



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10715.000567/2010-63
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-008.295 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de abril de 2021
Recorrente PLUNA - LINEAS AEREAS URUGUAYAS SOCIEDAD ANONIMA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 06/04/2006, 08/04/2006, 20/04/2006, 24/04/2006, 29/04/2006, 01/05/2006

INOVAÇÃO DOS ARGUMENTOS DE DEFESA. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

As regras do processo administrativo fiscal não permitem que matérias que não tenham sido expressamente contestadas em sede de impugnação, à exceção das questões de ordem pública, sejam apreciadas em fase recursal, dada a ocorrência de preclusão consumativa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 06/04/2006, 08/04/2006, 20/04/2006, 24/04/2006, 29/04/2006, 01/05/2006

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INCOMPETÊNCIA PARA SE PRONUNCIAR. SÚMULA CARF N. 2.

Nos termos da Súmula Carf nº 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 06/04/2006, 08/04/2006, 20/04/2006, 24/04/2006, 29/04/2006, 01/05/2006

PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO SOBRE OS DADOS DE EMBARQUE FORA DO PRAZO. TIPIFICAÇÃO.

A partir da vigência da Medida Provisória nº 135, de 2003, posteriormente convertida na Lei nº 10.833, de 2003, a prestação de informação sobre os dados de embarque fora do prazo encontra-se tipificada na alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei nº 37, de 1966.

PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO SOBRE OS DADOS DE EMBARQUE. PRAZO. IN RFB N. 1.096/2010. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Em homenagem à retroatividade benigna de que trata o art. 106 do CTN, deve ser levado em consideração, para fins de apuração da infração prevista na alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei nº 37, de 1966, o prazo de sete dias para o registro dos dados de embarque no Siscomex, estabelecido pela

IN RFB n.º 1.096, de 2010, mesmo para fatos ocorridos antes da sua publicação.

**PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO SOBRE OS DADOS DE EMBARQUE.
CONTAGEM DO PRAZO.**

O prazo de sete dias para registro dos dados de embarque no Siscomex é contado de forma contínua, excluindo-se dessa contagem o dia de início e incluindo-se o dia de vencimento, independentemente de serem dias úteis ou não.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte o Recurso Voluntário, em razão de preclusão de matéria, para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para exonerar do auto de infração o valor de R\$ 25.000,00 (vinte e cinco mil reais). O conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima votou pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Helcio Lafeta Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Mara Cristina Sifuentes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 206 a 240) interposto em 19/01/2011 contra decisão proferida no Acórdão 07-22.137 - 2ª Turma da DRJ/FNS, de 12 de novembro de 2010 (e-fls. 188 a 202), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário exigido.

Os fatos iniciais constam do relatório do referido Acórdão, que reproduzo a seguir:

O presente processo trata da exigência do valor de R\$ 30.000,00 consubstanciada no auto de infração de fls. 01 a 09, referente à multa regulamentar pela não prestação de informação sobre veículo ou carga transportada, ou sobre operações que executar, prevista no artigo 107, inciso IV, alínea "e", do Decreto-lei 37/66, com a redação dada pelo artigo 77 da Lei 10.833/03 e nas Instruções Normativas 28 e 510, expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil em 1994 e 2005, respectivamente.

De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal, a autuada não registrou no prazo os dados de embarque referentes aos transportes internacionais realizados em julho de 2005 no Aeroporto Internacional do Rio de Janeiro - ALF/GIG, concernentes

às cargas amparadas nas declarações de exportação - DDE's listadas no demonstrativo "AUTO DE INFRAÇÃO le 0717700/00/00035/10" (fl. 09), descumprindo, portanto, a obrigação acessória de que trata o artigo 37 da IN/SRF 28/94, alterado pelo artigo 1º da IN/SRF 510/05, uma vez que de acordo com o inciso II do artigo 39 da mencionada IN/SRF 28/94, considera-se intempestivo o registro dos dados de embarque nos despachos de exportação efetuados pelo transportador em prazo superior a dois dias.

Não se conformando com a exigência à qual foi intimada, a autuada apresentou impugnação às fls. 14 a 35 alegando, em síntese, que:

- a autoridade lançadora utilizou norma posterior à ocorrência dos fatos geradores para aplicar a multa ora impugnada;
- à época dos referidos fatos não havia norma que estipulasse um prazo específico e certo para a realização dos referidos registros no Siscomex, devendo ser declarado nulo o auto de infração por ausência de tipificação válida capaz de aplicar penalidade às empresas de transporte aéreo internacional;
- as mercadorias embarcadas no dia 21.04.2006 foram informadas tempestivamente no Siscomex, considerando-se a Solução de Consulta nº215/2004;
- a manutenção da cobrança da multa vai de encontro aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da isonomia, que devem ser observados pela Administração Pública, uma vez que a própria impugnante prestou todas as informações devidas e de forma espontânea;
- o prazo de dois dias para que o transportador aéreo registre os dados de embarque no Siscomex passou a vigor somente em 15.02.2005, com a edição da IN/SRF 510/05, sendo inaplicável aos fatos narrados no presente lançamento, na medida em que norma de natureza punitiva não gera efeitos para atos praticados anteriormente à sua vigência, por violação aos princípios da irretroatividade, da segurança jurídica e da legalidade, evidenciando a nulidade, também por essa razão, do auto de infração, pois em nítida violação ao inciso IV do artigo 10 do Decreto 70.235/72;
- a multa contraria o disposto no inciso VI do artigo 2º da Lei 9.784/99 e no parágrafo 2º do artigo 113 do CTN, pelo fato de não possuir qualquer finalidade específica a ela relacionada ou necessidade de proteger determinado bem jurídico, pois após o desembaraço aduaneiro da mercadoria embarcada considera-se concluído todo o procedimento fiscalizatório, não havendo qualquer possibilidade de se caracterizar dano ao erário;
- as normas utilizadas para embasar a aplicação da multa estão desvinculadas do interesse de aprimorar a fiscalização e a arrecadação de tributos, eis que toda fiscalização e recolhimento relativo a tributos já foram efetivamente efetuados;
- a penalidade, da forma como aplicada no caso vertente, viola os princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e da isonomia, pois o valor da multa não se altera, independentemente do quantitativo de registros informados intempestivamente, também porque seu valor é muitas vezes superior ao da multa por embarço à fiscalização, cuja aplicação depende do valor aduaneiro da mercadoria e do caráter doloso, enquanto que o pequeno atraso na inclusão das informações no Siscomex não causa qualquer prejuízo à fiscalização;
- tendo em vista a inaplicabilidade da IN/SRF 510/05, é de ressaltar que a IN/SRF 28/94, em sua redação original, não previa um prazo específico para a inserção das informações de dos dados de embarques das mercadorias no Siscomex, limitando-se a afirmar que referido procedimento deveria ser realizado imediatamente após respectivos embarques;

- o artigo 107 inciso IV alínea "e" do Decreto-lei 37/66, ao mencionar a expressão "deixar de prestar informações", não se aplica ao caso sob exame eis que a impugnante inseriu absolutamente todos os dados de embarque das mercadorias no Siscomex, conforme determinado pela Receita Federal;
- diversas datas de embarque de mercadorias nas aeronaves da impugnante corresponderam a sextas-feiras, sábados e domingos ou vésperas de feriado, mas que por razões econômicas não é viável a manutenção de pessoal especializado da impugnante para realizar atividades operacionais exclusivas no Siscomex. Portanto, foi exatamente por esses motivos e em atendimento aos princípios da finalidade e da motivação que foi proferida a Solução de Consulta 215/04, que não deixa dúvida quanto à impossibilidade de se realizar o início da contagem de prazo para registro das informações no Siscomex nas retro mencionadas datas, razão pela qual deve ser declarado nulo os lançamentos da multa relativamente àquelas averbações realizadas no primeiro dia útil subsequente ao respectivo embarque;
- por razões alheias a vontade do transportador aéreo o registro da DDE não pôde ser efetuado no exíguo estabelecido pela legislação, não obstante ter sempre agido espontaneamente e em total transparência, efetuando, por conseguinte, o registro no menor prazo possível;
- por diversas vezes no decorrer do ano de 2006 o Siscomex permaneceu indisponível, impossibilitando as transportadoras e demais intervenientes de inserir os dados de embarque das mercadorias transportadas, não podendo, por conseguinte, ser responsabilizada por fato alheio a sua vontade. Nesse sentido, pede para que seja resgatada a memória das panes de sistema ocorrida no mês de abril de 2006.

Por todo exposto, requer seja acolhida a presente defesa e, por conseguinte, declarada a nulidade do auto de infração. bem como a desconstituição do crédito tributário apurado.

O julgamento em primeira instância, formalizado no Acórdão 07-22.137 - 2ª Turma da DRJ/FNS, resultou em uma decisão de improcedência da impugnação e de manutenção do crédito tributário exigido, ancorando-se nos seguintes fundamentos: (a) que o julgador não está obrigado a rebater todas as alegações da impugnante; (b) que as instâncias administrativas são incompetentes para a apreciação de questões que versem sobre inconstitucionalidade e ilegalidade da legislação fiscal-tributária; (c) que não pode o agente público negar efetividade à legislação que se encontra plenamente em vigor no ordenamento jurídico; (d) que as hipóteses levantadas na impugnação sobre a nulidade do Auto de Infração não encontram abrigo na norma processual que disciplina o processo administrativo fiscal; (e) que o Auto de Infração tipificou a conduta na alínea "e" do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei nº 37, de 1966, em razão do descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 37 da IN SRF nº 28, de 1994, alterado pelo art. 1º da IN SRF nº 510, de 2005; (f) que a informação exigida tem a finalidade de determinar o controle aduaneiro apropriado; (g) que o caso é de aplicação direta e objetiva da norma, não sendo facultado ao fisco fazer uso da discricionariedade para o fim de dosar a sua aplicação; (h) que a responsabilidade pela infração aduaneira é objetiva; (i) que o art. 37 da IN SRF nº 28, de 1994, criou obrigação acessória, a qual será considerada conduta infracional no caso de sua inobservância; (j) que, pela aplicação do princípio da retroatividade benigna, o prazo a ser considerado para a prestação de informações sobre os dados de embarque para o modal aéreo é aquele estabelecido pela IN SRF nº 510, de 2005, qual seja, de dois dias da data do embarque; (k) que o instituto da denúncia espontânea não alcança as penalidades aplicadas em razão do descumprimento de obrigações acessórias autônomas; (l) que não se cogita ter havido embaraço ou não para a aplicação da penalidade; (m) que, pela impugnação apresentada, restou incontroverso o fato de a interessada ter prestado as informações a destempo; (n) que discorda da Solução de Consulta nº 215, de 2004, que não se

encontra revestida dos atributos que caracterizam os atos cujas disposições vinculam o entendimento do julgador administrativo; que a lei tipifica precisamente a conduta infracional; (o) que o prazo discutido não é prazo processual e nem prazo de negócio jurídico, e por isso incabível a analogia fundada no Código Civil; (p) que o prazo há de ser contado na forma prescrita pelo **caput** do art. 210 do CTN; (q) que o fato em exame não reproduz a hipótese da disposição contida no parágrafo único do art. 210 do CTN; (r) que são intempestivos os registros efetuados pela impugnante; (s) que a lei tipifica precisamente a conduta infracional; e (t) que a autuada não demonstrou que o descumprimento de prazo se deu em razão de falhas no Siscomex.

Cientificada da decisão da DRJ em 22/12/2010 (Aviso de Recebimento dos Correios na e-fl. 205), a empresa interpôs Recurso Voluntário em 19/01/2011 (e-fls. 206 a 240), argumentando, em síntese, que: (a) houve fato novo, uma vez que a Instrução Normativa RFB n.º 1.096, de 2010, deixou de definir como infração a inserção de dados de embarque de mercadorias no Siscomex dentro do prazo de sete dias, tendo tal norma aplicação imediata a fato pretérito, conforme determina o art. 106, inciso II, do CTN; (b) houve incorreta contagem do prazo para a inserção dos dados de embarque; (c) o Auto de Infração foi lavrado com base em incorreta tipificação, bem como em incorreta adequação dos fatos à norma; (d) a planilha Siscomex que integra o Auto de Infração não indica a data real em que a recorrente realiza a inserção de dados de embarque no sistema; (e) o Siscomex apresenta falhas técnicas que, por diversas vezes, geram sua indisponibilidade por horas ou mesmo dias e impedem a inserção de dados de embarque de mercadorias; (f) a administração pública deve observar, além do princípio da legalidade, os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e finalidade; e (g) há um caráter confiscatório na multa aplicada.

O Recurso Voluntário veio para apreciação deste Conselho e, por meio do Acórdão n.º 3201-001.718 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária (e-fls. 279 a 295), na sessão do dia 20 de agosto de 2014, por maioria de votos, reconheceu-se a aplicação do instituto da denúncia espontânea e deu-se provimento ao Recurso.

A Procuradoria da Fazenda Nacional se insurgiu contra esse Acórdão n.º 3201-001.718 e interpôs Recurso Especial (e-fls. 312 a 322) para remessa à Câmara Superior de Recursos Fiscais, apontando divergência de interpretação em relação aos Acórdãos n.º 9303-05.339 e n.º 3802-001.128, apresentados como paradigmas, onde foi, respectivamente, firmado o entendimento de que “não há que se falar em denúncia espontânea (...) em caso de multa por descumprimento de obrigação formal” e de que “os efeitos da denúncia espontânea, prevista do art. 138 do CTN, não alcançam a penalidade decorrente do atraso de entrega de declaração”.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão n.º 9303-010.509 (e-fls. 339 a 342), na sessão do dia 14 de julho de 2020, por unanimidade de votos, deu provimento ao Recurso Especial e decidiu que a denúncia espontânea não se aplica nos casos de penalidade decorrente do descumprimento dos prazos fixados pela RFB para prestação de informações à administração aduaneira (Súmula Carf n.º 126), determinando o retornos dos autos ao colegiado de origem para análise das demais questões de mérito.

