



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11128.721220/2012-01  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3002-000.643 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**  
**Sessão de** 19 de março de 2019  
**Matéria** AI - ADUANA - MULTA  
**Recorrente** PANALPINA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 31/01/2012

PRAZO DE 360 DIAS. LEI Nº 11.457/2007. PRAZO IMPRÓPRIO. PRECLUSÃO. INOCORRÊNCIA.

O prazo de 360 dias, estabelecido na Lei nº 11.457/2007, trata-se de um prazo impróprio, isto é, fixado na lei apenas como parâmetro para a prática do ato, tendo em vista que não foi estabelecida qualquer sanção na hipótese de seu descumprimento. O ato praticado além do prazo impróprio é válido e eficaz, não tendo, portanto, o condão de encerrar o trâmite processual.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 11.

Aplicação da Súmula CARF nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 31/01/2012

RESPONSABILIDADE. FALTA DE DANO À FISCALIZAÇÃO OU AO ERÁRIO PÚBLICO. IRRELEVÂNCIA.

A responsabilidade pela infração independe da intenção do agente e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, de acordo com o § 2º do art. 94, do Decreto-Lei 37/1966.

MULTA. INCONSTITUCIONALIDADE. OFENSA AO PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 2.

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

MULTA POR ATRASO NA PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE A DESCONSOLIDAÇÃO DE CARGA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 126.

Aplicação da 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.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Larissa Nunes Girard - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Carlos Alberto da Silva Esteves. Ausente o conselheiro Alan Tavora Nem.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário contra o Acórdão 12-095.183 da DRJ/RJO, que manteve integralmente o Crédito Tributário lançado pelo Auto de Infração, que exige da contribuinte a multa pelo atraso na prestação de informações sobre veículo ou carga nele transportada, penalidade prevista no art. 107, inciso IV, alínea "e", do Decreto-Lei nº 37, de 1966, cuja redação foi alterada pela Lei 10.833, de 2003.

A partir desse ponto, transcrevo o relatório do Acórdão recorrido:

*"Versa o processo sobre a controvérsia instaurada em razão da lavratura pelo fisco de auto de infração para exigência de penalidade prevista no artigo 107, inciso IV, alínea "e" do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833/2003.*

*Os fundamentos para esse tipo de autuação nesse conjunto de processos administrativos fiscais são os seguintes:*

*As empresas responsáveis pela desconsolidação da carga lançaram a destempo o conhecimento eletrônico, pois segundo a IN SRF nº 800/2007 (artigo 22), o prazo mínimo para a prestação de informação acerca da conclusão da desconsolidação é de 48 horas antes da chegada da embarcação no porto de destino do conhecimento genérico.*

*Caso não se concluindo nesse prazo é aplicável a multa.*

*Devidamente cientificada, a interessada traz como alegações, além das preliminares de praxe, acerca de infringência a princípios constitucionais, prática de denúncia espontânea, ilegitimidade passiva, ausência de motivação, tipicidade, e que tragam ao auto de infração a ineficiência e a desconstrução do verdadeiro cerne da autuação que foi o descumprimento dos prazos estabelecidos em legislação norteadora acerca do controle das importações, a argumentação de que de fato as informações constam do sistema, mesmo que inseridas, independente da motivação, após o momento estabelecido no diploma legal pautado pela autoridade aduaneira.."*

Analisando as argumentações da contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ/RJO) julgou a Impugnação improcedente, por Acórdão dispensado de ementa, conforme o disposto na Portaria RFB nº 2.724/2017.

Em seqüência, após ser cientificada dessa decisão, a contribuinte apresenta Recurso Voluntário (104/124), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, em linhas gerais, aduzindo os seguintes argumentos: Preclusão do direito de a Fazenda constituir definitivamente o crédito tributário, cumprimento da obrigação acessória, ocorrência da denúncia espontânea e falta de proporcionalidade e razoabilidade na imposição da multa.

É o relatório, em síntese.

## **Voto**

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

O direito creditório envolvido no presente processo encontra-se dentro do limite de alçada das Turmas Extraordinárias, conforme disposto no art. 23-B do RICARF.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Inicialmente, a ora recorrente aduziu a ocorrência da preclusão do direito de a Fazenda Pública constituir definitivamente o crédito tributário contestado, por descumprimento do prazo obrigatório de 360 dias, previsto no art. 24 da Lei nº 11.457/2007, para a emissão de decisão em processos administrativos fiscais.

Além disso, a contribuinte alegou que seria cabível a aplicação do parágrafo único do art. 173 do Código Tributário Nacional, o que também acarretaria a perempção do direito fazendário, uma vez que a decisão da Delegacia de Julgamento foi proferida em prazo superior a 360 dias, contados a partir do protocolo da impugnação e que, se contados desde a lavratura do Auto de Infração, teríamos um lapso temporal superior a seis anos. Essa demora configuraria ofensa aos princípios constitucionais da eficiência, dignidade da pessoa humana e da segurança jurídica.

De pronto, afirma-se que não assiste razão à contribuinte quanto à aplicabilidade do art. 173, parágrafo único, do CTN ao caso concreto. A doutrina e a jurisprudência pátrias são firmes quanto a possibilidade do transcurso do prazo decadencial somente em período anterior ao momento da lavratura do Auto de Infração. Uma vez tendo ocorrido o lançamento do crédito tributário, não há que se falar mais em decadência, pois o direito da Fazenda Pública já se encontra exercido. A partir daí e enquanto perdurar o julgamento de eventuais recursos interpostos, a exigibilidade do crédito tributário se encontra suspensa e, por consequência, o prazo prescricional só começa a correr quando o crédito tornar-se exigível.

Nesse ponto, ressalte-se, por oportuno, que não se aplica o instituto da prescrição intercorrente a processos administrativos fiscais, conforme teor da Súmula CARF nº 11, cujo efeito vinculante foi atribuído pela Portaria MF nº 277, de 07 de junho de 2018:

*Súmula CARF nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.*

Quanto ao art. 24 da Lei nº 11.457/2007, é cediço que tal comando legal insere-se em um contexto que busca dotar de maior celeridade o processo administrativo, em consonância com os princípios constitucionais que regem a matéria. Entretanto, a referida regra, embora tenha estabelecido um prazo para emissão de decisões administrativas, não fixou quaisquer sanções ou penalidades à administração tributária pelo seu descumprimento, muito menos estabeleceu como consequência a extinção do processo ou a preclusão, decadência ou prescrição de seu poder/dever.

Com efeito, pode-se afirmar que o prazo fixado pelo art. 24 da Lei nº 11.457/2007 se constitui no que a doutrina convencionou nomear como prazo impróprio. Esses prazos são aqueles fixados aos órgãos do judiciário ou da administração, que a ausência de observância não gera consequência processual. São prazos, por exemplo, a serem observados pelo juiz, serventuários, escriturais, assim como muitos dos concedidos ao Ministério Público, quando atua como fiscal da lei, onde a sua inobservância, apesar de não acarretar o que se chama de desvalia em matéria processual e, tampouco, preclusão, acarreta aos responsáveis por sua não observância possíveis sanções administrativas, conforme a análise do caso concreto e justificativa aplicável.

Assim sendo, não pode prosperar as alegações da contribuinte no sentido de ver reconhecida a preclusão do direito da Fazenda Pública.

Seguindo em seu Voluntário, a recorrente alegou que o agente de navegação promoveu, em tempo hábil, a inclusão das informações devidas perante o sistema fiscalizador da Receita Federal Brasileira, assim, a mesma não sofreu nenhum tipo de dificuldade seja para fiscalização, seja para apuração de créditos destinados ao erário. Alegou ainda que, mesmo que de forma extemporânea, prestou as informações sobre a desconsolidação da carga e, por isso, a aplicação da penalidade afrontou os Princípios Constitucionais da Razoabilidade, da Proporcionalidade, da Moralidade e, principalmente, da Segurança Jurídica. Essas alegações de inconstitucionalidade são repisadas na peça recursal, quando da alegação de afronta ao Princípio da Vedação ao Confisco pela multa imposta, e serão tratadas em conjunto no presente voto.

Primeiramente, afirmemos que não houve contestação sobre a ocorrência do registro extemporâneo das informações de desconsolidação da carga, fato que ensejou a presente autuação, portanto, essa questão resta incontroversa.

Quanto a essas argumentações, também não assiste razão a recorrente. Vale lembrar que, conforme o § 2º do art. 94, do Decreto-Lei 37/1966, a responsabilidade da ora recorrente por seu ato, descumprimento do prazo para prestar as informações sobre a desconsolidação da carga, independia da sua intenção ou culpa e da extensão dos efeitos causados por ele:

*Art.94 - Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-Lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los.*

*§ 1º - O regulamento e demais atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigação, nem definir infração ou cominar penalidade que estejam autorizadas ou previstas em lei.*

*§ 2º - Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

*Art.95 - Respondem pela infração:*

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

.....  
(grifo nosso)

Com efeito, a simples mora no cumprimento da obrigação acessória de prestar as devidas informações sobre a desconsolidação da carga infringe o disposto na legislação e, além disso, prejudica o controle aduaneiro, pois impede a adequada preparação da atividade fiscalizatória e, por conseqüência, também prejudica os interesses nacionais, conforme o disposto no art. 237 da Constituição Federal:

*Art. 237. A fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, serão exercidos pelo Ministério da Fazenda.*

Ademais, analisando os documentos acostados aos autos, não se verifica qualquer situação que efetivamente pudesse afastar a responsabilidade da contribuinte por ter informado a destempo os dados de desconsolidação da carga.

Quanto às alegações de afronta aos Princípios Constitucionais Princípios da Razoabilidade, da Proporcionalidade, da Moralidade, da Segurança Jurídica e da Vedação ao Confisco, melhor sorte não cabe à recorrente. Subsumindo-se seu ato à previsão legal para aplicação da penalidade, não há como se vislumbrar qualquer afronta à Lei ou à Princípio Constitucional, por outro lado, não se pode olvidar que a atividade administrativa de lançamento é plenamente vinculada e obrigatória, de acordo com o art. 142 do Código Tributário Nacional:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

Quanto à alegação de inconstitucionalidade da multa, justamente, por ofensa aos Princípios citados, impõe-se lembrar que o julgamento administrativo trata da aplicação da legislação tributária como apresentada no sistema jurídico. Dessa maneira, a norma válida e eficaz, assim entendida a promulgada e publicada, dotada de presunção de correção formal e material, não pode ser desconsiderada pelo julgador. Nesse sentido, dispõe o art.62, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

*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.*

A instância administrativa não é o foro adequado para discussões a respeito de ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis legitimamente inseridas no ordenamento jurídico pátrio, por absoluta falta de competência das autoridades administrativas a essa função, que é reservada pela Constituição Federal em caráter exclusivo ao Poder Judiciário.

É inócuo, portanto, suscitar tais alegações no âmbito administrativo, pois o julgador não pode delas tomar conhecimento. No caso, verificar a eventual existência de confisco, de desproporcionalidade, de irrazoabilidade ou da não individualização da pena seria equivalente a reconhecer a inconstitucionalidade da norma que prevê a incidência da multa, o que é vedado a este Conselho Administrativo.

Em consonância com esse ditame, vejamos o teor da Súmula CARF nº 2:

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

Assim sendo, não tomo conhecimento das alegações de inconstitucionalidade da multa prevista no art. 107, IV, e, do Decreto-lei n.º 37/1966 e de sua aplicação ao caso concreto.

Por fim, a contribuinte alegou que, caso se admitisse que ela teria infringido a legislação aduaneira, eventual responsabilidade a ela atribuída teria sido excluída pela denúncia espontânea da infração, nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional e do art. 102, §§ 1º e 2º, do Decreto-Lei nº 37/1966.

O instituto da denúncia espontânea no Direito Tributário, assim como os seus semelhantes em outros ramos do Direito, visa incentivar o infrator se auto corrigir, através do reconhecimento voluntário do ilícito e da reparação do bem jurídico violado.

Contudo, algumas infrações não são passíveis de serem beneficiadas pela denúncia espontânea. Quando a mera conduta do agente é definidor do núcleo do tipo da infração, estamos diante desse caso. Em outras palavras, quando a simples ação ou omissão do agente configurar o ilícito, não há possibilidade jurídica de se reparar o dano cometido.

No caso das obrigações acessórias autônomas, em regra, essa situação se configura. Podemos dizer que é, justamente, o atraso no cumprimento de obrigação acessória o exemplo mais contundente desse tipo de infração. Uma vez que, no exato momento em que se exauriu o prazo legal sem que a obrigação tenha sido cumprida, a infração está configurada e o atraso não poderá ser reparado.

Considerando-se que, como no caso dos presentes autos, a obrigação acessória autônoma descumprida pelo transportador ou pelos seus representantes consiste no dever de o sujeito passivo informar os dados sobre a desconsolidação da carga à Aduana no

prazo estabelecido, a simples falta da prestação tempestiva dessas informações já configura a infração e a impossibilidade física do retrocesso temporal impede sua reparação.

Por outro lado, se admitíssemos a possibilidade de aplicação da denúncia espontânea aos casos de infrações decorrentes do atraso na entrega de declarações ou da prestação de informações, estaríamos diante de um paradoxo lógico-jurídico, o qual tornaria morta a letra da lei.

Nesse sentido, me socorro do entendimento do Ilustre Conselheiro Jose Fernandes do Nascimento manifestado no Acórdão 3102-00.988, do qual extraio o seguinte excerto:

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

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

*Esse sentido e alcance atribuído a norma, com devida vênia, constitui um contrassenso jurídico, uma espécie de revogação da penalidade pelo intérprete e aplicador da norma, pois, na prática, a sanção estabelecida para a penalidade não poderá ser aplicada em hipótese alguma, excluindo do ordenamento jurídico qualquer possibilidade punitiva para a prática de infração desse jaez."*

Nesse mesmo sentido, vem se manifestando a jurisprudência de nossos tribunais, conforme se infere da seguinte ementa:

**MULTA DECORRENTE DA INFORMAÇÃO INTEMPESTIVA DE DADOS DE EMBARQUE. AGENTE MARÍTIMO. LEGITIMIDADE PASSIVA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTÔNOMA. INAPLICABILIDADE DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE. VALOR QUE NÃO OFENDE O PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DE CONFISCO.**



1. O agente marítimo assume a condição de representante do transportador perante os órgãos públicos nacionais e, ao deixar de prestar informação sobre veículo ou carga transportada, concorre diretamente para a infração, daí decorrendo a sua responsabilidade pelo pagamento da multa, nos termos do artigo 95, I, do Decreto-Lei nº 37, de 1966. 2. Não se aplica a denúncia espontânea para os casos de descumprimento de obrigações tributárias acessórias autônomas. 3. A finalidade punitiva e dissuasória da multa justifica a sua fixação em valores mais elevados, sem que com isso ela ofenda os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco.

(BRASIL. TRF4. 2ª Turma. Apelação Cível nº 500599981.2012.404.7208/ SC. rel. Des. Rômulo Pizzolatti, j. 10.12.2013)

Nessa esteira, a Súmula CARF nº 49 preceitua a não aplicabilidade da denúncia espontânea em casos análogos de cumprimento de obrigação acessória de forma extemporânea:

*Súmula CARF nº 49: A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.*

Ademais, esclareça-se que a recorrente alega que, com o advento da MP 497/2010, convertida na Lei nº 12.350/2010, o instituto da denúncia espontânea passou a alcançar as penalidades de natureza tributária e administrativa, caso em comento. Contudo, creio que a legislação supra não alterou o impedimento racional da aplicação do instituto da denúncia espontânea aos casos de cumprimento extemporâneo de obrigação acessória e alinhame ao entendimento do Douto Desembargador Rômulo Pizzolatti manifesto no voto condutor do Acórdão já mencionado:

*A Lei nº 12.350, de 2010, deu ao artigo 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, a seguinte redação:*

*[...]*

*Bem se vê que a norma não é inovadora em relação ao artigo 138 do CTN, merecendo, portanto, idêntica interpretação. Nesse sentido, é pacífico o entendimento no sentido de que a denúncia espontânea não se aplica para os casos em que a infração seja à obrigação tributária acessória autônoma.*

---

Por fim, manifestando-se especificamente sobre o tema ora tratado, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais editou a Súmula CARF nº 126, cuja observância é obrigatória pelos Conselheiros em seus julgamentos, conforme art. 72 do RICARF:

*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.*

Como consequência do desenvolvimento lógico-jurídico esposado ao longo do voto, considero inaplicável ao caso concreto o instituto da denúncia espontânea, pois este não alcança as penalidades exigidas pelo descumprimento do dever instrumental caracterizado pelo atraso na prestação de informação à Administração.

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento, mantendo na íntegra o Crédito Tributário lançado.

*(assinado digitalmente)*

Carlos Alberto da Silva Esteves