



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12266.722524/2013-46
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.212 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 16 de novembro de 2022
Recorrente CEVA FREIGHT MANAGEMENT DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 22/10/2008, 20/12/2008

NULIDADE. VÍCIO FORMAL. DESCRIÇÃO SUCINTA DOS FATOS. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO.

A descrição sucinta dos fatos no auto de infração não implica cerceamento do direito de defesa e, por conseguinte, não acarreta nulidade do ato, quando a partir dela se possa identificar os fundamentos e os limites da exigência fiscal.

MULTA. VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF Nº. 2.

O CARF não pode, invocando a proporcionalidade, a razoabilidade ou qualquer outro princípio, afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente, na medida em que isso significaria nítida declaração, *incidenter tantum*, de inconstitucionalidade desta norma.

Inteligência da Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

MULTA. RETIFICAÇÃO DE INFORMAÇÕES. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICABILIDADE.

A simples retificação de informações sobre veículos e cargas não constitui, atualmente, hipótese de incidência da multa prevista no art. 107, IV, 'e', do Decreto-Lei nº 37/1966, dado que com a revogação do art. 45, §1º, da IN RFB 800/07, tal fato deixou de ser considerado conduta típica para fins de aplicação da referida penalidade. Diante disso, em razão do princípio da retroatividade benigna (art. 106, II, b, do Código Tributário Nacional), nos casos não definitivamente julgados, deve ser afastada a exigência das multas aplicadas em virtude da mera retificação de informações.

MULTA. INFORMAÇÕES NÃO PRESTADAS OU PRESTADAS EM DESACORDO COM A FORMA OU PRAZO ESTABELECIDOS PELA RFB. INCIDÊNCIA A CADA INFORMAÇÃO PRESTADA FORA DO PRAZO.

A multa estabelecida no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-Lei nº 37/1966 é aplicável a cada informação prestada fora do prazo previsto no

parágrafo único do art. 50 da Instrução Normativa RFB n.º 800/2007 ou do prazo estabelecido no art. 22 desta IN, a depender da data em que a informação deveria ter sido prestada.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE PRAZO PARA PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES. IMPOSSIBILIDADE. 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. (Súmula CARF n.º 126).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos de afronta a princípios constitucionais. Na parte conhecida, em rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração e, no mérito, em dar provimento ao Recurso para afastar a exigência da multa objeto do auto de infração n.º 0227600/00289/13, com base no princípio da retroatividade benigna.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Jose Schini Norbiato, Marcelo Costa Marques D Oliveira, 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 do auto de infração n.º **0227600/00289/13**, às fls. 02/08, para aplicação de multa prevista no artigo 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-lei n.º 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei n.º 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 n.º 800/2007 e no Ato Declaratório Executivo Corep n.º 3, de 28 de março de 2008, incorrendo em infração punível com a citada penalidade. Foram extraídas dos autos (fls. 04/06) as seguintes informações que embasaram a presente autuação:

DOS FATOS

O Autuado retificou conhecimento(s) eletrônico(s) ou item(ns) de carga, conforme demonstrado em tabela anexa.

A retificação de conhecimento(s) eletrônico(s) ou item(ns) de carga configura infração, por não prestação das informações na forma, prazo e condições estabelecidos pela RFB (art. 23 da IN 800/2007), e sujeita o transportador que incluiu o(s) conhecimento(s) eletrônico(s) à aplicação de penalidade, por cada deferimento, automático ou não, de retificação do(s) conhecimento(s) eletrônico(s) ou item(ns), independentemente da quantidade de campos retificados, conforme regem a IN RFB 800/2007, arts. 27, § 3º, e 45, e o ADE Corep 03/2008, art. 64, § 2º, II, 4º, II, e 7º.

Sendo assim, por deixar de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que executou, na forma e no prazo estabelecidos pela RFB na IN RFB 800/2007 e no ADE Corep 03/2008, para **CADA RETIFICAÇÃO DEFERIDA**, o Autuado sujeita-se à aplicação de MULTA NO VALOR DE R\$ 5.000,00, de acordo com o art. 107, inciso IV, alínea "e" do Decreto-Lei n.º 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei n.º 10.833/2003, regulamentado pelo art. 728, inciso IV, alínea "e" do Decreto n.º 6.759/2009. (grifo nosso)

TABELA 1

CE Mercante	Data da solicitação de retificação	Hora do bloqueio	Manifesto	Escala	Data de atracação/limite (FG)
010805204612300	04/11/2008	10:42:31	0108B01933055	08000211180	22/10/2008 10:46:00 h
010805231361356	26/12/2008	10:40:25	0108502402506	08000311567	20/12/2008 21:20:00 h
010805231361356	29/12/2008	10:30:08	0108502402506	08000311567	20/12/2008 21:20:00 h

Devidamente cientificada, a Recorrente apresentou impugnação (às fls. 43/48) na qual alegou em suma: **(1)** que as operações ocorreram no período denominado "período de contingência", ocasião em que o cumprimento dos prazos da IN 800/2007 não era exigido dos operadores; **(2)** que o armador não lhe prestou as informações necessárias tempestivamente, impossibilitando a retificação no prazo estabelecido pela IN RFB n.º 800/2007; **(3)** que as retificações ocorreram antes de qualquer medida da fiscalização e que, portanto, estaria configurada a denúncia espontânea e seus efeitos; **(4)** que os prazos estabelecidos aplicar-se-iam apenas a transportadores e que, sendo ela agente de cargas, estaria configurada sua ilegitimidade passiva; e **(5)** que em relação a um mesmo fato foi aplicada mais de uma penalidade.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, conforme ementa do **Acórdão n.º 16-94.025** (fls. 82/96) a seguir transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

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

É cabível a multa por deixar de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, aplicada à empresa de transporte internacional, inclusive

a prestadora de serviços de transporte internacional expresso porta-a-porta, ou ao agente de carga.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em síntese, foram estas as razões de decidir do colegiado a quo:

No que tange à alegação de que as operações ocorreram no período em que o cumprimento dos prazos da IN 800/2007 não era exigido dos operadores, o colegiado a quo entendeu que:

No período em referência, ano base 2008 até 31/03/2009, os prazos citados estavam suspensos, no entanto, conforme inteligência do art. 50 da norma em exame, o interessado esteve obrigado a informar as cargas transportadas em momento anterior à atracação da embarcação em porto no país, o que se faz com o registro dos conhecimentos eletrônicos.

Quanto ao argumento de que o armador não prestou as informações necessárias tempestivamente, impossibilitando a retificação no prazo estabelecido pela IN RFB n.º 800/2007, a decisão esclarece que:

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

“Art. 673. Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte de pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida ou disciplinada neste Decreto ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-lo (Decreto-Lei n.º 37, de 1966, art. 94, caput).

Parágrafo único. Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato(Decreto-Lei n.º 37, de 1966, art. 94, § 2º). “

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

No que se refere à tese de que as retificações ocorreram antes de qualquer medida da fiscalização e que, portanto, estaria configurada a denúncia espontânea e seus efeitos, a decisão de piso dispõe o seguinte:

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

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

lançamento de ofício, tornando, inclusive, sem efeito a penalidade prevista na legislação aduaneira, que prevê a sua aplicação.

Acerca da alegação de ilegitimidade passiva, o colegiado a quo decidiu que:

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

Dispõe ainda a IN - RFB n.º 800, de 2007 nos seus art.4.º, 5.º, 18 e 30:

"Art. 4.º A empresa de navegação é representada no País por agência de navegação, também denominada agência marítima.

§ 1.º Entende-se por agência de navegação a pessoa jurídica nacional que represente a empresa de navegação em um ou mais portos no País.

§ 2.º A representação é obrigatória para o transportador estrangeiro.

§ 3.º Um transportador poderá ser representado por mais de uma agência de navegação, a qual poderá representar mais de um transportador.

Art. 5.º As referências nesta Instrução Normativa a transportador abrangem a sua representação por agência de navegação ou por agente de carga.

Art. 18. A desconsolidação será informada pelo agente de carga que constar como consignatário do CE genérico ou por seu representante.

Art. 30 O consolidador estrangeiro é representado no País por agente de carga.

Parágrafo único. O consolidador estrangeiro é também chamado de Non-Vessel Operating Common Carrier (NVOCC)."

Por fim, no que se refere à tese de que em relação a um mesmo fato foi aplicada mais de uma penalidade, decidiu a DRJ que:

É correta a cumulação de multas. Tratam-se de infrações distintas, posto que decorrentes de fatos autônomos, conforme Decreto-Lei n.º 37/1966, artigo 99:

“Art. 99 - Apurando-se, no mesmo processo, a prática de duas ou mais infrações pela mesma pessoa natural ou jurídica, aplicam-se cumulativamente, no grau correspondente, quando for o caso, as penas a elas cominadas, se as infrações não forem idênticas.

§ 1.º - Quando se tratar de infração continuada em relação à qual tenham sido lavrados diversos autos ou representações, serão eles reunidos em um só processo, para imposição da pena.

§ 2.º - Não se considera infração continuada a repetição de falta já arrolada em processo fiscal de cuja instauração o infrator tenha sido intimado.”

Inconformada com a decisão, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário, no qual sustenta, em caráter **preliminar**, a nulidade do auto de infração por vício formal, tendo em vista que a descrição dos fatos que ensejaram a aplicação da multa não teria sido realizada de forma clara e completa. No **mérito**, a Recorrente concentra suas argumentações em três pontos: **(1)** não caracterização da infração imposta (incluídos aqui argumentos de que a multa aplicada é excessiva e viola os princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco); **(2)** suspensão dos prazos da IN RFB n.º 800/2007, por ocasião do lançamento; e **(3)** a configuração da denúncia espontânea.

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

É o relatório.

Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

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

2. Do conhecimento

Não obstante o recurso seja tempestivo, entendo que ele deva ser conhecido apenas parcialmente, dadas as razões a seguir expostas.

2.1. Da violação de princípios constitucionais

No que se refere ao argumento de que a multa aplicada viola **princípios constitucionais**, diga-se de plano que não cabe a este Colegiado afastar autuação sob o argumento de que representaria ofensa a este ou aquele princípio. O raio de cognição deste órgão julgador restringe-se à apuração da ocorrência (ou não), no caso concreto, da hipótese de incidência da sanção normativamente cominada.

O afastamento da multa, em especial da norma que prevê a sanção cominada, sob o argumento de que a sanção representaria afronta a princípios constitucionais, tais como razoabilidade, proporcionalidade, não confisco ou qualquer outro princípio, significaria nítida declaração, *incidenter tantum*, de inconstitucionalidade das normas jurídicas que prescrevem a referida sanção. Tal atribuição de controle de constitucionalidade não é dada a este Colegiado, como prescreve a consagrada Súmula CARF nº. 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ademais, o art. 62, ANEXO II do Regimento Interno do CARF (RICARF), veda aos membros do Conselho afastar a aplicação de lei sob o fundamento de inconstitucionalidade:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Voluntário neste particular.

3. Da preliminar

3.1. Do conhecimento

A Recorrente alega, em sede de preliminar, a nulidade do auto de infração por vício formal. Afirma, em resumo, que *“a descrição do fato que ensejou a aplicação da multa não foi realizada de forma clara e completa”*, que *“a autoridade apenas traz no bojo do auto uma planilha, que contém alguns poucos dados sobre a suposta infração”* e destaca que *“não há um detalhamento sobre o que deu ensejo a suposta infração”*.

Nesta linha de entendimento, afirma que não pode exercer amplamente o seu direito ao contraditório, pois para tanto *“é preciso transparência e clareza na exposição dos fatos”*, os quais *“não ficaram claros, vez que faltou a conexão entre os fatos, o agente e os fundamentos”*. A recorrente complementa que, apesar de fortemente abordados em sua impugnação, esses aspectos não foram sequer analisados pela decisão de primeira instância.

De início, há que se destacar que, da análise do teor da impugnação, não se observa uma só menção à nulidade do auto por descrição incompleta dos fatos. Nem mesmo de forma indireta esse ponto é suscitado. O que se vê, em verdade, é que este é um aspecto que só veio a ser aventado em sede de Recurso Voluntário.

Nesse contexto, imperioso lembrar que ocorre a preclusão quanto às matérias não suscitadas na impugnação. Isso se deve ao fato de que, nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto n.º 70.235/72, a fase contenciosa do processo administrativo fiscal somente se instaura se apresentada a impugnação que traga as matérias expressamente contestadas, com os fundamentos de fato e de direito, de maneira que os argumentos submetidos à primeira instância é que determinarão os limites da lide.

Todavia, tratando-se de alegação que envolve uma possível nulidade do auto de infração por cerceamento de direito de defesa, julgo pertinente seu conhecimento em âmbito de julgamento do Recurso Voluntário, dado ser uma hipótese de nulidade absoluta do lançamento, podendo, portanto, ser conhecida de ofício em qualquer instância.

3.2. Do voto

Pois bem. Passando à análise da preliminar, registro de plano que não vislumbro nulidade no auto de infração em questão, já que este foi lavrado por ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, autoridade administrativa a quem compete privativamente a constituição do crédito tributário, e conta com todos os requisitos formais exigidos pelo art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, inclusive a descrição dos fatos, contida às fls. 04/05 e transcrita a seguir:

DOS FATOS

O Autuado retificou conhecimento(s) eletrônico(s) ou item(ns) de carga, conforme demonstrado em tabela anexa.

A retificação de conhecimento(s) eletrônico(s) ou item(ns) de carga configura infração, por não prestação das informações na forma, prazo e condições estabelecidos pela RFB (art. 23 da IN 800/2007), e sujeita o transportador que incluiu o(s) conhecimento(s) eletrônico(s) à aplicação de penalidade, por cada deferimento, automático ou não, de retificação do(s) conhecimento(s) eletrônico(s) ou item(ns), independentemente da quantidade de campos retificados, conforme regem a IN RFB 800/2007, arts. 27, § 3º, e 45, e o ADE Corep 03/2008, art. 64, § § 2º, II, 4º, II, e 7º.

Sendo assim, por deixar de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que executou, na forma e no prazo estabelecidos pela RFB na IN RFB 800/2007 e no ADE Corep 03/2008, para CADA RETIFICAÇÃO DEFERIDA, o Autuado sujeita-se à aplicação de MULTA NO VALOR DE R\$ 5.000,00, de acordo com o art. 107, inciso IV, alínea "e" do Decreto-Lei n.º 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei n.º 10.833/2003, regulamentado pelo art. 728, inciso IV, alínea "e" do Decreto n.º 6.759/2009.

Fato Gerador	Valor
22/10/2008	R\$ 5.000,00
20/12/2008	R\$ 5.000,00
20/12/2008	R\$ 5.000,00

(grifo nosso)

Nota-se que as informações contidas no campo “DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)”, conjuntamente com a tabela nele citada (a qual se encontra às fls. 06 dos autos e fora transcrita no Relatório do presente acórdão), são suficientemente completas, a ponto de permitir à Recorrente, tanto em sua impugnação quanto no próprio recurso voluntário, suscitar uma ampla discussão acerca do mérito, o que não se coaduna com a hipótese de falta de clareza do auto de infração e vai de encontro com a tese de cerceamento do direito de defesa.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente.

4. Do mérito

A Recorrente alega em sua peça recursal, em relação ao mérito, três pontos: **(1)** Da não caracterização da infração imposta; **(2)** Da suspensão dos prazos da IN RFB n.º 800/2007; e **(3)** Da ocorrência do instituto da denúncia espontânea.

4.1. Da não caracterização da infração imposta

Neste ponto, a Recorrente defende (1) que as informações foram tempestivamente prestadas; (2) que a tipicidade da infração não restou configurada; (3) que ocorreu apenas mera retificação de dados após o registro das informações nos Sistema Mercante; (4) que foram aplicadas duas multas em relação a uma mesma operação, em contraposição ao disposto na Solução de Consulta Interna Cosit n.º 8, de 14/2/2008; (5) que a Receita Federal estaria revendo sua postura em relação a esta penalidade; e (6) que a multa aplicada é excessiva e viola os princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco.

A alegação de que a aplicação da multa viola princípios constitucionais já foi abordada anteriormente neste voto. Passemos, então, à cognição dos demais pontos.

4.1.1. Da prestação tempestiva das informações. Da atipicidade da conduta. Da mera retificação de dados após o registro das informações nos Sistema Mercante

A Recorrente alega, ainda, que as informações foram tempestivamente prestadas, que, por isso, a tipicidade da infração não restou configurada, e que ocorreu apenas mera retificação de dados após o registro das informações no Sistema Mercante.

De início, cumpre destacar que, conforme consignado na decisão da preliminar de mérito, a conduta objeto de aplicação da penalidade foi precisamente delineada na autuação, qual seja: a prestação extemporânea de informações sobre veículo e cargas transportadas, a qual subsome-se à hipótese de incidência prevista no art. 107, IV, 'e', do Decreto-Lei n.º. 37/66.

Isso porque, na linha do entendimento consubstanciado no art. 45 da IN RFB n.º 800/2007, vigente à época dos fatos, e no art. 64, § 4º, inciso II, do Ato Declaratório Executivo (ADE) COREP n.º 03/2008, a retificação de informação era equivalente à prestação extemporânea de informação para efeitos de caracterização da infração. Em ambos os casos, haveria falta de informação de veículo e cargas, no tempo e forma normativamente previstos pela Receita Federal do Brasil.

Portanto, a considerar esse contexto, a autuação não viola a hipótese legal enunciada no art. 107, IV, 'e', do Decreto-Lei n.º. 37/66, pois referida norma legal atribuiu à RFB o delineamento das obrigações legalmente previstas – a multa ali referida incide nos casos em que se deixa *“de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal”*.

Observe-se que, neste caso, não há que se falar em interpretação extensiva, mas de singela aplicação das normas então vigentes, em especial, do art. 107, IV, 'e', do Decreto-Lei n.º. 37/66 c/c o art. 45 da IN RFB n.º 800/2007 e, em algumas autuações da época, c/c o art. 64, § 4º, inciso II, do Ato Declaratório Executivo (ADE) COREP n.º 03/2008. Bem assim, à época do lançamento, não havia que se cogitar também a atipicidade dos fatos que levaram à exigência fiscal, na medida em que eles se enquadravam à hipótese de incidência prevista nesse conjunto de normas.

Entretanto, há que se considerar que, com o advento da IN RFB n.º 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 artigo 107 do Decreto-Lei n.º 37/1966.

Nessa linha, veja-se, por exemplo, o entendimento consubstanciado na Solução de Consulta Interna n.º 2 – Cosit, de 4 de fevereiro de 2016, ementada nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. CONTROLE ADUANEIRO DAS IMPORTAÇÕES. INFRAÇÃO. MULTA DE NATUREZA ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIA.

A multa estabelecida no art. 107, inciso IV, alíneas “e” e “f” do Decreto-Lei n.º 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pela Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, é aplicável para cada informação não prestada ou prestada em desacordo com a forma ou prazo estabelecidos na Instrução Normativa RFB n.º 800, de 27 de dezembro de 2007. **As alterações ou retificações das informações já prestadas anteriormente pelos intervenientes não configuram prestação de informação fora do prazo, não sendo cabível, portanto, a aplicação da citada multa.**

Dispositivos Legais: Decreto-Lei n.º 37, de 18 de novembro de 1966; Instrução Normativa RFB n.º 800, de 27 de dezembro de 2007. (grifo nosso)

Portanto, para fins de aplicação da multa estabelecida no art. 107, IV, ‘e’, do Decreto-Lei n.º 37/66, não há mais que se falar em prestação de informação fora do prazo, quando se tratar de alteração ou retificação de informações tempestivamente prestadas, devendo ser aplicado, nessas situações, o princípio da retroatividade benigna, o qual se encontra inscrito no art. 106 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de trata-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. (grifo nosso)

Da análise da descrição dos fatos contida no auto de infração (fls. 04/05), da tabela anexa ao auto (fls. 06) e da documentação de suporte (fls. 11/39), constata-se que a penalidade teve como fundamento a retificação de informações contidas nos Conhecimentos de Embarque (HBL) n.º 010805204612300 (desconsolidação do CE MBL n.º 010805183798079) e n.º 010805231361356 (desconsolidação do CE MBL n.º 010805230518650), após o prazo estabelecido pela IN 800/2007.

Nesse caso, entendo que a autuação deva ser afastada, uma vez, que com a revogação do art. 45, §1º, da IN RFB 800/07, a pura e simples retificação de informações

prestadas tempestivamente não representa, atualmente, hipótese de incidência da sanção prevista no art. 107, IV, 'e', do Decreto-Lei n.º 37/1966, sendo, portanto, aplicável o princípio da retroatividade benigna ao caso concreto, na medida em que a conduta, que era típica à época dos fatos e do lançamento, deixou de ser posteriormente.

Não bastasse isso, atualmente, o entendimento sumulado neste Conselho é de que não é cabível a aplicação da multa nos casos da retificação de informações que foram tempestivamente prestadas. Eis o que dispõe o enunciado n.º 186 da súmula CARF:

Súmula CARF n.º 186

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

A retificação de informações tempestivamente prestadas não configura a infração descrita no artigo 107, inciso IV, alínea “e” do Decreto-Lei n.º 37/66. (**Vinculante**, conforme **Portaria ME n.º 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário neste particular.

4.1.2. Da imposição de mais de uma multa em relação a uma mesma operação

Em suas razões, a Recorrente argumenta que fora aplicada mais de uma penalidade em relação a uma mesma operação e que “*considerando situações semelhantes e análogas, a própria COSIT, através da solução de consulta de 14/02/2008, definiu que a multa APLICADA AO TRANSPORTADOR DEVERÁ SER ÚNICA, POR NAVIO*”.

A Recorrente acrescenta que “*de mais a mais, o auto de infração violou os termos da mencionada consulta, uma vez que aplicou 2 MULTAS PARA UMA MESMA OPERAÇÃO, referente ao manifesto 010805231361356, o que é totalmente vedado pela ORIENTAÇÃO refletida na Solução de Consulta Interna – SCI COSIT n.º 8/2008*”.

Para melhor discutirmos os argumentos trazidos pela Recorrente, convém primeiramente determinar qual o escopo da SCI Cosit n.º 8, de 14/2/2008. Para tanto, transcrevo sua ementa:

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS DESPACHO DE EXPORTAÇÃO. MULTA POR EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. REGISTRO NO SISCOMEX DOS DADOS APÓS O PRAZO.

Aplica-se a retroatividade benigna prevista na alínea “b” do inciso II do art. 106 do CTN, pelo não registro no Siscomex dos dados pertinentes ao embarque da mercadoria no prazo previsto no art. 37 da IN SRF n.º 28, de 1994, em face da nova redação dada a este dispositivo pela IN SRF n.º 510, de 2005.

Para as infrações cometidas a partir de 31 de dezembro de 2003, a multa a ser aplicada na hipótese de o transportador não informar, no Siscomex, **os dados relativos aos embarques de exportação na forma e nos prazos estabelecidos no art. 37 da IN SRF n.º 28, de 1994**, é a que se refere à alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei n.º 37, de 1966, com a redação dada pela Lei no 10.833, de 2003.

Deve ser aplicada ao transportador uma única multa de R\$ 5.000,00, por se tratar de uma única infração.” **(grifos nossos)**

De plano, é possível constatar que esta SCI aborda especificamente o registro de dados relativos ao embarque de exportação, na forma e nos prazos estabelecidos no art. 37 da IN SRF n.º 28, de 1994, situação que não guarda relação com os fatos discutidos no presente processo. O fato dessa SCI tratar da multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-lei n.º 37/1966 não significa a sua aplicabilidade a todas as hipóteses em que é possível a incidência da referida penalidade. É preciso destacar que as soluções de consulta se prestam a abordar assuntos específicos e sua força vinculante no âmbito da RFB está adstrita à hipótese por elas abrangida (art. 33 da IN RFB n.º 2058, de 09 de dezembro de 2021).

Assim, para estabelecer os limites da discussão, necessário trazer à tona questão de suma importância para a aplicação da penalidade objeto do processo: de acordo com a autuação, qual a informação sobre veículo ou carga nele transportada que deixou de ser prestada na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal?

De acordo com o auto de infração (fls. 02/08) e com a documentação que o acompanha (relatórios do Sistema Mercante às fls. 11/39), as informações prestadas fora do prazo (mais especificamente, as retificações realizadas após a atracção da embarcação) referem-se a dois conhecimentos de carga eletrônicos do tipo “filhote” distintos (HBL n.º 010805204612300 e HBL n.º 010805231361356), destinados à registrar a desconsolidação de conhecimentos de carga eletrônicos do tipo “genérico” também distintos (MBL n.º 010805183798079 e MBL n.º 010805230518650, respectivamente)

Posto isso, no caso concreto, o lançamento é respaldado pela Solução de Consulta Interna Cosit n.º 2, de 4/2/2016, já que a multa foi aplicada devido à prestação de informações sobre a desconsolidação de cargas provenientes do exterior (importação) em desacordo com o prazo estabelecido na IN RFB n.º 800/2007. Eis a ementa desta SCI:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. CONTROLE ADUANEIRO DAS IMPORTAÇÕES. INFRAÇÃO. MULTA DE NATUREZA ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIA.

A multa estabelecida no art. 107, inciso IV, alíneas “e” e “f” do Decreto-Lei n.º 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pela Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, é aplicável para **cada informação não prestada ou prestada em desacordo com a forma ou prazo estabelecidos na Instrução Normativa RFB n.º 800, de 27 de dezembro de 2007.**

As alterações ou retificações das informações já prestadas anteriormente pelos intervenientes não configuram prestação de informação fora do prazo, não sendo cabível, portanto, a aplicação da citada multa.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei n.º 37, de 18 de novembro de 1966; Instrução Normativa RFB n.º 800, de 27 de dezembro de 2007. **(grifo nosso)**

Conforme explicitado pela SCI, à cada informação não prestada ou prestada em desacordo com a forma ou prazo estabelecidos na IN RFB n.º 800/2007 é cabível a aplicação de uma multa distinta. Sendo assim, vejamos quais são as informações a serem prestadas na desconsolidação e quem são os responsáveis por prestá-las, segundo a citada instrução normativa (inclusive o art. 45, vigente à época da autuação):

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 800, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2007

Dispõe sobre o controle aduaneiro informatizado da movimentação de embarcações, cargas e unidades de carga nos portos alfandegados.

Art. 1º O controle de entrada e saída de embarcações e de movimentação de cargas e unidades de carga em portos alfandegados obedecerá ao disposto nesta Instrução Normativa e será processado mediante o módulo de controle de carga aquaviária do Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), denominado Siscomex Carga.

Parágrafo único. As informações necessárias aos controles referidos no caput serão prestadas à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) pelos intervenientes, conforme estabelecido nesta Instrução Normativa, mediante o uso de certificação digital:

[...]

Art. 2º Para os efeitos desta Instrução Normativa define-se como:

[...]

§ 1º Para os fins de que trata esta Instrução Normativa:

[...]

IV - o transportador classifica-se em:

[...]

d) desconsolidador, no caso de transportador não enquadrado nas alíneas "a" e "b" , responsável pela desconsolidação da carga no destino; e

e) **agente de carga, quando se tratar de consolidador ou desconsolidador nacional;**

[...]

Art. 3º **O consolidador estrangeiro é representado no País por agente de carga.**

Parágrafo único. O consolidador estrangeiro é também chamado de Non-Vessel Operating Common Carrier (NVOCC).

Art. 4º A empresa de navegação é representada no País por agência de navegação, também denominada agência marítima.

§ 1º Entende-se por agência de navegação a pessoa jurídica nacional que represente a empresa de navegação em um ou mais portos no País.

§ 2º A representação é obrigatória para o transportador estrangeiro.

§ 3º Um transportador poderá ser representado por mais de uma agência de navegação, a qual poderá representar mais de um transportador.

Art. 5º As referências nesta Instrução Normativa a **transportador** abrangem a sua representação por **agência de navegação ou por agente de carga.**

[...]

Art. 6º O transportador deverá prestar à RFB informações sobre o veículo e as cargas nacional, estrangeira e de passagem nele transportadas, para cada escala da embarcação em porto alfandegado.

[...]

Art. 10. **A informação da carga transportada no veículo compreende:**

I - a informação do manifesto eletrônico;

II - a vinculação do manifesto eletrônico a escala;

III - a informação dos conhecimentos eletrônicos;

IV - **a informação da desconsolidação; e**

[...]

Art. 13. A informação do CE compreende os dados básicos e os correspondentes itens de carga, conforme relação constante dos Anexos III e IV, e deverá ser prestada pela empresa de navegação que emitiu o manifesto ou por agência de navegação que a represente.

§ 1º O CE somente será considerado informado quando seus dados básicos e pelo menos um de seus itens de carga tiverem sido registrados no sistema.

[...]

Art. 17. **A informação da desconsolidação da carga manifestada compreende:**

I - **a identificação do CE como genérico, pela informação da quantidade de seus conhecimentos agregados; e**

II - **a inclusão de todos os seus conhecimentos eletrônicos agregados.**

Art. 18. **A desconsolidação será informada pelo agente de carga que constar como consignatário do CE genérico ou por seu representante.**

§ 1º **O agente de carga poderá preparar antecipadamente a informação da desconsolidação, antes da identificação do CE como genérico, mediante a prestação da informação dos respectivos conhecimentos agregados em um manifesto eletrônico provisório.**

[...]

Art. 22. **São os seguintes os prazos mínimos para a prestação das informações à RFB:**

[...]

II - as correspondentes ao manifesto e seus CE, bem como para toda associação de CE a manifesto e de manifesto a escala:

[...]

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.**

§ 1º Os prazos estabelecidos neste artigo poderão ser reduzidos para rotas e prazos de exceção.

[...]

Art. 45. O transportador, o depositário e o operador portuário estão sujeitos à penalidade prevista nas alíneas "e" ou "f" do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei no 37, de 1966, e quando for o caso, a prevista no art. 76 da Lei no 10.833, de 2003, pela não prestação das informações na forma, prazo e condições estabelecidos nesta Instrução Normativa.

§ 1o Configura-se também prestação de informação fora do prazo a alteração efetuada pelo transportador na informação dos manifestos e CE entre o prazo mínimo estabelecido nesta Instrução Normativa, observadas as rotas e prazos de exceção, e a atracação da embarcação.

§ 2o Não configuram prestação de informação fora do prazo as solicitações de retificação registradas no sistema até sete dias após o embarque, no caso dos manifestos e CE relativos a cargas destinadas a exportação, associados ou vinculados a LCE ou BCE.

Vê-se que a desconsolidação envolve não só a prestação de informações quanto ao conhecimento genérico (Master Bill of Lading - MBL) como também a inclusão de todos os conhecimentos agregados/filhotes (House Bill of Lading – HBL). Logo, conclui-se que a inclusão de cada conhecimento agregado constitui uma informação distinta. A cobrança em duplicidade somente ocorreria se sobre uma mesma informação não fornecida fosse cobrada mais de uma multa.

Se prevalecesse o entendimento de que a penalidade só poderia ser aplicada uma única vez por navio/viagem, bastaria a incidência da multa em relação a um dos intervenientes que atuaram nesse transporte (e que descumpriu o prazo para a prestação de informações) para que todos os demais, na mesma situação, se sentissem desobrigados a prestar as informações a seu encargo dentro do prazo estabelecido.

Ou ainda, se um agente de cargas responsável pela prestação de informações sobre várias cargas distintas relacionadas a uma desconsolidação (diversos CEs agregados, por exemplo), só pudesse ser apenado uma única vez, ao perder o prazo para prestar a informação sobre uma dessas cargas, não veria urgência para informar as demais, já que a penalidade seria a mesma.

Se assim fosse, criar-se-ia uma situação esdrúxula, em que se penalizaria na mesma medida sujeitos em situações distintas, ou, pior ainda, penalizar-se-ia uns em detrimento de outros. Além disso, a eficácia da norma que criou a mencionada obrigação praticamente se perderia, o que seria um prejuízo não só para a Aduana, mas também aos contribuintes, pelo provável aumento do tempo de despacho e dos gastos com armazenagem.

Logo, o fato de terem sido aplicadas multas distintas em razão das retificações realizadas nos conhecimentos de carga eletrônicos n.º **010805204612300** e n.º **010805231361356** após a data da atracação da embarcação não constitui *bis in idem* (a despeito de atualmente as meras retificações não serem consideradas passíveis de punição), já que a multa estabelecida no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-Lei n.º 37/1966 é aplicável para cada informação prestada fora do prazo previsto na Instrução Normativa RFB n.º 800/2007.

Portanto, não assiste razão à Recorrente quando afirma que a multa aplicada ao transportador deverá ser única por navio, com base na Solução de Consulta Interna Cosit n.º 8, de 14/2/2008. Não só por essa SCI abordar especificamente o despacho de exportação, mas, principalmente, porque os conhecimentos de carga eletrônicos n.º **010805204612300** e n.º **010805231361356** prestam informações distintas, nos termos da Solução de Consulta Interna Cosit n.º 2, de 4/2/2016.

Ademais, se não é permitido à autoridade tributária deixar de aplicar a norma tributária sob o argumento de inconstitucionalidade, muito menos lhe é facultado deixar de exigir o cumprimento da penalidade, ou ainda reduzir-lhe o valor, com base em analogia, como suscita a Recorrente em seu Recurso Voluntário.

Todavia, seguindo esta mesma linha de entendimento, conclui-se que o auto de infração incide em *bis in idem* em relação à aplicação de multa para cada uma das retificações realizadas no Conhecimento de Carga Eletrônico n.º **010805231361356**. Na tabela 1, contida às fls. 06 dos autos, é possível perceber que a autoridade lançadora aplicou multas distintas em razão das retificações solicitadas nos dias 26 e 29 de dezembro de 2008 (as quais se encontram detalhadas às fls. 26 e às fls. 36/39).

Portanto, assiste razão à Recorrente quando argumenta que o auto de infração “aplicou 2 MULTAS PARA UMA MESMA OPERAÇÃO”. Entretanto, não por se tratar da incidência da multa em relação um mesmo manifesto, como ela alega, e, sim, por se referir às informações de uma mesma desconsolidação (um mesmo Conhecimento de Carga Eletrônico do tipo agregado).

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário neste particular, para afastar uma das multas em relação ao Conhecimento de Carga Eletrônico n.º 010805231361356 (data de referência: 20/12/2008, no valor de R\$ 5.000,00), em que pese o reconhecimento da retroatividade benigna já seja suficiente para afastar sua exigência.

4.1.3. Da revisão do entendimento da RFB sobre a aplicação de penalidade por descumprimento de prazos

A Recorrente alega que a revogação do “CAPÍTULO IV”, da INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB N.º 800, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2007, que trata “DAS INFRAÇÕES E PENALIDADES”, pela INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB N.º 1.473, DE 02 DE JUNHO DE 2014, é claro indicativo de que a Receita Federal está revendo a postura adotada em relação à aplicação de penalidades pela prestação de informações extemporâneas.

Todavia, não parece ser este o caso, ou pelo mesmo não se trata de uma mudança no sentido atribuído pela Recorrente. Pois vejamos:

Embora a IN RFB N.º 1.473/2014 tenha promovido a revogação do citado capítulo, ela em nada modificou os prazos para prestação de informações à RFB. Eles continuam previstos no art. 22 da IN RFB N.º 800/2007 e seu descumprimento segue sendo passível da aplicação da multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-Lei n.º 37/66, conforme entendimento esposado pela própria Receita Federal na Solução de Consulta Interna n.º 2 – Cosit, de 4 de fevereiro de 2016.

Além disso, cumpre destacar que, se um primeiro momento o capítulo que trata das “DAS INFRAÇÕES E PENALIDADES” foi formalmente revogado pela IN N.º 1.473/2014, com o advento da IN RFB N.º 2044/2021, o procedimento de controle de prazos e da aplicação de penalidades em razão de seu descumprimento ganhou nova ênfase, dada a inclusão dos arts. 44-D e 44-E à IN RFB N.º 800/2007 por aquela IN, *in verbis*:

Art. 44-D. Os prazos previstos nessa Instrução Normativa serão controlados automaticamente pelo sistema e poderão resultar em ocorrências registradas em nome do interveniente. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB n.º 2044, de 19 de agosto de 2021)

§ 1º O interveniente poderá ser responsabilizado pelas ocorrências a que der causa, bem assim por aquelas a que derem causa seus prepostos, empregados, contratados ou subcontratados. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB n.º 2044, de 19 de agosto de 2021)

§ 2º O interessado poderá solicitar, de forma justificada, até o 15º dia do mês subsequente ao registro da ocorrência gerada pelo sistema, a sua exclusão à unidade da RFB responsável pela apuração. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB n.º 2044, de 19 de agosto de 2021)

§ 3º O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil designado deverá analisar as ocorrências registradas em sistema, assim como as eventuais solicitações formalizadas no termos do § 2º do caput, até o fim do mês subsequente ao de seu registro. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB n.º 2044, de 19 de agosto de 2021)

§ 4º Em caso de insubsistência da ocorrência gerada, de deferimento de justificativa apresentada pelo interveniente ou de prazo insuficiente para conclusão da análise, o Auditor-Fiscal da RFB responsável deverá excluir ou sobrestar, conforme o caso, a ocorrência da relação que será submetida ao procedimento de lançamento. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB n.º 2044, de 19 de agosto de 2021)

§ 5º A ocorrência excluída ou sobrestada poderá, dentro do prazo decadencial, ser novamente incluída para lançamento da infração por Auditor-Fiscal da RFB. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB n.º 2044, de 19 de agosto de 2021)

Art. 44-E. As ocorrências não excluídas ou não sobrestadas nos termos do § 4º do art. 44-D serão objeto de lançamento a ser formalizado por meio de notificação de lançamento eletrônico (NLE). (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB n.º 2044, de 19 de agosto de 2021)

§ 1º O interessado deverá ser cientificado da notificação de lançamento nos termos dispostos no art. 23 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB n.º 2044, de 19 de agosto de 2021)

§ 2º A notificação de lançamento não prejudica a imposição de outras penalidades previstas na legislação, a exigência dos tributos incidentes e a representação fiscal para fins penais, quando for o caso. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB n.º 2044, de 19 de agosto de 2021) (**grifos nossos**)

Note-se que a IN RFB N.º 2044/2021 promoveu uma evolução do procedimento, com os prazos previstos na IN RFB N.º 800/2007 sendo controlados automaticamente pelo sistema, o que pode acarretar o registro de ocorrências em nome do interveniente e, conseqüentemente, a imputação de responsabilidade no caso de descumprimento.

Além disso, o caput do art. 44-E é claro ao dispor que “*as ocorrências não excluídas ou não sobrestadas nos termos do § 4º do art. 44-D serão objeto de lançamento a ser formalizado por meio de **notificação de lançamento eletrônico***”. Constatou-se, portanto, que não só as penalidades pelo descumprimento de prazo não deixaram de existir como também passaram a ser identificadas e notificadas de forma eletrônica.

Por fim, a revogação do capítulo “DAS INFRAÇÕES E PENALIDADES” pela IN N.º 1.473/2014 não poderia implicar a extinção da multa, pois, obviamente, por força do disposto no art. 5º, XXXIX, da Constituição Federal, não eram os dispositivos deste capítulo que fundamentavam a penalidade. Eles simplesmente ofereciam a interpretação da Receita Federal quanto à aplicação da multa, algo que hoje é feito através da SCI n.º 2, de 4 de fevereiro de 2016. O fundamento da penalidade em questão é o disposto no art. 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-Lei n.º 37/66; norma com status de lei em sentido estrito, que segue vigente.

Portanto, o argumento da Recorrente de que a própria Receita Federal estaria revendo a postura adotada em relação à aplicação de penalidades pela prestação de informações extemporâneas não procede.

Diante do exposto, voto por negar provimento neste particular.

4.2. Da suspensão dos prazos da IN RFB n.º 800/2007

Neste ponto, a Recorrente sustenta que o fato gerador da multa ocorreu em um momento em que os prazos da IN RFB N.º 800/2007 estavam suspensos por força de seu art. 50, cuja redação dada pela Instrução Normativa RFB n.º 899, de 29 de dezembro de 2008, assim dispõe:

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 pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 899, de 29 de dezembro de 2008)

Parágrafo único. O disposto no caput não exime o transportador da obrigação de prestar informações sobre:

I - a escala, com antecedência mínima de cinco horas, ressalvados prazos menores estabelecidos em rotas de exceção; e

II - as cargas transportadas, antes da atracação ou da desatracação da embarcação em porto no País.

Alega a Recorrente que “*os fatos geradores indicados no auto de infração datam, justamente 22/10/2008 e 20/12/2008, portanto, dentro do período de adaptação à nova legislação, antes de ser obrigatório o prazo de antecedência*” e que, por isso, “*a aplicação da multa em questão é descabida*”.

Nota-se que o argumento da Recorrente está alicerçado no disposto no caput do art. 50. Contudo, da leitura do parágrafo único deste artigo vê-se logo que, em que pese a suspensão da eficácia do art. 22, o transportador não ficou totalmente eximido de prestar informações dentro de determinados marcos temporais.

Neste ponto, é preciso lembrar que “transportador” para os fins da IN RFB n.º 800/2007 é um conceito relativamente amplo, o qual se encontra previsto em seu art. 2º, § 1º, inciso IV, *in verbis*:

Art. 2º Para os efeitos desta Instrução Normativa define-se como:

[...]

§ 1º Para os fins de que trata esta Instrução Normativa:

[...]

IV - o transportador classifica-se em:

- a) empresa de navegação operadora, quando se tratar do armador da embarcação;
- b) empresa de navegação parceira, quando o transportador não for o operador da embarcação;
- c) consolidador, tratando-se de transportador não enquadrado nas alíneas “a” e “b”, responsável pela consolidação da carga na origem; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1473, de 02 de junho de 2014)
- d) **desconsolidador**, no caso de transportador não enquadrado nas alíneas “a” e “b”, responsável pela desconsolidação da carga no destino; e (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1473, de 02 de junho de 2014)
- e) **agente de carga**, quando se tratar de consolidador ou desconsolidador nacional;

Assim, para a prestação de informações sobre a operação de desconsolidação ocorrida antes de 1º de abril de 2009, deve ser aplicado o prazo estabelecido no inciso II do parágrafo único do art. 50. Por sua vez, para a prestação de informações a partir de abril de 2009, o prazo a ser aplicado é aquele estabelecido no art. 22, III, da IN RFB n.º 800/2007.

Como, no caso concreto, as atracções ocorreram nos dias 22/10/2008 e 20/12/2008, portanto antes de 1º de abril de 2009, deve-se aplicar o prazo previsto no inciso II do parágrafo único do art. 50, ou seja, a informação sobre as cargas transportadas – no caso, a desconsolidação – deve ocorrer antes da atracção.

Diante do exposto, voto por negar provimento neste particular.

4.3. Da ocorrência do instituto da denúncia espontânea

A Recorrente alega em seu Recurso Voluntário que *“ainda que eventual informação tenha sido prestada posteriormente, e isto para atender às exigências legais, o registro no SISCOLEX de dados relativos a um transporte marítimo, mesmo 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”*.

Trata-se de um argumento que, a julgar pelas peculiaridades da infração em análise, não merece 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 informação e o prazo para prestá-la. 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.

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 n.º 126, 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.

Nesses termos, voto por negar provimento neste particular.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos de afronta a princípios constitucionais. Na parte conhecida, por rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração e, no mérito, voto por dar provimento ao Recurso para afastar a exigência da multa objeto do auto de infração n.º 0227600/00289/13, com base no princípio da retroatividade benigna.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato