



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

**Processo n°** 11128.001966/2007-29  
**Recurso n°** 886.712 Voluntário  
**Acórdão n°** **3101-000.996 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 26 de janeiro de 2012  
**Matéria** Multa Aduaneira  
**Recorrente** WILSON SONS AGÊNCIA MARÍTIMA LTDA.  
**Recorrida** DRJ-SÃO PAULO/SP

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 09/04/2004

Ementa: MULTA ADMINISTRATIVA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.. POSSIBILIDADE. ART. 102, §2º DO DECRETO-LEI Nº 37/66, COM REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 12.350, DE 20/12//2010. APLICAÇÃO RETROATIVA.

Satisfeitos os requisitos bastantes e suficientes da denúncia espontânea deve a penalidade ser excluída, considerando que a natureza da penalidade é administrativa, aplicada no exercício do poder de polícia no âmbito aduaneiro, por força do art. 102, §2º, do Decreto-Lei nº 37/66, alterado pela Lei nº 12.350/2010, passou a contemplar o instituto da denúncia espontânea excludente de punibilidade para obrigação administrativa inadimplida, mas remediada antes de qualquer atividade da administração pública.

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade, dar provimento ao recurso voluntario.

Henrique Pinheiro Torres – Presidente

Luiz Roberto Domingo - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Valdete Aparecida Marinheiro, Corinho Oliveira Machado, Vanessa Albuquerque Valente, Luiz Roberto Domingo e Henrique Pinheiro Torres (Presidente)

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a decisão de primeira instância que manteve o lançamento da multa isolada com base na tipificação dada pela alínea “e”, do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei nº 37/66, por entender a Fiscalização que a Recorrente apresentou intempestivamente os dados relativos aos embarques das mercadorias descritas nos Conhecimentos de Transporte Marítimo (BL) nºs BMA001925 e SST/000393, ocorridos, respectivamente em 02/04/2004 e 03/05/2004.

Segundo consta no Auto de Infração, a Recorrente registrou os dados desse embarque somente em 23/04/2004 e 29/05/2004, o que fundamentou o entendimento fiscal de que fora desrespeitado o prazo disposto pelo §2º do art. 37 da IN/SRF nº 28/1994, com a redação dada pela IN/SRF nº 510 de 14/02/2005.

A impugnação interposta pela empresa foi julgada improcedente pela decisão de primeira instância, proferida pela DRJ-São Paulo/SP, segundo os fundamentos exarados na seguinte ementa (fls 60.):

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Data do fato gerador: 09/04/2004*

*MULTA PELA NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO SOBRE CARGA TRANSPORTADA.*

*Cabível a aplicação da multa pela não prestação de informação sobre carga transportada, no prazo estabelecidos pela RFB, prevista no art. 107, inciso IV, alínea "e" do D.L. no 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/03, se o transportador solicitou a retificação da data de embarque marítimo após o prazo de 7 (sete) dias, estabelecido no art. 37 da IN SRF nº28/94, com a redação dada pela IN SRF no 510/05.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Intimada dessa decisão em 04/08/2010 a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 26/08/2010, aduzindo, em síntese que:

i) as informações referentes ao embarque em tela foram entregues com atraso, o que não significa que tenha ocorrido embaraço, dificuldade ou impedimento à atividade de fiscalização aduaneira, protestando, por isso, pela atipicidade do fato que praticou;

iii) a matéria encontra-se disciplinada pelo art. 41 da IN/SRF nº 28/94 que estipula o prazo de 72 para que o transportador entregue à unidade da SRF local uma cópia do Manifesto de Carga e uma via não negociável de cada um dos respectivos conhecimentos de Transporte, informando que esse prazo foi ampliado pela COANA para 7 dias;

iii) as DDE's não puderem ser entregues dentro do prazo, tendo em vista o atraso na entrega das informações por parte dos exportadores;

iv) a entrega das DDE's à repartição aduaneira foi anterior ao início de qualquer procedimento fiscal, o que justifica a aplicação do instituto da denúncia espontânea ao presente caso, conforme disposição do art. 138 do CTN;

v) merece reforma o entendimento da decisão de primeira instância, segundo o qual a denúncia espontânea não se aplica ao caso por não se tratar de penalidade de natureza tributária, pois, segundo o entendimento da Recorrente, a obrigação tributária *é tanto principal quanto acessória* (fls. 62) e que *o descumprimento de obrigação acessória, ou seja, a desobediência a prazo estabelecido por norma administrativa, enseja natureza tributária da penalidade, sujeitando-a à denúncia espontânea [...]* (fls. 62);

vi) é empresa de agenciamento marítimo e não transportadora e, por conta disso, não pode ser penalizada na forma do disposto no art. 107 do Decreto-Lei 37/66.

## Voto

Conselheiro Luiz Roberto Domingo, Relator

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo e atender aos demais requisitos de admissibilidade.

A questão em debate cinge-se à incidência da multa prevista pelo art. 107, IV, alínea "e" do Decreto-Lei nº 37/66, em que a Recorrente protesta pela atipicidade dos fatos praticados, pela nulidade do auto de infração que apresentou fundamentos conflitantes para a penalidade, bem como requer o benefício da denúncia espontânea, haja vista ter apresentado as informações previstas pela IN/SRF nº 28/94.

Preliminarmente afasto o argumento da Recorrente de que, por ser a empresa agência marítima e não transportadora, não está configurada sua responsabilidade quanto à prática da infração objeto dos autos.

Ocorre que sua responsabilidade está expressamente determinada pelo §1º do art. 37 do Decreto-Lei nº 37/66, *in verbis*:

*Art. 37. O transportador deve prestar à Secretaria da Receita Federal, na forma e no prazo por ela estabelecidos, as informações sobre as cargas transportadas, bem como sobre a chegada de veículo procedente do exterior ou a ele destinado. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)*

*§ 1º O agente de carga, assim considerada qualquer pessoa que, em nome do importador ou do exportador, contrate o transporte de mercadoria, consolide ou desconsolide cargas e preste serviços conexos, e o operador portuário, também devem prestar as informações sobre as operações que executem e respectivas cargas. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)*

Igualmente afasto o argumento de que a matéria em tela é regida pelo art. 41 da Instrução Normativa nº 28/94, haja vista não guardar relação alguma com os fatos narrados no Auto de Infração, que descreve o atraso na entrega das informações ao SISCOMEX a respeito do embarque de mercadorias destinadas ao exterior, o que se subsume adequadamente à hipótese do art. 37 dessa mesma Instrução Normativa, não havendo, quanto a esse aspecto específico, qualquer inexatidão nos fundamentos da autuação.

Ultrapassados tais argumentos, contudo, entendo que a penalidade em tela deve ser afastada, por força da retroatividade da norma mais benigna prevista pelo art. 106, II, "a" do CTN.

É que, muito embora típica e perfeitamente subsumido o fato à norma, no caso em tela estamos diante de uma excludente da punibilidade, haja vista estar a Recorrente perfeitamente amparada pela hipótese legal da chamada denúncia espontânea.

Esse instituto jurídico tem lugar quando o contribuinte informa à administração as infrações por ele praticadas, antes de iniciado qualquer procedimento fiscalizatório. A vantagem dessa confissão prévia e espontânea para o contribuinte está na consequência legal que o instituto lhe garante. É que a penalidade correspondente é excluída.

Dispõe o art. 102 (*caput* §2º) do Decreto-Lei nº 37/66 que:

*Art.102 - A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto e dos acréscimos, excluirá a imposição da correspondente penalidade. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

[...]

*§ 2º A denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidades de natureza tributária ou administrativa, com exceção das penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)*

Com isso recompensa-se a boa-fé do administrado, que espontaneamente declara ao Poder Público o descumprimento de uma obrigação, cujo exercício antes de qualquer intimação por parte da Administração, constitui excludente de punibilidade.

Leandro Paulsen<sup>1</sup> leciona no sentido de que a denúncia espontânea tem a virtude de apontar para o Fisco determinadas pendências que sequer seriam percebidas no contexto das infinitas relações jurídicas das quais ele deve dar conta. O sistema é falível e o contribuinte, imbuído de boa-fé, não pode ser responsabilizado quando corrobora com o trabalho da administração, suprimindo-lhe lacunas estruturais, vejamos:

*O objetivo da norma é de estimular o contribuinte infrator a colocar-se em situação de regularidade, resgatando as pendências deixadas e ainda desconhecidas por parte do Fisco [...] A previsão legal é absolutamente consentânea com uma estrutura tributária incapaz de proceder à fiscalização efetiva de todos os contribuintes e que precisa, demais, estimular o*

<sup>1</sup> PAULSEN, Leandro. **DIREITO TRIBUTÁRIO – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência**. 9ª Ed. rev. atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado: ESMAFE, 2007, p. 927.

*cumprimento espontâneo das obrigações tributárias, seja tempestiva, seja tardiamente. Na medida em que a responsabilidade por infrações resta afastada apenas com o reconhecimento e cumprimento da obrigação, preserva-se a higidez do sistema [...]*

Para o autor, tal instituto tem a função de estimular o cumprimento espontâneo das obrigações, quando já inadimplente o contribuinte. Isso nos permite ver emergir um aspecto de relevada importância. É que o jurisdicionado, confiante na exclusão da penalidade, fornece as informações ao Fisco, permitindo-lhe a ciência de fatos, que poderiam até passar despercebidos.

Transportando esses argumentos para o caso em tela, percebemos que as condicionantes para aplicabilidade dos efeitos da denúncia espontânea estão satisfeitas.

Está evidenciado que o procedimento fiscalizatório iniciou-se depois que o contribuinte apresentou à autoridade competente as retificações noticiadas, muito embora estivessem fora do prazo determinado pela IN/SRF nº28/94.

Foi a denúncia espontânea que permitiu ao Fisco autuá-lo pelo atraso na entrega das informações e/ou retificações, conforme exigido por lei, bem como foi a denúncia espontânea que forneceu à administração as informações necessárias para que identificasse a regularidade ou não dos atos declarados. Tal constatação se reveste de grande relevância para o caso, haja vista que a declaração acerca das mercadorias já embarcadas, no prazo de sete dias ou depois, não promoverá diferença substancial para o conteúdo da informação prestada, uma vez que no tempo fixado para prestar as informações as mercadoria já não mais estavam disponíveis para conferência física, pois embarcadas em navio que se encontraria em alto-mar.

Ademais, o contribuinte apresentou as informações relativas ao embarque antes de iniciado qualquer procedimento fiscalizatório, diferentemente do que ocorre com o atraso na entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, para o qual o sistema da Receita Federal condiciona a transmissão se o contribuinte confirmar o recebimento da intimação do lançamento da penalidade pela entrega fora do prazo. Ressalte-se, também, que, no sistema da DCTF, da retificação da informação prestada não decorre qualquer aplicação de penalidade.

Com isso, sabendo que a Recorrente informou a retificação do embarque antes de qualquer ato de ofício por parte da autoridade aduaneira ou do auto de infração, apresentam-se satisfeitas as condições materiais da denúncia espontânea, ou seja, sua apresentação antes de qualquer procedimento fiscal.

Além disso, por ser legalmente possível a denúncia espontânea nos casos de infrações de natureza administrativa (§2º do art. 102 d Decreto-Lei nº 37/66), entendo pela incidência desse instituto ao caso, impondo a imediata exclusão da penalidade lavrada nos autos.

Ressalte-se que a alteração do art. 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37/66, que permite a aplicação do instituto da denúncia espontânea para as obrigações administrativas, só ingresso para o sistema de direito positivo com a publicação da Lei nº12.350/2010. Contudo, o regime jurídico das penas impõe sua aplicação retroativa, haja vista que vige princípio

Processo nº 11128.001966/2007-29  
Acórdão n.º **3101-000.996**

**S3-C1T1**  
Fl. 90

---

excludente da punibilidade sempre que a norma nova é mais benéfica ao acusado (princípio positivado no âmbito tributário no art. 106 do CTN).

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Luiz Roberto Domingo

CÓPIA