



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11968.000946/2007-49  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-007.598 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** COMPANHIA LIBRA DE NAVEGAÇÃO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Data do fato gerador: 16/04/2009

MERCADORIA PARA EXPORTAÇÃO. PRAZO PARA ENTREGA DE DADOS DE EMBARQUE. DECRETO-LEI 37/1966, ARTIGO 107, IV. IN SRF 28/1994, ARTIGO 37.

O prazo para registro dos dados de embarque de mercadorias destinadas à exportação é de sete dias, contados da data em que as mesmas forem colocadas a bordo do veículo transportador, exceto no caso de embarque antecipado, quando o referido prazo passa a ser contado da data de registro da correspondente declaração para despacho de exportação.

**ILEGITIMIDADE PASSIVA. AGÊNCIA MARÍTIMA.**

Com o advento do Decreto-Lei 2.472/1988, que deu nova redação ao citado artigo 32 do Decreto-Lei nº 37/1966, posteriormente alterada pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001, o representante do transportador estrangeiro no País foi expressamente designado responsável solidário pelo pagamento do Imposto de Importação, o que já foi alvo de pronunciamento pelo STJ, em sede de recurso repetitivo, no REsp nº 1.129.430/SP - Relator Min. Luiz Fux, ao considerar que o Decreto-Lei nº 2.472/1988 instituiu hipótese legal de responsabilidade tributária solidária para o representante no País do transportador estrangeiro

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 16/04/2009

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA**

Aplica-se a 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. (Vinculante conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

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)

**Winderley Morais Pereira - Presidente**

(documento assinado digitalmente)

**Ari Vendramini - Relator**

(documento assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Morais Pereira (Presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Ari Vendramini (Relator)

## **Relatório**

Fl. 3 do Acórdão n.º 3301-007.598 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11968.000946/2007-49

Adoto o relatório que compõe o Acórdão DRJ/FLORIANÓPOLIS, aqui combatido :

*Trata-se de auto de infração lavrado contra a Companhia Libra de Navegação, já qualificada nos autos, do qual resultou a exigência fiscal de R\$ 45.000,00, relativa a multa por descumprimento de obrigação acessória referente a prestação de informações sobre veículo ou carga nele transportada.*

*Descreve a autoridade fiscal que o sujeito passivo atua no transporte internacional de cargas, como agente do Companhia Libra de Navegación (Unruguai), e que informara em prazo superior ao admitido pela legislação os dados de embarque relativos às declarações de exportação nos 2061211203/9, 2061231674/2, 2061231627/0, 2061284948/1, 2061285075/7, 2061284991/0, 2061285074/9, 2061288112/1 2061397224/4.*

*Anota a autoridade fiscal que, confrontando-se os dados de embarque prestados pelo sujeito passivo no Siscomex com os registros mantidos pelo terminal marítimo alfandegado no porto de Suape (Tecon Suape), responsável pela movimentação e embarque dos contêineres, verificou-se defasagem superior a sete dias entre o efetivo embarque dos contêineres e a prestação da informação no Siscomex.*

*Tal conduta, segundo a autoridade fiscal, configuraria infração prevista no art. 107, inciso IV, alínea e, do DL nº 37/66, com redação dada pela Lei 10.833/03. Observa ainda a autoridade fiscal que deixaram de ser informados os dados de embarque relativos a nove declarações de exportação, operados em datas distintas, resultando em nove infrações.*

*Registre-se que, expressamente, afastou a autoridade fiscal a capitulação da infração prevista na alínea "c" do mesmo dispositivo (embarço à fiscalização), por entender que a tipificação da alínea "e" (prestação de informações sobre veículo ou carga nele transportada, fora do prazo previsto pela RFB) seria mais específica.*

*Devidamente cientificado, comparece o sujeito passivo ao processo para impugnar o lançamento, alegando, em síntese, que não cometera infração capitulada na alínea "c" do inciso IV do art. 107 do DL 37/66 (embarço à fiscalização), posto que não teria omitido, dificultado ou impedido a fiscalização, nem deixara de prestar informações sobre o carga transportada, mas apenas informara com atraso dados relativos ao embarque marítimo de cargas desembaraçadas no Siscomex.*

*Reforça que, embora informados a destempo, os dados foram prestados antes de qualquer notificação pela Receita Federal.*

*Por fim, requer a exoneração da exigência fiscal.*

*É o que importa relatar*

2. Analisando as alegações apresentadas, a DRJ/RECIFE, considerou improcedente a impugnação, assim ementado o Acórdão aqui guerreado :

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2006

ATRASO NA INFORMAÇÃO DE DADOS DE EMBARQUE  
RELATIVOS A CARGA

EXPORTADA. INCIDÊNCIA DE MULTA.

A informação no Siscomex, em prazo superior a sete dias, dos dados relativos ao embarque de mercadoria exportada, sujeita o transportador marítimo internacional a multa de R\$ 5.000,00, por operação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

3. Irresignada, a impugnante apresentou recurso voluntário, repisando as razões de defesa, em recurso assim apresentado, em síntese :

1 – TEMPESTIVIDADE DO RECURSO

2 – FATOS

- A recorrente foi surpreendida com a lavratura do auto de infração, através do qual lhe foi imposta multa de R\$ 45.000,00 (quarenta e cinco mil reais) pela suposta inobservância de prazos fixados para prestação de informações à RFB.

- Inconformada com a autuação, a recorrente apresentou impugnação administrativa objetivando demonstrar a ausência de responsabilidade pela imposição da mencionada penalidade.

- Em decisão proferida, as razões da ora recorrente foram afastadas, mantendo-se a procedência do lançamento, sob os seguintes fundamentos: é responsabilidade do transportador, bem como do seu representante legal (solidariamente), registrar os dados de embarque dentro do prazo previsto na legislação aduaneira, o que afrontou o disposto na alínea “e” do art.107, inciso IV, do Decreto-Lei 37/66

. Contudo, como poderá ser constatado adiante, a recorrente se verá obrigada a rediscutir questões já tratadas em sua defesa, mas que não foram observadas pela ótica adequada, bem como apresentar decisões ratificadas pela própria RF, o que, por certo, ensejarão o provimento deste recurso, como:

a-) os fatos descritos não caracterizam a infração apontada ;

b-) houve equívoco na apreciação dos fatos;

c-) a denúncia espontânea, antes de iniciado procedimento fiscal, afasta a imposição da multa

3 – MÉRITO

3.1. – DA NÃO CARACTERIZAÇÃO DA MULTA IMPOSTA

- Neste tópico, a recorrente se viu tolhida de seu direito c, embora os dispositivos legais mencionem a obrigação de prestar as informações pertinentes, neste caso, em verdade, isto não foi possível em razão

de fatos alheios à sua vontade. Esses elementos estão presentes na própria legislação, o que será a seguir novamente discutido.

Primeiramente, há que se ressaltar que o transportador trabalha com as informações fornecidas, neste caso pelo exportador.

Além disso, é importante observar com bastante cautela o que dispõe a Instrução Normativa SRF 28/94, através de seu art. 37, com a redação dada pela IN 510/05:

**Art. 37. O transportador deverá registrar, no Siscomex, os dados pertinentes ao embarque da mercadoria, com base nos documentos por ele emitidos, no prazo de dois dias, contado da data da realização do embarque.o**

A despeito de o transportador entos para viabilizar o transporte marítimo, é certo que os dados, neste caso específico, não partem dele, devendo o próprio exportador emitir os documentos pertinentes, com as informações exigidas, para que se regularize perante a Receita Federal o processo de exportação. Logo, fica claro que a informação só poderá ser prestada pelo transportador tão logo o exportador emita os respectivos documentos e os apresente de forma correta para que o procedimento se conclua.

Portanto, as responsabilidades devem ser chamadas a ordem para que situações como essa sejam esclarecidas e os reais responsáveis identificados. A pena deve ser aplicada a quem merece.

A própria Instrução Normativa nº 28/1994, que ressalta essa idéia ao prever no parágrafo único, do art. 48, o quanto segue:

**Parágrafo único. A averbação automática, na forma deste artigo, não prejudica a apuração da responsabilidade, por eventuais erros ou fraudes constatados após o desembaraço e o embarque da mercadoria, e a aplicação, aos responsáveis, das sanções administrativas, fiscais, cambiais e penais cabíveis. (g.n.)**

Outra questão que merece total atenção é a solução apontada pela própria Receita Federal para a aplicação de multa em casos que envolvem atraso na prestação de informação para os dados de embarque.

Urge que se aponte que a questão já está superada, sendo certo que a multa deverá ser cobrada uma única vez por veículo transportador.

"Nesse sentido se posicionou a enação Geral de Tributação da Receita Brasil, a Cosit, em sua Solução de Consulta Interna SCI no 08 de 14 de fevereiro de 2008 ao dispor sobre a aplicação da penalidade prevista na alínea "e" do inciso IV, art. 107 do Decreto-Lei 37/66.

Restaria, assim, a dúvida se a cada informação não prestada, sobre cada uma das declarações de exportação, geraria uma multa de R\$ 5.000,00 ou se a multa seria pelo descumprimento de obrigação acessória de deixar o transportador de informar os dados sobre a carga, com um todo, transportada. Ora, o transportador que deixou de informar os dados de embarque de uma declaração de exportação e o que deixou de informar os dados de embarque sobre todas as declarações de exportação cometeram a mesma infração, ou seja, deixaram de cumprir a obrigação acessória de informar os dados de embarque.

**Nestes termos, a multa deve ser aplicada uma única vez por veículo transportador, pela omissão de não prestar as informações exigidas na forma e no prazo estipulados." (g.n.)**

Desta forma, como se vê acima esta discussão já está pacificada através da solução de consulta interna SCI nº 08, restando claro que o posicionamento adotado pela Coordenação Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil se aplica ao presente processo, **posto que como se vê exemplificativamente através dos casos abaixo relacionados, a multa está sendo aplicada a mais de uma DDE por navio transportador.**

DDE	DATA DE EMBARQUE	NAVIO
2061211203/9	20/10/06	CAP SAN LORENZO
2061231674/2	20/10/06	CAP SAN LORENZO
2061231627/0	20/10/06	CAP SAN LORENZO

2061284948/1	28/10/06	CAP SAN NICOLAS
2061285075/7	28/10/06	CAP SAN NICOLAS
2061284991/0	28/10/06	CAP SAN NICOLAS
2061285074/9	28/10/06	CAP SAN NICOLAS
2061288112/1	28/10/06	CAP SAN NICOLAS
2061397224/4	26/11/06	CAP SAN LORENZO

*Como se observa da tabela acima, os transportes foram realizados através de apenas três embarcações. Contudo, foram aplicadas 09 multas de R\$ 5.000,00 cada uma, o que totalizou R\$ 45.000,00.*

*Se mantida a aplicação da pena, esta deverá, na pior das hipóteses ser aplicada por navio. Logo, o valor a ser imputado à recorrente seria de, no máximo, R\$ 15.000,00.*

*Ante o exposto, considerando os argumentos acima, deverá a multa ser afastada, ou, se mantida, ser reduzida ao patamar de R\$ 15.000,00, aplicando-se a pena por navio.*

### 3.2 – DENÚNCIA ESPONTANEA

Ocorre que, como dito anteriormente, as informações deveriam ter sido repassadas pelo exportador, este o real causador do atraso. Contudo, independentemente de se tratar de uma infração formal, o fato é que houve a prestação da informação antes de se iniciar qualquer procedimento fiscal.

### 4 – REQUERIMENTO FINAL

- Diante do exposto, espera a Recorrente seja o presente recurso recebido para fins de que lhe seja dado provimento para que a infração discutida seja anulada ou seja julgada insubsistente em razão dos argumentos acima esboçados, cancelando-se a penalidade imposta e, determinando-se o arquivamento deste processo, por ser medida de Direito e de Justiça.

4. Assim me foram distribuídos os presentes autos.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

11. O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, portanto dele tomo conhecimento.

### - ILEGITIMIDADE PASSIVA DA RECORRENTE

12. Alega a recorrente, a sua ilegitimidade para figurar no polo passivo da autuação, ao argumento de que exerce a atividade de agente marítimo, agindo como mandatário e em nome do armador do navio.

13. Não se sustentam tais argumentos de defesa, pois, a recorrente não nega que, na condição de agente marítimo, representa o transportador estrangeiro, inclusive emitindo conhecimentos de embarque e, fazendo-lhe as vezes, informando no SISCOMEX os dados relativos à mercadoria exportada.

15. O transporte internacional de cargas é atividade complexa, que envolve vários intervenientes em suas diversas etapas, cada um deles respondendo pelas operações e informações correspondentes a suas fases de atuação.

16. Diante das peculiaridades desta atividade e objetivando proporcionar maior segurança e agilidade ao comércio internacional, foi criada no território nacional toda uma sistemática de acompanhamento e controle das cargas que estivessem em trânsito para o território nacional, que estivessem sendo movimentadas em território nacional e mesmo as que estivessem saindo do território nacional, por um sistema informatizado, administrado pela Aduana Brasileira.

17. Assim, os transportadores marítimos, diretamente ou por meio de seus representantes, as agências marítimas, deviam prestar às autoridades aduaneiras informações detalhadas sobre as cargas ( e as unidades que as contem, os “containers”), a serem embarcadas , desembarcadas e de passagem pelo território nacional, bem como informações sobre as embarcações que operariam em portos brasileiros (sua descrição, carga transportada, portos em que atracariam e datas correspondentes. O objetivo de tal controle seria permitir às autoridades aduaneiras um controle preciso sobre a movimentação de cargas e embarcações que as transportam pelos portos brasileiros.

18. Tal controle se exerceria por cruzamento de informações fornecidas pelos exportadores, importadores e transportadores e pelas autoridades portuárias, possibilitando uma rede de informações que se completaria no sistema eletrônico de controle.

19. Com fundamento no artigo 37 do Decreto-Lei n.º 37/1966, com a redação dada pela Lei n.º 10.833/2003, foram definidas as informações que deveriam ser fornecidas por cada interveniente na rede de transporte internacional de mercadorias/cargas, delegando à Secretaria da Receita Federal, como autoridade aduaneira, a definição da forma e os prazos para apresentação de tais informações.

20. A Secretaria da Receita Federal, cumprindo a determinação legal, primeiro editou a Instrução Normativa SRF n.º 28/1994, que disciplinava o despacho aduaneiro de mercadorias destinadas à exportação, e mais tarde editou a Instrução Normativa RFB n.º 800/2007, que disciplinava o controle aduaneiro informatizado da movimentação de embarcações, cargas e unidades de carga nos portos alfandegados.

21. Assim surgiu o módulo de controle de carga no Sistema Integrado de Comércio Exterior – SICOMEX, denominado SISCOMEX CARGA.

22. Á época dos fatos geradores (**31/01/2006 a 29/12/2006**), vigia o Decreto-Lei n.º 37/1966, que dispunha sobre o imposto de importação, com a seguinte redação :

*Art. 31 – É contribuinte do imposto :*

*I – o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no Território Nacional;*

*II – o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente;*

*III – o adquirente de mercadoria entrepostada*

*Art. 32 – É responsável pelo imposto :*

*I – o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno;*

*II – o depositário, assim considerada qualquer pessoa incumbida da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro*

**Parágrafo único – É responsável solidário :**

*I – o adquirente ou cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto;*

**II- o representante, no País, do transportador estrangeiro; (redação dada pela Medida Provisória n.º 2158-35, de 2001)**

*III – o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora;*

(...)

**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.**

*§ 1.º – 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.*

*§ 2.º – 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.*

**Art. 95 – Respondem pela infração :**

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

(...)

( grifos deste relator)

23. Regulamentava as disposições contidas no supracitado Decreto-lei n.º 37/1966, o denominado Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n.º 4.453/2002 (mais tarde revogado pelo Decreto n.º 6.759/2009), que assim estava redigido :

**Art. 30 – O transportador prestará á Secretaria da Receita Federal as informações sobre as cargas transportadas, bem assim sobre a chegada de veículo procedente do exterior ou a ele destinado.**

*§ 1.º – Ao prestar as informações, o transportador, se for o caso, comunicará a existência, no veículo, de mercadorias ou de pequenos volumes de fácil extravio;*

*§ 2.º – O agente de carga, assim considerada qualquer pessoa que, em nome do importador ou do exportador, contrate o transporte de mercadoria, consolide ou desconsolide cargas e preste serviços conexos, também deve prestar as informações sobre as operações que execute e sobre as respectivas cargas;*

*§ 3.º – Poderá ser exigido que as informações referidas neste artigo sejam emitidas, transmitidas e recepcionadas eletronicamente.*

**Art. 31 – Após a prestação das informações de que trata o art. 30, e a efetiva chegada do veículo ao País, será emitido o respectivo termo de entrada, na forma estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.**

(grifos deste relator)

24. Portanto, diante da atribuição, de modo expresso, da responsabilidade pelo crédito tributário, no caso em exame, ao transportador, por determinação contida no transcrito artigo 32, parágrafo único, inciso II do Decreto-lei nº 37/1966, cumpre-se o comando contido no artigo 128 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966), assim redigido :

*Art. 128 – Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação. Excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.*

25. Quanto á infração praticada e sua vinculação á recorrente, como representante do transportador, assim determina o artigo 135 do CTN :

*Art. 135 – São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos :*

*I – as pessoas referidas no artigo anterior;*

*II – os mandatários, prepostos e empregados;*

*III – os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.*

*(grifos deste relator)*

26. Como visto, o artigo 135, II, do CTN determina que a responsabilidade é exclusiva do infrator em relação aos atos praticados pelo mandatário ou representante que infrinjam comando legal.

27. Desta forma, o transcrito caput do artigo 94 do Decreto-lei nº 37/1966 determina que constitui infração aduaneira 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.*”.

28. Pelo exposto, na condição de representante do transportador estrangeiro, a recorrente estava obrigada a prestar as devidas informações ás autoridades aduaneiras, via Sistema Eletrônico, denominado SISCOMEX, no prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal e, ao descumprir este dever, cometeria infração capitulada em lei, sendo que responderia pessoalmente por tal infração, com fulcro no determinado no artigo 95, inciso I do Decreto-lei nº 37/1966.

29. Destarte, não bastasse o fato de o preceito legal veiculado pelo inciso I do art. 95 do mencionado DL não emprestar relevo á forma pela qual o agente infrator concorre para a prática da infração, tampouco o fato de ser mandatário do transportador estrangeiro socorre o impugnante, eis que o agente marítimo tem o dever de lealdade para com o seu representado, o que significa abster-se de praticar quantos atos, comissivos ou omissivos, possam prejudicá-los.

30. Nesse contexto, os atos praticados no exercício regular do mandato, á toda evidência, não incluem aqueles praticados com infração á lei, caso em que, a responsabilidade é até pessoal ao agente infrator, por força do disposto no inciso II do art. 135 do Código Tributário Nacional.

31. Ademais, com o advento do Decreto-Lei n.º 2.472/1988, que deu nova redação ao citado artigo 32 do Decreto-Lei n.º 37/1966, posteriormente alterada pela Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, o representante do transportador estrangeiro no País foi expressamente designado responsável solidário pelo pagamento do Imposto de Importação, o que já foi alvo de pronunciamento pelo STJ, em sede de recurso repetitivo, no REsp n.º 1.129.430/SP – Relator Min. Luiz Fux, ao considerar que o Decreto-Lei n.º 2.472/1988 instituiu hipótese legal de responsabilidade tributária solidária para o representante no País do transportador estrangeiro :

REsp n.º 1.129.430/SP : No que concerne ao período posterior à vigência do Decreto-Lei n.º 2.472/88 sobreveio hipótese legal de responsabilidade tributária solidária (a qual não comporta benefício de ordem, à luz inclusive do parágrafo único do artigo 124 do CTN) do “representante, no país, do transportador estrangeiro”. (STJ, Relator Ministro Luiz Fux, data do julgamento 24/11/2010)

32. Diante destes argumentos expostos, patente a legitimidade passiva da recorrente no caso em exame, portanto não dou provimento rejeito a preliminar e, no mérito, não dou provimento ao recurso neste ponto.

#### **- DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA**

40. Alega a recorrente que :

- Desta forma, o registro no SISCOMEX de dados de embarque fora do prazo, mas ANTES da lavratura de um auto de infração, equivale, para todos os efeitos, a uma denúncia espontânea, o que afasta a aplicação de penalidade.

- Tal interpretação logrou mostrar-se efetiva e verdadeira em face da edição de recente Medida Provisória que buscou, justamente, regulamentar esse entendimento. É o que se vê através da nova redação dada ao §2º, do art. 102, do Decreto-lei n.º 37/66, pela Medida

Provisória n.º 497 de 27/07/2010, convertida na Lei n.º 12.350, de 20/12/2010.

41. Verifica-se, pois, que a recorrente requereu a aplicação da denúncia espontânea para fins de afastamento da(s) multa(s) que lhe foi(ram) imposta(s), com base na alteração do art. 102 do Decreto-lei n.º 37/1966 trazida pela Lei n.º 12.350/2010, que estendeu o alcance desse instituto às penalidades de natureza administrativa (antes só alcançava as tributárias).

42. Esse instituto, que é uma forma de exclusão da responsabilidade por infração no âmbito tributário, tem base legal no art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN), dispositivo que norteia as demais normas que tratam dessa matéria. Nele estão delineados os requisitos próprios da denúncia espontânea, os quais devem ser necessariamente atendidos para sua correta aplicação, independentemente da natureza da infração denunciada. São eles:

a) Eficácia. Para que seja excluída a responsabilidade pela infração, o dano a ela atribuído deve ser evitado ou revertido. Fazendo um paralelo com o direito penal, assemelha-se à figura dos arrependimentos eficaz e posterior<sup>3</sup>. Assim, se a infração causou algum prejuízo, ele deve

ser anulado, para que o infrator não seja responsabilizado. Nada mais justo. Nesse sentido é que o caput do art. 138 do CTN assim dispõe:

*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.*

b) Tempestividade. Essa condição está disposta expressamente no parágrafo único do citado dispositivo legal:

*Art. 138. [...] Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.*

43. Observa-se que o fato de a legislação aduaneira ter admitido a denúncia espontânea para as infrações de natureza administrativa não implica que esse instituto deva ser automaticamente aplicado nesses casos. Assim como nas irregularidades de natureza tributária, primeiro é preciso verificar se foram atendidos os requisitos próprios desse benefício. Uma coisa é declarar a existência de determinado direito em tese, genericamente, outra coisa é reconhecer que ele se configurou no caso concreto.

44. Portanto, para que a denúncia de uma transgressão de natureza tributária ou administrativa possa excluir a responsabilidade do infrator, ela deve ser tempestiva e eficaz. Esses são os “pressupostos de admissibilidade” da denúncia espontânea, necessários para que o direito a esse instituto seja legitimamente exercido.

45. Para que não nos alonguemos em discussões doutrinárias, este CARF já apreciou a matéria em várias oportunidades e, por serem esclarecedores, citamos os recentes Acórdãos de n.º 3402-004.149, de 24/05/2017 e 9303-004.909, de 23/03/2017.

46. Apreciando a matéria, este CARF editou a Súmula CARF n.º 126, com efeitos vinculantes, ou seja, de adoção obrigatória aos julgadores deste CARF, assim redigida :

#### SÚMULA CARF n.º 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 n.º 37, de 1966, dada pelo art. 40 da lei n.º 12.350, de 2010. (Vinculante conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

47. Portanto, não dou provimento ao recurso neste quesito.

**- DA NÃO CARACTERIZAÇÃO DA MULTA IMPOSTA**

48. Entendemos que os argumentos trazidos em sede de recurso voluntário, por não terem sido trazidos em sede de impugnação, ou seja, por serem argumentos que não foram apreciados pela Delegacia de Julgamento, transmudando-se em argumento novo, portanto precluso para discussão nesta fase processual.

49. Portanto, não conheço destes argumentos por preclusão.

**Conclusão**

50. Por todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini