



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10689.000010/2009-53
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-008.414 – 3ª Turma
Sessão de 21 de março de 2019
Matéria MULTA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ABSA AEROLINHAS BRASILEIRAS S.A.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/02/2004 a 24/12/2004, 12/09/2008 a 21/09/2008

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. SÚMULA CARF Nº 126.

A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira, mesmo após o advento da nova redação do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010.

REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DE EMBARQUE NA EXPORTAÇÃO. MULTA DO ART. 107, IV, “E” DO DL 37/1966 (IN SRF 28, de 1994, IN SRF 510, de 2005 e IN SRF nº 1.096, de 2.010). VIGÊNCIA E APLICABILIDADE.

Aplica-se a multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) à empresa de transporte internacional ou ao agente de carga que 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama (relatora), Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

(Assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão nº 3302-002.721, da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário, consignando a seguinte ementa:

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/02/2004 a 24/12/2004, 12/09/2008 a 21/09/2008

REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DE EMBARQUE NA EXPORTAÇÃO. MULTA DO ART. 107, IV, “E” DO DL 37/1966 (IN SRF 28, de 1994, IN SRF 510, de 2005 e IN SRF nº 1.096, de 2.010). VIGÊNCIA E APLICABILIDADE. NOTÍCIA SISCOMEX.

A expressão “imediatamente após”, constante da vigência original do art. 37 da IN SRF nº 28, de 1994, traduz subjetividade e não possui delimitação jurídica objetiva a determinar o cumprimento da obrigação de registro dos dados de embarque. Para os efeitos dessa obrigação, a multa que lhe corresponde, instituída no art. 107, inciso IV, alínea “e” do Decreto-lei nº 37, de 1966, na redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833, de 2003, somente começou a ser passível de aplicação a partir de fatos ocorridos a partir de 15/2/2005, data em que a IN SRF nº 510, de 2005 entrou em vigor e fixou prazo certo para o registro desses dados no Siscomex.

REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DE EMBARQUE NA EXPORTAÇÃO. MULTA DO ART. 107, inciso IV, alínea “E” DO DECRETO-LEI 37, DE 1966. DENÚNCIA ESPONTÂNEA PREVISTA NO

ARTIGO 102 DO DECRETO-LEI Nº 37, DE 1966, COM REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 12.350, DE 2.010.

Aplica-se o instituto da denúncia espontânea à infração por registro extemporâneo dos dados de embarque de exportação, de que trata o artigo 37 da IN SRF nº 28, de 1994, conforme comando do artigo 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com redação dada pela Lei nº 12.350, de 2.010. ”

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- O Colegiado *a quo* deu provimento ao recurso voluntário para cancelar o lançamento no que toca aos fatos geradores ocorridos antes de 15/02/2005, sob o entendimento de que anteriormente ao advento da IN SRF nº 510/2005 não havia norma que impusesse prazo certo para que as empresas aéreas procedessem ao registro no Siscomex;
- O r. acórdão desafiado sustenta que o art. 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37 de 1966, com redação dada pela Lei nº 12.350 de 2010, passou a prever a possibilidade de exclusão de multa administrativa decorrente de descumprimento de obrigação aduaneira pelo instituto da denúncia espontânea;
- Aplicando-se o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, II, “c” do CTN, entende-se que o novo prazo de sete dias, por ser maior e, conseqüentemente, beneficiar o autuado, deve disciplinar o registro das exportações. Registre-se, aliás, que o referido prazo de sete dias aplica-se inclusive aos fatos geradores anteriores a 15/02/2005, eis que obviamente superior ao prazo inicialmente previsto para registro das exportações, que até então devia ser feito imediatamente após realizado o embarque;
- Deve ser restabelecida a multa prevista no art. 107, IV, “e” do Decreto-lei 37/1966 para os casos onde for ultrapassado o prazo de sete dias para registro dos dados de embarque das exportações;
- Quanto ao benefício da exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea da infração, contemplado no art. 138 do Código Tributário Nacional, por disposição expressa do Decreto-Lei no 2.472, de 1988,

que introduziu o § 2º no art. 102 do Decreto-Lei no 37, de 1966, o benefício da exclusão da penalidade ficou limitado às penalidades de natureza tributária.

Em Despacho às fls. 560 a 563, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Contrarrazões ao recurso foram apresentadas pelo sujeito passivo, que trouxe, entre outros, que:

- Colacionou acórdãos anteriores à edição da própria Lei, buscando dar interpretação inteiramente distorcida acerca do art. 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37/66, que teve sua redação modificada no ano de 2010 pela Lei nº 12.350;
- Todas as infrações administrativas foram incluídas pelo legislador como passíveis de denúncia, com exceção apenas daquelas decorrentes da aplicação da pena de perdimento. A exposição de motivos da MP 497/2010, convertida na Lei 12.350/10, é clara nesse sentido, de que todas as penalidades pecuniárias foram abrangidas pelo instituto da denúncia espontânea.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, entendo que devo conhecê-lo, eis que atendidos os requisitos dispostos no art. 67 do RICARF/2015 – Portaria MF 343/2015 com alterações posteriores.

Pelo simples confronto dos arestos, é possível se comprovar a divergência de entendimentos – o que, concordo com o exame de admissibilidade constante em Despacho:

“[...]

Trata-se de recurso especial de divergência, tempestivo, interposto pela Fazenda Nacional, ao amparo do art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 25 de junho de 2009 (atual, Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015), em face do Acórdão nº 3402-002.231, de 18/09/2014, cuja ementa se transcreve a seguir:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/02/2004 a 24/12/2004, 12/09/2008 a 21/09/2008

REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DE EMBARQUE NA EXPORTAÇÃO. MULTA DO ART. 107, IV, “E” DO DL 37/1966 (IN SRF 28, de 1994, IN SRF 510, de 2005 e IN SRF nº 1.096, de 2.010). VIGÊNCIA E APLICABILIDADE. NOTÍCIA SISCOMEX.

A expressão “imediatamente após”, constante da vigência original do art. 37 da IN SRF nº 28, de 1994, traduz subjetividade e não possui delimitação jurídica objetiva a determinar o cumprimento da obrigação de registro dos dados de embarque. Para os efeitos dessa obrigação, a multa que lhe corresponde, instituída no art. 107, inciso IV, alínea “e” do Decreto-lei nº 37, de 1966, na redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833, de 2003, somente começou a ser passível de aplicação a partir de fatos ocorridos a partir de 15/2/2005, data em que a IN SRF nº 510, de 2005 entrou em vigor e fixou prazo certo para o registro desses dados no Siscomex.

REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DE EMBARQUE NA EXPORTAÇÃO. MULTA DO ART. 107, inciso IV, alínea “E” DO DECRETO-LEI 37, DE 1966. DENÚNCIA ESPONTÂNEA PREVISTA NO ARTIGO 102 DO DECRETO-LEI Nº 37, DE 1966, COM REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 12.350, DE 2.010.

Aplica-se o instituto da denúncia espontânea à infração por registro extemporâneo dos dados de embarque de exportação, de que trata o artigo 37 da IN SRF nº 28, de

1994, conforme comando do artigo 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com redação dada pela Lei nº 12.350, de 2.010.

Recurso Voluntário Provido.

Crédito Tributário Exonerado.

No caso dos autos, tratou-se de multa administrativa aplicada pelo atraso na entrega de informações sobre carga transportada (art. 107, IV, “e”, Decreto-lei nº. 37/66). O Colegiado excluiu a multa exigida sob o entendimento de que: (1) anteriormente ao advento da IN SRF nº 510/2005, não havia norma que impusesse prazo certo para que as empresas aéreas procedessem ao registro no SISCOMEX (01/02/2004 a 24/12/2004); (2) bem como aplicou o instituto da denúncia espontânea do art. 102, §2º, do Decreto-lei nº. 37/66, com a redação dada pela Lei 12.350, de 2010 (01/02/2004 a 24/12/2004 e 12/09/2008 a 21/09/2008).

Ante a decisão exarada, a Fazenda apresentou Recurso Especial suscitando divergência no âmbito deste Conselho. Colacionou, como paradigmas, respectivamente, os Acórdãos nº 3802-00.969 e 3802-00.928 (1); bem como o Acórdão nº 3802-000.570 (2), cujos inteiro teor das decisões/ementas foram juntadas/reproduzidas nos autos, e possuem as seguintes ementas, transcritas nas partes de interesse ao presente exame:

Acórdãos nº 3802-00.969:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2004

INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DE EMBARQUE. MATERIALIZAÇÃO DA INFRAÇÃO. IMPOSIÇÃO DA MULTA.OBRIGATORIEDADE.

O descumprimento do prazo fixado normativamente pela Administração Pública para o registro, no Siscomex, dos dados do embarque da carga, subsumese à hipótese da infração sancionada com a multa regulamentar fixada na alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833, de 2003.

Acórdãos nº 3802-00.928:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 04/06/2004, 23/06/2004, 28/06/2004, 29/06/2004, 30/06/2004, 03/07/2004

INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DE EMBARQUE. MATERIALIZAÇÃO DA INFRAÇÃO. IMPOSIÇÃO DA MULTA. OBRIGATORIEDADE.

O descumprimento do prazo de 7 (sete) dias fixado normativamente pela Administração Pública para o registro, no Siscomex, dos dados do embarque da carga, subsumese à hipótese da infração sancionada com a multa regulamentar fixada na alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833, de 2003.

Acórdão nº 3802-000.570:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Não se afasta a multa pela não prestação de informação sobre veículo ou carga nele transportada, ainda que tenha sido feita o registro antes do início de qualquer procedimento administrativo ou de fiscalização relacionados com a infração, fundamentando-se na aplicação do instituto da denúncia espontânea (artigo 138 do Código Tributário Nacional), pela aplicação da Súmula CARF nº 49.

Recurso Voluntário Negado.

Ainda, cabe reproduzir aqui uma parcela desse voto do paradigma:

“Passando à análise das razões recursais, vê-se que o desejo da recorrente em ver afastada a presente exação tributária fundamentado na aplicação do instituto da denúncia espontânea (artigo 138 do Código Tributário Nacional) não merece prosperar, não obstante ao §2º do art. 102 do Decreto-lei nº 37/66, pois, vale lembrar que, quanto à admissão da denúncia espontânea no caso de atraso na entrega da declaração, que se torna ostensivo com decursos do prazo fixado para a entrega tempestiva da mesma, se encontra consolidada em todas as esferas jurídicas o entendimento de que as obrigações tributárias autônomas ou acessórias deveres de caráter formal não guardam vínculo necessário com o fato gerador do tributo. Por conseguinte, o disposto no art. 138 do CTN não alcança as penalidades exigidas pelo descumprimento de obrigações acessórias autônomas, não obstante o argumento do sujeito passivo de que tenha informado espontaneamente antes a qualquer procedimento fiscal.

Tal entendimento já se encontra pacificado no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais através da Súmula de Enunciado nº 49...”

Quanto à primeira divergência, o acórdão recorrido entendeu que até o advento da IN SRF nº 510, de 14/02/2005, inexistia prazo certo para cumprimento da obrigação de registro dos dados de embarque da exportação; por outro lado, os acórdãos paradigmas concluíram inexistir qualquer óbice à aplicação do prazo de 7 dias previsto no aludido ato normativo para os fatos geradores ocorridos anteriormente a 15/02/2005.

No acórdão paradigma, o colegiado considerou inaplicável a denúncia espontânea a infração da mesma espécie (penalidade por descumprimento de obrigação acessória

autônoma, desvinculada da existência do tributo), em julgamento realizado em 05 de julho de 2011, após início da vigência da MP nº 497, de 27 de julho de 2010, convertida na Lei nº 12.350, de 2010, alteração legislativa que o colegiado, na decisão paradigma, considerou, porém, não adotou como fundamento para aplicar a denúncia espontânea à infração de natureza administrativa, por entender tratar de tema pacificado no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais através da Súmula de Enunciado nº 491.

Quanto à segunda divergência, o acórdão recorrido considerou aplicável a denúncia espontânea sobre multas administrativas, nos termos do art. 102, § 2º, do Decreto-Lei nº. 37/66, na redação dada pela Lei nº. 12.350/2010, a partir da qual se entendeu que estão albergadas também as penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias autônomas. Como os fatos geradores da penalidade foram anteriores a 2010, a penalidade foi afastada por aplicação da retroatividade benigna.

Sendo assim, concordando com a íntegra do despacho, conheço o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Ventiladas tais considerações, recorro que a Fazenda Nacional se insurge com duas discussões:

- Prazo a ser considerado como registro extemporâneo dos Dados de Embarque para fins aplicação da multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea “e” do Decreto-Lei 37/66;
- Denúncia espontânea refletida no art. 102 do Decreto-Lei 37/66 com a redação dada pelo art. 40 da Lei 12.350/10.

Primeiramente, quanto à discussão acerca da denúncia espontânea, independentemente de meu entendimento já proferido em diversos acórdãos dessa turma, cabe a essa conselheira se curvar ao enunciado da Súmula CARF nº 126, em respeito ao art. 62 do RICARF/2015.

O que, por conseguinte, reflito a Súmula:

“Súmula CARF nº 126

A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira, mesmo após o advento da nova redação do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010.”

Sendo assim, dou provimento ao recurso da Fazenda Nacional nessa parte.

Quanto à outra discussão, qual seja, registro extemporâneo dos dados de embarque, sem maiores delongas, concordo com o voto proferido no acórdão recorrido – o que, peço licença para transcrever a parte que interessa:

“[...]

A autoridade fiscal fundamentou a autuação no art. 37 da IN SRF nº 28, de 1994, na IN SRF nº 510, de 2005 e no artigo 107, inciso IV, alínea “e” do Decreto-lei nº 37, de 1966 e nos artigos 15, 17, 24, 27, 30 a 32, 36 a 43, 52 a 55, 59, 60 do Decreto nº 4.543, de 2002.

Durante o trâmite processual sobreveio a IN RFB nº 1.096, de 2010, alterando o artigo 37 da IN SRF 28, de 1994, aumentando o prazo de dois para sete dias, após o embarque, para registro das informações.

A recorrente alega que a aplicação retroativa das referidas instruções normativas não a beneficia, em razão de que o termo “imediatamente” da redação original do artigo 37 não corresponde a prazo específico para cumprimento da obrigação e, portanto, seria inaplicável. Afirma que a interpretação deste termo como sendo vinte e quatro horas, dada pela Notícia SISCOMEX nº 105, de 1994, não é normativa, pois que tal nota não se insere no conceito de legislação interpretativa.

O caput do artigo 37 da IN SRF nº 28, de 1994, teve sua redação alterada ao longo do tempo conforme abaixo:

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.

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 da realização do embarque. (Redação dada pela IN 510, de 2005)

§ 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 e dos documentos 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.

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. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.096, de 13 de dezembro de 2010)

§ 1º Na hipótese de embarque de mercadoria em viagem internacional, por via rodoviária, ferroviária, 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 na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) de despacho. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.096, de 13 de dezembro de 2010)

§ 1º Na hipótese de embarque de mercadoria em viagem internacional, por via rodoviária, ferroviária, 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 do Envio de Declaração para

Despacho Aduaneiro. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.407, de 4 de novembro de 2013)

§ 2º Na hipótese de o registro da declaração para despacho aduaneiro de exportação ser efetuado depois do embarque da mercadoria ou de sua saída do território nacional, nos termos do art. 52, o prazo a que se refere o caput será contado da data do registro da declaração. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.096, de 13 de dezembro de 2010)

§ 3º Os dados de embarque da mercadoria poderão ser informados pela fiscalização aduaneira nas hipóteses estabelecidas em ato da Coordenação Geral de Administração Aduaneira (Coana). (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.096, de 13 de dezembro de 2010)

Inicialmente, o artigo não trazia um prazo máximo determinado a partir do embarque para a prestação das informações pertinentes ao embarque, mas se referia à expressão “imediatamente após”. O entendimento sobre o termo “imediatamente” foi trazido pela Notícia SISCOMEX nº 105, de 1994, como informado no voto do acórdão recorrido:

“E, o sentido do vocábulo “imediatamente” do artigo 37 foi esclarecido no item 2 da Notícia Siscomex no 105, de 27 de julho de 1994, conforme segue:

“2) Por oportuno, esclarecemos que o termo imediatamente, contido no art. 37 da IN 28/94, deve ser interpretado como “em até 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.”

Verifica-se, de plano, a inadequação do meio utilizado para interpretar a palavra “imediatamente”. A legislação tributária compreende, consoante o art. 96 do CTN, as leis, tratados e convenções internacionais, decretos e as normas complementares especificadas no art. 100 do mesmo diploma, dentre elas, os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas.

A Portaria SRF nº 001, de 2001 (revogada pela Portaria nº 1.098, de 2013) relacionava os atos tributários e aduaneiros, não comportando a Nota SISCOMEX. Deflui-se que estas notas são orientações e entendimentos internos, sem eficácia

normativa, e, portanto, não poderiam fundamentar o cumprimento de obrigação acessória, conforme disposto no artigo 94 do Decreto-lei nº 37, de 1966:

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

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

Destarte, infere-se que o termo “imediatamente” possui uma indefinição quanto ao prazo que a prestação da informação deveria ser prestada. Seria de vinte e quatro horas? Ou dois dias? Ou sete dias? Assim, é incabível a aplicação da penalidade, posto que a norma que a instituiu não trouxe delimitação jurídica objetiva a determinar o cumprimento da obrigação.

Nesta matéria, cita-se precedente do CARF no Acórdão nº 3102002.075, cuja parte da ementa transcreve-se abaixo:

REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DE EMBARQUE NA EXPORTAÇÃO. MULTA DO ART. 107, IV, “E” DO DL 37/1966 (INS SRF 28/1994 E 510/2005). VIGÊNCIA E APLICABILIDADE.

A expressão “imediatamente após”, constante da vigência original do art. 37 da IN SRF no 28/1994, traduz subjetividade e não se constitui em prazo certo e indubitado para o cumprimento da obrigação de registro do prazo de registro dos dados de embarque na exportação. Para os efeitos dessa obrigação, a multa que lhe corresponde, instituída no art. 107, IV, “e” do Decreto-lei no 37/1966, na redação dada pelo art. 77 da Lei no 10.833/2003, somente começou a ser passível de aplicação a partir de fatos ocorridos a partir de 15/2/2005, data em que a IN SRF no 510/2005 entrou em vigor e fixou prazo certo para o registro desses dados no Siscomex.

O voto proferido pelo Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro adotou as razões expostas no Acórdão nº 3202000.241, em voto condutor do Conselheiro José Luiz Novo Rossari, que, com a devida vênia, transcreve-se:

“[...]”

Feitas essas transcrições, impõe-se ressaltar que na vigência da IN SRF no 28/1994 a inobservância da obrigação estabelecida no seu art. 37 era entendida pela SRF como caracterizadora de embarço à atividade de fiscalização aduaneira, conforme disposto em seu art. 44. No entanto, a partir da superveniência da Medida Provisória no 135/2003, convertida na Lei no 10.833/2003, foi estabelecida para o transportador a obrigação de “prestar à Secretaria da Receita Federal, na forma e no prazo por ela estabelecidos, as informações sobre as cargas transportadas”, como se verifica da redação retrotranscrita, emprestada ao art. 37 do Decreto-lei no 37/1966 pelo art. 77 da Lei no 10.833/2003.

Destarte, com a entrada em vigor dessa nova norma legal, o descumprimento da obrigação de prestar à SRF, na forma e no prazo por ela estabelecidos, as informações sobre as cargas transportadas, passou a ser cominada com a multa de R\$ 5.000,00 prevista no inciso IV, “e”, do art. 107 do Decreto-lei no 37/1966, e não mais aquela prevista por embarço, que veio a ser tipificada no inciso IV, “c”.

Para a caracterização de ilícito sujeito à aplicação da referida multa, há que ser apurado o descumprimento da obrigação, o que implica, no caso, a inobservância de prazo fixado pela SRF para a apresentação dos dados relativos ao embarque.

Verifica-se que, por ocasião dos fatos que geraram a aplicação das multas, vigia a redação original do art. 37 da IN SRF no 28/1994, que estabelecia que a obrigação devia ser satisfeita “imediatamente após realizado o embarque da mercadoria”.

Ora, têm-se por evidente que, por não conter regramento certo e inequívoco que permita seu cumprimento sem a permanência de dúvidas, a imposição normativa constante desse ato administrativo é destituída de força cogente para a finalidade a que se propõe, de imposição de penalidade. Com efeito, não se encontra, em quaisquer dos códigos pátrios, norma semelhante que tenha fixado prazo não revestido de certeza e não expresso em quantidade de dias, meses ou anos.

A matéria deve ser tratada com rigor ainda mais acentuado em se tratando de norma tributária penal, que deve obedecer ao princípio insculpido no art. 97, inciso V do CTN, devendo o elaborador usar, em sua redação legislativa, dos cuidados básicos pertinentes à matéria, de forma a evitar o surgimento de dúvidas e questionamentos elementares que venham a permitir a aplicação das regras mais

benéficas ao autuado, previstas no art. 112 desse mesmo Código. O caso em exame é exemplo da falta desse cuidado, ao apontar prazo incerto para o cumprimento de norma, visto que “imediatamente após” não pode ser considerado como um prazo regulamentar.

Daí que, na vigência original da IN SRF no 28/1994, não havia norma que impusesse prazo para que as empresas aéreas procedessem ao registro no Siscomex, visto que a expressão “imediatamente após” não se traduz em prazo certo para o cumprimento de obrigação.

Resta acrescentar, por oportuno, que a interpretação dada a essa expressão pela Notícia Siscomex no 105/1994, no sentido de que deve ser entendida como “em até 24 horas da data do efetivo embarque da mercadoria” não tem base legal para os efeitos da lide, visto não estar compreendida entre os atos normativos de que trata o art. 100 do CTN. Trata-se, no caso, de veiculação destinada à orientação do Fisco e dos usuários do Siscomex, mas sem que possua as características essenciais de ato normativo, razão pela qual sequer foi referida na autuação.

De outra parte, também cumpre acrescentar que o art. 37 da IN SRF no 28/1994 foi objeto de nova alteração pela IN RFB no 1.096, de 13/12/2010, que aumentou o prazo para a apresentação de dados pertinentes ao embarque para 7 (sete) dias. Ressalte-se que esse ato normativo continua fazendo em seu art. 44 remissão ao art. 37, de forma a tratar a infração como de embarço, o que bem demonstra a falta de atenção à legislação vigente, que desde a Medida Provisória no 135/2003 tem tipificação legal distinta.

Retornando à lide, resta que, em não havendo regra fixadora de prazo para que se implementasse a eficácia do art. 37 do Decreto-lei no 37/1966, na redação que lhe deu a Lei no 10.833/2003, por ocasião de sua publicação, há que se concluir que o primeiro ato administrativo que veio a disciplinar esse artigo foi a IN SRF no 510, de 14/2/2005, antes transcrita, que em seu art. 1º alterou a redação do art. 37 da IN SRF no 28/1994, de forma a fixar o prazo de 2 (dois) dias para o registro dos dados pertinentes ao embarque.

Desse modo, há que se concluir que a multa objeto de lide somente tem aplicação nos casos em que a inobservância da prestação de informações refira-se a fatos ocorridos a partir de 15/2/2005, data em que a IN SRF no 510/2005 entrou em vigor e produziu efeitos.

Como os fatos que originaram este processo ocorreram entre 4/6 e 27/6/2004, quando ainda não existia essa Instrução Normativa, são descabidas a sua argüição e a sua trazida ao mundo jurídico, de forma a alicerçar a caracterização de infrações e a legitimar a cominação de penalidades que lhe correspondam.

Em face dos elementos constantes dos autos e da legislação aplicável à espécie, entendo que não se vislumbram os elementos básicos tendentes à caracterização de infração e julgo prejudicadas as diversas outras alegações da recorrente, por não influírem na solução da lide.”

Portanto, conclui-se que a aplicação da multa prevista no art. 107, IV, “e” do Decreto-lei nº 37, de 1966, deveria ser aplicada na inobservância da obrigação contida no art. 37 da IN SRF nº 28, de 1994, a partir de 15/02/2005, data em que produziu efeitos a IN SRF 510, de 2005, sendo, portanto, improcedentes os lançamentos relativos aos fatos geradores de 1º/02/2004 a 24/12/2004. [...]”

Considerando a ordem cronológica das INs e suas redações quantos aos prazos regulamentares – quais sejam:

- IN SRF 28/94, publicado em 28.4.94:
*“Art. 37. **Imediatamente** após realizado o embarque da mercadoria, o transportador registrará os dados pertinentes, no SISCOEX, com base nos documentos por ele emitidos.”*
- IN SRF 510/05, publicado em 15.2.05:
*“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 da realização do embarque.”*
- IN RFB 1096/10, publicado em 14.12.10:
*“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.”*

Entendo, da mesma forma que o acórdão recorrido, ou seja, que o prazo trazido pela IN RFB 1096/10 deve ser aplicado retroativamente somente a partir de 15.2.05, em respeito ao art. 106

do CTN, vez que não há como retroagir a norma de forma a prejudicar o sujeito passivo. Anteriormente a 15.2.05, não havia prazo especificado na Instrução Normativa – que, por sua vez, tem a função e regulamentar e disciplinar, e não trazer dúvidas aos contribuintes. O que, por conseguinte, considero improcedentes somente os lançamentos relativos aos fatos geradores de 1º/02/2004 a 24/12/2004.

Em vista de todo o exposto, conheço o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, dando provimento parcial ao seu recurso.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado

Com todo respeito ao voto da ilustre relatora, mas divirjo do seu entendimento em relação a esta matéria.

No que diz respeito à legitimidade do prazo definido na IN SRF nº 28/94, trata-se de assunto com que este Colegiado está bastante familiarizado. A matéria foi discutida anteriormente, em decisão tomada nos autos do processo nº 10689.000018/2009-10, acórdão nº 9303-004.244, da relatoria do i. Conselheiro Júlio César Alves Ramos.

Uma vez que partilhe do entendimento expresso no voto, reproduzo excertos dele extraídos, de onde se colhem os fundamentos que deram azo à decisão adotada, que acolho em sua integralidade, como se meus fossem.

A matéria, única, diz respeito à aplicabilidade, no ano de 2004, da penalidade capitulada no art. 107, IV, “e” do Decretolei nº 37/1966, na redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003. Diz o dispositivo:

Art. 107. Aplicamse ainda as seguintes multas

(...)

IV - de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais)

(...)

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 portaaporta, ou ao agente de carga;

Como facilmente se vê, a norma legal define com absoluta clareza a situação em que se configura a infração, o montante da penalidade aplicável e de quem ela deve ser exigida. Nenhum desses aspectos está em discussão.

Esta última se restringe à parte do dispositivo que remete à Secretaria da Receita Federal a fixação do prazo a ser observado pelos sujeitos passivos nela discriminados. À época dos fatos, tal prazo encontrava-se definido na Instrução Normativa SRF 28/94, nos seguintes termos:

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

E que essa disposição se refere à infração antes discutida dá-lo o ato normativo expressamente:

Art. 44. O descumprimento, pelo transportador, do disposto nos arts. 37, 41 e § 3º do art. 42 desta Instrução Normativa constitui embargo 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-lei nº 751, de 10 de agosto de 1969, sem prejuízo de sanções de caráter administrativo cabíveis.

Destarte, a situação parece bastante clara: há norma legal prevendo como infração a conduta de deixar de prestar no prazo informação considerada relevante ao controle aduaneiro. Esse dispositivo legal confere à Secretaria da Receita Federal competência para fixar tal prazo; a SRF o fixa, e o que se discute é se ele pode ou não ser aplicado (!?).

Assim colocadas as coisas, e diante das disposições regimentais que nos impedem de afastar ato legal regularmente editado e em vigor, parece-me falecer-nos competência para concluir, como feito pelo relator da decisão recorrida, que o prazo não poderia ser aplicado por não ser certo.

Ora, o dispositivo legal apenas exige que haja um prazo e que ele seja fixado pela SRF. Prazo há, dado que a Administração, mal ou bem, exerceu a competência que lhe foi legalmente atribuída. A conclusão parece evidente: deixar de observar tal prazo é deixar de aplicar a Lei.

O que nos é lícito fazer é, portanto, apenas interpretar a norma regulatória. Concretamente, fixar o que significa a expressão "imediatamente após" ínsita no ato normativo. Sobre isso, em nada divirjo das considerações expendidas no acórdão

paradigma pelo ex Conselheiro Luiz Sérgio Fonseca Soares, a quem presto as homenagens devidas. Peço vênica para transcrevê-las aqui:

Quanto ao prazo do art. 37 da IN SRF 28/94, é descabida a afirmativa de que a expressão "Imediatamente após realizado o embarque da mercadoria..." possa ter o significado pretendido pela recorrente, a saber "o prazo possível do exportador poder aglomerar dados"(sic, fls). Primeiro, porque tal entendimento afronta o princípio da isonomia. Segundo, porque seria um prazo em aberto e indeterminado. Terceiro, porque os dados se baseiam nos documentos de emissão do próprio transportador, não sendo razoável que não estejam disponíveis e organizados. Quarto, porque a expressão "imediatamente após" tem sentido unívoco de "de imediato", que significa: 4. Filos. Diz-se de toda relação ou de toda ação em que os dois termos se relacionam sem que haja um terceiro que se interponha como intermediário. 1. Que não tem nada de permean, próximo. 2 Rápido, instantâneo.... 3. Que (Se) segue, seguinte.: Novo Dicionário Aurélio. Imediato... assim se diz de tudo o que se segue, sem solução de continuidade. É o que vem logo, sem intermeio de qualquer coisa..... Imediato dá, pois, idéia de instantâneo. De igual maneira, o advérbio imediatamente exprime bem a significação do que vem em seguimento, com a necessária presteza e brevidade, tão logo se tenha feito o que lhe antecede."(Vocabulário Jurídico, De Plácido e Silva). A expressão "imediatamente" repele a existência de prazo, sendo contraditório pensar-se em lapso de tempo, em termo inicial e termo final, no caso, entre o embarque da mercadoria e o registro de dados."

Disso resulta que, nos termos da IN a ser aplicada, o primeiro ato a ser cumprido pelo exportador, após o embarque da mercadoria, seria fornecer à Administração Aduaneira as informações requeridas, as quais inclusive, bem dito no voto paradigma, já se encontram prontas. Nesses termos, ainda que fossem elas apresentadas no dia seguinte, cabível seria a multa.

Importante destacar que, no caso concreto, no presente processo, a própria Fiscalização Federal aplicou retroativamente os prazos dilatados pela Instrução Normativa SRF nº 510/05, que alterou a IN SRF 28/94, vigente à época dos fatos.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator.