ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11684.720091/2011-39

CÓPIA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	11684.720091/2011-39
Recurso nº	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9303-003.688 – 3ª Turma**
Sessão de	26 de abril de 2016
Matéria	Denuncia espontânea - multa por atraso na prestação de informações sobre veículo ou carga nele transportada
Recorrente	ALIANCA NAVEGACAO E LOGISTICA LTDA.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 06/02/2011

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

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

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento recurso especial. Vencidos os Conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Júlio César Alves Ramos, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Maria Teresa Martínez López, que davam provimento.

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Tatiana Midori Migiyama, Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Gilson Macedo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/05/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 18/05/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 23/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Rosenburg Filho, Érika Costa Camargos Autran, Rodrigo da Costa Pôssas, Vanessa Marini Cecconello, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Auto de Infração que exige da contribuinte a multa pelo atraso na prestação de informações sobre veículo ou carga nele transportada, penalidade prevista no art. 107, inciso IV, alínea "e", do DL 37, de 1966, cuja redação foi alterada pela Lei 10.833, de 2003.

Julgando o feito, a Turma recorrida negou provimento ao recurso voluntário, nos termos do Acórdão 3802-002.315. No que diz respeito à denúncia espontânea, o Colegiado *a quo* decidiu que esse instituto é inaplicável para afastar a exigência da multa em comento.

Após tomar ciência do mencionado acórdão, a Contribuinte apresentou recurso especial suscitando divergência quanto à possibilidade de aplicar a denúncia espontânea, prevista no art. 102, § 2º, do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pela Lei 12.350, de 2010, para afastar a multa que lhe foi imputada pelo Fisco.

O recurso foi admitido por intermédio de despacho do Presidente da Câmara recorrida, e a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões.

É o relatório, em síntese.

Voto

Carlos Alberto Freitas Barreto, relator

Este processo foi julgado na sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º a 3º do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão 9303-003.552, de 26/04/2016, proferido no julgamento do processo 11128.007573/2006-48, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio nos termos regimentais, o inteiro teor do voto proferido naquela decisão (Acórdão 9303-003.552):

"O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos para sua admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

Importante observar, quanto à comprovação da divergência, que recorrido e paradigma trataram da exigência da mesma penalidade (art. 107, inciso IV, alínea "e", do DL 37, de 1966) e foram proferidos após 28/07/2010 (data da publicação da MP 497, convertida na

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/05/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 18/05/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 23/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Lei 12.350, de 20/12/2010). Além disso, ambos citaram expressamente as alterações promovidas pela mencionada lei na redação do art. 102, § 2º, do Decreto-Lei 37/66, que trata da denúncia espontânea, apesar de tal consignação não ser imprescindível. Todavia, os arestos confrontados, que guardam identidade fática e jurídica, chegaram a resultados opostos quanto à possibilidade de aplicar a denúncia espontânea sobre a exigência da penalidade em foco. Não há dúvida, portanto, quanto à existência de dissenso jurisprudencial.

A matéria devolvida a este Colegiado cinge-se, exclusivamente, à possibilidade de aplicar a denúncia espontânea, após a alteração promovida pela Lei 12.350/2010, para afastar a exigência da multa pelo atraso na prestações de informações sobre veículo ou carga nele transportada.

Não vejo como dar razão à pretensão da Contribuinte, sob pena de aniquilar o cumprimento, com observância dos prazos estabelecidos pela legislação, do dever instrumental de prestar informação. Aplicando-se o entendimento defendido pela Recorrente, os prazos estipulados pela legislação aduaneira, para prestar informações à RFB, poderiam ser descumpridos pelo sujeito passivo sem punição, tendo como única condição que a prestação das informações seja efetuada antes do início de ação fiscal. Ou seja, os prazos para a apresentação de informações seriam bastante elásticos, a depender de cada caso, e não prazos fatais, como é a regra na legislação tributária.

Por concordar na íntegra com os fundamentos, e por aplicar-se à solução do presente litígio, adoto o voto proferido pelo ilustre Conselheiro Solon Sehn no Acórdão 3802-002.314, de 27/11/2013, do qual transcrevo os seguintes excertos:

> *"O Recorrente alega ainda que as informações sobre o embarque foram prestadas antes da lavratura do auto de infração. Portanto, nos termos do art. 138,* caput*, do Código Tributário Nacional (CTN), a multa deveria ter sido excluída em razão da caracterização da denúncia espontânea:*
>
> > Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.
> >
> > Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.
>
> *A aplicabilidade da denúncia espontânea às "obrigações acessórias" é sustentada por parte da doutrina com base na expressão "se for o caso", encontrada no* caput *do art. 138 do CTN. Nesse sentido, cumpre destacar as lições de Hugo de Brito Machado, Luciano Amaro e Sacha Calmon Navarro Coêlho:*
>
> > 'Como a lei diz que a denúncia há de ser acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido, resta induvidoso que a exclusão da responsabilidade tanto se

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/05/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 18/05/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 23/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

> refere a infrações das quais decorra o não pagamento do tributo como a infrações meramente formais, vale dizer, infrações das quais não decorra o não pagamento do tributo. Inadimplemento de obrigações tributárias meramente acessórias' [1].
>
> 'A expressão 'se for o caso' explica-se em face de que algumas infrações, por implicarem desrespeito a obrigações acessórias, não acarretam, diretamente, nenhuma falta de pagamento de tributo, embora sejam também puníveis, porque a responsabilidade não pressupõe, necessariamente, dano (art. 136). Outras infrações, porém, de um modo ou de outro, resultam em falta de pagamento. Em relação a estas é que o Código reclama o pagamento' [2].
>
> 'Se quisesse excluir uma ou outra, teria adjetivado a palavra infração ou teria dito que a denúncia espontânea elidiria a responsabilidade pela prática de infração à obrigação principal excluindo a assessória, ou vice-versa. Ora, onde o legislador não distingue não é lícito ao intérprete distinguir segundo cediço princípio de hermenêutica' [3]

Essa interpretação, porém, não foi acolhida pela Jurisprudência, consoante se depreende dos seguintes julgados do Superior Tribunal de Justiça:

> 'TRIBUTÁRIO. MULTA MORATÓRIA. ART. 138 DO CTN. ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS.
>
> 1. O STJ possui entendimento de que a denúncia espontânea não tem o condão de afastar a multa decorrente do atraso na entrega da declaração de rendimentos, pois os efeitos do art. 138 do CTN não se estendem às obrigações acessórias autônomas.
>
> 2. Agravo Regimental não provido." (STJ. 2ª T. AgRg nos EDcl no AREsp 209663/BA. Rel. Min. Herman Benjamin. DJe 10/05/2013).'
>
> (...)

A mesma interpretação foi adotada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme Súmula CARF nº 49: 'A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na

[1] MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 27. Ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 182 e ss.
[2] AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 10 Ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 437.
[3] COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Teoria e prática das multas tributárias. 2. Ed. Rio de Janeiro: Forense, 1995, p. 105-106.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/05/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 18/05/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 23/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

entrega de declaração', que foi fruto de reiterados julgados do Câmara Superior de Recursos Fiscais (...).

A discussão, entretanto, foi reaberta em face da nova redação do art. 102 do Decreto-Lei nº 37/1966, decorrente do art. 40 da Lei nº 12.350/2010:

> Art. 102. A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto e dos acréscimos, excluirá a imposição da correspondente penalidade. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988).
>
> § 1º Não se considera espontânea a denúncia apresentada: (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)
>
> a) no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)
>
> b) após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)
>
> § 2º A denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidades de natureza tributária ou administrativa, com exceção das penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010).
>
> *(...)*

De fato, a Lei nº 12.350/2010 resultou da conversão da Medida Provisória n.º 497/2010. De acordo com a exposição de motivos desta, seu objetivo foi 'deixar claro' que o instituto da denúncia espontânea aplica-se a todas as penalidades pecuniárias, inclusive multas isoladas vinculadas ao descumprimento de obrigação acessória, conforme se depreende da leitura da exposição de motivos:

> '40. A proposta de alteração do § 2º do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, visa a afastar dúvidas e divergência interpretativas quanto à aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea e a consequente exclusão da imposição de determinadas penalidades, para as quais não se tem posicionamento doutrinário claro sobre sua natureza.
>
> [...]
>
> 43. Fundamentalmente, o Linha Azul é um procedimento simplificado que propicia às empresas habilitadas um menor percentual de seleção para os canais de verificação amarelo e vermelho e conferência aduaneira das declarações selecionadas realizada prioritariamente,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/05/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 18/05/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 23/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

> inclusive com compromisso de tempo máximo para essa conferência estipulado. Esse procedimento segue a orientação internacional de Operadores Econômicos Autorizados OEA, ou seja, de credenciamento de operadores legítimos e confiáveis para operar no comércio exterior com menores entraves burocráticos.
>
> 44. A avaliação sistêmica da empresa candidata ao Linha Azul inclui a realização, previamente à adesão, de uma auditoria de controles internos para autoavaliação de seus controles e procedimentos aduaneiros, referente, no mínimo, aos quatro últimos semestres civis. O objetivo dessa autoavaliação é induzir a empresa a verificar o cumprimento da legislação aduaneira (controles administrativos e fiscais), com reflexo na garantia da regularidade dos registros aduaneiros e do recolhimento dos tributos devidos. Exige-se, sempre que a auditoria de controles internos aponte irregularidades, que sejam apresentados documentos que comprovem o seu saneamento ou a adoção das providências cabíveis para a sua solução.
>
> 45. No caso específico, o que se tem verificado é que, durante o processo de auditoria, as empresas têm constatado reiterados erros em declarações de importação registradas e desembaraçadas no canal verde de conferência e, como forma de sanear a irregularidade para cumprimento do programa, apresentado a relação desses erros na unidade de jurisdição e adotado as respectivas providências para a retificação das declarações aduaneiras.
>
> 46. Todavia, ao adotar essa providência, mesmo que a empresa não tenha que recolher quaisquer tributos, ela pode estar sujeita à imposição da referida multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria (multa isolada), disciplinada no art. 711 do Regulamento Aduaneiro, ainda que espontaneamente tenha apurado tais erros e adotado as providências para a sua regularização, o que onera por demais o processo de adesão à Linha Azul.
>
> 47. A proposta de alteração objetiva deixar claro que o instituto da denúncia espontânea alcança todas as penalidades pecuniárias, aí incluídas as chamadas multas isoladas, pois nos parece incoerente haver a possibilidade de se aplicar o instituto da denúncia espontânea para penalidades vinculadas ao não-pagamento de tributo, que é a obrigação principal, e não haver essa possibilidade para multas isoladas, vinculadas ao descumprimento de obrigação acessória.' (EMI nº 111/MF/MP/ME/MCT/ MDIC/MT).

Todavia, cumpre considerar que, nas obrigações acessórias ou deveres instrumentais, o sujeito passivo está

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/05/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 18/05/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 23/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

vinculado a um fazer ou não-fazer, sem expressão econômica, destinado a facilitar a fiscalização e a arrecadação dos tributos[4]*. Podem assumir os conteúdos mais variados, desde a manutenção de escrituração fiscal regular, da descrição adequada do bem importado na declaração de importação, emissão de nota fiscal, bem como da apresentação de informações para a Fazenda Pública dentro dos prazos previstos na legislação tributária. Em razão disso, na aplicação do art. 102 do Decreto-Lei nº 37/1966, deve-se analisar o conteúdo da "obrigação acessória" violada. Isso porque nem todas as infrações pelo descumprimento de deveres instrumentais são compatíveis com a denúncia espontânea, como é o caso das infrações caracterizadas pelo fazer ou não-fazer extemporâneo do sujeito passivo.*

Essa importante distinção foi evidenciada em voto do eminente Conselheiro José Fernandes do Nascimento, no Acórdão 3102-00.988. 3ª SJ, C1, 2ª TO, S. de 22/08/2013:

> O objetivo da norma em destaque, evidentemente, é estimular que o infrator informe espontaneamente à Administração aduaneira a prática das infrações de natureza tributária e administrativa instituídas na legislação aduaneira. Nesta última, incluída todas as obrigações acessórias ou deveres instrumentais (segundo alguns) que tenham por objeto as prestações positivas (fazer ou tolerar) ou negativas (não fazer) instituídas no interesse fiscalização das operações de comércio exterior, incluindo os aspectos de natureza tributária, administrativo, comercial, cambial etc.
>
> Não se pode olvidar que, para aplicação do instituto da denúncia espontânea, é condição necessária que a infração de natureza tributária ou administrativa seja passível de denunciação à fiscalização pelo infrator. Em outras palavras, é requisito essencial da excludente de responsabilidade em apreço que a infração seja denunciável.
>
> No âmbito da legislação aduaneira, em consonância com o disposto no retrotranscrito preceito legal, as impossibilidades de aplicação dos efeitos da denúncia espontânea podem decorrer de circunstância de ordem lógica (ou racional) ou legal (ou jurídica).
>
> No caso de impedimento legal, é o próprio ordenamento jurídico que veda a incidência da norma em apreço, ao excluir determinado tipo de infração do alcance do efeito excludente da responsabilidade por denunciação espontânea da infração cometida. A título de exemplo, podem ser citadas as infrações por dano erário, sancionadas com a pena de perdimento, conforme

[4] CARVALHO, Paulo de Barros. "Curso de direito tributário". 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 277-349.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/05/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 18/05/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 23/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

expressamente determinado no § 2º, *in fine*, do citado art. 102.

