



Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta Interna nº 8 - Cosit**Data** 30 de maio de 2016**Origem** DIVISÃO DE ADMINISTRAÇÃO ADUANEIRA DA
SUPERINTENDÊNCIA DA RECEITA FEDERAL DA 3ª REGIÃO
FISCAL**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO****DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PENALIDADES PECUNIÁRIAS ADMINISTRATIVAS.**

Somente é possível admitir denúncia espontânea, tributária ou administrativa, se não for violada a essência da norma, suas condições, seus objetivos e, conseqüentemente, se for possível a reparação.

Inadmissível a denúncia espontânea para tornar sem efeito norma que estabelece prazo para a entrega de documentos ou informações, por meio eletrônico ou outro que a legislação aduaneira determinar.

Dispositivos Legais: Art. 138 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com redação dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010, e art. 683, § 2º, do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, com redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013.

Relatório

e-Processo nº 10380.725720/2014-11

A Divisão de Administração Aduaneira da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 3ª Região Fiscal formulou consulta para esclarecer dúvidas quanto ao alcance da denúncia espontânea, prevista no art. 102 do Decreto Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, em face da nova redação dada ao seu § 2º pela Medida Provisória nº 497, de 2010, convertida na Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010.

2. Segundo a Consulente, devido à complexidade do assunto, a nova redação do § 2º propicia eventuais divergências de entendimento e dúvidas quanto à sua aplicação no âmbito Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

3. Registra que a discussão sobre o alcance da denúncia espontânea na área de comércio exterior tem o objetivo de esclarecer se o instituto é aplicável a todas as espécies de penalidades tributárias ou administrativas, inclusive aquelas oriundas de descumprimento de

prazo, com exceção daquelas aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento.

4. Informa que, em face da alteração, as Delegacias de Julgamento têm se manifestado no sentido de que não cabe lançamento de multa administrativa em muitas situações. Para exemplificar transcreve as seguintes ementas:

Acórdão DRJ nº 17-50286 de 2011

Obrigações Acessórias

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA RETROATIVIDADE BENIGNA. Por força do princípio da retroatividade benigna, não cabe lançamento de MULTA ADMINISTRATIVA pela prestação de informação incorreta na Declaração de Importação, haja vista que, consoante alteração legislativa promovida pelo artigo 40 da Lei nº 12.350/2010, o instituto da DENÚNCIA ESPONTÂNEA passou a excluir a aplicação de penalidades de natureza tanto tributária como também ADMINISTRATIVA.

Acórdão DRJ nº 17-52983 de 2011

Obrigações Acessórias

MULTA do art. 107, V, “e”, do DL 37/1966. A “DENÚNCIA ESPONTÂNEA”, em face da nova redação do artigo 102, § 2º, do DL 37/1966, dada pela Lei 12.350/2010, atinge a MULTA ADMINISTRATIVA.

5. Noticia que há discussões em curso com os seguintes entendimentos sobre a aplicabilidade da denúncia espontânea nas penalidades de natureza administrativa:

“a) a denúncia espontânea somente se aplicaria às penalidades administrativas relacionadas às situações passíveis de correção. Ex.: solicitação de retificação de dados (NCM) da declaração de importação, antes de qualquer procedimento fiscal, acompanhada do pagamento dos tributos e dos acréscimos legais porventura devidos. Nesse caso não seria cobrada a multa por erro de classificação fiscal, pois a situação é passível de correção (alteração da NCM na DI/Adição) e o pleito teria sido requerido antes da ação do fisco;

b) a denúncia espontânea não se aplicaria às penalidades administrativas relacionadas às situações não passíveis de correção.. Ex.: reexportação de bens admitidos temporariamente no País após o prazo de vigência do regime de admissão temporária ou informação dos dados de embarque das exportações fora do prazo estabelecido pela RFB. Nesses casos, mesmo que as providências tenham sido tomadas, antes de qualquer procedimento de ofício, seriam cobradas as multas previstas nos arts. 709 e 728, inciso IV, alínea “e”, do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759, de 2009), respectivamente, pois essas situações não são passíveis de retificação, uma vez que as medidas voluntárias adotadas pelos interessados seriam sempre intempestivas.”

6. Reporta-se às decisões administrativas e judiciais envolvendo a denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), com os seguintes posicionamentos:

7.1) A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração. (Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) nº 49);

7.2) a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que a denúncia espontânea não é capaz de afastar a multa decorrente do atraso na entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais (DCTF), pois os efeitos do art. 138 do CTN não se estendem às obrigações acessórias autônomas.

7. Pondera que, se a denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN diz respeito somente às penalidades de natureza tributária, inclusive com jurisprudência consolidada no STJ, a nova redação do § 2º do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, ao estender o alcance da denúncia espontânea, não estaria contrariando o CTN, norma hierarquicamente superior.

8. Expõe o seguinte entendimento:

As denominadas obrigações acessórias autônomas não são alcançadas pelo art.138 do CTN. Dessa mesma forma devem ser entendidas as disposições do § 2º do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, pois as penalidades administrativas são aplicadas em decorrência do poder de polícia exercido pela Administração Aduaneira pelo descumprimento de regra de conduta e/ou de procedimentos estabelecidos, e são de suma importância para o efetivo controle aduaneiro das operações de comércio exterior.

9. Ao final, conclui a consulta apresentando o seguinte posicionamento sobre as dúvidas suscitadas:

I - o instituto da denúncia espontânea de que trata o art. 102 do Decreto-Lei nº 37/66, com as alterações posteriores, exclui a aplicação de penalidades de natureza tributária ou administrativa, com exceção das penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento;

II - a denúncia espontânea referida acima não exclui, também, as penalidades pelo atraso no cumprimento de obrigações acessórias, dentre as quais destacamos:

- 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 do Brasil, aplicada à empresa de transporte internacional, inclusive a prestadora de serviços de transporte internacional expresso porta-a-porta, ou ao agente de carga (art. 728, inciso IV, alínea “e” do RA/2009);*
- b) multa por descumprimento de prazo estabelecido para aplicação do regime aduaneiro especial de admissão temporária (art. 709 do RA/2009);*
- c) multa por falta de licenciamento ou por licenciamento posterior ao embarque (art. 706 do RA/2009);*
- d) multa por descumprimento de prazo para aplicação do regime de exportação temporária (art. 724 do RA/2009).*

Fundamentos

10. A denúncia espontânea tributária está prevista no art. 138 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), na seção que trata da responsabilidade por infrações (Seção IV do Capítulo V do Título II do Livro Segundo, que dispõe sobre Normas Gerais de Direito Tributário), constituindo-se em instrumento de exclusão da responsabilidade por infração, nos seguintes termos:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

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

11. De se notar que o dispositivo estabelece como requisitos necessários à caracterização da denúncia espontânea:

- pagamento do tributo devido e dos juros de mora, se for o caso;
- comunicação da infração à autoridade antes de qualquer procedimento fiscal.

12. Segundo a doutrina, a denúncia espontânea prevista no CTN foi inspirada no Direito Penal, uma vez que alberga a ideia de arrependimento do infrator e reparação de dano.

13. No Código Penal o “arrependimento eficaz” está previsto no artigo 15 e o “arrependimento posterior” no art. 16, nos seguintes termos:

Desistência voluntária e arrependimento eficaz

Art. 15 - O agente que, voluntariamente, desiste de prosseguir na execução ou impede que o resultado se produza, só responde pelos atos já praticados

Arrependimento posterior

Art. 16 - Nos crimes cometidos sem violência ou grave ameaça à pessoa, reparado o dano ou restituída a coisa, até o recebimento da denúncia ou da queixa, por ato voluntário do agente, a pena será reduzida de um a dois terços.

14. Vê-se que, para a caracterização tanto do “arrependimento” quanto da “denúncia espontânea”, é preciso se dar a reparação voluntária do dano pelo infrator. No caso tributário, há mais um requisito: esse ato voluntário e reparador, que é a denúncia espontânea acompanhada do pagamento de tributo e juros de mora, se devidos, deve ser anterior ao conhecimento da infração pelo Fisco, especificamente, deve ser anterior a qualquer procedimento de fiscalização relacionado à infração.

15. No Direito Aduaneiro, a denúncia espontânea foi introduzida com a alteração do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1º de setembro de 1988,

que, dessa forma, passou a ter uma redação bastante similar à do art. 138 do CTN, inclusive ao dispor que a aplicação do instituto permitia excluir somente as penalidades de natureza tributária.

16. Questão que tem repercussão na denúncia espontânea em matéria aduaneira é se o instituto da denúncia espontânea tributária se estenderia às sanções aplicadas pelo descumprimento de deveres instrumentais e por quê.

17. A letra do artigo 138 do CTN, *per se*, não veda o afastamento de multas por denúncia espontânea às obrigações acessórias, até porque menciona o pagamento de tributos e juros de mora, se for o caso.

18. Contudo, os requisitos da anistia por denúncia espontânea persistem: necessária a denúncia, tem que ser espontânea e também imprescindível o requisito da reparação. Este que parece de mais difícil alcance, pois as normas que dispõem sobre deveres instrumentais possuem uma finalidade (seja organização da fiscalização, seja gerenciamento de risco). Essa finalidade muito provavelmente já foi frustrada no descumprimento da norma e não é passível de reparação, como o tributo o é, pelo simples pagamento.

19. Esse entendimento pode ser ilustrativamente representado na decisão judicial cuja ementa se transcreve a seguir:

IV – Inaplicável a pretensão de exclusão da responsabilidade pelas infrações com base no artigo 138 do CTN, norma que tem campo de incidência restrito aos casos de multas (moratórias ou punitivas) decorrentes de infrações pelo descumprimento de obrigações do contribuinte que se relacionem diretamente com a apuração/quitação de algum tributo, o que não ocorre no caso dos autos, em que se trata de infração meramente administrativa por violação aos deveres de segurança fiscal nas operações de trânsito com as mercadorias objeto do mercado externo, sem caráter principal ou acessório para apuração de tributos. Não há previsão legal específica para exclusão da responsabilidade por denúncia espontânea nos casos destas infrações aduaneiras, que se consomem pela simples prática consciente e voluntária das condutas ilícitas, sem exigência de qualquer finalidade especial e sendo irrelevante que os tributos tenham sido recolhidos regularmente, pois o bem jurídico tutelado pelos ilícitos do artigo 76 da Lei nº 10.833/03 é a segurança fiscal nos locais alfandegados, que é afetada pela simples inobservância dos deveres previstos nas normas aduaneiras” (TRF3, Juiz convocado Souza Ribeiro, 3ª Turma, DJ em 12.11.2010).

20. Após o advento da Medida Provisória nº 497, de 2010, posteriormente convertida na Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010, tornou-se possível a incidência do instituto diante de infrações de natureza administrativa, com a nova redação dada ao parágrafo 2º do art. 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966, *verbis*:

“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.

§ 1º - Não se considera espontânea a denúncia apresentada:

a) no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria;

b) após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração.

46. *Todavia, ao adotar essa providência, mesmo que a empresa não tenha que recolher quaisquer tributos, ela pode estar sujeita à imposição da referida multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria (multa isolada), disciplinada no art. 711 do Regulamento Aduaneiro, ainda que espontaneamente tenha apurado tais erros e adotado as providências para a sua regularização, o que onera por demais o processo de adesão à Linha Azul.*

47. *A proposta de alteração objetiva deixar claro que o instituto da denúncia espontânea alcança todas as penalidades pecuniárias, aí incluídas as chamadas multas isoladas, pois nos parece incoerente haver a possibilidade de se aplicar o instituto da denúncia espontânea para penalidades vinculadas ao não-pagamento de tributo, que é a obrigação principal, e não haver essa possibilidade para multas isoladas, vinculadas ao descumprimento de obrigação acessória. ” (Grifos nossos)*

22. Interessante frisar que o inciso III, do art. 711 do Regulamento Aduaneiro - RA, citado na EMI, dispõe sobre a aplicação de penalidade pecuniária (multa), conforme segue:

Art. 711. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, caput; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 1º): (grifos nossos)

(...)

III - quando o importador ou beneficiário de regime aduaneiro omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

§ 1º As informações referidas no inciso III do caput, sem prejuízo de outras que venham a ser estabelecidas em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil, compreendem a descrição detalhada da operação, incluindo (Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 2º):

I - identificação completa e endereço das pessoas envolvidas na transação: importador ou exportador; adquirente (comprador) ou fornecedor (vendedor), fabricante, agente de compra ou de venda e representante comercial;

II - destinação da mercadoria importada: industrialização ou consumo, incorporação ao ativo, revenda ou outra finalidade;

III - descrição completa da mercadoria: todas as características necessárias à classificação fiscal, espécie, marca comercial, modelo, nome comercial ou científico e outros atributos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil que confirmam sua identidade comercial;

IV - países de origem, de procedência e de aquisição; e

V - portos de embarque e de desembarque.

(...)

23. Em consonância com o caput do artigo acima transcrito, o Poder Executivo exercendo o seu papel regulamentador previsto no art. 176 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, deu ao § 2º, do art. 683 do RA, a seguinte redação:

Art. 683 (...)

§ 2º *A denúncia espontânea exclui a aplicação de multas de natureza tributária ou administrativa, com exceção das aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 102, § 2º, com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 40). (Redação dada pelo Decreto nº 8.010, de 2013) (Grifos nossos)*

24. Ressalte-se que, em virtude da utilização do termo multa na redação do art. 683 do RA, tornou-se clara a impossibilidade da aplicação da denúncia espontânea às penalidades de caráter não pecuniário previstas na legislação aduaneira.

25. Não obstante, a denúncia espontânea não é causa excludente de todas as penalidades pecuniárias, há que se analisar se o cumprimento extemporâneo da obrigação repara o dano causado ao controle aduaneiro.

26. Note-se que se relata na EMI nº 111/MF/MP/ME/MCT/MDIC/MT, de 2010, que a inovação legislativa foi criada para atender a pedido de empresas que pretendiam retificar erros em declarações de importação registradas e desembaraçadas em canal verde de conferência, o que consiste em levar ao conhecimento da fiscalização aduaneira informações que poderiam não ser descobertas permitindo o correto enquadramento da operação tanto do ponto de vista tributário quanto administrativo, conforme ocorre, por exemplo, no caso das informações referidas no § 1º, inciso III, do art. 711 do RA, transcrito anteriormente.

27. Situação diversa é a da obrigação prevista no Capítulo II, Normas Gerais do Controle Aduaneiro dos Veículos, art. 37, do Decreto-lei nº 37, de 1966, que dispõe:

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)

(...)

§ 2º Não poderá ser efetuada qualquer operação de carga ou descarga, em embarcações, enquanto não forem prestadas as informações referidas neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003) (grifos nossos)

28. O art. 37 prescreve como conduta esperada do transportador a prestação de informações sobre as cargas transportadas e o veículo, na forma e no prazo estabelecidos pela RFB. Sem que essas informações sejam prestadas, o transportador não pode realizar as operações de carga e descarga, porém se prestadas após o prazo não têm o mesmo valor para o controle aduaneiro, pois o atraso afeta diretamente a gestão de risco praticada pela Administração Aduaneira e é justamente para evitar esse prejuízo que o mesmo diploma legal prevê a aplicação da seguinte multa:

Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

(...)

IV - de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais): (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

e) 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; e

(...)(Grifos nossos)

29. O art. 107, em seu inciso IV, alínea “e”, deixa claro que findo o prazo estabelecido para prestar as informações, fica configurada a infração não passível de denúncia com adimplemento posterior, ainda que antes de qualquer ação fiscal, pois não há meios de voltar no tempo para reparar o dano causado pela falta dessas informações no momento em que deveriam ter sido fornecidas.

30. Resta, assim, admitir que a exclusão da multa pela aplicação da denúncia espontânea diante dessa infração tornaria a norma sancionatória inaplicável, uma vez que representaria um mero incentivo ao desrespeito aos prazos.

31. É importante registrar que existem várias decisões judiciais que não reconhecem a aplicação da denúncia espontânea a essas modalidades de infrações, conforme ilustram as seguintes ementas:

AGRAVO LEGAL. AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DENUNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE.

1. Não se verifica qualquer irregularidade no auto de infração, lavrado em razão da prestação extemporânea de informações acerca da carga transportada. Ademais, não há que se falar em aplicação do instituto da denúncia espontânea diante de descumprimento de obrigação acessória, independentemente da nova redação conferida ao art. 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 12.350/10. (Grifos nossos).

2. A prestação de informações sobre cargas transportadas pela autora está inserida entre as obrigações tributárias acessórias ou deveres instrumentais tributários, que decorrem da legislação tributária e têm por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas, no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (art. 113, § 2º, do CTN).

3. Não há elementos novos capazes de alterar o entendimento externado na decisão monocrática.

4. Agravo legal improvido.

(TRF 3ª Região, AC 10224/2013, Sexta Turma, relator Desembargadora Federal Consuelo Yoshida, j. 07/11/2013)

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. MOTIVAÇÃO PER RELATIONEM. AGENTE MARÍTIMO. RESPONSABILIDADE PELAS INFORMAÇÕES DA EMPRESA TRANSPORTADORA. CONSTATAÇÃO.

1. Cuida-se de apelação interposta contra a sentença que julgou improcedente o pedido de anulação de auto de infração nº 0417800/00066/08, lavrado em 22/07/2008, que resultou na aplicação das multas no valor de R\$ 34.810,00 (junho de 2012), inscritas em Dívida Ativa.

2. Existe previsão legal responsabilizando o agente marítimo, caso deixe de prestar tempestivamente informações fiscais pertinentes à operação de importação/exportação, o que se verificou no caso concreto. Desse modo, deve a apelante responder pela multa imposta, nos termos do art. 37, parágrafo 1º, do Decreto-Lei nº 37/66 c/c art. 30, parágrafos 2º e 3º, do Decreto nº 4.543/2002.

3. A autora retificou a destempo as informações dos Conhecimentos Eletrônicos, enquadrando-se na hipótese de infração do art. 107, inciso IV, alínea "e" do citado Decreto-Lei nº 37/66.

4. "Conforme fundamentado no Auto de Infração nº 0417800/00066/08, 'A informação do CE, no contexto do art. 37 do Decreto-Lei nº 37/66, com redação dada pela Lei nº 10.833/03, deve ser prestada antes de ocorrida a atracação da embarcação, conforme preceituam os arts. 22 e 50 da IN RFB nº 800/07, configurando o atraso em descumprimento de obrigação acessória, nos termos do Código Tributário Nacional, sujeitando-se o infrator às penalidades previstas em lei. A retificação do CE é equiparada a atraso na prestação de informação, conforme art. 45, 'caput', e parágrafo 1º da IN RFB nº 800/07'."

5. "Não restou caracterizado o instituto da denúncia espontânea, com previsão no art. 138 do CTN, a beneficiar o autor, conforme firme jurisprudência do STJ, segundo a qual a denúncia espontânea não tem o condão de impedir a imposição da multa por descumprimento de obrigações acessórias autônomas."

6. Desprovimento da apelação.

(TRF 5ª Região, AC 08001732420124058300, Primeira Turma, relator Desembargador Federal Francisco Cavalcanti, j. 20/06/2013)

ADMINISTRATIVO. PROCESSUAL CIVIL. MULTA. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES INTEMPESTIVA. INAPLICÁVEL O INSTITUTO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IRRELEVANTE A EXISTÊNCIA DE BOA-FÉ.

1. A recorrente busca a anulação de multa aplicada pela Receita Federal do Brasil por não ter prestado as informações tempestivas em relação aos Conhecimentos de Cargas nºs. 120805224944400 (LOG-IN BELÉM) e 120905071490105 (LOG-IN RIO).

2. O art. 22, II, "d" e III, da IN SRF nº. 800/2007 determina o cumprimento de certas obrigações fiscais (prestação de informações relativas ao manifesto e seus CE; prestação de informações relativas à conclusão da desconsolidação), fixando prazo mínimo para que sejam cumpridas, qual seja, quarenta e oito horas antes da chegada da embarcação, o que não foi observado pela apelante.

3. Por sua vez, a referida multa está prevista no art. 107, IV, "e", do DL 37/66.

4. A obrigação do agente marítimo tem origem no próprio teor dos indigitados dispositivos legais, afastando-se as alegações de ausência de responsabilidade pela infração imputada.

5. Ademais, não há que se falar em aplicação do instituto da denúncia espontânea diante de descumprimento da obrigação, uma vez que poderia estimular o contribuinte a desrespeitar os prazos impostos pela legislação.

6. Por fim, a afirmação de existência de boa-fé não socorre o recorrente, pois o cerne da questão é saber se o contribuinte cumpriu o prazo estipulado pela legislação aplicável na hipótese, restando incontroverso, in casu, que não cumpriu. (grifos nossos)

7. Apelação conhecida e desprovida.

(TRF 2ª Região, AC 00068148220114025001, Sétima Turma, relator Desembargador Federal José Antonio Lisboa Neiva, j. 02/04/2014)

32. Em que pese a inovação inserida no parágrafo 2º, do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, verifica-se nas ementas transcritas no item anterior que as infrações que têm por objeto as condutas extemporâneas são julgadas com base no entendimento pacificado no Superior Tribunal de Justiça, segundo a qual a denúncia espontânea não tem o condão de impedir a imposição da multa por descumprimento de obrigações acessórias autônomas.

33. Não precisamos aqui nos valer da expressão da jurisprudência de que não se aplica a denúncia espontânea no caso de descumprimento de “obrigações acessórias autônomas”, mas podemos afirmar que se aplica somente no caso de obrigações – inclusive tributos – e deveres que podem ser recompostos antes da denúncia espontânea.

34. Com efeito, se o fundamento da denúncia espontânea é simultaneamente permitir que o infrator informe às autoridades seu ato e também recomponha, repare o dano ou prejuízo causado, somente é possível admitir denúncia espontânea, tributária ou administrativa, se não for violada a essência da norma, suas condições, seus objetivos e, conseqüentemente, se for possível a reparação.

35. A denúncia espontânea não pode ser usada para tornar inócuas determinações legais. Assim, se a lei prescreve que o cidadão ou contribuinte tenha determinado comportamento, preste informações em prazo certo – comportamento ou informações que são imprescindíveis para o exercício da atividade pública – não cabe ao instituto da denúncia espontânea anular esses prazos e esses deveres. Não pode transformar o dever do cidadão de fazer em dever da Administração de buscar, cobrar, fiscalizar em todos os casos concretos; o que, por ser impossível, geraria prejuízo aos controles, às atividades e aos resultados para a Administração Pública.

36. Dessarte, se para o controle do comércio internacional, para a decisão de como controlar, como fiscalizar, para o gerenciamento de risco, as empresas devem fornecer informações antes da chegada do veículo no país, de nada valem essas informações depois da chegada, da entrada ou até da saída do país de veículos e mercadorias que poderiam estar em situação totalmente irregular.

37. Aquelas infrações que geram prejuízo ao controle administrativo, ao Estado, por lógica, essência e direito, não podem ser objeto de denúncia espontânea, seja a falta de entrega de declaração de imposto sobre a renda seja a falta de entrega de informação sobre cargas e veículos estrangeiros, seja o descumprimento de qualquer outra prestação a cargo do contribuinte ou cidadão que frustre a atividade de Pública, trazendo-lhe prejuízos não reparáveis em uma eventual posterior denúncia espontânea.

Conclusão

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 30/05/2016 por IRANI PELICIONI ISHIRUJI, Assinado digitalmente em 30/05/

2016 por OLGA KOSTOUROS, Assinado digitalmente em 30/05/2016 por LIZIANE ANGELOTTI MEIRA, Assinado d

igitalmente em 30/05/2016 por OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR, Assinado digitalmente em 01/06/2016 po

r FERNANDO MOMBELLI

Impresso em 02/06/2016 por IRANI PELICIONI ISHIRUJI

38. Em face do exposto, conclui-se que

a) somente é possível admitir denúncia espontânea, tributária ou administrativa, se não for violada a essência da norma, suas condições, seus objetivos e, conseqüentemente, se for possível a reparação.

b) inadmissível a denúncia espontânea para tornar sem efeito norma que estabelece prazo para a entrega de documentos ou informações, por meio eletrônico ou outro que a legislação aduaneira determinar.

À consideração superior.

Assinado Digitalmente
OLGA KOSTOUROS
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. À consideração do Coordenador de Tributos sobre a Produção e Comércio Exterior (Cotex).

Assinado Digitalmente
LIZIANE ANGELOTTI MEIRA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributos sobre Comércio Exterior (Dicex)

De acordo. À consideração da Coordenador-Geral de Tributação (Cosit).

Assinado Digitalmente
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotex

Aprovo a Solução de Consulta. Encaminhe-se o e-processo à consulente e divulgue-se na forma dos art. 8º da Ordem de Serviço Cosit nº 1, de 8 de abril de 2015.

Assinado Digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador Geral de Tributação