



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

Processo nº 10711.002496/2007-78
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-001.214 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de fevereiro de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - II/IPI
Recorrente MAERSK BRASIL LTDA BRASMAR
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 27/03/2007

MULTA ADMINISTRATIVA. ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO RELATIVA A VEÍCULO OU CARGA NELE TRANSPORTADA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. POSSIBILIDADE. ART. 102, §2º, DO DECRETO-LEI Nº 37/66, COM REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 12.350/2010. Uma vez satisfeitos os requisitos ensejadores da denúncia espontânea deve a punibilidade ser excluída, considerando que a natureza da penalidade é administrativa, aplicada no exercício do poder de polícia no âmbito aduaneiro., em face da incidência do art. 102, §2º, do Decreto-Lei nº 37/66, cuja alteração trazida pela Lei nº 12.350/2010, passou a contemplar o instituto da denúncia espontânea para as obrigações administrativas.

RETROATIVIDADE BENIGNA. Considerando que o dispositivo que autoriza a exclusão de multa administrativa em razão de denúncia espontânea entrou em vigor antes do julgamento da peça recursal, faz-se necessário observar o art. 106, II, “a”, do Código Tributário Nacional e afastar a multa prevista no art. 107, IV, “e”, do Decreto-Lei nº 37/66.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto do relator.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Daniel Mariz Gudiño – Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/03/2013 por DANIEL MARIZ GUDINO, Assinado digitalmente em 26/03/2013

por DANIEL MARIZ GUDINO, Assinado digitalmente em 18/10/2013 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM, Assi

nado digitalmente em 06/05/2013 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO

Impresso em 25/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Marcos Aurélio Pereira Valadão – Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Marcelo Ribeiro Nogueira, Paulo Sérgio Celani, Daniel Mariz Gudiño e Luciano Lopes de Almeida Moraes.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até o julgamento da impugnação, transcreve-se do relatório da instância *a quo*, seguido da ementa da decisão recorrida e das razões do Recurso Voluntário ora examinado:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para a constituição de crédito tributário no valor de R\$ 5.000,00 referente a multa regulamentar, que está lastreada na alínea “c”, inciso IV, do artigo 107 do Decreto-Lei nº 37/66.

Conforme se depreende da leitura da descrição dos fatos (fl. 02) e dos demais documentos constantes dos autos, a interessada deixou de registrar os dados de embarque de mercadorias despachadas através da Declaração de Exportação (DE) nº 2070306829/6, no SISCOMEX, na forma e prazo estabelecidos, conforme disposto no art. 37 da IN SRF nº 28/94 com redação dada pela IN SRF nº 510/2005.

Conforme demonstrado nas telas de consulta do Siscomex e demais documentos acostados aos autos (fls. 04 a 07), as mercadorias foram embarcadas, mas os “dados de embarque” no Siscomex não foram registrados no prazo legal de 7 dias para tal registro, implicando na infração citada no artigo 44 da INSRF nº 28/94.

Assim, entendendo estar caracterizado a infração, a autoridade fiscal aplicou a multa de R\$ 5.000,00 para a informação de dados de embarque não prestada no prazo (7 dias).

Regularmente cientificada por via postal (AR fl. 09), a interessada apresentou impugnação de folhas 10 a 22, anexando os documentos de folhas 23/58. Em síntese apresenta os seguintes argumentos:

Que, ao perceber que não havia registrado os dados pertinentes ao embarque da mercadoria, a impugnante imediatamente sanou o equívoco e procedeu a sua inclusão no sistema eletrônico, portanto caracterizada a denúncia espontânea;

Que, inexistente tipicidade e legalidade para aplicação da pena de multa à impugnante. A impugnante não embarçou, dificultou ou impediu qualquer tipo de fiscalização;

Que, há mero descumprimento de obrigação acessória, não houve prejuízo ao erário, há desproporcionalidade e falta razoabilidade na multa aplicada;

Requer seja julgado totalmente improcedente o auto de infração ora impugnado.

A impugnação foi julgada improcedente pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), conforme se depreende da ementa do Acórdão nº 07-17.347, de 28/08/2009:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 27/03/2007

REGISTRO NO SISCOMEX DOS DADOS DE EMBARQUE. PRAZO.

A falta ou registro dos dados de embarque no Siscomex em prazo superior a 7 dias, contados da data do efetivo embarque, para a via de transporte marítima, caracteriza a infração contida na alínea “c”, inciso IV, do artigo 107 do Decreto-Lei nº 37/66

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a Recorrente interpôs seu recurso voluntário, tempestivo, reiterando, *ipsis litteris*, os argumentos suscitados em sua impugnação.

Na forma regimental, o processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Mariz Gudiño – Relator

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235 de 1972, razão pela qual deve ser conhecido.

O cerne da disputa consiste em saber se a Recorrente poderia sofrer a penalidade aplicada pela fiscalização em função do descumprimento do prazo previsto na Instrução Normativa SRF nº 28 de 1994 para prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada.

Com efeito, a penalidade aplicada à Recorrente está fundamentada no art. 107, IV, “e”, do Decreto-Lei nº 37 de 1966, com redação dada pela Lei nº 10.833 de 2003, que assim dispõe:

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

(...)

IV - de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais): (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

(...)

e) por deixar de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, aplicada à empresa de transporte internacional, inclusive a prestadora de serviços de transporte internacional expresso porta-a-porta, ou ao agente de carga; e

(...)

A Recorrente não contesta o atraso na informação, logo, dado o caráter objetivo da infração, entendo que não há dúvidas quanto ao cabimento da penalidade.

Quanto ao argumento da denúncia espontânea, é interessante notar 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. Há inclusive jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aplicando o referido dispositivo, a saber:

MULTA ADMINISTRATIVA. ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO RELATIVA A NAVIO OU A MERCADORIAS NELE EMBARCADAS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.. POSSIBILIDADE. ART. 102, §2º DO DECRETO-LEI Nº 37/66, COM REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 12.350, DE 20/12/2010. APLICAÇÃO RETROATIVA. Uma vez satisfeitos os requisitos ensejadores da denúncia espontânea deve a punibilidade ser excluída, considerando que a natureza da penalidade é administrativa, aplicada no exercício do poder de polícia no âmbito aduaneiro., em face da incidência do art. 102, §2º, do Decreto-Lei nº 37/66, cuja alteração trazida pela Lei nº 12.350/2010, passou a contemplar o instituto da denúncia espontânea para as obrigações administrativas.

(Acórdão nº 3101-000.997, Rel. Cons. Luiz Roberto Domingo, Sessão de 25/01/2012)

No caso concreto, o auto de infração foi lavrado em 30/04/2007 (fl. 1) e a Recorrente informou os dados de embarque no Siscomex pouco depois das datas de embarque (fl. 7). Logo, assiste razão à Recorrente no tocante ao não cabimento da multa apesar do caráter objetivo da conduta prevista no art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 28 de 1994 e da hipótese de aplicação da penalidade prevista no art. 107, IV, “e”, do Decreto-Lei nº 37 de 1966.

Desse modo, faz-se necessário observar o disposto no art. 106, II, “a”, do Código Tributário Nacional e aplicar a retroatividade benigna para contemplar a situação vivenciada pela Recorrente. Sobre o assunto, a Câmara Superior deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se pronunciou. Confira-se:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Tratando-se de penalidade cuja exigência se encontra pendente de julgamento, aplica-se a legislação superveniente que venha a

beneficiar o contribuinte, em respeito ao princípio da retroatividade benigna.

(Acórdão nº 9101-00344, Cons. Rel. Valmir Sandri, Sessão de 24/08/2009)

Diante de todo o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário, exonerando o crédito tributário integralmente.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Daniel Mariz Gudiño – Relator

Declaração de Voto

Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim

Com o devido respeito à decisão acordada nesta Turma, seguem abaixo os motivos, mediante os quais exponho a minha discordância em relação à dispensa da multa prevista no art. 77 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, tendo em vista a nova redação do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 18/11/1966, por conta da MP 497/2010, convertida na Lei 12.350, de 20/12/2010.

A multa referida foi aplicada por conta da ocorrência de atraso no registro no Siscomex das informações sobre dados de embarque na exportação.

Cabendo à empresa transportadora a multa específica prevista no art. 107, IV, “e”, do Decreto-Lei nº 37/1966, 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 (...)"

Ou seja, 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”. O descumprimento da obrigação de prestar à SRF, na forma e no prazo por ela estabelecidos, a informação 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.

Ressalte-se que a IN RFB nº 1.096, de 13/12/2010 (DOU 14/12/2010), aumentou o prazo para a apresentação de dados pertinentes ao embarque para 7 (sete) dias, antes era de 2 (dois) dias (IN nº 510/2005), verbis:

“Art. 1º Os arts. 37, 41 e 52 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 27 de abril de 1994, passam a vigorar com a seguinte redação:

"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." (destaquei)

Concluindo, pois, o prazo é de 7 (sete) dias para efeitos de cumprimento dessa obrigação acessória.

O Art. 40 Lei 12.350, de 20/12/2010 (das demais alterações na legislação tributária), passa a vigorar dessa forma:

Art. 102 - A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto e dos acréscimos, excluirá a imposição da correspondente penalidade. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 1º - Não se considera espontânea a denúncia apresentada: (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

a) no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

b) após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente,

tendente a apurar a infração. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 2º A denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidades de natureza tributária ou administrativa, com exceção das penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento." (NR)

De acordo com o item 40 da Exposição de Motivos da MP 497/2010 (que foi convertida na Lei 12.350/2010) a nova redação dada ao § 2º do art. 102 do Decreto-lei 37/66 *"visa a afastar dúvidas e divergência interpretativas quanto à aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea e a consequente exclusão da imposição de determinadas penalidades, para as quais não se tem posicionamento doutrinário claro sobre sua natureza"*.

Ainda, consta na Nota Descritiva sobre a Exposição de Motivos da MP 497/2010, em seu item 7, das alterações do Decreto-Lei de nº 37/66, declaração sobre previsão de que a denúncia espontânea exclua, também, penalidades de natureza meramente administrativa.

Quanto à figura de denúncia espontânea, contemplada no art. 138 do CTN somente é possível sua ocorrência de fato desconhecido pela autoridade, o que não é o caso de atraso na entrega da declaração, ou pela prestação de informações sobre o embarque de cargas transportadas no Siscomex, a destempo, que se torna ostensivo com decurso do prazo fixado para a entrega tempestiva da mesma ou do prazo a ser observado.

Pois bem, sempre entendi que denúncia espontânea tratava-se de um procedimento formal, pertinente a uma comunicação à RFB, que tinha como consequência a exclusão de penalidades, a partir de alguma informação desconhecida pela própria Receita.

No entanto, agora surge essa corrente que propugna pela aplicação da regra para o caso de não cumprimento de procedimentos em prazo fixado, como é o caso do não cumprimento de prazo para a prestação de informações. Trata-se, no meu entender, de infração que já ocorreu.

A valer desse entendimento, a RFB, por exemplo, iria ter que manter um agente de plantão (fiscalização) para que, no dia seguinte que ultrapassar o prazo de prestação de informações pelo transportador, seja formalizado o auto de infração. E deverá ser feito um auto de infração por dia, porque se o fiscal esperar para juntar diversas omissões do transportador, poderá incorrer na possibilidade de que, em dia que se seguir, já tenha sido apresentada a informação, embora a destempo, mas que viria a abrigar o transportador com a pretendida denúncia espontânea. Com esse argumento, não vejo aplicabilidade às multas fixas (como é o caso), nem às sanções de advertência suspensão e cassação.

E, mais, seria o caso, de aplicação da súmula CARF nº 49, pois a prestação de informações é uma obrigação acessória.

A denúncia espontânea (art. 138 do CTN) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

Falando no art.138 do Código Tributário Nacional, analisando o Capítulo V – “Responsabilidade Tributária” e Seção IV – “Responsabilidade por Infrações”, que trata acerca do instituto da denúncia espontânea.

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Pela leitura, o pagamento do tributo se torna necessário para a ocorrência da denúncia espontânea, com a devida atualização monetária e juros de mora, atentando-se para outra condição, qual seja: apresentar a denúncia espontânea antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização por parte do Fisco. Adotando este procedimento, o contribuinte tem a seu favor a exclusão da penalidade, em outro dizer, multa moratória incidente sobre o valor objeto da denúncia.

O legislador teve a intenção de criar a denúncia espontânea como um estímulo aos contribuintes a se manterem regulares perante o Fisco. Antecipando-se em relação à administração fazendária e realizando o pagamento da obrigação tributária que está em atraso, a multa moratória deve ser excluída, ante o seu caráter de penalidade. Como leciona Hugo de Brito Machado, em sua obra “Curso de Direito Tributário”, 27ª Edição, Malheiros, página 184:

O Art. 138 do Código Tributário Nacional é um instrumento de política legislativa tributária. O legislador estimulou o cumprimento espontâneo das obrigações tributárias, premiando o sujeito passivo com a exclusão de penalidades quando este espontaneamente denuncia a infração cometida e paga, sendo o caso, o tributo devido.

No entendimento do STJ, a entrega extemporânea de qualquer tipo de obrigação acessória (DCTF, por exemplo) configura infração formal, não podendo ser considerada como infração de natureza tributária apta a atrair o instituto da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN. É pacífica a jurisprudência da Corte Superior no sentido da impossibilidade de se estender os benefícios da denúncia espontânea quando se tratar de entrega com atraso da declaração de rendimentos. Os diversos julgados existentes salientam que as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN.

A Egrégia 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 195161/GO (98/0084905-0), em que foi relator o Ministro José Delgado (DJ de 26 de abril de 1999), por unanimidade de votos, que embora tenha tratado de declaração do Imposto de renda é, também, aplicável à entrega de DCTF:

"TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. MULTA. INCIDÊNCIA. ART. 88 DA LEI 8.981/95.

1 - A entidade "denúncia espontânea" não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.

2 - As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN.

3 - Há de se acolher a incidência do art. 88 da Lei n.º 8.981/95, por não entrar em conflito com o art. 138 do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.

4 - Recurso provido."

Destaco alguns trechos do RESP 738.397-RS, do relator ministro Teori Albino Zavascki, da 1ª Turma, STJ, linhas que resumem de uma forma geral as razões do posicionamento adotado pela STJ, após diversos julgados na mesma linha de julgamento, com destaques:

(...) Não se pode confundir nem identificar denúncia espontânea com recolhimento em atraso do valor correspondente a crédito tributário devidamente constituído. O art. 138 do CTN, que trata da denúncia espontânea, não eliminou a figura da multa de mora, a que o Código também faz referência (art. 134, par. único). A denúncia espontânea é instituto que tem como pressuposto básico e essencial o total desconhecimento do Fisco quanto à existência do tributo denunciado. A simples iniciativa do Fisco de dar início à investigação sobre a existência do tributo já elimina a espontaneidade (CTN, art. 138, par. único). Conseqüentemente, não há possibilidade lógica de haver denúncia espontânea de créditos tributários já constituídos e, portanto, líquidos, certos e exigíveis. Em tais casos, o recolhimento fora de prazo não é denúncia espontânea e, portanto, não afasta a incidência de multa moratória.

(...) 4.À luz dessas circunstâncias, fica evidenciada mais uma importante conseqüência, além das já referidas, decorrentes da constituição o crédito tributário: a de inviabilizar a configuração de denúncia espontânea, tal como prevista no art. 138 do CTN. A essa altura, a iniciativa do contribuinte de promover o recolhimento do tributo declarado nada mais representa que um pagamento em atraso. E não se pode confundir pagamento atrasado com denúncia espontânea. Com base nessa linha de orientação, a 1ª Seção firmou entendimento de que não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos declarados, porém pagos a destempo pelo contribuinte, ainda que o pagamento seja integral. Assim, v.g, ficou decidido no ERESP 531249DJ de 09.08.2004, Min. Castro Meira:

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. TRIBUTO DECLARADO. IMPOSSIBILIDADE.

1. A posição majoritária da Primeira Seção desta Corte é no sentido da não admitir a denúncia espontânea nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando houver declaração desacompanhada do recolhimento do tributo.

2. Embargos de divergência rejeitados.

Assim, considera-se que, nessas hipóteses, a declaração formaliza a existência do crédito tributário, trazendo-o para o mundo jurídico, e, constituído o crédito, ocorrendo o seu recolhimento a destempo, não enseja o benefício do art. 138 do CTN, que é incompatível com a expressão “*do pagamento do tributo devido e dos juros de mora*” nele contida, haja vista que uma das características para o benefício da denúncia espontânea é o pagamento na data do tributo, estabelecida em lei. Ao efetuar o pagamento do tributo fora de prazo (ainda que pelo valor integral, corrigido monetariamente e com juros), o STJ considera tal ato como sendo fator inibidor para a incidência da aplicação do benefício de denúncia espontânea.

Então, por todo o raciocínio desenvolvido, pelas correntes acima apontadas; aplicam-se, ao caso, perfeitamente, o de - prestar informações de embarque na exportação sobre cargas transportadas a destempo no Siscomex.

Assim sendo, o disposto no art. 138 do CTN não alcança as penalidades exigidas pelo descumprimento de obrigações acessórias autônomas.

Diante do exposto, voto por que se negue provimento ao recurso e procedência do lançamento para considerar devida a multa legalmente prevista pelo registro dos dados de embarque de mercadorias destinadas à exportação, no Siscomex, fora do prazo fixado que constitui infração pelo descumprimento da obrigação acessória.

Mércia Helena Trajano D’Amorim – Conselheira