A impossibilidade de natureza lógica ou racional ocorre quando fatores de ordem material tornam impossível a denunciação espontânea da infração. São dessa modalidade as infrações que têm por objeto as condutas extemporâneas do sujeito passivo, caracterizadas pelo cumprimento da obrigação após o prazo estabelecido na legislação. Para tais tipos de infração, a denúncia espontânea não tem o condão de desfazer ou paralisar o fluxo inevitável do tempo.

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

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

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

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

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/05/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 18/05/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 23/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

> da exclusão da responsabilidade do infrator pela denúncia espontânea da infração.
>
> Esse sentido e alcance atribuído a norma, com devida vênia, constitui um contrassenso jurídico, uma espécie de revogação da penalidade pelo intérprete e aplicador da norma, pois, na prática, a sanção estabelecida para a penalidade não poderá ser aplicada em hipótese alguma, excluindo do ordenamento jurídico qualquer possibilidade punitiva para a prática de infração desse jaez.
>
> *Destarte, a aplicação da denúncia espontânea às infrações caracterizadas pelo fazer ou não-fazer extemporâneo do sujeito passivo implicaria o esvaziamento do dever instrumental, que poderia ser cumprido há qualquer tempo, ao alvedrio do sujeito passivo. Exegese dessa natureza comprometeria toda a funcionalidade dos deveres instrumentais no sistema tributário.*
>
> *Destaca-se, nesse sentido, a doutrina de Yoshiaki Ichihara:*
>
> > 'Caso se entenda que o descumprimento de dever instrumental formal possa ser denunciado e corrigido sem o pagamento das multas decorrentes, na prática não haverá mais infração da obrigação acessória. Seria, a rigor, uma verdadeira anistia, que somente poderá ser concedida por lei específica.
> >
> > Exemplificando, uma empresa que deixou de registrar e escriturar livros fiscais, com a denúncia espontânea da infração, se assim se entender, não haverá mais multa, e a aplicação da lei tributária estará integralmente frustrada' [5].
>
> *Entende-se, portanto, que a denúncia espontânea (art. 138 do CTN e art. 102 do Decreto-Lei n° 37/1966) não alcança as penalidades exigidas pelo descumprimento de dever instrumental caracterizado pelo atraso na prestação de informação à administração aduaneira.*
>
> *(...)"*

O objetivo do art. 138 do CTN é estimular o contribuinte que não pagou os tributos a fazê-lo e regularizar a situação, resgatando as pendências deixadas e não conhecidas pelo fisco, que recebe o que deveria ter sido pago e cuja satisfação, não fosse a iniciativa do contribuinte, talvez jamais ocorresse. Tal norma objetiva estimular o cumprimento espontâneo das obrigações tributárias. Porém, a responsabilidade pelo cometimento das infrações restará afastada apenas com o reconhecimento e cumprimento da obrigação, preservando assim a higidez do sistema, não se podendo ver nela nenhum estímulo à inadimplência.

De fato, a jurisprudência dominante em nossos tribunais não admite a configuração da denúncia espontânea ante a prática de determinados atos, que representam

[5] ICHIHARA, Yoshiaki. Sanções tributárias - questões sugeridas. In: MACHADO, Hugo de Brito (coord.). Sanções administrativas tributárias. São Paulo: Dialética-ICET, 2004, p. 502.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/05/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 18/05/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 23/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

infrações à legislação tributária. Várias são as decisões no sentido da inaplicabilidade do art. 138 do CTN no descumprimento do prazo quanto às obrigações acessórias.

Vejamos:

> *"DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INAPLICABILIDADE. 1. Inaplicável o instituto da denúncia espontânea quando se trata de multa isolada imposta em face do descumprimento de obrigação acessória." (STJ, 2ª T. AgRg no Resp 916.168/SP, Herman Benjamin, mar/09)*

No mesmo sentido do entendimento ora defendido, manifestou-se recentemente o e. Tribunal Regional Federal da 4ª Região, conforme se infere do enunciado da ementa e dos trechos do voto condutor do julgado, a seguir transcritos:

> *EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. MULTA DECORRENTE DA INFORMAÇÃO INTEMPESTIVA DE DADOS DE EMBARQUE. AGENTE MARÍTIMO. LEGITIMIDADE PASSIVA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTÔNOMA. INAPLICABILIDADE DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA. PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE. VALOR QUE NÃO OFENDE O PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DE CONFISCO. 1. O agente marítimo assume a condição de representante do transportador perante os órgãos públicos nacionais e, ao deixar de prestar informação sobre veículo ou carga transportada, concorre diretamente para a infração, daí decorrendo a sua responsabilidade pelo pagamento da multa, nos termos do artigo 95, I, do Decreto-Lei nº 37, de 1966. 2. Não se aplica a denúncia espontânea para os casos de descumprimento de obrigações tributárias acessórias autônomas. 3. A finalidade punitiva e dissuasória da multa justifica a sua fixação em valores mais elevados, sem que com isso ela ofenda os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco.*
>
> *[...]Voto.*
>
> *[...] Não é caso, também, de acolhimento da alegação de denúncia espontânea.*
>
> *A Lei nº 12.350, de 2010, deu ao artigo 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, a seguinte redação:*
>
> *[...]*
>
> *Bem se vê que a norma não é inovadora em relação ao artigo 138 do CTN, merecendo, portanto, idêntica interpretação. Nesse sentido, é pacífico o entendimento no sentido de que a denúncia espontânea não se aplica para os casos em que a infração seja à obrigação tributária acessória autônoma.*
>
> *[...] (BRASIL. TRF4. 2ª Turma. Apelação Cível nº 5005999-81.2012.404.7208/SC. rel. Des. Rômulo Pizzolatti, j. 10.12.2013)* (grifo acrescido)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/05/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 18/05/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 23/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Importante observar que, no mesmo sentido da mencionada decisão do TRF da 4ª RF, existe a Súmula CARF nº 49 - *A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração*. Todavia, não se trata aqui de aplicar a Súmula 49 para resolver o presente litígio, uma vez que proferida antes das alterações promovidas pela Lei 12.350/2010.

A intransigência em matéria de controles administrativos aduaneiros se justifica, muito mais do que pela questão tributário-financeira, pela questão da defesa do Estado nacional. A falta de pagamento de tributo, ou de parte dele, não é o único dano que se faz aos cofres públicos e à sociedade no descumprimento das regras de controle aduaneiro.

Muitas vezes, a administração tributária prioriza a arrecadação de tributos e não enfatiza as razões dos controles não tributários ou aduaneiros. Assim, pode ficar a impressão de que não havendo falta de pagamento de tributos não há dano efetivo ao erário, mas essa é uma falsa observação.

Cabe a administração aduaneira cumprir as decisões dos demais órgãos do Poder Executivo e de Acordos Internacionais, relativamente à saúde, à defesa da economia, à defesa dos interesses culturais, do patrimônio histórico, da segurança pública, entre outros. São atribuições fundamentadas em conhecimentos que ultrapassam largamente aqueles necessários à excelência do trabalho de fiscalização.

Ao fazer o julgamento, especialmente por que não há tantos julgadores especializados em nuances do comércio internacional, passa-se ao largo dos verdadeiros delitos que são cometidos à sombra da ausência de danos fiscais explícitos — quero dizer — da falta de pagamento de impostos.

Por último, é de se observar que o entendimento acerca da impossibilidade de aplicar a denúncia espontânea para afastar a multa capitulada no artigo no art. 107, inciso IV, alínea "e", do DL 37, de 1966, alcança, indistintamente, a exigência dessa penalidade nas diversas situações nas quais é aplicada, tais como: atraso na prestação de informações sobre mercadoria embarcada, sobre atracação de embarcação, sobre vinculação de manifesto de carga, etc.

Afastada a aplicação da denúncia espontânea, e diante de recurso do contribuinte, o resultado do julgamento é por negar provimento ao recurso especial, resultado que deve ser aplicado aos demais processos vinculados ao julgamento deste, na sistemática prevista nos §§ 1º a 3º do art. 47 do RICARF (recursos repetitivos).

À luz do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo, por considerar inaplicável a denúncia espontânea como excludente da multa pelo atraso na prestação de informações sobre veículo ou carga nele transportada."

Aplicando-se as razões de decidir, o voto e o resultado do processo paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º a 3º do art. 47 do RICARF, nega-se provimento ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo, por

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/05/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 18/05/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 23/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

considerar inaplicável a denúncia espontânea como excludente da multa pelo atraso na prestação de informações sobre veículo ou carga nele transportada.

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 12/05/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 18/05/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 23/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA