



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

Processo n° 10689.000018/2009-10
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-004.244 – 3ª Turma
Sessão de 14 de setembro de 2016
Matéria OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DESCUMPRIMENTO DE PRAZO.
PENALIDADE
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FEDERAL EXPRESS CORPORATION

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 02/02/2004 a 31/12/2004

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DESCUMPRIMENTO DE PRAZO.
PENALIDADE.

O prazo previsto no art. 37 da IN SRF 28/94 foi estabelecido no estrito exercício da competência legalmente deferida pelo art. 107, IV e do Decreto-lei 37/66. Não cabe, pois, aos Conselheiros membros do CARF deixar de observá-lo, mas apenas dar-lhe adequada interpretação. A expressão "imediatamente após o embarque" deve ser entendida como a exigir que a primeira medida a ser cumprida pelas pessoas elencadas na norma legal seja a prestação das informações requeridas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos o conselheiro Charles Mayer de Castro Souza e as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Ceconello, que lhe negaram provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Valcir Gassen. Solicitaram apresentar declaração de voto as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Ceconello

RODRIGO DA COSTA PÔSSAS - Presidente.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator.

VANESSA MARINI CECCONELLO

TATIANA MIDORI MIGIYAMA

EDITADO EM: 11/10/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício), Charles Mayer de Castro Souza, Andrada Márcio Canuto Natal, Júlio César Alves Ramos e Demes Brito e as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello

Relatório

Insurge-se a Fazenda Nacional contra acórdão assim ementado:

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 nº 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 no 28/1994, traduz subjetividade e não se constitui em prazo certo e invidioso 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 no 37/1966, na redação dada pelo art. 77 da Lei nº 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 nº 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 nº. 1.096/2010.

Recurso Voluntário Provido

Aduz a Fazenda divergência com decisão que possui a seguinte ementa:

EXPORTAÇÃO EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA INOBSERVÂNCIA DE PRAZOS.

Descumprimento da obrigação de registro de dados de embarque SISCOMEX e de entrega de cópia do Manifesto e de via não negociável dos respectivos conhecimentos de transporte, no prazo, constitui embaraço à fiscalização.

Preliminares de nulidade o Auto de Infração e cerceamento de defesa não caracterizados.

RECURSO DESPROVIDO.

O recurso foi admitido por despacho do Presidente da Câmara recorrida, não tendo havido a apresentação de contrarrazões.

É o Relatório

Voto

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

Como visto, as decisões confrontadas dizem respeito exatamente aos mesmos fatos e concluem de forma absolutamente antagônica. Patente, pois, a comprovação da divergência, que leva ao conhecimento do recurso.

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

Art. 107. Aplicam-se 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 porta-a-porta, 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 seguinte 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 di-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 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.

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 vênias 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 permeio, 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.

De se registrar que tanto a própria fiscalização quanto a DRJ entenderam aplicável ao caso a disposição do art. 106 do CTN e consideraram prazos fixados em atos normativos posteriores. A primeira, o prazo de dois dias previsto na IN SRF nº 510/2005; a segunda, aquele definido na IN SRF nº 1.096/2010.

Não concordo com tal interpretação. Para mim, a retroatividade benigna ali prevista não tem qualquer aplicação ao caso. Mas a consequência disso não é afastar, como feito na decisão recorrida, a multa legitimamente exigível.

Com essas considerações, voto pelo integral provimento do recurso da Fazenda Nacional.

É como voto

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator

Declaração de Voto

Conselheiras Vanessa Marini Cecconello e Tatiana Midori Migiyama

Pediu-se vista destes autos para análise mais detalhada do aspecto jurídico envolvido no litígio e para esclarecimento de fatos pertinentes ao deslinde do feito.

A controvérsia posta no recurso especial interposto pela Fazenda Nacional delimita-se à aplicabilidade da penalidade do art. 107, inciso IV, alínea "e" do Decreto-lei nº 37/1966, com redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003, aos fatos geradores ocorridos

no período de 02/02/2004 a 31/12/2004. O lançamento deu-se em razão de a Contribuinte não ter efetuado o registro no SISCOMEX dos dados das mercadorias exportadas no prazo de dois dias contados da data da realização do respectivo embarque, fixado pelo art. 37 da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 28, de 27 de abril de 1994, alterado pelo art. 1º da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 510/2005.

Com a devida vênia ao nobre Relator, ousa-se divergir do entendimento explicitado em seu voto, entendendo-se pela inaplicabilidade da referida multa para o ano-calendário de 2004, conforme razões que seguem.

Os dispositivos legais pertinentes à análise da matéria, à época dos fatos geradores, possuíam a seguinte redação:

IN SRF Nº 28/1994

*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. 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-lei nº 751, de 10 de agosto de 1969, sem prejuízo de sanções de caráter administrativo cabíveis.*

DECRETO-LEI Nº 37/1966

Art. 37. O transportador deve prestar à Secretaria da Receita Federal, na forma e no prazo por ela estabelecidos, as informações sobre as cargas transportadas, bem como sobre a chegada de veículo procedente do exterior ou a ele destinado. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

[...]

Art. 107. Aplicam-se 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 porta-a-porta, ou ao agente de carga; e

[...]

Depreende-se que, com a entrada em vigor do art. 37 do Decreto-lei nº 37/1966, com redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003 (resultante da conversão da Medida Provisória nº 135/2003), o descumprimento da obrigação de prestar informações à Secretaria da Receita Federal sobre as cargas transportadas, no prazo e forma por ela estabelecidos, passou a ser punida com a multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) - art. 107, inciso IV, alínea "e", do Decreto-lei nº 37/66 - e não mais pela norma prevista por "embaraço à fiscalização aduaneira", do art. 44 da IN SRF nº 28/1994, posteriormente tipificada no inciso IV, alínea "c", art. 107 do Decreto-lei nº 37/66.

Nessa linha relacional, a infração restará caracterizada como ilícito sujeito à penalidade do art. 107, inciso IV, alínea "e" do Decreto-lei nº 37/66 quando do descumprimento da obrigação de prestar as informações relativas ao embarque de mercadorias, leia-se, com inobservância de prazo fixado pela SRF.

Ocorre que, no caso dos autos, à época dos fatos geradores, compreendidos no ano-calendário de 2004, vigia a redação original do art. 37 da IN SRF nº 28/1994, acima transcrita, estabelecendo o dever de prestar as informações "**imediatamente após realizado o embarque da mercadoria**", não estabelecendo prazo certo e inequívoco para o Contribuinte cumprir a obrigação. E justamente por se tratar de prazo incerto, não expresso em quantidade de dias, meses ou anos, despido estava da força para imposição de penalidade da multa.

Somente com a edição da IN SRF nº 510/2005, fixando o prazo de 2 (dois) dias para registro dos dados pertinentes ao embarque, e, posteriormente, a IN RFB nº 1.096/2010, ampliando-o a 7 (sete) dias, é que foi estabelecida obrigação passível de imposição de penalidade na hipótese de descumprimento.

Inaplicável, a interpretação conferida à expressão "imediatamente após" pela Notícia SISCOMEX nº 105/2004 como sendo "em até 24 (vinte e quatro) horas da data do efetivo embarque da mercadoria", pois a mesma não é revestida da força normativa a ensejar a aplicação da penalidade, uma vez não sendo contemplada no art. 100 do CTN como uma das normas complementares. E ainda que como tal fosse admitida, é vedado à mesma preencher indeterminações contidas na lei ou ato normativo. Nesse sentido, é a lição do jurista Leandro Paulsen, ao fazer referência à doutrina de Hugo de Brito Machado, *in verbis*:

***Tributação como atividade plenamente vinculada.** "Dizendo o CTN que o tributo há de ser cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada, quer significar que a autoridade administrativa não pode preencher com seu juízo pessoal, subjetivo, o campo de indeterminação normativa, buscando realizar em cada caso a finalidade da lei. Esta deve ser minudente, prefigurando com rigor e objetividade os pressupostos para a prática dos atos e o conteúdo que estes devem ter. Deve descrever o fato gerador da obrigação tributária, a base de cálculo, a alíquota, o prazo para pagamento, os sujeitos da relação tributária e tudo o mais. Nada fica a critério da autoridade administrativa, em cada caso. **Quando a lei contenha indeterminações, devem estas ser preenchidas normativamente, vale dizer, pela edição de ato normativo, aplicável a todos quantos se encontrem na situação nele hipoteticamente prevista.** Assim, a atividade de determinação e de cobrança do tributo será sempre vinculada a uma norma. (...) ... qualquer vaguidade conceitual, qualquer indeterminação do texto da lei, deve ser superada pela autoridade administrativa mediante a edição de norma, de sorte a evitar a pluralidade de entendimentos por parte de seus diversos agentes. Isso realiza o objetivo da regra definidora de tributo, além de realizar também o princípio da isonomia, evitando tratamentos desiguais de situações idênticas." (MACHADO, Hugo de Brito. Comentários ao Código Tributário Nacional, vol. 1, coord. Ives Gandra da Silva Martins, Ed. Saraiva, 1998, p. 29. in PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 17 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora: 2015. p. 841). (grifou-se)*

Portanto, não havendo ato normativo a dar efetividade à disposição do art. 37 do Decreto-lei nº 37/66 à época de sua entrada em vigor, o que só veio a ocorrer com a IN SRF nº 510, de 14/02/2005, fixando prazo de 2 (dois) dias para registro dos dados do embarque, e considerando a data da ocorrência dos fatos geradores no presente litígio estarem compreendidos no ano-calendário de 2004, **conclui-se não ter ocorrido inobservância de qualquer norma a sujeitar a Contribuinte à penalidade da multa do art. 107, inciso IV, alínea "e", do Decreto-lei nº 37/66.**

Aliás, referida penalidade de multa somente terá aplicação para os fatos posteriores à edição da IN SRF nº 510/2005, que entrou em vigor em 15/02/2005, alterando a redação do art. 37 da IN SRF nº 28/1994 para estabelecer o prazo certo de 2 (dois) dias para cumprimento da obrigação. Posteriormente, sobreveio nova alteração do dispositivo, com a ampliação do prazo para 7 (sete) dias, nos termos da IN RFB nº 1.096/2010. O que, por conseguinte, em razão das alterações normativas, sabe-se que para os eventos considerados a partir da vigência da IN SRF nº 510/2005, há a possibilidade de se discutir a aplicação do art. 106 do CTN que, por sua vez, trata da "retroatividade benigna". Porém, não é o caso de se

Processo nº 10689.000018/2009-10
Acórdão n.º **9303-004.244**

CSRF-T3
Fl. 6

evoluir nessa parte, considerando o momento ora discutido nesse processo, para o qual sequer havia infração, não se podendo aplicar penalidade retroativamente.

Assim, considerando-se que no período dos fatos geradores compreendidos entre 02/02/2004 a 23/12/2004 não havia norma estabelecendo prazo certo para cumprimento da obrigação de informar os dados do embarque, não se caracteriza a infração sujeita à penalidade de multa.

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É o Voto.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello

(assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama