



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

Processo n° 10689.000018/2009-10
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3202-000.545 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de agosto de 2012.
Matéria MULTA ISOLADA AO TRANSPORTADOR
Recorrente FEDERAL EXPRESS CORPORATION
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 02/02/2004 a 23/12/2004

REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DE EMBARQUE NA EXPORTAÇÃO. MULTA DO ART. 107, IV, “E” DO DL 37/1966 (IN SRF n° 28/1994, 510/2005 E 1.096/2010). VIGÊNCIA E APLICABILIDADE.

A expressão “imediatamente após”, constante da vigência original do art. 37 da IN SRF n° 28/1994, traduz subjetividade e não se constitui em prazo certo e indubitado para o cumprimento da obrigação 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 n° 37/1966, na redação dada pelo art. 77 da Lei n° 10.833/2003, começou a ser passível de aplicação somente em relação a fatos ocorridos a partir de 15/2/2005, data em que a IN SRF n° 510/2005 entrou em vigor e fixou prazo certo para o registro desses dados no Siscomex. Não havendo, à época dos fatos, dispositivo legal que fixasse prazo certo para registro dos dados de embarque, não há como se caracterizar a infração imputada, não sendo pertinente a aplicação da IN/SRF n°. 1.096/2010.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior declarou-se impedido. Fez sustentação oral, pela contribuinte, a advogada Vanessa Ferraz Coutinho, OAB/RJ n°. 134.407.

Irene Souza da Trindade Torres – Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilberto de Castro Moreira Junior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza e Octávio Carneiro Silva Corrêa.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, o qual passo a transcrever:

Conforme Termo de Constatação Fiscal e da planilha extraída do sistema SISCOMEX EXPORTAÇÃO, partes integrantes do Auto de Infração objeto deste processo, a fiscalização apurou que, no período de 02/02/2004 a 23/12/2004, a empresa de transporte internacional supra mencionada formalizou registro de dados pertinentes ao embarque de mercadorias no sistema após o prazo de 02 (dois) dias, contados da data da realização do respectivo embarque, prazo este previsto no artigo 37 da Instrução Normativa SRF nº 28/1994, com nova redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 510/2005, ficando a empresa sujeita à multa capitulada no artigo 107 do Decreto Lei nº 37/1966, com nova redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833/2003, sendo aplicada multa no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por embarque.

Ciente do Auto de Infração em 16/01/09, fls. 1 dos autos, em 16/02/2009, a interessada apresentou a impugnação de fls. 264 e ss., onde em síntese do necessário alegou:

- a autuação em referência é absolutamente equivocada, haja vista que esse “prazo de 2 dias” foi fixado por norma editada após as datas desses embarques, não podendo retroagir para penalizar a Impugnante tal como pretendem as Autoridades *in casu*;

- também no mérito, o Auto em referência se mostra insubsistente, uma vez que a conduta da Impugnante não se enquadra na hipótese legal da multa ora debatida, cuja cobrança, no presente caso, é ilegítima, além de desproporcional e desarrazoada;

- em vista disso, conforme exposto a seguir, o Auto de Infração em epígrafe afigura-se nulo e, portanto, insuscetível de imposição da multa prevista no artigo 107, inciso IV, alínea “e” do Decreto-Lei nº 37/66 ou de qualquer outra penalidade contra a Impugnante;

- esta previsão de “dois dias” foi inserida pela IN SRF nº 510/2005, que entrou em vigor em 15 de fevereiro de 2005, data em que foi publicada no Diário Oficial da União (Doc. 06), nos termos do seu art. 2º;

- logo, somente os fatos ocorridos a partir de 15 de fevereiro de 2005, submetem-se aos efeitos dessa norma;

- os embarques ora questionados datam de fevereiro a dezembro de 2004;

- na época dos fatos em voga vigorava o mesmo art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 28/1994, mas em sua redação original, a qual não consignava objetivamente um prazo para o registro dos dados de mercadoria embarcada para o exterior;

- a autuação em tela é nula por estar apoiada em norma (IN SRF 510/05) não vigente à época dos fatos, cuja irretroatividade é inconteste;

- inexistia à época dos embarques em tela um prazo definido para que o transportador os registrasse no SISCOMEX. Logo, não seria possível à Impugnante, sob o aspecto lógico, ultrapassar um período de tempo não definido;

- *ad argumentandum*, ainda que se diga que a previsão então contida no art. 37 da IN SRF 28/94 imediatamente após o embarque” – seria suficiente para reduzir a minutos, horas ou num dia o prazo para tal registro, é a atual redação daquele dispositivo que afasta a aparente exigüidade prevista naquela;

- com a alteração promovida pela IN SRF nº 510/05, com o fito de impor um prazo definido ao registro dos dados de embarque na exportação, evidenciou-se que o “imediatamente após” significava mais do que o período de uma hora ou de um dia, situando-se numa média próxima de 2 dias contados a partir da data do respectivo embarque;

- em outras palavras, a expressão “imediatamente após” vigente na antiga redação do artigo 37 da IN 28/94, foi substituída pelo prazo de “2 dias”, do que se conclui que a própria Receita Federal considerou que 2 dias seria uma média razoável para a conclusão daqueles registros;

- os registros apontados no Auto de Infração em referência foram devidamente efetuados pela Impugnante dentro da média de dias admitida pelas autoridades, correspondendo, em sua grande maioria, a apenas 3, 4 ou 5 dias após o embarque da carga (vide anexo I);

- via de consequência, por faltar no presente caso elemento essencial ao fato gerador dessa multa – VIOLAÇÃO DE PRAZO, tem-se como incorrida a hipótese legal que permitiria a sua aplicação e, portanto, improcedente a sua cobrança;

- inexistiu no Auto de Infração, o liame lógico entre o conteúdo e o motivo, ou seja, inexistiu a prática da conduta tipificada pela Impugnada, o que fulmina o Auto de Infração de nulidade, sendo imperioso o seu reconhecimento por esta D. Instância Julgadora;

- cumpre à Impugnante apontar uma das principais causas da demora no registro de dados no SISCOMEX e que, certamente, lhe impediu de efetuar de maneira mais célere os registros dos embarques em referência;

- trata-se da indisponibilidade constante do SISCOMEX verificada à época dos fatos em debate (2004), o que gerou diversos transtornos não só à Impugnante, mas também às demais companhias que dependiam (e dependem) do acesso ininterrupto a este Sistema para a execução das suas atividades;

- corroborada a ausência de culpa da Impugnante aos atrasos de registro alegados na autuação em tela, bem como o desenquadramento da sua conduta na hipótese legal da multa ora debatida, deve ser definitivamente afastada a sua cobrança contra a Impugnante mediante a improcedência *in totum* desse Auto de Infração;

- por todo o exposto, é a presente para requerer seja declarado nulo por vício formal o presente Auto de Infração face a ausência de fundamentação legal válida.

Posteriormente, em 10/02/2011, foi anexado ao processo o documento de fls. 323 e ss, onde a interessada alega DIREITO SUPERVENIENTE, diante da

Instrução Normativa RFB nº 1.096, de 13 de dezembro de 2010, que deixou de definir como infração a conduta correspondente à inserção de dados de embarque de mercadorias no Siscomex dentro do prazo de 07 dias.”

A DRJ-São Paulo II/SP julgou parcialmente procedente a impugnação (fls. 337/352), nos termos da ementa adiante transcrita:

“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 02/02/2004 a 23/12/2004

NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO DE CARGA TRANSPORTADA NA FORMA E NO PRAZO ESTABELECIDO PELA SRFB.

No caso de transporte aéreo, constatado que o registro, no Siscomex, dos dados pertinentes ao embarque de mercadorias se deu após decorrido o prazo regulamentar, torna-se aplicável a multa prevista na alínea “e”, inciso IV do art. 107 do DL nº 37/66.

APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. RETROATIVIDADE.

Adotando o entendimento da Solução de Consulta Interna nº 8 da COSIT, de 14/02/2008, aplica-se a retroatividade benigna prevista na alínea “b” do inciso II do art. 106 do CTN, pelo não registro no Siscomex dos dados pertinentes ao embarque da mercadoria no prazo previsto no art. 37 da IN SRF nº 28, de 1994, em face da nova redação dada a este dispositivo pela IN RFB nº 1.096/10.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário a este Colegiado (fls. 405/451), alegando, em síntese:

- que o Auto de Infração foi lavrado com base em incorreta tipificação, bem como em incorreta adequação dos fatos à norma;

- que o Auto de Infração é nulo, por cerceamento do direito de defesa, em razão de não ter sido instruído com documento que comprove a infração imputada à recorrente, caracterizando a não ocorrência do fato gerador;

- que é impossível a aplicação da IN/SRF nº. 510/2005, vez que esta não se encontrava vigente à época dos fatos;

- que a planilha Siscomex que integra o auto de infração não indica a data real em que foi realizada a inserção dos dados de embarque no sistema, uma vez que, por falha técnica, não foram registradas as tentativas de inclusão dos dados efetuadas pela recorrente;

- que o Siscomex possui falhas técnicas que, por diversas vezes, geram indisponibilidade do sistema, não podendo a recorrente arcar com multas decorrentes de um atraso que ela não deu causa;

- que não ocorreu qualquer embaraço à Fiscalização, tampouco prejuízo ao Fisco ou ao interesse público;

- que houve violação aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, tendo em vista que prestou espontaneamente todas as informações referentes a cada uma das mercadorias embarcadas ao exterior;

- que a decisão recorrida, mesmo determinando a aplicação retroativa da IN/SRF nº. 1.096/2010, deixou de exonerar 4 multas onde os registros de embarque foram efetuados tempestivamente, dentro do prazo de sete dias; e

- que é impossível a manutenção de multa correspondente ao embarque com data negativa na planilha, diante da inocorrência do fato gerador, o que comprova, mais uma vez, as falhas existentes no Siscomex.

Ao final, requer a reforma do Acórdão recorrido, a fim de que seja julgado totalmente improcedente o lançamento efetuado por meio do Auto de Infração.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Irene Souza da Trindade Torres, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, razões pelas quais dele conheço.

Trata a lide de aplicação da multa prevista no art. 107, IV, “e”, do Decreto-lei nº 37/1966, na redação que lhe deu o art. 77 da Lei nº 10.833/2003, em razão de a recorrente ter registrado no Siscomex os dados de embarque de mercadorias em despachos de exportação após o prazo de 2 (dois) dias fixado no art. 37 da IN SRF nº 28/1994, com a redação dada pelo art. 1º da IN SRF nº 510/2005.

A DRJ-São Paulo II/SP determinou a exclusão de parte do lançamento efetuado, em razão da aplicação, por força da retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN, do prazo de 7 (sete) dias para registro do embarque estebelecido na IN/SRF nº 1.096/2010.

A matéria já foi, por diversas vezes, objeto de apreciação por esta Turma, tendo sido muito bem enfrentada pelo então Conselheiro José Luís Novo Rossari, nos autos do processo nº. 10715.004710/2009-52, Acórdão nº. 3202-00.359, cujo voto abaixo transcrevo e adoto como razões de decidir:

“A lide respeita à exigência feita pelo Fisco da multa prevista no art. 107, IV, “e”, do Decreto-lei nº 37/1966, na redação que lhe deu o art. 77 da Lei nº 10.833/2003, em razão de a recorrente ter registrado no Siscomex após o prazo de 2 (dois) dias fixado no art. 37 da IN SRF nº 28/1994, com a redação dada pelo art. 1º da IN SRF nº 510/2005, os dados de embarque de mercadorias em despachos de exportação.

Para melhor compreensão a respeito da matéria, cumpre sejam transcritas as normas legais e administrativas pertinentes aos fatos.

A Instrução Normativa SRF nº 28, de 27/4/1994, estabeleceu em seus arts. 37, *caput*, e 44 que, *verbis*:

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

Art. 44. O descumprimento, pelo transportador, do disposto nos arts. 37, 41 e § 3º do art. 42 desta Instrução Normativa constitui embarço 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.”

O art. 107 do Decreto-lei nº 37/1966, na redação do art. 5º do Decreto-lei nº 751/1969, citado na transcrição acima, assim dispunha originalmente, tendo sido alterado apenas no tocante à atualização do valor da multa (última atualização constante do art. 646, I, do Decreto nº 4.543/2002 – Regulamento Aduaneiro), *verbis*:

“Art. 107 - Aplicam-se, ainda, as seguintes multas:

*I - de 103,56 (cento e três reais e cinquenta e seis centavos) a quem, por qualquer meio ou forma, desacatar agente do Fisco, **embaraçar**, dificultar ou impedir sua ação fiscalizadora; (...)” (destaquei)*

O *caput* do art. 37 antes transcrito foi alterado pelo art. 1º da IN SRF nº 510, de 14/2/2005, que lhe deu a seguinte redação, *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 da realização do embarque.” (destaquei)*

No caso ora sob exame, o Fisco aplicou à empresa transportadora a multa específica prevista no art. 107, IV, “e”, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com a nova redação que lhe foi dada pelo art. 61 da Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003 (DOU de 31/10/2003), que veio a ser convertido no art. 77 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, que estabeleceu, *verbis*:

“Art. 77. Os arts. 1º, 17, 36, 37, 50, 104, 107 e 169 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, passam a vigorar com as seguintes alterações:

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

*“Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas:
(...)”*

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

(...)

c) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embarçar, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira, inclusive no caso de não-apresentação de resposta, no prazo estipulado, a intimação em procedimento fiscal;

(...)

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 (...)"

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, tem-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 é próprio dos diplomas pátrios norma semelhante que tenha fixado prazo não revestido de certeza e não expresso em quantidade certa. A respeito, vê-se que o Código Civil (Lei nº 10.406, de 2002) refere a prazos em horas, dias, meses e anos (arts. 132 *et alia*), o que traduz quantificação em números certos e indubitáveis. Também a Lei nº 9.784, de 1999, que dispõe sobre o processo administrativo, expressa prazos em dias, meses e anos (art. 66), revelando quantificação certa. O Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, estabelece todos os seus prazos em dias, também com quantificação certa.

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 3/8 e 15/8/2004, quando ainda não existia essa Instrução Normativa, são descabidas a sua arguição 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. Nesse sentido as regras estabelecidas pelo art. 150, III, “a”, da Constituição Federal e pelo art. 2º, parágrafo único, XIII, da Lei nº 9.784, de 1999, que rege o processo administrativo.

.....”

Assim, uma vez que o art. 37 da IN/SRF nº. 28/1994, por meio da expressão “*imediatamente após*”, estabeleceu prazo indefinido para o registro dos dados de embarque no Siscomex, fundamentou-se a Fiscalização na IN/SRF nº. 510/2005, que conferiu o prazo de 02 dias, a contar da data do embarque, para que fosse efetuado tal registro.

Mesmo tendo a DRJ considerado o novo prazo de sete dias estabelecido pela IN/SRF nº. 1.096/2010, por força de aplicação de retroatividade benigna, tem-se que, no caso

Processo nº 10689.000018/2009-10
Acórdão n.º **3202-000.545**

S3-C2T2
Fl. 5

em apreço, os fatos geradores ocorreram entre 02/02/2004 e 24/12/2004, período anterior à vigência da IN/SRF nº. 510/2005, não sendo possível, portanto, qualquer aplicação retroativa, nem da IN/SRF nº 510/2005, tampouco da IN nº 1.096/2010, posto que, à época do fatos, não existia dispositivo legal caracterizador da infração que ora se imputa à recorrente.

Deste modo, em face da legislação aplicável à época, não vislumbro elementos que possam configurar a infração, razão pela qual voto no sentido de **DAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário. Deixo de apreciar as demais questões trazidas pela recorrente, por considerá-las prejudicadas.

É como voto.

Irene Souza da Trindade Torres