



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10715.000267/2011-65
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-007.562 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de julho de 2020
Recorrente AMERICAN AIRLINES INC
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2012

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. PROCESSO ADMINISTRATIVO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. SÚMULA 11 DO CARF.

As normas sobre prescrição intercorrente da Lei n. 6.830/80 são aplicáveis apenas à cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública. Não existe qualquer previsão legal de prescrição intercorrente no processo administrativo. Outrossim, aplica-se a Súmula 11 do CARF, que determina não ser aplicável no processo administrativo a prescrição intercorrente.

RETROATIVIDADE BENIGNA. PRAZO DE 07 DIAS DETERMINADO PELA IN SRF Nº 1.096/2010.

Considerando que a IN SRF nº 1.096/10 ampliou o prazo disposto na IN SRF 28/94 para 7 (sete) dias, há de ser reconhecida a retroatividade benigna para fins de afastar a imputação de penalidade nos casos em que a informação fora incluída no SISCOMEX respeitando-se este novo prazo de 7 (sete) dias.

MULTA. ART. 107, IV, ALÍNEA E, DL nº 37/66. EVENTOS DISTINTOS. MULTAS DISTINTAS. IN nº 28/94. INFRAÇÃO CONTINUADA.

A multa deve ser exigida para cada informação que se tenha deixado de apresentar na forma e no prazo estabelecidos pela Receita Federal. Deve-se ponderar que cada informação que se deixa de prestar na forma e no prazo estabelecido torna mais vulnerável o controle aduaneiro. Portanto, tratando-se de informações diversas, não há que se falar em existência de infração continuada, razão pela qual a multa aplicada, art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-Lei nº 37/66, deve ser mantida.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA POR ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULAS CARF Nº. 126.

A denúncia espontânea não afasta a aplicação da multa por atraso no cumprimento de deveres instrumentais atinentes ao atraso na entrega de declaração ou à prestação de informações à RFB.

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.

Recurso Voluntário Provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a aplicação do princípio da retroatividade benigna e afastar a penalidade imputada apenas no tocante às informações prestadas dentro do prazo de 7 dias, em face do disposto na IN RFB 1.096/2010. Vencida a Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz que votava no sentido de anular a decisão da DRJ por não ter enfrentado todos os argumentos trazidos pelo contribuinte em sua impugnação, sendo eles plenamente capazes de implicar na improcedência da autuação. A Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne declarou-se impedida, sendo substituída pela Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente convocada).

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Aparecida Martins de Paula, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente convocada), Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz, e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 12-101.760 (e-fls. 124-127), proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

A decisão recorrida possui a seguinte ementa, *in verbis*:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010, 2011

PRESTAÇÃO INTEMPESTIVA DE INFORMAÇÃO SOBRE CARGA TRANSPORTADA. MULTA. DELIMITAÇÃO DA INCIDÊNCIA.

A prestação intempestiva de dados sobre veículo, operação ou carga transportada é punida com multa específica que, em regra, é aplicável em relação a cada escala, manifesto, conhecimento ou item incluído, após o prazo para prestar a devida informação, independente da quantidade de campos alterados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem retratar os fatos que gravitam em torno da presente demanda, reproduzo o relatório desenvolvido pela DRJ do Rio de Janeiro (RJ) e retratado no Acórdão nº 12-101.760, de 20/09/2018, o que passo a fazer nos seguintes termos:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para exigência de multa no valor de R\$ 120.000,00 referente à multa aplicada pela falta da prestação de informações sobre operações executadas, no prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

De acordo com a descrição dos fatos do Auto de Infração, a transportadora informou os dados de embarque no Siscomex, após o prazo de 7 dias.

O artigo 107 do Decreto-Lei nº 37/1966 traz em seu bojo que embaraçar, dificultar ou impedir a ação da fiscalização aduaneira por qualquer meio ou forma constitui embaraço à fiscalização. Nesse caso, a própria IN RFB nº 28/2004, expressamente no artigo 44, enquadra esse descumprimento do prazo na informação dos dados de embarque como embaraço, cabendo, portanto, a multa prevista no Regulamento Aduaneiro.

Devidamente cientificada, a interessada apresentou impugnação, alegando, em síntese, ilegitimidade passiva, cerceamento ao direito de defesa, imprecisão dos dados da autuação, ausência de anexação de provas pela RFB da infringência ao prazo para a prestação de informações

É o relatório.

O Contribuinte foi intimado da decisão de primeira instância em 12/07/2019, conforme Termo de Ciência de fls. 132, apresentando o Recurso Voluntário de fls. 135-153 na data de 09/08/2019, pugnano pelo provimento do recurso e o cancelando da exigência fiscal.

Em síntese, as razões do Recurso baseiam-se nos seguintes argumentos: preliminarmente, a prescrição intercorrente; a aplicação do princípio da retroatividade benigna (art. 5º, inciso XL e c/c art. 106, inciso II, alíneas a e b, do CTN); e a violação dos princípios da finalidade, razoabilidade e proporcionalidade; e, no mérito, o reconhecimento existência de infração continuada, com a aplicação de uma única penalidade; e a da aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Renata da Silveira Bilhim, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do Recurso Voluntário, bem como o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

Trata-se o presente processo de Autos de Infração à legislação tributária, visando à cobrança de multa no valor de R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais) porque a contribuinte teria deixado de prestar as informações sobre dados de embarque nos despachos de exportação, nos prazos estabelecidos pela RFB, na forma da Instrução Normativa RFB nº 28/94, art. 37. Assim, lhe foi imposta a penalidade descrita na alínea “e”, do inciso IV do art. 107, do Decreto-Lei nº 37, de 18/11/1966, com redação dada pelo art. 77, da Lei nº 10.833, de 29/12/2003.

Requer a Recorrente a insubsistência do referido Auto de Infração tendo em vista, em síntese: preliminarmente, a prescrição intercorrente; a aplicação do princípio da retroatividade benigna (art. 5º, inciso XL e c/c art. 106, inciso II, alíneas a e b, do CTN); e a violação dos princípios da finalidade, razoabilidade e proporcionalidade; e, no mérito, o reconhecimento existência de infração continuada, com a aplicação de uma única penalidade; e a da aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea.

2. Preliminares

(i) Da prescrição intercorrente

O contribuinte requer seja reconhecida a prescrição intercorrente no presente processo, tendo em vista que a ciência da autuação se deu em 25 de março de 2011, com apresentação de Impugnação em 25 de abril de 2011, a qual somente restou julgada pela DRJ em 20 de setembro de 2018, com notificação válida do contribuinte em 12 de julho de 2019, quando já havia se passado mais de 10 anos após a lavratura do Auto de Infração e do protocolo da correspondente Impugnação.

Alega a violação ao art. 5º, inciso LXXVIII, incluído à CF/88 pela Emenda Constitucional nº 45/2004, que assim dispõe:

Art. 5º. (...)

LXXVIII - a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação.

Assim, aduz que o “*prazo de dez anos para julgamento e formalização do resultado deste à RECORRENTE representa o dobro do prazo prescricional previsto no art. 174, do Código Tributário Nacional*”, resultando clara violação ao princípio da duração razoável do processo.

Pondera, ainda que seja afastada a Súmula CARF nº 11, segundo a qual, não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, porque os precedentes que a ela deram origem são anteriores à EC nº 45/04, que incluiu o inciso LXXVIII, ao art. 5º, da CF.

Entretanto, nada obstante entender a irresignação da Recorrente, não há como se reconhecer aludida prescrição intercorrente no processo administrativo, uma vez que ausente previsão legal para tal, diferente do que ocorre no processo judicial, no tocante às execuções fiscais, cuja previsão vem contida na Lei n. 6.830/80, aplicável apenas à cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública.

Sobre o tema em foco, o CARF já possui entendimento consolidado no sentido de que o referido instituto não ao processo administrativo. Tal posição foi exarada nas Súmula

CARF nº 11, cuja observância é obrigatória pelos Conselheiros do CARF, na forma do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), afastando-se, desse modo, o argumento da prescrição intercorrente.

Rejeito, portanto, tal pretensão.

(ii) Da Aplicação da Retroatividade Benigna

Explica a Recorrente que sofreu autuação porque teria apresentado informações de embarque referentes à exportações, no ano de 2008, após o prazo de dois dias, contado da data da realização do embarque, conforme previsão do art. 37, da IN SRF nº 28/94, com redação dada pela IN SRF nº 510/05.

Ocorre que a IN SRF nº 10/96, de 13 de dezembro de 2010, alterou a redação do citado dispositivo, estendendo o prazo para apresentação para 7 (sete) dias a contar da data realização do embarque.

Assim, a Contribuinte pleiteia a reformado do v. acórdão recorrido por entender ser aplicável ao caso do Princípio da Retroatividade Benigna, previsto no art. 5º, inciso XL, da CF c/c art. 106, inciso II, alíneas a e b, do CTN, deixando-se de aplicar a penalidade para as informações de embarque prestadas dentro do prazo de 7 (sete) dias a contar da data de cada embarque.

Sobre esse ponto, entendo que assiste razão ao contribuinte em seus argumentos.

Como a legislação posterior dilatou o prazo para apresentação de informações (de dois para sete dias), tem-se que houve benefício ao Contribuinte, devendo a novel norma retroagir para “beneficiar o réu”, conforme art. 5º, inciso XL, da CF.

De igual forma o Código Tributário Nacional garante que a lei nova poderá retroagir para beneficiar o contribuinte, quanto a ato ou fato pretérito não definitivamente julgado, quando deixe de defini-lo como infração e quando deixe de trata-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo, a teor do disposto no art. 106, inciso II, alíneas a e b.

Desta forma, como **parte** dos dados de embarque das cargas destinadas à exportação informados pela Recorrente foram registrados dentro do novo prazo de 7 (sete) dias previsto na IN RFB nº 1.096/2010, exclusivamente para estes casos, as condutas então autuadas e ainda não definitivamente julgadas, deixaram de ser definidas como contrárias a qualquer exigência normativa pela novel legislação, aplicando-se, ao caso, o art. 106, inciso II, b, do CTN c/c art. 5º, inciso XL, da CF.

Diante do acima exposto, há de ser afastada a penalidade aqui combatida, apenas no tocando às informações prestadas dentro do prazo de 7 (sete) dias, em razão da retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II, do CTN, face ao disposto na IN/RFB nº 1.096/2010.

(ii) Violação aos Princípios da finalidade, motivação, razoabilidade e proporcionalidade

A Recorrente, por fim, alega em sua última preliminar que a autuação foi realizada após dois anos da data dos fatos geradores a infração que gerou a aplicação da penalidade a ele imputada, razão pela qual essa demora geraria ampla violação aos princípios da finalidade, motivação, razoabilidade e proporcionalidade.

Não assiste razão à Recorrente.

Como é cediço, existe um prazo para que a Administração Fiscal realize a constituição do crédito tributário da multa aduaneira por meio do correspondente procedimento administrativo do lançamento. Esse prazo é de cinco anos a contar da data da infração, na forma dos art. art. 138 c/c art. 139, ambos do Decreto-Lei nº 37/66, *verbis*:

Art.138 - O direito de exigir o tributo extingue-se em **5 (cinco) anos**, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado.

Parágrafo único. Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado.

Art.139 - No mesmo prazo do artigo anterior se **extingue o direito de impor penalidade, a contar da data da infração**. (grifou-se)

Nesse sentido, deve ser regida pelo art. 139, do Decreto-lei nº 37/66, a contagem do prazo decadencial para que a Aduana formalize a exigência relativa à multa aduaneira relativa à infração ocorrida. Logo, a autoridade administrativa tem o prazo de 5 (cinco) anos a contar da data da infração para aplicar penalidade cabível ao infrator.

A infração em análise é a seguinte: deixar de prestar as informações ao SISCOMEX relativos aos dados de embarque nos despachos de exportação, no prazo disciplinado na legislação, a contar da data da realização do embarque, na forma do art. 37, da IN nº 28/94:

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 pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 510, de 14 de fevereiro de 2005)

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 pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1096, de 13 de dezembro de 2010)

(grifou-se)

Portanto, no caso presente, como a ação fiscal aborda a regularidade de embarques para exportação (DDEs), a contagem do prazo decadencial de cinco anos para que a autoridade competente pudesse aplicar a penalidade ao infrator iniciou-se na data de cada embarque sem os devidos registros no SISCOMEX.

Desta forma, apurada a infração realizada pela Recorrente, apresentação de informações fora do prazo fixado pela SRF, aplicou-se a penalidade dela decorrente, e foi lavrado o respectivo Auto de Infração **dentro do prazo decadencial para tal**, logo, não há que se falar em violação aos princípios da finalidade, motivação, razoabilidade e proporcionalidade.

Ademais, sobre esse tema se aplica a Súmula CARF nº 2, ao prever a incompetência deste Tribunal Administrativo para se pronunciar a respeito da inconstitucionalidade de lei tributária, *verbis*:

“Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Portanto, improcede o argumento ora analisado.

3. Mérito

(i) Do Reconhecimento existência de infração continuada

Quanto ao mérito, argumenta a Recorrente que em relação às multas aplicadas, verifica-se que o Auto de Infração totaliza o montante de R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), ou seja, em uma única autuação, foram aplicadas a ela um total de 24 (vinte e quatro) multas de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), todas de natureza semelhante.

Nessa linha, como as infrações são de natureza semelhante, induz a Contribuinte que há uma infração continuada, motivo pelo qual deve ser aplicada uma única multa. Para tal colaciona trecho de precedente do STJ, no Resp nº 19.560-RJ, de relatoria do Ministro Humberto Gomes de Barros, publicado em 18/10/93, em que ficou consignado que “*na imposição de penalidades administrativas, deve-se tomar como infração continuada, a série de ilícitos da mesma natureza, apurados em uma só autuação*”.

Também postula aplicação do art. 71, do Código Penal, que trata do crime continuado, na aplicação de multas administrativas:

Art. 71 - Quando o agente, mediante mais de uma ação ou omissão, pratica dois ou mais crimes da mesma espécie e, pelas condições de tempo, lugar, maneira de execução e outras semelhantes, devem os subsequentes ser havidos como continuação do primeiro, aplica-se-lhe a pena de um só dos crimes, se idênticas, ou a mais grave, se diversas, aumentada, em qualquer caso, de um sexto a dois terços.

(grifou-se)

Portanto, conclui a Recorrente que, “*como as supostas infrações por ela cometidas são idênticas, cometidas sob as mesmas condições de tempo, lugar e maneira de execução, mostra-se aplicável na espécie o artigo 71, do Código Penal, cominando-se à Recorrente apenas uma multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) aumentada de um sexto a dois terços, se for o caso*”.

Sem razão a Recorrente.

A autuação aplica a infração do art. 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-Lei nº 37/66, porque as informações de embarque de mercadorias no SISCOMEX, relativas às exportações efetuadas em 2008, foram realizadas fora dos prazos estipulados pela SRF (art. 37, da IN SRF nº 24/94).

O art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-Lei nº 37/66, prevê que a imputação da multa deriva da ausência de informação sobre carga transportada na forma e no prazo estabelecidos pela Receita Federal. A leitura do referido dispositivo legal não deixa dúvida quanto à conduta formal lesiva ao controle aduaneiro, qual seja, deixar de prestar informação na forma e no prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Portanto, a legislação aduaneira prevê a aplicação da multa de cinco mil reais para cada infração que consiste na prestação a destempo de informações sobre embarque. Ou seja, correta a fiscalização que aplicou a multa 24 (vinte e quatro) vezes porque se referem a informações diferentes relativas a mercadorias e embarques também diversos (diferentes DDEs). Assim, nada obstante as condutas sejam idênticas, os fatos geradores são diversos.

É exatamente nesse sentido a Solução de Consulta (SCI) COSIT nº 2, de 4 de fevereiro de 2016, que, apesar de tratar de importação no transporte marítimo, bem se aplica ao caso. Transcrevo a ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. CONTROLE ADUANEIRO DAS IMPORTAÇÕES. INFRAÇÃO. MULTA DE NATUREZA ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIA.

A multa estabelecida no art. 107, inciso IV, alíneas "e" e "f" do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, **é aplicável para cada informação não prestada ou prestada em desacordo com a forma ou prazo estabelecidos na Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007.** (...)

(grifou-se)

Assim, entendo que a multa deve ser exigida para cada informação que se tenha deixado de apresentar na forma e no prazo estabelecidos pela Receita Federal. Deve-se ponderar que cada informação que se deixa de prestar na forma e no prazo estabelecido torna mais vulnerável o controle aduaneiro. Portanto, tratando-se de informações diversas (DDEs diferentes), não há que se falar em existência de infração continuada, razão pela qual a multa aplicada, art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-Lei nº 37/66, deve ser mantida.

Não há que se falar, da mesma forma, na aplicação do Código Penal às penalidades administrativas, estas sujeitas a normas específicas sobre a matéria. Portanto, penalidades penais e penalidades administrativas versam sobre matérias diversas e são regulamentadas também por diplomas específicos.

Portanto, não merecem preposterar as alegações da Recorrente.

(ii) Da Denúncia Espontânea

Por fim, a Recorrente alega que a prestação de informação fora do prazo, mas antes do início do procedimento fiscal constitui denúncia espontânea, nos termos do art. 138, do CTN e do art. 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37/66.

Sobre o tema denúncia espontânea no âmbito das obrigações acessórias autônomas, como, por exemplo, aquela de apresentar declaração ou de prestar informações, dentro de certo prazo, à autoridade tributária ou aduaneira, o CARF já possui entendimento

consolidado no sentido de que o referido instituto não se aplica àquelas situações. Tal posição foi exarada nas Súmulas CARF números 49 e 126, *in verbis*:

Súmula CARF nº 49: A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração. **(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).** (grifou-se)

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. **(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).** (grifou-se)

Destaca-se que da leitura da Súmula CARF nº 126 acima transcrita, mesmo após a edição do art. 102 do, Decreto-Lei n.º 37/1966, com a redação dada pelo art. 18, da Medida Provisória n.º 497/2010, não há que se falar em aplicação da denúncia espontânea aos casos de descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância de prazos para prestar informações à administração aduaneira.

Portanto, tendo em vista que o caso concreto em análise versa sobre o descumprimento de dever instrumental atinente à não apresentação de resposta à intimação, dentro do prazo convencionado; além de prestar, intempestivamente, informação acerca de dados de embarque referente às mercadorias despachadas, é plenamente aplicável a Súmula CARF nº. 126, cuja observância é obrigatória pelos Conselheiros do CARF, na forma do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), afastando-se, desse modo, o argumento de denúncia espontânea.

4. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e dou parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer a aplicação do princípio da retroatividade benigna e afastar a penalidade imputada, apenas no tocante às informações prestadas dentro do prazo de 7 (sete) dias, em face ao disposto na IN/RFB nº 1.096/2010.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim

