



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10111.000726/2010-29  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-012.058 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de novembro de 2022  
**Recorrente** LUFTHANSA CARGO A G  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 08/08/2006, 19/11/2009

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA.  
ACOLHIMENTO.

A decisão que não enfrenta os argumentos da Recorrente e cujas razões são estranhas ao processo, é nula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para acolher a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, de conseguinte, devolver os autos à DRJ para que analise os argumentos da Recorrente constantes na impugnação e, ao depois, proferir nova decisão.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antônio Marinho Nunes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Jose Adão Vitorino de Moraes, Juciléia de Souza Lima, Laercio Cruz Uliana Junior, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, Sabrina Coutinho Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Marco Antônio Marinho Nunes (Presidente).

## Relatório

Em resumo, circunda a lide sobre lançamento de multa de R\$ 5.000,00 para cada informação extemporânea prestada quanto à data de embarque aéreo pela empresa transportadora, ora Recorrente, no Sistema Siscomex Exportação (Art. 37 da IN RFB nº 28/94), concernente aos registros de 08/10/2009 (DDE 2060885803/0), e 01/12/2009 (DSE 2080011446/6). Extrai-se do Auto de Infração:

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

No dia 08.08.2006, foi desembarçada com verificação física a DDE n.º 2060885803/0, transportada pela empresa LUFTHANSA CARGO, CNPJ: 01.921.192/0003-37, carga de propriedade da EMBaixada da Suécia, CNPJ: 03.739.186/0001-93. No mesmo dia 08.08.2006, foi aberto início de trânsito para a DDE em questão, e os dados de embarque registrados apenas no dia 08.10.2009. Desse modo, conclui-se que entre a data da liberação da carga para embarque (início do trânsito) e a data de informação dos dados de embarque no SISCOMEX, passaram-se mais de 03 (três) anos.

Em outra situação, no dia 24.01.2008, foi desembarçada com verificação física a DSE n.º 2080011446/6, transportada pela empresa LUFTHANSA CARGO, CNPJ: 01.921.192/0003-37, carga de propriedade de JOSÉ EDUARDO GODIM FILHO, CPF: 569.165.747-04. Em 19.11.2009, foi aberto início de trânsito para a DSE em questão, e os dados de embarque registrados apenas no dia 01.12.2009. Desse modo, conclui-se que entre a data da liberação da carga para embarque (início do trânsito) e a data de informação dos dados de embarque no SISCOMEX transcorreu o período de 12 (doze) dias.

Ante o exposto, apreende-se que a LUFTHANSA CARGO, ao registrar, no SISCOMEX, os dados pertinentes ao embarque das mercadorias supracitadas, excedeu o prazo de dois dias da realização do embarque.

Cientificada, a Recorrente apresentou impugnação contra o auto de infração arguindo, em síntese: **a.** como preliminar, **(i)** a necessidade de se declarar nulo o auto de infração, por cerceamento do direito de defesa, e, porque não teria ocorrido o fato gerador da sanção por embarço; **(ii)** ainda, dada a falta de provas da infração e ao erro na tipificação das ocorrências e enquadramento legal; e, **b.** no mérito, **(i)** trata como ‘prova imperfeita da infração’ as razões para a imposição da penalidade, com base nas constantes falhas do Sistema; **(ii)** inexistência de embarço à fiscalização; **(iii)** ocorrência de violação à proporcionalidade e razoabilidade na sanção aplicada; e, **(iv)** que a multa aplicada tem nítido caráter confiscatório.

A 4ª Turma da DRJ/RJO, por unanimidade de votos, julgou a peça improcedente, porque provado pela fiscalização a inobservância do prazo de 07 dias para o registro dos dados de embarque no Siscomex, nos termos do Art. 37 da IN SRF n.º 28/1994, pela Recorrente – *Ementa dispensada a teor da Portaria RFB n.º 2.724/2017*.

Em 27/09/2019 por meio de Recurso Administrativo Voluntário, a Recorrente pleiteia tanto a nulidade do Acórdão Recorrido, apontando, para tanto, supostas imprecisões, quanto do auto de infração com base na ausência dos requisitos necessários de validade em razão de erro pela Autoridade Fiscal com relação à prova da DDE n.º 2060885803/0.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, Relatora.

O Recurso Voluntário atende a todos os requisitos legais de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido e processado.

Sem delongas, foi lançada contra a Recorrente a multa disposta na alínea ‘e’, inciso IV, do Art. 107 do Decreto-Lei n.º 37/66<sup>1</sup>, visto que prestado a destempo, no Sistema

<sup>1</sup> Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n.º 10.833, de 29.12.2003) (Vide)

Siscomex Exportação, a data de embarque atinente ao DDE 2060885803/0 e DSE 2080011446/6.

Restaram consignadas como razões para manutenção da penalidade pela 4ª Turma da DRJ/RJO sinteticamente:

- (i) Não acolhimento das preliminares alegadas, seja sobre ausência de tipicidade, motivação, ilegitimidade passiva e imprecisão das provas; e,
- (ii) Que para os dados de embarque que ocorreram no ano de 2008, o prazo para prestação de informações no Siscomex era de 02 (dois) dias para a via aérea e de 07 (sete) dias para via marítima, contado da data do efetivo embarque, a teor da IN SRF n.º 510/2005 que deu nova redação ao Art. 37 da IN SRF n.º 28/94.

Neste momento processual, a Recorrente se insurge contra a Decisão Recorrida tomando como premissa a nulidade, eis que o *r. decisum* padece de incongruências, com isso, deixa de atender as condições necessárias de validade (Art. 31 do Decreto 70.235/1972<sup>2</sup>). Igualmente, aponta vícios no auto de infração que aplicou a penalidade ora discutida.

Desencadeada à suposta nulidade do ato administrativo, imperioso recapitular os fatos para, ao depois, examinar a ocorrência ou não de tal incidente.

Em sua defesa prévia aduziu à Recorrente, resumidamente:

### III — DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

#### **Da nulidade do auto de infração pelo cerceamento do direito de defesa da Impugnante e da não ocorrência do fato gerador da multa por embarço à fiscalização.**

Preliminarmente é imprescindível atestar que a autoridade fiscalizadora afirma que está aplicando à Impugnante a multa prevista no art. 107, IV, "e", do Decreto Lei n.º 37/66, combinado com o art. 37 da Instrução Normativa n.º 28/94, que prevê um • prazo de dois dias, contados da data da realização do embarque, para que o transportador insira as informações referentes ao embarque de mercadorias por ela transportadas no Siscomex.

No entanto, a própria autoridade fiscal que lavrou o auto de infração descreve os fatos afirmando que a Impugnante excedeu o prazo estipulado pelo art. 37 da Instrução Normativa n.º 28/94, uma vez que se passaram mais de 02 dias entre a data do início do trânsito da mercadoria e a data de informação dos dados de embarque no sistema Siscomex.

Ora, não é preciso uma análise muito profunda da questão para se • observar que a data de início de trânsito, em que se realiza a liberação da carga para embarque, não se

---

[omissis]

IV - de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais): (Redação dada pela Lei n.º 10.833, de 29.12.2003) (Vide)

[omissis]

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

<sup>2</sup> “Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)”.

confunde com a data efetiva da realização do embarque das mercadorias, data esta que sequer é mencionada no auto de infração em questão, não restando configurada a infração ao art. 37 da Instrução Normativa n.º 28/94.

Assim, a Impugnante comprova que o auto de infração sofre de incontestável NULIDADE, eis que a Impugnante sequer tem possibilidade de se defender da aplicação da multa em questão, pois não há qualquer possibilidade de se vislumbrar em qual data os vôos foram efetivamente realizados.

Assim, a Impugnante requer a nulidade do auto de infração pelo cerceamento do direito de defesa, com base no seguinte questionamento que não conseguiu obter nos autos do presente processo: como a Impugnante irá se defender se não sabe ao menos as datas dos vôos por ela realizados?

**NÃO HÁ PROVAS NOS AUTOS DE QUE A IMPUGNANTE DESCUMPRIU QUALQUER DATA DE INSERÇÃO DE DADOS NO SISCOMEX, UMA VEZ QUE O AUTO DE INFRAÇÃO NÃO FORNECE DADOS SUFICIENTES PARA QUE SE REALIZE A AFERIÇÃO DO PRAZO PREVISTO NO DISPOSITIVO LEGAL.**

Assim, incontentável a nulidade do auto de infração, tanto pelo cerceamento do direito de defesa, quanto pela inexistência de prova da ocorrência do fato gerador da multa em cobrança.

#### **Da incorreta tipificação das ocorrências e da incorreta adequação dos fatos à norma**

A Ilma. autoridade fiscal que lavrou o auto de infração descreve os fatos afirmando que a Impugnante deixou de prestar informações sobre mercadorias por ela transportadas dentro prazo estipulado pelo art. 37 da Instrução Normativa n.º 28/94, aplicando-lhe a multa que trata o art. 107, inciso IV, alínea "e", do Decreto-Lei 37/66, com nova redação do art. 77, da Lei no 10.833/03.

O despacho aduaneiro de mercadorias destinadas à exportação é regulado pela Instrução Normativa SRF n.º 28/94. O artigo 37 cria uma obrigação acessória para os transportadores que é alegadamente descumprida pela Impugnante:

[omissis]

(...)

O enquadramento do auto de infração trata de infração relacionada à falta de informação sobre carga transportada em veículo, prevista na alínea "e" daquele inciso, e não ao embaraço à fiscalização aduaneira, prevista na alínea "c":

[omissis]

Conclui-se inequivocamente que a fundamentação legal da penalidade aplicada está errada, tornando nulo o auto de infração. O art. 10, IV, combinado com o art. 59, II, ambos do Decreto n.º 70.235/72 não deixam margem a dúvidas acerca da nulidade do auto de infração, eis que, uma vez mantido, estar-se-á cerceando o direito de defesa da Impugnante, já que a penalidade aplicada não corresponde à infração supostamente praticada.

#### **IV - DO DIREITO**

A defesa das supostas infrações penalizadas em relação aos demais vôos fica dificultada e prejudicada por conta do enquadramento legal equivocado. De fato, a infração que se poderia ter cometido ao deixar de observar o artigo 37 da Instrução Normativa SRF 28/1994, com a redação que lhe foi dada pela Instrução Normativa SRF 510/2005, teria sido o embaraço à fiscalização, como determina a mesma regra em seu artigo 44.

Supondo tivesse o fiscal corretamente descrito os fatos e o enquadramento legal, ainda assim a aplicação das multas padece de vícios insanáveis.

**IV (a) Prova imperfeita da infração cometida em razão de falhas do SISCOMEX — Ausência de registro das tentativas de inserção de dados**

(...)

A par da capitulação legal da presente multa estar incorreta, o que foi abordado em tópico anterior, há de se ressaltar que não existe PROVA de que o REGISTRO efetuado pela Impugnante se deu a destempo.

Senão vejamos.

(...)

Ou seja, as datas mencionadas no auto de infração não correspondem à data real de inserção dos dados de embarque das mercadorias por ela transportadas. É imprescindível ressaltar que tal falha jamais poderia ser imputada à Impugnante, eis que esta não possui qualquer gerência sobre as funções realizadas pelo Siscomex.

Frise-se ainda que até o ano de 2008, o sistema SISCOMEX EXPORTAÇÃO registrava alterações aos registros tempestivamente realizados como novos registros. Assim, caso fosse verificado, por exemplo, divergência de peso que impossibilitasse a averbação automática, as companhias aéreas tinham que excluir a informação equivocada, apagá-la do sistema e, em seguida, incluir a informação correta.

(...)

**IV (13) Prova imperfeita da infração cometida em razão de indisponibilidades do SISCOMEX**

É fato freqüente nos dias de hoje, e ainda mais freqüente em anos anteriores, que as companhias tentem acessar o SISCOMEX e não obtenham êxito, tendo que aguardar o sistema retornar ao seu status regular após diversas horas ou mesmo dias. A constatação da infração não leva em consideração as indisponibilidades do sistema e sequer as aponta. Considera o mundo ideal em que o SISCOMEX está à disposição ininterruptamente.

(...)

É imprescindível notar que A INDISPONIBILIDADE DO SISCOMEX É RECONHECIDA PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL, que, nos casos listados na referida norma, afasta a imposição de qualquer penalidade pela inserção intempestiva de dados no sistema.

A imposição de penalidade não decorre da simples existência de norma punitiva. Para que a pena seja efetivamente aplicada ao suposto infrator, faz-se necessária a existência de um ato que lhe possa ser efetivamente atribuído. Não basta a ocorrência de um suposto evento danoso para que seja imputada a responsabilidade ao agente. Este somente poderá ser responsabilizado caso efetivamente tenha dado causa ao atraso na inserção de informações de embarque das mercadorias por ele transportadas.

Caso contrário, configura-se a injusta punição de um agente que não contribuiu para a desobediência da norma jurídica. Para que se tenha uma mínima concretização de justiça diante das circunstâncias que vêm sendo enfrentadas, seria necessário transferir ao SERPRO — Serviço Federal de Processamento de Dados - o pagamento das multas que estão sendo indevidamente cobradas da Impugnante em razão das diversas falhas do Siscomex. Caso se entenda que tal entendimento é um disparate, deve-se

necessariamente entender também que a cobrança de multa daquele que não contribuiu para a desobediência da norma igualmente o seja.

**IV (d) Inexistência de embaraço à fiscalização, desoneração as exportações e violação à finalidade do ato administrativo.**

As obrigações acessórias previstas no artigo 37 da Instrução Normativa SRF no. 28/1994 têm por finalidade auxiliar o controle de conferência e estatístico da exportação. A inobservância daqueles prazos somente acarreta embaraço à fiscalização quando impacta de modo negativo a capacidade de arrecadação do Fisco. Tal ocorre, por exemplo, quando a averbação é corrigida para enquadrar a remessa em regime especial tributário (i.e. drawback). De fato, é o exportador, e não o fisco, o maior interessado na averbação, pois o fechamento do câmbio, e o conseqüente recebimento das receitas de exportação, só se dá uma vez realizada esta formalidade.

De fato, o despacho aduaneiro de mercadorias destinadas à exportação encerra-se com a autorização para o embarque da mercadoria, na forma do artigo 29 da Instrução Normativa SRF no. 28/1994:

[omissis]

A multa não tem razão de existir simplesmente porque a conduta supostamente praticada pela Impugnante é irrelevante para o direito tributário. Frise-se que nenhum tributo deixou de ser recolhido e que não houve qualquer espécie de prejuízo à fiscalização quanto às mercadorias exportadas. Não há razão de existir para normas punitivas se não existem tributos envolvidos e nem sequer existe um interesse a ser protegido.

As normas utilizadas para embasar a aplicação de multa à Impugnante, quais sejam, o art. 37 da Instrução Normativa SRF n.º 28/94, com as alterações introduzidas pela Instrução Normativa SRF n.º 510/05, e o art. 107, IV, do Decreto-Lei n.º 37/66, estão completamente desvinculadas do interesse de aprimorar a fiscalização e a arrecadação de tributos, eis que, ressalte-se, toda a espécie de fiscalização e recolhimento relativo a tributos já foi efetivamente realizada, não havendo finalidade relacionada a aplicação da multa.

Não há brecha em nossa atual Constituição Federal para que o Poder Público institua uma obrigação sem vinculação de qualquer finalidade específica. Note-se que não há qualquer interesse público envolvido, principalmente pela observação da total ausência de dano ao erário.

**IV (e) Violação à proporcionalidade e razoabilidade**

Frise-se, finalmente, a absoluta falta de proporcionalidade e razoabilidade na aplicação da multa pela alegada infração da Impugnante. A Receita Federal vem aplicando multas à Impugnante por praticamente todos os vôos realizados nos anos de 2005 a 2009.

(...)

**IV (f) Do incontestável caráter confiscatório das multas aplicadas à Impugnante**

A aplicação de uma medida de confisco é algo totalmente diferente da aplicação de uma multa. Quando a multa agride violentamente o patrimônio do contribuinte, caracteriza-se como confisco indireto e, por isso, é inconstitucional.

(...)

Examinados os autos, assim decidiu o juízo de piso:

**Deixo de acolher as preliminares sobre quaisquer alegações levantadas pela interessada nesses casos, seja sobre ausência de tipicidade, motivação, ilegitimidade passiva, imprecisão das provas na autuação, pois em nenhum dos casos há coaduação com o que se verifica dos autos, eis que a única questão afeta ao caso diz respeito à infringência ao controle das importações que deve ser feito pela autoridade aduaneira e seus prazos precisam ser cumpridos, até porque as multas nesses casos são aplicadas exatamente pelo fato de não possuir condições de realizar o efetivo controle se os prazos deixarem de ser cumpridos, no que toca, em especial, às vinculações das declarações de despachos de exportação extemporâneos. Senão vejamos.**

O controle das importações deve ser feito pela autoridade aduaneira e seus prazos precisam ser cumpridos, até porque as multas nesses casos são aplicadas exatamente pelo fato de não possuir condições de realizar o efetivo controle se os prazos deixarem de ser cumpridos, no que toca, em especial, aos lançamentos extemporâneos dos registros de embarque no SISCOMEX. Senão vejamos.

**O elemento central da lide consiste em se determinar se são aplicáveis as multas por falta de informação dos dados de embarque, nos termos deste auto de infração.**

**Para melhor situar os fatos às normas aplicadas cabe destacar que os embarques e informações dos dados de embarque ocorreram no ano de 2008.**

A fiscalização enquadrou as infrações no art. 107, IV, alínea “e”, do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação dada pela Lei nº 10.833/03:

[omissis]

**Com o advento da IN SRF no 510/2005, onde em seu artigo 1º deu-se nova redação ao artigo 37 da IN SRF no 28/94, e estabeleceu o prazo de dois dias (via aérea) e sete dias para a via marítima para o registro dos dados de embarque no Siscomex.**

Observando a informação do sistema apresentada pelo Auditor Fiscal autuante, parte integrante do auto de infração, percebe-se a intempestividade do registro das informações.

**Destaque-se que a regulamentação específica é clara ao dispor que o prazo será de 48 horas se aéreo ou de 7 dias se for embarque marítimo, contadas da data do efetivo embarque. (grifos nossos)**

Fazendo leitura e confronto dos motivos expostos nas citadas peças, com a *devida venia*, é clara a desarmonia entre as razões de decidir do juízo *a quo* com os argumentos deduzidos pela Recorrente na peça inaugural.

Isso porque à DRJ não enfrenta qualquer um dos fundamentos abordados pela Recorrente, sendo, a meu ver, genérica e imprecisa.

Ora, quais os parâmetros utilizados pelo Juízo *a quo* para afastar as alegações de incorreta tipificação da autuação e imprecisão das provas? Quais seriam as matérias arguidas pela empresa (aqui Recorrente) em preliminar e, assim como, a base legal e motivação para rejeitá-las?

Ademais, a decisão examina teses que nem mesmo constam na impugnação, a exemplo da ilegitimidade passiva.

À vista disso, é flagrante a ausência dos requisitos necessários de validade da decisão recorrida constantes no Art. 31 do Decreto nº 70.235/72, que assim versa:

**Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)**

Na trilha disciplinam a Lei que Regula o Processo Administrativo Federal (Lei n.º 9.784/99) e o Código de Processo Civil, respectivamente:

**Art. 2.º-**A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

[omissis]

**VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;**

[omissis]

.....

**Art. 489.** [omissis]

**§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:**

[omissis]

**IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;**

[omissis]

Corroborando, versa o Art. 50 da Lei n.º 9.784/99:

**Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:**

**I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;**

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

III - decidam processos administrativos de concurso ou seleção pública;

IV - dispensem ou declarem a inexigibilidade de processo licitatório;

**V - decidam recursos administrativos;**

VI - decorram de reexame de ofício;

VII - deixem de aplicar jurisprudência firmada sobre a questão ou discrepem de pareceres, laudos, propostas e relatórios oficiais;

VIII - importem anulação, revogação, suspensão ou convalidação de ato administrativo.

**§ 1ª** motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Indubitável que a decisão seja objetiva, cristalina e que tenha nexos com a matéria de fato e de direito discutida, sendo contestáveis decisões perfunctórias.

Oportuno destacar é claro, que a Autoridade Julgadora não está obrigada a enfrentar todos os argumentos do sujeito interessado, quando parte já é capaz de convencê-lo (princípio do livre convencimento motivado).

Porém, com primazia aos princípios da motivação e da ampla defesa, não pode a Autoridade lavrar decisões vazias eivadas de nulidade. Por que como dito, no caso em tela, inexistente correspondência entre matéria de defesa e razões de decidir.

Desprovida das condições legais de validade torna-se nula a decisão, nos termos do inciso II, do art. 59 do Decreto n.º 70.235/72, *in verbis*:

**Art. 59.** São nulos:

[omissis]

**II** - os despachos e **decisões proferidos** por autoridade incompetente **ou com preterição do direito de defesa**.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

Ante o exposto, **dou parcial provimento** ao recurso voluntário, para acolher a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, de conseguinte, devolvo os autos à DRJ para que analise os argumentos da Recorrente constantes na impugnação e, ao depois, profira nova decisão.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa.