



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12266.723718/2013-69
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.211 – 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: 12/01/2009, 25/02/2009

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. 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 nº 800/2007 ou do prazo estabelecido no art. 22 da mesma IN, a depender da data em que a informação deveria ter sido prestada.

MULTA POR ATRASO NA PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES. CULPA DE TERCEIROS. DESCABIMENTO.

A ação ou omissão do agente da qual decorra uma infração aduaneira o sujeitará à penalidade prevista em lei, independentemente de culpa, sendo incabível, portanto, invocar culpa de terceiros ou opor à Fazenda Nacional convenções particulares para alterar o sujeito passivo da obrigação.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE PRAZO PARA PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 126.

A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira, mesmo após o advento da nova redação do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010. (Súmula CARF nº 126).

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 negar provimento ao Recurso.

(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 de auto de infração nº **0227600/00420/13** (às fls. 02/08), para aplicação de multa prevista no artigo 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003.

De acordo com o referido auto, a ora Recorrente deixou de prestar informações acerca de veículo e carga transportada, na forma e no prazo estabelecidos pela IN RFB nº 800/2007 e no Ato Declaratório Executivo Corep nº 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:

Em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, foi(ram) apurada(s) infração(ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

001 - NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO SOBRE VEÍCULO OU CARGA TRANSPORTADA, OU SOBRE OPERAÇÕES QUE EXECUTAR

CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Empresa de transporte internacional/prestadora de serviços de transporte internacional expresso porta a porta/agente de carga, deixou de prestar as informações sobre veículo ou carga transportada, ou sobre operações que executou, identificadas em Tabela anexa, parte constante deste Auto, na forma e no prazo estabelecidos pela RFB, na Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007 e no Ato Declaratório Executivo Corep nº 3, de 28 de março de 2008.

DOS FATOS E DA PENALIDADE APLICÁVEL

O Autuado iniciou procedimento de desconsolidação de conhecimento(s) eletrônico(s) intempestivamente, conforme demonstrado em **tabela anexa**.

A desconsolidação intempestiva configura infração por não prestação das informações na forma, prazo e condições estabelecidos pela Receita Federal do Brasil (artigos. 22, III e 50, II da IN 800/2007), e sujeita o transportador à aplicação de penalidade de multa, conforme rege o art. 45, da IN RFB 800/2007.

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 PROCEDIMENTO DE INÍCIO DE DESCONSOLIDAÇÃO INTEMPESTIVO, 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 nº 37/1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003, regulamentado pelo art. 728, inciso IV, alínea "e" do Decreto nº 6.759/2009.

Fato Gerador	Valor
12/01/2009	R\$ 5.000,00
12/01/2009	R\$ 5.000,00
12/01/2009	R\$ 5.000,00
12/01/2009	R\$ 5.000,00
25/02/2009	R\$ 5.000,00

(grifo nosso)

TABELA 1

Conhecimento	Tipo	Data do início da desconsolidação	Hora do início da desconsolidação	Manifesto	Escala	Porto de Referência: porto de destino do Master	FG/data limite: Data de atracação da embarcação	FG/hora limite: hora de atracação da embarcação	Infração	Norma infringida da IN RFB 800/2007
010905019055866	MHBL	27/02/2009	16:52:42h	0109500282013	09000048910	MANAUS	25/02/2009	19:01:00 h	HBL informado após o prazo ou atracação	Art.22, III, b c/c Art. 50, II
010905001656515	MBL	13/01/2009	13:18:56h	0109500024774	09000000330	MANAUS	12/01/2009	18:40:00 h	HBL informado após o prazo ou atracação	Art.22, III, b c/c Art. 50, II
010905001658054	MBL	13/01/2009	13:27:52h	0109500024774	09000000330	MANAUS	12/01/2009	18:40:00 h	HBL informado após o prazo ou atracação	Art.22, III, b c/c Art. 50, II

010905001660113	MBL	13/01/2009	13:09:08h	0109500024774	09000000330	MANAUS	12/01/2009	18:40:00 h	HBL informado após o prazo ou atracação	Art.22, III, b c/c Art. 50, II
010905001668440	MBL	13/01/2009	13:36:33h	0109500024774	09000000330	MANAUS	12/01/2009	18:40:00 h	HBL informado após o prazo ou atracação	Art.22, III, b c/c Art. 50, II

Devidamente cientificada, a Recorrente apresentou impugnação (às fls. 41/54) 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 descumprimento do prazo estabelecido pela IN RFB nº 800/2007 deu-se por culpa de terceiro; **(3)** que as informações foram prestadas 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; 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 nº 16-94.027** (fls. 75/89) a seguir transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

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 descumprimento do prazo estabelecido pela IN RFB nº 800/2007 deu-se por culpa de terceiro, 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 nº 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 nº 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 informações foram prestadas 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 autuada 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 nº 37/66.

Dispõe ainda a IN - RFB nº 800, de 2007 nos seus art. 4º, 5º, 18 e 30:

"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. 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 nº 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.

§ 1º - 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.

§ 2º - 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 nº 800/2007, por ocasião do lançamento; e **(3)** 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 já 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 fiscal apenas traz no bojo do auto uma planilha, que contém alguns poucos dados sobre a suposta infração*” e acrescenta 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 nº 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 nº 70.235/72.

Inclusive, constata-se que a descrição dos fatos contida no auto de infração (às fls 04/05), conjuntamente com a tabela nela citada (às fls 06), cujo teor já fora reproduzido no relatório do presente acórdão, é suficientemente completa e descreve de maneira detalhada os fatos que ensejaram a aplicação da penalidade. Tanto é assim que permitiu à Recorrente suscitar uma ampla discussão acerca do mérito em sua impugnação e no presente Recurso, o que é incompatível 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

No que tange ao mérito, a Recorrente aborda em sua peça recursal três pontos: **(1)** Da não caracterização da infração imposta; **(2)** Da suspensão dos prazos da IN RFB nº 800/2007; e **(3)** Da ocorrência do instituto da denúncia espontânea.

4.1. Da suspensão dos prazos da IN RFB nº 800/2007

Dos temas trazidos à discussão de mérito, comecemos pela análise da alegada suspensão de prazos.

A Recorrente sustenta que o fato gerador da multa ocorreu em um momento em que os prazos da IN RFB Nº 800/2007 estavam suspensos por força de seu art. 50, cuja redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 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 nº 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 12/01/2009 e 25/02/2009, portanto, dentro do período de adaptação à nova legislação, antes de ser obrigatório o prazo de antecedência.”.

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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 800/2007, *in verbis*:

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 de cargas estrangeiras com descarregamento em porto nacional, ou que permaneçam a bordo; e (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014)

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.

Como, no caso concreto, as atracções ocorreram nos dias 12/01/2009 e 25/02/2009 (extratos de escala às fls. 11 e 09, respectivamente), portanto antes de 1º de abril de 2009, a Recorrente estava sujeita ao prazo previsto no inciso II do parágrafo único do art. 50, ou seja, a informação sobre as cargas transportadas – no caso, a desconsolidação – deveria ter ocorrido antes da atracção.

Diante do exposto, voto por negar provimento neste particular.

4.2. Da não caracterização da infração imposta

Neste ponto, a Recorrente defende **(1)** que as informações foram prestadas; **(2)** que a tipicidade da infração não restou configurada; que houve um mero ajuste de informações relativas ao conhecimento filhote; **(3)** que atrasos incorridos pelo transportador repercutem diretamente em sua atividade; **(4)** que juntou na impugnação apresentada, o termo de responsabilidade assinado pelo importador assumindo a responsabilidade pelo ajuste das informações solicitadas; que em situações semelhantes e análogas, a COSIT, através da solução de consulta de 14/02/2008, definiu que a multa APLICADA AO TRANSPORTADOR DEVERÁ SER ÚNICA, POR NAVIO; **(5)** que foram aplicadas 4 MULTAS para o manifesto 0109500024774, escala 09000000330, sendo que se trata de uma MESMA OPERAÇÃO, o que é totalmente vedado pela ORIENTAÇÃO refletida na Solução de Consulta Interna – SCI COSIT nº 8/2008; **(6)** que a Receita Federal estaria revendo sua postura em relação a esta penalidade; e

(7) 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.

4.2.1. Da atipicidade da conduta. Da Responsabilidade de Terceiro.

A Recorrente defende que as informações foram prestadas; que a tipicidade da infração não restou configurada; que houve um mero ajuste de informações relativas ao conhecimento filhote; que atrasos incorridos pelo transportador repercutem diretamente em sua atividade; e que juntou, na impugnação apresentada, o termo de responsabilidade assinado pelo importador assumindo a responsabilidade pelo ajuste das informações solicitadas.

A fim de avaliar a pertinência de tais argumentos, partamos da determinação de qual conduta a autoridade administrativa reputa ser infração à legislação passível da aplicação da multa que ora se discute. De acordo com o auto de infração (fls. 04):

O Autuado **iniciou procedimento de desconsolidação de conhecimento(s) eletrônico(s) intempestivamente**, conforme demonstrado em tabela anexa.

A desconsolidação intempestiva configura infração por não prestação das informações na forma, prazo e condições estabelecidos pela Receita Federal do Brasil (artigos. 22, III e 50, II da IN 800/2007), e sujeita o transportador à aplicação de penalidade de multa, conforme rege o art. 45, da IN RFB 800/2007.

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 PROCEDIMENTO DE INÍCIO DE DESCONSOLIDAÇÃO INTEMPESTIVO, 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 nº 37/1966**, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003, regulamentado pelo art. 728, inciso IV, alínea "e" do Decreto nº 6.759/2009. (grifos nossos)

* A Tabela citada foi replicada no relatório do presente acórdão.

Assim, segundo o auto, desconsolidações de conhecimentos eletrônicos foram informadas fora do prazo, ensejando a aplicação da penalidade.

Posto isso, vejamos quais seriam, segundo as normas, as informações e em que prazos o agente de cargas deveria prestá-las, sob pena de incorrer em infração punível com a multa prevista no **art. 107, inciso IV, alínea e, do Decreto-Lei nº 37/1966**.

Os prazos já foram tratados quando do julgamento do ponto “Da suspensão dos prazos da IN RFB nº 800/2007”. Já quanto às informações que devem ser prestadas na forma e no prazo estabelecidos pela RFB, cumpre observar as orientações contidas na Solução de Consulta Interna Cosit nº 2, de 4/2/2016, cuja ementa é a seguinte:

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 nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pela Lei nº 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 nº 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 nº 37, de 18 de novembro de 1966; Instrução Normativa RFB nº 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 nº 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:

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. (grifo nosso)

Observa-se que o disposto no art. 10, IV (informação da desconsolidação), corresponde à categoria de informação que, segundo a atuação, foi prestada de maneira intempestiva. Conforme o art. 18, a desconsolidação será informada pelo agente de carga que constar como consignatário do CE genérico. Por sua vez, o art. 17 estabelece quais as informações a serem prestadas na desconsolidação.

De acordo a tabela anexa ao auto de infração (fls. 06), a desconsolidação dos conhecimentos eletrônicos genéricos de números **010905019055866, 010905001656515, 010905001658054, 010905001660113 e 010905001668440** foi informada após a atracção da embarcação.

Da análise da documentação acostada aos autos contata-se que o conhecimento (MHBL) nº **010905019055866** está vinculado ao manifesto nº **0109500282013**, que, por sua vez, fora informado no Extrato de Escala da embarcação 9160944 - K-WIND (às fls. 09/10), onde se observa que **a atracção ocorreu em 25/02/2009**. Consultando o extrato do conhecimento nº **010905019055866** (fls. 33/36), confirma-se que sua **desconsolidação ocorreu apenas em 27/02/2009, exatamente no horário que consta na tabela anexa ao auto**. Portanto, após a atracção.

Já os conhecimentos (MBL) nº **010905001656515, 010905001658054, 010905001660113 e 010905001668440** estão vinculados ao manifesto nº **0109500024774**, que, por sua vez, fora informado no Extrato de Escala da embarcação 9071272 - AUSTRIA (às fls. 11/12), onde se observa que **a atracção ocorreu em 12/01/2009**. Consultando os extratos de tais conhecimentos (às fls.13/32), confirma-se que suas **desconsolidações ocorreram apenas em 13/01/2009, exatamente nos horários que constam na tabela anexa ao auto**. Portanto, também após a atracção.

Diante disso, não procede o argumento da Recorrente de que prestou as informações no prazo ou que a tipicidade não restou configurada. Na documentação juntada aos autos, está claro que as informações das desconsolidações dos referidos conhecimentos foram prestadas pelo agente de cargas (a Recorrente) fora do prazo legal.

Quanto ao atraso na informação ter sido motivado por culpa de terceiros, é necessário destacar que a prestação das informações sobre as desconsolidações é de responsabilidade do agente de carga, a quem incumbe fornecê-las nos prazos e na forma estabelecidos pela RFB, já que se as informações não forem prestadas com uma antecedência mínima, certamente os controles aduaneiros ficariam prejudicados ou inviabilizados.

O simples descumprimento dos prazos fixados já dá ensejo à aplicação da penalidade. Sob essa perspectiva, a apuração da infração assume um viés objetivo (art. 94, § 2º, Decreto-Lei nº 37/1966). Assim, descabe invocar eventual culpa de terceiros pelo não cumprimento de prazos pelo agente de cargas e muito menos opor à Fazenda Nacional convenções particulares que visem alterar o sujeito passivo da obrigação, como é o caso do termo de responsabilidade assinado pelo importador, que a Recorrente cita em seu Recurso.

Diante do exposto, voto por negar provimento neste particular.

4.2.2. Da aplicação de mais de uma penalidade em relação a um mesmo fato

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 4 MULTAS para o manifesto 0109500024774, escala 09000000330, sendo que se trata de uma MESMA OPERAÇÃO, o que é totalmente vedado pela ORIENTAÇÃO refletida na Solução de Consulta Interna – SCI COSIT nº 8/2008.”*.

Acerca do argumento de que foram aplicadas 4 MULTAS para o manifesto **0109500024774**, restou claro na decisão do item anterior que as multas foram aplicadas para cada uma das desconsolidações de carga informadas fora do prazo. A multa, portanto, não é por manifesto, como afirma a Recorrente, mas, sim, pela informação extemporânea das desconsolidações, a qual consiste, segundo o art. 17 da IN RFB nº 800/2007, na identificação do CE como genérico, pela informação da quantidade de seus conhecimentos agregados e a inclusão de todos os seus conhecimentos eletrônicos agregados

Quanto ao argumento de que *em 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*, vejamos o que diz a ementa mencionada SCI, *in verbis*:

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 nº 28, de 1994, em face da nova redação dada a este dispositivo pela IN SRF nº 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 nº 28, de 1994, é a que se refere à alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei nº 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 a informação de dados de embarque na exportação, situação que não guarda relação com os fatos discutidos no presente processo.

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 nº 8, de 14/2/2008. Não só por essa SCI abordar especificamente o despacho de exportação, mas, principalmente, porque os conhecimentos de carga genéricos nº **010905019055866**, **010905001656515**, **010905001658054**, **010905001660113** e **010905001668440** prestam

informações sobre desconsolidações distintas, nos termos da Solução de Consulta Interna Cosit nº 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.

Diante do exposto, voto por negar provimento neste particular.

4.2.3. 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 Nº 800, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2007, que trata “DAS INFRAÇÕES E PENALIDADES”, pela INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 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 Nº 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 Nº 800/2007 e seu descumprimento segue sendo passível da aplicação da multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-Lei nº 37/66, conforme entendimento esposado pela própria Receita Federal na Solução de Consulta Interna nº 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 Nº 1.473/2014, com o advento da IN RFB Nº 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 Nº 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 nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 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 nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 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 nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 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 nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 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 nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 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 nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 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 nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 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 nº 70.235, de 6 de março de 1972.** (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 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 nº 2044, de 19 de agosto de 2021) (Vide Instrução Normativa RFB nº 2044, de 19 de agosto de 2021) **(grifos nossos)**

Note-se que a IN RFB Nº 2044/2021 promoveu uma evolução do procedimento, com os prazos previstos na IN RFB Nº 800/2007 sendo controlados automaticamente pelo sistema, o que pode acarretar o registro de ocorrências em nome do interveniente e, consequentemente, 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***”. Constata-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 Nº 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 nº 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 nº 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.

4.3. 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 SISCOMEX 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 nº 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, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração e, no mérito, por negar provimento ao Recurso.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato

