



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10074.000896/2009-63
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-007.594 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de fevereiro de 2020
Recorrente COMPANHIA LIBRA DE NAVEGAÇÃO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2004

DECADÊNCIA

Atingida parte do lançamento pela decadência, exonera-se o crédito tributário no valor atingido.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2004

MERCADORIA PARA EXPORTAÇÃO. PRAZO PARA REGISTRO DE DADOS DE EMBARQUE. DECRETO-LEI 37/1966, ARTIGO 107, IV. IN SRF 28/1994, ARTIGO 37.

O prazo para registro dos dados de embarque de mercadorias destinadas a exportação é de setet dias, contados da data em que as mesmas forem colocadas a bordo do veículo transportador, exceto no caso de embarque antecipado, quando o referido prazo passa a ser contado da data de registro da correspondente declaração para despacho de exportação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2000

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOBSERVÂNCIA DE PRAZO EM MATÉRIA ADUANEIRA.

A denúncia espontânea, conforme a Súmula CARF nº 126, não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal para prestação de informações á 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 Parcialmente Provido
Crédito Tributário Parcialmente Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para aplicar a decadência aos fatos geradores anteriores a 14/07/2004. Vencido o Conselheiro Ari Vendramini, que votou por cancelar o lançamento. Designada a Conselheira Liziane Angelotti Meira para redigir o voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderely Moraes Pereira (Presidente), Liziane Angelotti Meira (Redatora Designada), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Ari Vendramini (Relator)

Relatório

1. Adoto o relatório que compõe o A cordão DRJ/FLORIANÓPOLIS, por economia processual e pro bem descrever os fatos constantes dos autos.

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para constituição de crédito tributário no valor de R\$ 95.000,00, referentes à multa regulamentar por não prestação de informação sobre veículo ou carga transportada, ou sobre operações que executar, na forma e no prazo estabelecidos pela Receita.

Depreende-se da leitura da descrição dos fatos (fl. 14 a 24) e dos demais documentos constantes dos autos, que a interessada deixou de registrar os dados de embarque no Siscomex de mercadorias despachadas através das Declarações de Despacho de Exportação (DDE) relacionadas às fls. 127 a 162, na forma e prazo estabelecidos, conforme o disposto no art. 37 da IN SRF n.º 28/94 com redação dada pela IN SRF n.º 510/2005.

Conforme demonstrado nos documentos juntados aos autos, telas de consulta do Siscomex (fls. 167 a 4.094), as mercadorias foram embarcadas, mas os “dados de embarque” no Siscomex foram registrados após o prazo legal de 7 dias para tal registro, implicando na infração citada na alínea “e”, inciso IV, do artigo 107 do Decreto-Lei n.º 37/66, com redação dada pelo artigo 77 da Lei n.º 10.833/03.

Entendendo estar caracterizada a prestação de informação fora do prazo estabelecido pela Receita Federal, a autoridade fiscal aplicou a multa de R\$ 5.000,00 por atarcação, pelo descumprimento do prazo na informação dos dados de embarque no Siscomex.

Regularmente cientificada (fls. 13), a interessada apresentou impugnação de folhas 4107 a 4117, que apresenta os seguintes argumentos:

- Que apurou 22 embarques que foram informados dentro do prazo de sete dias, como estabelecido na IN SRF 510/2005.
 - Que informações de 49 embarques foram prestadas dentro do prazo de dez (10) dias reconhecido como tolerância pelas Alfândegas por se tratarem de Despachos Posteriores, em geral processados diretamente pelos exportadores.
 - Que a imposição, da multa de R\$5.000,00 por informação extemporânea, subverte os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, eis que, a rigor, a Receita Federal já recebe tais informações por intermédio, do Siscomex e a punição pelo atraso na informação é muito elevada em relação à suposta infração.
 - Que as informações foram prestadas antes que o procedimento fiscal fosse instaurado. Sendo assim, a denúncia espontânea da infração exclui o pagamento de qualquer, penalidade, nos exatos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional combinado com o art. 102 do Decreto-Lei 37/66.
- Ao final requer que as multas aplicadas sejam canceladas, restabelecendo assim a necessária justiça. Alternativamente, requer a redução do valor das multas aplicadas, em observância aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, os quais devem nortear as decisões emanadas pela Administração Pública.

Encaminhados os autos para julgamento, mediante o despacho de fls. 4.136 e tendo em vista dúvidas surgidas, foram os presentes autos baixados em diligência, com o seguinte teor:

Trata o presente de auto de infração lavrado para a exigência da multa capitulada no art. 107, IV, "e", da Lei n.º 10.833/2003, por não prestação de informação dos dados de embarque dentro do prazo estabelecido pela IN SRF n.º 28/1994, com a alteração da IN SRF n.º 510/2005.

Prescreve a referida norma que o prazo do transportador para registrar os dados de embarque

marítimo é de sete dias a contar do embarque da mercadorias.

A impugnante alega que as informações sobre os navios e embarques foram prestadas dentro do prazo de 10 (dez) dias, reconhecido pelas Alfândegas por se tratarem de Despachos Posteriores. Porém não há indicação na impugnação de quais declarações para despacho aduaneiro de exportação DDE estão na situação em que os despachos foram registrados após os embarques das mercadorias.

Diante do exposto, propõe-se, com base no que dispõe o art. 18 do Decreto n.º 70.235/1972, a realização de diligência para que a impugnante indique e comprove quais DDE foram processadas na modalidade de despacho a "posteriori".

Realizada a diligência, foram insertos aos autos deste processo a resposta da interessada. Nesse aditamento, a atuada argumenta que:

- Infelizmente não conseguiu localizar os documentos que comprovassem os despachos realizados “a posteriori” embora tivesse pesquisado em seus registros e arquivos, ressaltando, no entanto, que os mesmo foram processados junto às repartições do Rio de Janeiro e Vitória.

- É de ser ressaltado, no entanto, que o prazo fixado no caput do art. 41 da IN SRF 28, de 1994 é a saída do navio do País e não a saída do veículo de um porto nacional para outro porto nacional.

Observa-se, assim, que a modificação processada no critério de informação apenas determina a apresentação das informações à RFB quando solicitada. Por ser mais benéfica para o sujeito passivo aplica-se a norma complementar posterior, com espeque no princípio da retroatividade benigna.

- Não cometeu fraude e nem deixou de efetuar o pagamento do tributo.

Por fim requer que as multas aplicadas sejam canceladas, restabelecendo assim a necessária justiça.

É o relatório.

2. Analisando as alegações apresentadas, a DRJ/FNS, considerou procedente em parte a impugnação, pois entendeu ter ocorrido a decadência para parte do lançamento, como abaixo se transcreve :

O acima exposto é importante para a questão da decadência. Uma vez que o prazo para a prestação das informações é de sete dias após o embarque e tendo a contribuinte sido intimada em 25/11/2009, somente os embarques a partir do dia 17/11/2004 (incluído) estarão a salvo do prazo fatal.

Ocorrido o embarque em 17/11/2004, o prazo para a prestação da informação é até 24/11/2004.

Desta forma, a infração resta configurada em 25/11/2004, sendo o dia 25/11/2009 o termo final e fatal para a intimação do contribuinte do auto de infração para a infração ocorrida em 25/11/2004 (embarque 17/11/2004). Logo, os embarques anteriores a 17/11/2004 tiverem os respectivos lançamentos alcançados pela decadência.

(...)

Em razão da aplicação da penalidade por navio de transporte e pelo fato de os créditos tributários referentes aos embarques efetuados antes de 17/11/2004 estarem decaídos, os créditos tributários ficam diminuídos para 95.000,00 uma vez que são dezenove os navios de transporte: Prior 107S, Cristiane Schulte 4386, Rio Puelo SN, Rio Lontue 4279, Manazilo 4281, New York 53, Santos 23N, Salvador 6N, Carioca IN, Creus 107, Espirito 7392N, Rickmers 6, Gloria 428, Sta Catarina 4, Petrohue 2, Montebello, Pilot 4289, Europa 7 e Ranger 22N.

(...)

Por todo o exposto, voto no sentido de julgar procedente em parte a impugnação, MANTENDO crédito tributário em R\$ 95.000,00 (noventa e cinco mil reais).

3. Portanto, a DRJ/FNS exonerou parte do crédito tributário, no valor de R\$ 1.025.000,00, tendo, por este motivo, recorrido de ofício a este CARF, por cumprimento á determinação contida no artigo 14 do Decreto n.º 70.235/1972, com as alterações introduzidas pela lei n.º 9.532/1997, e o artigo 1º da Portaria MF n.º 03/2008.

4. Assim restou ementado o Acórdão n.º 07-22.635, exarado pela 2ª Turma da DRJ/FNS, objeto do recurso apresentado :

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 31/01/2004 a 29/12/2004

PRESTAÇÃO EXTEMPORÂNEA DOS DADOS DE EMBARQUE

A partir da vigência da Medida Provisória n.º 135/2003, a prestação extemporânea da informação dos dados de embarque por parte do transportador ou de seu agente é infração típificada no artigo 107,

inciso IV, alínea “e” do Decreto-Lei n.º 37/1966, com a nova redação dada pelo artigo 61 da MP citada, que foi posteriormente convertida na Lei n.º 10.833/2003.

Impugnação Procedente em Parte
Crédito Tributário Mantido em Parte

5. Irresignada, a impugnante apresentou recurso voluntário, repisando as razões de defesa, em recurso assim apresentado, em síntese :

- 1- TEMPESTIVIDADE DO RECURSO

- 2 – FATOS

- A recorrente foi surpreendida com a lavratura do auto de infração, através do qual lhe foi imposta multa de R\$1.120.000,00 (Um

milhão, cento e vinte mil reais) pela suposta inobservância de prazos fixados para prestação de informações à RFB. Inconformada com a autuação, a recorrente apresentou impugnação administrativa objetivando demonstrar a ausência de responsabilidade pela imposição da mencionada penalidade.

Em decisão proferida, as razões da ora recorrente foram acolhidas em parte, mantendo-se a procedência parcial do lançamento, reduzindo-se a multa cobrada pelo auto de infração para R\$ 95.000,00 (noventa e cinco mil reais).

- a recorrente interpõe seu recurso voluntário unicamente para que sejam revistos os aspectos que motivaram a manutenção de parte do crédito tributário, para que ao final seja ele totalmente excluído de sua responsabilidade. Quanto à parte excluída do crédito tributário pelo acórdão, roga-se seja mantida a procedência da impugnação, posto que a decisão muito bem observou os critérios de decadência e de aplicação da pena nas hipóteses de prestação de informações de embarques, presentes nos casos arrolados no auto de infração. Desta forma, em relação ao crédito mantido pela decisão, a recorrente se verá obrigada a rediscutir questões já tratadas em sua defesa, mas que não foram observadas pela ótica adequada o que, por certo, ensejarão o provimento deste recurso, como:

a-) a recorrente atuou na condição de representante legal do transportador;

b-) o auto de infração não atendeu às exigências legais contidas no art. 10 do Decreto 70.235/72;

c-) a denúncia espontânea, antes de iniciado procedimento fiscal, afasta a imposição da multa.

Como se vera, a autoridade aduaneira interpretou equivocadamente os fatos, deixando de aplicar corretamente os dispositivos legais, o que foi ratificado, em parte, pela decisão proferida na Delegacia da Receita Federal do Brasil de julgamento em Florianópolis (SC).

3 – PRELIMINARES

3.1 – ILEGITIMIDADE PASSIVA

- Conforme constou da impugnação, é de rigor manifestar uma preliminar de ilegitimidade passiva para o caso. A ora recorrente apontou a irregularidade em questão, arguindo para esse fim a ausência de previsão legal que imponha ao agente de navegação a penalidade cominada pela legislação citada pelo auto de infração. Os documentos que instrumentalizaram o presente procedimento demonstram inequivocamente que a recorrente atuou em grande parte dos casos como representante dos transportadores marítimos MONTEMAR MARÍTIMA S/A e COMPANIA SUD AMERICANA DE VAPORES S/A. Portanto, a Companhia Libra de Navegação atuou na condição exclusiva de seu agente, recebendo para isso um instrumento de mandato, nos termos do art. 653 do Código Civil Brasileiro.

- A despeito desse fato, a própria Instrução Normativa o agente de navegação. São figuras jurídicas diversas e, desta forma e na mesma condição, devem também receber tratamento diferenciado.

- Ora, com todo o respeito que se penhora ao ilustre relator da decisão, com ela não se pode concordar.

Todos os argumentos apontados na decisão indicam obrigações tributárias ou acessórias que, de uma forma ou de outra, acabam sendo impostas ao agente por conta de sua posição jurídica e territorial.

Contudo, o que se discute neste procedimento é a aplicação de uma multa, portanto, o caráter decorrente deste fato é completamente diferenciado dos demais.

A indicação do agente no pólo passivo de um auto de infração não encontra suporte legal como pretende o relator. A aplicação de uma pena deverá conter dispositivo legal expresso, apontando o sujeito passivo dela.

Ora, fazendo-se a interpretação a contrario sensu chega-se a uma conclusão completamente diversa. Veja que o dispositivo legal apontado pelo relator menciona expressamente situação que impõe à parte uma obrigação, neste caso, decorrente de lei. Da mesma forma, para que determinada pessoa seja compelida, ou esteja sujeita a aplicação de uma penalidade, deve constar expressamente da lei.

— Arguiu o relator que é obrigação do agente proceder com os devidos registros. Porém deve-se ter em conta que o agente é apenas o operador de uma obrigação que é imposta ao transportador e não a ele. A lei diz transportador e não agente. Por essa razão e não outra o agente é investido, através de um instrumento de mandato, de poderes para agir perante as autoridades locais em nome do outorgante e não em nome próprio. É preciso muita atenção a este fato. São pessoas jurídicas distintas. Não é possível que se imponha uma pena, resultado de interpretação, justificando a sua aplicação sob o fundamento de que é o agente que, de fato, realiza os registros e trâmites perante as autoridades locais. Conforme constou na impugnação, admitir-se tal hipótese equivale a negar vigência ao artigo 5º da Constituição Federal, incisos II e XLV.

Portanto, para fins de segurança jurídica, tais dispositivos devem ser respeitados, vez que as penas só poderão ser aplicadas àqueles

que a lei determinar. Trata-se de dispositivo constitucional, que deve ser respeitado por conta de sua posição hierárquica no ordenamento jurídico. A impugnação colacionada a este procedimento administrativo apontou e transcreveu inúmeros dispositivos legais (inclusive os utilizados para fundamentar o auto de infração) que regulamentam a matéria e que demonstram, inequivocamente, que o único sujeito passivo mencionado é o transportador marítimo. A autoridade aduaneira tem plena consciência de que o autuado não é o transportador, mas sim seu agente. Não há dúvida, quanto a isso, vez que o próprio acórdão, ora guerreado, relata essa condição.

Desta forma, a preliminar se justifica para o fim de afastar a imposição da pena imposta pelo auto de infração, por total ausência de fundamento legal.

3.2 – VÍCIO FORMAL NO AUTO DE INFRAÇÃO – NULIDADE

- E não é apenas a preliminar acima que merece atenção. Como se verá, o auto de infração padece de vício formal.

- Entendeu a autoridade ao proferir o seu julgamento que: “Não importa em nulidade o fato de o auto de infração ser complementado pela tabela de, folhas 11-15; pelo contrário, diante do grande número de embarques com dados de embarque registrados for a do prazo, a tabela de folhas 11-15 facilita a compreensão do leitor do auto de infração.”

- Ocorre que, a despeito da interpretação dada pela decisão vencedora, o fato é que o auto de infração não é tão claro como quer fazer crer. A descrição dos fatos é confusa e não permitiu ao impugnante exercer amplamente o seu direito de defesa.

Não se trata apenas do questionamento quanto à elaboração de uma tabela, os argumentos expendidos na impugnação foram mais abrangentes do que isso. À questão relevante está vinculada à data do fato gerador informada no auto de infração. Como foi questionado, ainda que tal data tenha fundamento, o auto de infração não o indica.

O acórdão proferido, ora guerreado, quando trata da questão da decadência esclarece, ainda que indiretamente, qual seria a data do fato gerador. Contudo, esse raciocínio não está presente no auto de infração. Esses são elementos indispensáveis para a perfeita compreensão dos fatos que motivaram a aplicação da pena. Contudo, reitera-se que não existe uma referência ou conexão entre os fatos apresentados naquele procedimento. As informações são

lançadassem que se demonstre em que se baseou ou a que fato está ligado. Não é possível à recorrente identificar, ou mesmo compreender, as ocorrências noticiadas. Portanto, não é o caso apenas da inclusão de uma tabela. Conforme mencionou o relator, a tabela poderá até mesmo ser útil e prática para a visualização dos casos. Contudo, é crucial que a motivação seja exposta A despeito da juntada de documentos, de fato necessários para a prova, estes

não são suficientes se não estiverem amparados por uma narrativa clara e precisa, sendo certo que, na forma como está não atende às exigências legis.

_ Como já mencionado em sua defesa, a impugnante destacou que as instâncias administrativas superiores devem conhecer os fatos tal qual eles ocorreram para, a partir disso, realizar um juízo de valor e verificar se houve a subsunção do fato à norma supostamente violada.

Não é o caso de se interpretar o contido no auto de infração. A descrição deve ser suficientemente clara e observar o dispositivo legal que regulamenta a lavratura dos autos de infração.

_ Diante de uma situação como essa, o autuado tem o exercício de seu direito ao contraditório e à ampla defesa dificultado, uma vez que não sabe ao certo em que se fundamentou a autuação. A falta desses elementos, além de prejudicar sobremaneira a defesa, afronta as regras estabelecidas pelo artigo 10 do Decreto 70.235/72.

- Em face de todo o exposto, tendo em vista os vícios formais apontados acima, sendo claro o descumprimento dos requisitos previstos no art. 10 do Decreto 70.235/72, deve o auto de infração ser anulado.

4 – MÉRITO

4.1 – DENÚNCIA ESPONTÂNEA

- A despeito de o tema não ter sido reconhecido pela decisão que julgou pela procedência parcial do lançamento, é o caso de se pleitear o reconhecimento do instituto da denúncia espontânea. Tal requerimento encontra reforço ao fundamento com o advento da Medida Provisória n.º 497 de 27/07/2010, convertida na Lei n.º 12.350, de 20/12/2010.

- Note-se que o registro no SISCOMEX de dados de embarque 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.

- Portanto, como foi demonstrado pelo auditor fiscal encarregado da lavratura do auto de infração, o Transportador cumpriu sua obrigação apresentando as informações necessárias. Isto implica dizer que eventual infração ficaria descaracterizada por ter ocorrido a comunicação ao órgão responsável ANTES do início do procedimento fiscal, o que ocorreu somente em 12/11/2009 (data em que o auto de infração foi lavrado), razão pela qual não se pode falar na aplicação da multa prevista no Decreto-Lei 37/66.

5 – REQUERIMENTO FINAL

- Diante do exposto, espera a Recorrente seja o presente recurso recebido para fins de que lhe seja dado provimento para que a infração discutida seja totalmente anulada ou seja julgada insubsistente em razão dos argumentos acima esboçados, cancelando-se totalmente a penalidade imposta e, determinando-se

o arquivamento deste processo, por ser medida de Direito e de Justiça.

6. Assim me foram distribuídos os presentes autos.

É o relatório

Voto Vencido

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

DO RECURSO DE OFÍCIO

7. A DRJ/FLORIANÓPOLIS exonerou parte do crédito tributário contituído, no valor de R\$ 1.025.000,00, tendo, por este motivo, recorrido de ofício a este CARF, por cumprimento á determinação contida no artigo 14 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações introduzidas pela lei nº 9.532/1997, e o artigo 1º da Portaria MF nº 03/2008.

8. Entretanto, a Portaria MF nº 03/2008, foi revogada pela Portaria MF nº 63, de 09/02/2017, que fixou novo valor para que os Presidentes de Turma de Julgamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJ), recorressem de ofício sempre que a decisão exonerasse o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor superior a R\$ 2.500.000,00.

9. Já a Súmula CARF nº 103 estabelece que : “ *para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.*”

10. Assim, estando o valor exonerado do crédito tributário abaixo do limite de alçada fixado, não conheço do recurso de ofício.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

11. O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, portanto dele tomo conhecimento.

PRELIMINAR – VÍCIO FORMAL DO LANÇAMENTO – A QUESTÃO DA APLICAÇÃO DA PENALIDADE – AUSÊNCIA DE BASE PARA O LANÇAMENTO

12. Questão de fundamental importância, em nosso entendimento, é o fato de que, ao tempo da ocorrência dos fatos ensejadores da autuação, não existia prazo determinado para a apresentação das informações ás autoridades aduaneiras, o que eiva de nulidade o lançamento, como a seguir demonstramos.

13. É fato que, quando da ocorrência dos fatos geradores da penalidade (12/01/2004 a 30/12/2004), não havia, na legislação de regência, prazo estipulado para registro, no SISCOMEX, dos dados pertinentes ao embarque das mercadorias.

14. Desta forma, como não havia prazo determinado para tal registro, não haveria como a autoridade aduaneira alegar que houve descumprimento de prazo.

15. Cabe analisar a legislação combatida.

16. O artigo 144 do Código Tributário nacional estabelece :

Art. 144 – O lançamento reporta-se á data de ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º – Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente á ocorrência do fato gerador da obrigação , tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

(...)

17. Conforme informações fornecidas pela autoridade aduaneira, contidas no quadro “DESCRICHÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)”, integrante do auto de infração, ás fls. 4 dos autos digitais “ Em cumprimento á determinação da Divisão de Administração Aduaneira-DIANA – 7ª SRRFB, lavramos o presente Auto de Infração, visto que o contribuinte em questão, na qualidade de transportador internacional legal no país, deixou de informar, tempestivamente, os dados de embarque da carga transportada referentes a 224 (duzentos e vinte e quatro) Despachos de Exportação **no ano de 2004**, conforme listagem anexa, descumprindo, assim, o prazo legal para tal.

18. Também na planilha de fls. 13/17, verifica-se que os fatos geradores ocorreram no período de **31/01/2004 a 29/12/2004**.

19. Neste período assim estava vigente a legislação que fundamentou a autuação :
O artigo 106 do Decreto-lei nº 37/1966 :

Art. 106 -Aplicam-se as seguintes multas, proporcionais ao valor ao imposto incidente sobre a importação da mercadoria ou o que incidiria se não houvesse isenção ou redução:

I - (.....)

Já o artigo 107 do mesmo diploma legal :

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 á empresa de transporte internacional, inclusive a prestadora de serviços de transporte internacional expresso porta-a-porta, ou ao agente de carga. (grifos deste relator)*

20. Atendendo ao comando inserto na lei, a Secretaria da Receita Federal expediu a Instrução Normativa SRF nº 28, de 27/04/1994 (publicada no D.O.U. de 28/04/1994), que

disciplinava o despacho aduaneiro de mercadorias destinadas a exportação, que assim estava redigida :

Art. 37 – Imediatamente após realizado o embarque da mercadoria, o transportador registrará os dados pertinentes, no SISCOMEX, com base nos documentos por ele emitidos.

(...)

Art. 39 – Entende-se por data de embarque da mercadoria :

I – nas exportações por via marítima, a data da cláusula “shipped on board” ou equivalente, constante do Conhecimento de Carga;

II – nas exportações por via aérea, a data do voo;

III – nas exportações por via terrestre, fluvial ou lacustre, a data da transposição da fronteira da mercadoria, que coincide com a data de seu desembarço ou da conclusão do trânsito registrada no Sistema pela fiscalização aduaneira;

IV – nas exportações pelas demais vias de transporte, nas destinadas a uso e consumo de bordo e nas transportadas em mãos ou por meios próprios, a data de averbação automática do embarque, pelo Sistema, que coincide com a data do desembarço

V – nas exportações sob regime DAC, a data de averbação automática, pelo Sistema, que coincide com a data do desembarço aduaneiro para o regime.

(...)

Art. 44 – O descumprimento, pelo transportador, do disposto nos arts. 37, 41 e § 3º do art. 42 desta Instrução Normativa constitui embaraço à atividade de fiscalização aduaneira, sujeitando o infrator ao pagamento da multa prevista no art. 107 do Decreto-lei nº 37/66, com a redação do art. 5º do Decreto nº 751, de 10 de agosto de 1969, sem prejuízo de sanções de caráter administrativo cabíveis.

21. Ainda faz o seguinte esclarecimento a autoridade fiscal: “ não existia prazo para o cumprimento da obrigação em causa, pelo que a aplicação do novo prazo (de sete dias) **fixado pela IN SRF n.º 510, de 2005**, deve ser observado e incide para regular os casos pretéritos, desde que não definitivamente julgados, em lugar da legislação vigente à época dos fatos, por configurar claramente a hipótese de retroatividade benigna prevista na alínea “b” do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN). (grifos deste relator).

22. A IN SRF nº 28/1994, ao ser alterada, pela IN SRF nº 510/2005, exibiu nova redação no seu artigo 37, *in verbis* :

Art. 37 – O transportador deverá registrar, no Siscomex, os dados pertinentes ao embarque da mercadoria, com base nos documentos por ele emitidos, no prazo de dois dias, contado da data de realização do embarque.

§ 1º Na hipótese de embarque de mercadoria em viagem internacional, por via rodoviária, fluvial ou lacustre, o registro de dados do embarque, no Siscomex, será de responsabilidade do exportador ou do transportador, e

deverá ser realizado antes da apresentação da mercadoria na unidade da SRF de despacho.

§ 2º Na hipótese de embarque marítimo, o transportador terá o prazo de sete dias para o registro no sistema dos dados mencionados no caput deste artigo.

(...)

23. Diante da alteração na redação do artigo 37 da IN SRF nº 38/1994, surgiram dúvidas sobre a aplicação da multa definida no artigo 107, IV, “e” do Decreto-lei nº 37/1966, o seguinte entendimento foi sedimentado pela Solução de Consulta Interna COSIT nº 08/2008

8. Conforme destacado no item 4, a IN nº 28, de 1994, em seu art.37, estabelecia o prazo para o registro dos dados de embarque da mercadoria, pelo transportador, no Siscomex, como sendo “imediatamente após realizado o embarque da mercadoria(...).

8.1. O sentido do vocábulo “imediatamente” foi esclarecido pela Notícia Siscomex nº 105, de 27 de julho de 1994, a qual é a seguir reproduzida :

“2) Por oportuno, esclarecemos que o termo imediatamente, contido no art. 37 da IN 28/94 deve ser inrrepretado como “em 24 horas da data do efetivo embarque da mercadoria, o transportador registrará os dados pertinentes no Siscomex, com base nos documentos por ele emitidos”. Salientamos o disposto no art. 44 da referida IN, ou seja, a revisão legal para autuação do transportador no caso de descumprimento do previsto no artigo acima referenciado.”

8.2 A IN SRF nº 510, de 2005, ao dar nova redação ao art. 37 da IN SRF nº 28, de 1994, definiu como prazos para registro dos dados de embarque da mercadoria no Siscomex, dois dias para o transporte aéreo e sete dias para o transporte marítimo.

9. Observa-se que o art. 37, com a redação dada pela IN SRF nº 510, de 2005, é norma complementar que modificou uma obrigação acessória. O aumento do prazo para o transportador registrar, no Siscomex, os dados pertinentes ao embarque da mercadoria, excluiu de sanções os registros feitos depois de 24 horas e antes de dois dias, bem como os registros feitos depois de 24 horas e antes de sete dias, na hipótese de embarque marítimo. A legislação tributária deixou de definir, como infração, o registro dos dados nesses intervalos de tempo, o que tornou a nova situação jurídica mais benéfica ao trasportador, devendo, portanto, ser aplicada a retroatividade benigna disposta na alínea “b” do inciso II do art. 106 do CTN, pois deixou de trata-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão.

24. Portanto, o prazo para registro das informações, no SISCOMEX, estava indefinido, tanto que a Administração Aduaneira teve que emitir um boletim, denominado Notícia SISCOMEX n.º 105, em 27/07/2004, esclarecendo que o termo “**imediatamente**” **deveria ser interpretado como “em até 24 (vinte e quatro) horas”**, fato que demonstra a indefinição do termo.

25. Entretanto, o boletim administrativo, de orientação interna, não tem o condão de alterar a legislação, ou mesmo lhe alterar o significado, uma vez que, em matéria de penalidades, estas devem ter seu fato gerador precisamente definidas no ordenamento jurídico, sob pena de se legislar no vazio, ou seja, não haver como aplicar a penalidade criada, por não se precisar o termo inicial do seu fato gerador, ou seja, o seu aspecto temporal..

26. Tanto é assim que, na necessidade de se estabelecer um prazo definido para a prestação de tais informações, somente em **14/02/2005**, portanto após a ocorrência dos fatos geradores objeto da autuação em exame nestes autos, a Secretaria da Receita Federal expediu a Instrução Normativa SRF n.º 510, alterando a redação do caput do artigo 37 da Instrução Normativa SRF n.º 28/1994, para que assim passasse a vigorar ; “ *Art. 37 – O transportador deverá registrar , no SISCOMEX, os dados pertinentes ao embarque da mercadoria, com base nos documentos por ele emitidos, **no prazo de dois dias, da data de realização do embarque.***”, tornando claro e preciso o termo inicial do fato gerador da multa, ou seja, o seu aspecto temporal.

27. O termo “imediatamente” constante da redação original da IN SRF n.º 28/1994, vigente á época dos fatos geradores que fundamentaram a autuação em análise é extremamente genérico, pois não define qual é o prazo para prestação de informações a que se refere o texto legal, dando liberdade ao transportador para prestar tais informações a qualquer tempo, dentro de um limite razoável.

28. O que não se pode dizer é que não foi prestada a informação, pois dos registros anexos ao auto de infração constam tais dados.

29. Prestada a informação, como exigia a legislação, dentro de prazo razoável, uma vez que o termo “imediatamente”, não definia o prazo para tal prestação de informação, não haveria, á época, como se estabelecer punição por suposto atraso na informação, pois atraso pressupõe prazo fixado, e não genérico, como constava da redação do texto normativo, á época dos fatos geradores da autuação em exame.

30. Por este exame feito, concluí-se que o lançamento foi efetuado com fundamento em texto genérico, pois não houve descumprimento de prazo, uma vez que o prazo não estava definido, texto este que não dá suporte ao lançamento, por lhe faltar exatamente tal definição.

Conclusão

31. Por todo o exposto, voto por tornar nulo o auto de infração, exonerando o crédito tributário por ele constituído, por absoluta falta de amparo legal que sustente o lançamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini

Voto Vencedor

Conselheira Liziane Angelotti Meira, Redatora.

Mister observar que, conforme consta do auto de infração, trata-se do registro dos dados de embarque da mercadoria no SISCOMEX. Este dever é disciplinado pelo art. 37, *caput* e inciso II, da IN SRF n.º 28, de 1994, que, na redação original dispunha:

Art. 37. **Imediatamente após realizado o embarque** da mercadoria, o transportador registrará os dados pertinentes, no SISCOMEX, com base nos documentos por ele emitidos.

Parágrafo único. Na hipótese de embarque de mercadoria em viagem internacional, por via rodoviária, fluvial ou lacustre, o registro de dados do embarque, no SISCOMEX, será de responsabilidade do exportador ou do transportador, e deverá ser realizado antes da apresentação da mercadoria e dos documentos à unidade da SRF de despacho. (grifou-se)

A IN SRF n.º 510, de 2005, alterou a IN n.º 28, de 1994 e estabeleceu o prazo de dois dias para a prestação das informações atinentes ao embarque.

Importante ter em conta que a decisão recorrida aplicou ao caso a legislação superveniente mais benigna, com prazo mais amplo para o cumprimento do dever instrumental, nos termos do art. 37, *caput*, da IN SRF n.º 28, de 1994, com redação dada pela IN SRF n.º 1.096, de 13 de dezembro de 2010:

Art. 37. O transportador deverá registrar, no Siscomex, os dados pertinentes ao embarque da mercadoria, com base nos documentos por ele emitidos, no **prazo de 7 (sete) dias**, contados da data da realização do embarque. (grifou-se)

Como não houve recurso de ofício, não cumpre revisar tal entendimento, benéfico à Recorrente, adotado pela Delegacia de Julgamento. Ainda que se aleguem dúvidas quanto à legislação aplicável, um prazo superior a sete dias não poderia ser caracterizado como “imediatamente após o embarque”, conforme originalmente previsto na legislação, nem dentro de “dois dias”, como previsto em 2005 e nem dentro dos “sete dias” que foram determinados a partir de 2010. Note-se que os fatos geradores são do ano de 2004. Portanto, carece de razão a Recorrente neste ponto.

Quanto à alegação de denúncia espontânea, também não assiste razão à Recorrente, nos termos da Súmula no. 126 deste CARF, que nos vincula:

Súmula CARF n.º 126: A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira, mesmo após o advento da nova redação do art. 102 do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei n.º 12.350, de 2010.

Dessa forma, demonstrada a infração e a correta aplicação da multa capitulada na alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei n.º 37, de 1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário apenas para aplicar a decadência aos fatos geradores anteriores à 14/07/2004.

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira

