atracação em primeiro porto de escala nacional para vinculação dos manifestos. Assim, nos termos dos documentos anexos, vêse que a vinculação dos manifestos ocorreu em 08/11/2010 entre 20:29h e 20:30h. Contudo, a efetivação da primeira escala em porto nacional (Imbituba) ocorreu apenas dia 10/11/2010 as 18:01h, portanto, inteiramente dentro do prazo permitido pela Receita Federal

Argumenta que a conduta da requerente não caracteriza o tipo legal sob o qual se justifica a imposição de multa. O transportador marítimo observou os prazos estabelecidos e prestou as informações devidas.

Defende que ainda que tenha ocorrido a necessidade de retificação ou inserção de dados, considerando-se que as informações foram apresentadas dentro do prazo legal, temos que tal procedimento não implica em nenhuma infração prevista em lei. o requerimento de carta de correção é procedimento regular e costumeiramente utilizado no meio marítimo

Protesta pela aplicação, em seu favor, do instituto da denúncia espontânea, previsto na forma do artigo 138 do CTN, já que informou os dados relativos ao transporte marítimo no Siscomex, mesmo que fora do prazo, antes da lavratura do auto de infração.

Requer que a presente infração seja anulada pelas preliminares aventadas, ou seja julgada insubsistente cancelando-se a multa exigida e determinando-se o arquivamento deste processo.

É o relatório.

A pretensão foi denegada pela DRJ.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário por meio do qual submete a questão a este Colegiado

É o relatório.

Documento nato-digital

Voto

Conselheiro Raphael Madeira Abad, Relator.

1. Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e a matéria é de competência deste Colegiado.

2. Alegação de que a multa deveria ser única por navio, de que não houve prejuízo ao erário e de que a sanção é desproporcional.

No Recurso Voluntário a Recorrente alega que a multa deveria ser única por navio e não por declaração, que não poderia ser punida pois a sua conduta não gerou qualquer prejuízo ao erário e que a sanção aplicada seria desproporcional.

É importante destacar que estes argumentos não foram trazidos na Impugnação ao Auto de Infração, o que torna a matéria PRECLUSA em grau recursal, o que a impede de ser analisada por este Colegiado, sob pena de violação às normas que regem o processo administrativo fiscal, especialmente o Artigo 16 do Decreto n. 70.235/72, segundo o qual "A impugnação mencionará: (...) III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

Por este motivo, voto por não conhecer deste capítulo recursal em razão da preclusão.

3. Preliminar de nulidade por vicio formal.

A Recorrente alega que o Auto de Infração é nulo por mencionar artigos extraídos do Decreto 4543 que dispõem acerca de temas que, segundo a Recorrente, nada se relacionam com o objeto do Auto de Infração.

Alega que com isso o auto de infração não é claro e a Recorrente sequer teria conseguido compreender o caráter da autuação.

Em relação a este argumento devem ser tecidas algumas observações, sejam elas:

a) a mera menção, no Auto de Infração, de artigos legais que não guardam relação com os fatos apontados não tem o condão, por si só, ou seja, automaticamente, de gerar a nulidade do Auto de Infração, eis que as nulidades no processo administrativo fiscal são tratadas nos arts. 59 a 61, nos seguintes termos do Dec. 70.235/72:

> 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**.

Documento nato-digital

> § 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.
>
> § 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.
>
> § 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.(Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

b) não sendo o caso de uma nulidade, pode tratar-se de uma irregularidade, incorreção ou omissão que não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo (art. 60).

> 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**.
>
> Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Este entendimento é adotado com frequência por este Colegiado, que é refletido no voto proferido pela Ilustre Conselheira Denise Green no processo 11080.900061/2014-56.

> Na convalidação, o ato refeito retroage à data em que foi realizado, ambos formando uma unidade. Nesse sentido, a lição de Marcus Vinícius Neder e Maria Tereza Martinez Lopez (Processo Administrativo Fiscal Comentado, Dialética, 3ª Edição, pag.584):
>
> Em certos casos, o defeito do ato processual não leva, efetivamente, à decretação de nulidade. O ato posterior pode restabelecer o ato irregular, o qual, então, se revigora, evitando-se a aplicação da sanção de nulidade. A convalidação do ato é "instrumento hábil para remover imperfeições, sanando vícios de invalidade, afastando dúvidas nas relações jurídicas criadas". **O ato é refeito sem o vício que maculava o ato passado e retroage à data em que foi realizado, ambos formando uma unidade**. (grifou-se)
>
> O instituto pode ser utilizado em atos vinculados ou discricionários. E não se trata de uma regra isolada no âmbito exclusivo do processo administrativo fiscal. A Lei nº 9.784, de 1999 (que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal) também prevê a convalidação, nos seguintes termos:
>
> Art. 55. Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração.
>
> Além do mais, a jurisprudência firmada no âmbito do CARF é no sentido de que não há nulidade sem prejuízo. O seguinte precedente ilustra o entendimento dominante no CARF:
>
> PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.
>
> **De acordo com o princípio pas de nullité sans grief, que na sua tradução literal significa que não há nulidade sem prejuízo, não se declarará a nulidade por vício formal se este não causar prejuízo**.
>
> Podemos, então, estar diante a uma violação à prescrição legal sem que disso, necessariamente, decorra a nulidade. Como no presente caso, em que o art. 10, IV do

Documento nato-digital

Decreto nº 70.235/72 prescreve que o auto de infração conterá obrigatoriamente a disposição legal.

Não obstante a existência de vício formal no lançamento, a sua nulidade não deve ser decretada, por ausência de efetivo prejuízo por parte do contribuinte em sua defesa. Não há de se falar em nulidade do lançamento, por não restar configurado o binômio defeito prejuízo. (Acórdão Acórdão nº 920201.539 – 2ª Turma, Processo nº 35386.001011/200616,Rel. Elias Sampaio Freire, Sessão de 09 de maio de 2011). (**grifou-se**)

Assim sendo, em atendimento ao princípio do *pas de nullité sans grief*, a invalidade processual há de ser entendida como uma sanção que somente será aplicada caso se constate a presença do binômio defeito e prejuízo, devendo o último ser entendido como obstáculo ao alcance da finalidade do ato processual. Isto é, não há de ser declarada a nulidade de ato processual se este não causa prejuízo a alguém, já que o processo, como meio de pacificação dos conflitos sociais, nada mais é do que o instrumento para efetivação do direito.

Não obstante considerada a inexistência da motivação que fundamentou o indeferimento do pleito da interessada, a sua nulidade não deve ser decretada, por ausência de efetivo prejuízo por parte da contribuinte em sua defesa, pois, no presente caso, a DRJ, ao apreciar a manifestação de inconformidade, determinou o retorno à Delegacia de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade de crédito pretendido em compensação, pois não detém poderes para praticar o ato contestado. Não há de se falar em nulidade do ato administrativo, por não restar configurado o binômio defeito-prejuízo.

(...)

NULIDADES NO PROCESSO ADMINISTRATIVO

As irregularidades, incorreções e omissões 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, hipóteses estas que as referidas irregularidades, incorreções e omissões devem ser desconsideradas.

NULIDADES NO PROCESSO ADMINISTRATIVO

Não representa nulidade a conduta da autoridade fiscal apontar mais de um motivo pelo qual entende que um determinado fato subsume-se a uma norma.

DIREITO DE DEFESA. OFENSA NÃO CARACTERIZADA. NULIDADE DA DECISÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Não há que se cogitar em nulidade da decisão administrativa: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentado clara fundamentação normativa, motivação e caracterização dos fatos; (ii) quando inexiste qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando, no curso do processo administrativo, há plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa, com a compreensão plena, por parte do sujeito passivo, dos fundamentos fáticos e normativos da autuação.

Por não se tratar de uma nulidade, bem como por não haver sido demonstrado qualquer prejuízo que eventualmente houvesse sido acarretado pela inclusão, no Auto de Infração, de números de artigos legais que alega não se aplicaram ao caso concreto, voto no sentido de afastar a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente.

4. **Mérito**.

Documento nato-digital

4.1. Alegação da não caracterização da infração em razão de "transporte em rota de exceção" e que não precisaria comprovar a Rota de Exceção em razão do fato de que a Receita Federal controla as escalas seguidas pelas embarcações

Inicialmente a Recorrente alega que a conduta da recorrente não se subsumiria ao tipo legal, afirmando que forneceu todos os dados necessários para o completo preenchimento dos detalhes do sistema de acordo com o dispositivo em lei.

A Recorrente grifa o texto do tipo legal que preconiza a sanção por 'deixar de prestar informação' de que tr ata o artigo 107, IV "e" do Dec. Lei 37/66.

Todavia a discussão não gira em torno da prestação ou não da informação, **MAS SIM O PRAZO QUE O ATO FOI REALIZADO**, uma vez que o artigo 22 da IN RFB n. 800/07 é expressa em relação a eles.

> **Art. 22.** São os seguintes os prazos mínimos para a prestação das informações à RFB:
>
> I as relativas ao veículo e suas escalas, cinco dias antes da chegada da embarcação no porto; e
>
> II as correspondentes ao manifesto e seus CE, bem como para toda associação de CE a manifesto e de manifesto a escala:
>
> a) cinco horas antes da saída da embarcação, para os manifestos e respectivos CE a carregar em porto nacional, em caso de cargas despachadas para exportação, quando o item de carga for granel;
>
> b) dezoito horas antes da saída da embarcação, para os manifestos e respectivos CE a carregar em porto nacional, em caso de cargas despachadas para exportação, para os demais itens de carga;
>
> c) cinco horas antes da saída da embarcação, para os manifestos CAB, BCN e ITR e respectivos CE;
>
> **d) quarenta e oito horas antes da chegada da embarcação, para os manifestos e respectivos CE a descarregar em porto nacional, ou que permaneçam a bordo; e**
>
> III as relativas à conclusão da desconsolidação, quarenta e oito horas antes da chegada da embarcação no porto de destino do conhecimento genérico.
>
> ...
>
> **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)

Em relação ao prazo, a Recorrente alega, desde a Impugnação ao Auto de Infração, que se tratava de "transporte em rota de exceção" oriundo do porto de Bahia Blanca, o que reduziria o prazo "ordinário" de 48 horas para a apresentação, todavia esta pretensão foi indeferida pela DRJ por falta de provas de que a embarcação teria partido de uma 'rota de exceção' em razão da origem ser o porto de Bahia Blanca, Argentina.

Assim decidiu a DRJ.

> O auto de infração do presente processo foi lavrado para a exigência da multa capitulada no art. 107, IV, "e", do Decreto-Lei n.º 37/66, com a redação dada pela Lei n.º

Documento nato-digital

> 10.833/2003, tendo em vista que a interessada prestou informações de vinculação do Manifesto 1310502265916 e Conhecimentos Eletrônicos – CE nº 131.005.194.221.726 e nº 131.005.194.221.807,em data posterior à data/hora da efetiva atracação da embarcação MAPOCHO9197351 no porto de Imbituba/SC, primeiro porto nacional de chegada, que se deu em 10/11/2010, às 18:01:00h. Segundo o que consta nos documentos juntados aos autos, a informação de vinculação foi prestada em 08/11/2010, às 20:31:08h e, de acordo com as telas de sistema anexas ao auto de infração, as informações dos CE foram prestadas às 20:28:22h do dia 08/11/2010.
>
> (...)
>
> Aqui não se pode levar adiante as alegações da interessada quanto à rota de exceção, pois não se encontra nos autos prova dessa condição. Sem ao menos uma tela do sistema indicando qual seria a alteração de rota em relação ao prazo em norma vigente, não há como avaliar se houve realmente atraso ou não na prestação das informações.

Diante do indeferimento do Auto de Infração por ausência de provas a Recorrente não demonstrou que produziu a prova, mas sim alegou que a Receita Federal do Brasil teria esta informação e que, portanto, era ônus dela anexar este dado aos autos.

Desta forma a discussão passa a gravitar em torno da distribuição do ônus da prova no processo administrativo fiscal, regido pelo Dec. 70.235/72 e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil.

Em relação ao Dec. 70.235/72, tendo sido lavrado Auto de Infração sob a alegação do descumprimento de um dever legal no prazo imposto para a sua prática, passa a ser ônus do acusado trazer aos autos a matéria de defesa segundo a qual seja demonstrada uma condição excepcional, como seria o caso da "rota de exceção".

> Art. 16. A impugnação mencionará:
>
> (...)
>
> III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)
>
> IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

A sistemática do Código de Processo Civil é análoga, impondo a quem alega o ônus da prova dos fatos alegados, ou seja, que constituem o seu direito e, a quem se defende, o ônus da prova dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos, *verbis*.

> Art. 373. O ônus da prova incumbe:
>
> ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;
>
> ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor

Por estes motivos, era ônus da Recorrente, quando da apresentação da Impugnação, contrapor-se aos argumentos da fiscalização apresentando provas do "transporte em rota de exceção", demonstrando que apresentou a totalidade das informações na forma da lei, ou seja, segundo as formalidades e prazos nela previstos.

Documento nato-digital

Considerando que nem na impugnação ou no Recurso Voluntário a Recorrente provou ou ao menos alegou que PRESTOU AS INFORMAÇÕES NO PRAZO LEGAL, nem produziu prova de que o prazo era diferenciado, é de se negar provimento ao Recurso Voluntário.

5. Denúncia espontânea.

A Recorrente alega que como ocorreu a prestação da informação antes do início de qualquer procedimento formal, operou-se a 'Denúncia Espontânea' de que trata o artigo 138 do CTN, bem como do artigo 102, §2º do Decreto-Lei n. 37/66.

Inicialmente é imprescindível investigar se a obrigação em testilha é uma "obrigação principal" ou uma "obrigação acessória", na linguagem do CTN, pela doutrina precisamente denominada por "dever jurídico instrumental."

A teor do artigo 113 do CTN, a obrigação dita principal "... tem por objeto o pagamento do tributo..." e o dever jurídico instrumental ou obrigação acessória são prestações positivas ou negativas previstas no interesse da legislação, geralmente um dever "fazer", no caso concreto prestar uma informação relevante para a administração pública exercer o seu poder dever de fiscalizar o cumprimento das normas jurídicas tributárias.

Indubitavelmente o dever de prestar as informações sobre manifestos, cargas, partidas, trajetos e chegadas de cargas e embarcações, dentre outras que não envolvem diretamente o recolhimento de tributos subsomem-se ao conceito de "obrigações acessórias" ou "deveres jurídicos instrumentais."

A Súmula Carf nº 126, vinculante neste Colegiado, preconiza que 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.

Tratando-se de Súmula de observância obrigatória, voto por negar provimento a este capítulo Recursal.

6. Conclusões

Conclusivamente, e de se conhecer parcialmente o Recurso Voluntário, excluindo-se da apreciação as matérias preclusas, afastar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad

Documento nato-digital