Vieram então os autos para julgamento deste Colegiado, que deverá observar o decidido no Acórdão n.º 9303-010.509.

É o relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 3201-008.295 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10715.000567/2010-63

Voto

Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele se toma conhecimento, exceto na parte onde se identifica a inovação dos argumentos de defesa que não caracterizam matérias de ordem pública, alcançada pela preclusão consumativa.

Antes de adentrarmos na análise dos argumentos recursais, convém lembrar que este processo vem de um retorno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, onde restou decidido que o instituto da denúncia espontânea não se aplica ao presente caso, razão pela qual sequer abordaremos essa questão.

No tocante às demais razões recursais, elas devem ser todas enfrentadas por este Colegiado, conforme indicado no voto do Acórdão do Recurso Especial da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Portanto, inaplicável ao caso a denúncia espontânea. Como o acórdão recorrido restringiu a decisão somente quanto à aplicabilidade da denúncia espontânea, é necessário que a turma recorrida analise as demais questões trazidas em sede de seu recurso voluntário.

Da retroatividade benigna

Argui a recorrente, firme no art. 106 do CTN, que “não há dúvida quanto à aplicação retroativa da Instrução Normativa nº 1.096/2010, eis que a Secretaria da Receita Federal do Brasil deixou de definir como infração a inserção de dados no Siscomex realizada anteriormente ao prazo de 07 dias da data de embarque”.

Elabora tabela na e-fl. 215 onde demonstra “que 5 dos 6 embarques mencionados no auto de infração foram tempestivamente informados, ou seja, inseridos no Siscomex dentro do prazo de 07 dias disposto na Instrução Normativa nº 1.096/10”.

Nesse ponto, tem razão a recorrente. O próprio Acórdão recorrido já havia reconhecido a retroatividade benigna em relação ao prazo de dois dias para a via aérea, estabelecido pela IN SRF nº 510, de 2005, e só não o fez em relação ao prazo de sete dias estabelecido pela IN RFB nº 1.096, de 2010, pelo fato de que ela ainda não havia sido publicada na época (o Acórdão recorrido foi prolatado em 12/11/2010 e a IN RFB nº 1.096 foi publicada em 14/12/2010):

É de observar também que o artigo 37, com a redação dada pela IN/SRF 510/05, é norma complementar que modificou uma obrigação acessória. O aumento do prazo para o transportador registrar, no Siscomex, os dados pertinentes ao embarque da mercadoria, excluiu de sanções os registros feitos depois de 24 horas e antes de dois dias, na hipótese de embarque aéreo, bem como os registros feitos depois das 24 horas e antes de sete dias, na hipótese de embarque marítimo. Portanto, referida norma, por estabelecer prazo mais dilatado para o cumprimento da referida obrigação que o anteriormente previsto na redação original (prazo de um dia), é mais benéfica para o sujeito passivo, pelo que perfeitamente aplicável retroativamente, com arrimo na

retroatividade benigna prevista nos termos da alínea "b" do inciso II do artigo 106 do CTN.

Dessa forma, para fins de verificar quais voos tiveram dados de embarque registrados a destempo, considerando o prazo de sete dias estabelecido pela IN RFB nº 1.096, de 2010, montamos a planilha a seguir, onde consta, para cada DDE / data de embarque / voo listado na planilha apresentada na e-fl. 10 (base da autuação da fiscalização), a data de registro dos dados de embarque e o cálculo dos dias transcorridos.

De se ressaltar que, para a contagem do prazo transcorrido entre a data de embarque e a data de registro dos dados de embarque, excluímos o dia do embarque e incluímos o dia do registro, sem levar em consideração se se tratavam de dias úteis ou não, por ser irrelevante, conforme detalharemos na sequência.

Data de Embarque	Número do Voo	DDE	Data do Registro	Dias entre Dt Embarque e Dt Registro	Situação	Multa
03/04/2006	PU803	20603591019	08/04/2006	5	Tempestivo	
		20603714579	08/04/2006	5		
		20603714609	08/04/2006	5		
		20603714625	08/04/2006	5		
05/04/2006	PU803	20603589340	08/04/2006	3	Tempestivo	
		20603646450	08/04/2006	3		
		20603722199	08/04/2006	3		
		20603766579	08/04/2006	3		
		20603841570	08/04/2006	3		
17/04/2006	PU803	20604162065	21/04/2006	4	Tempestivo	
		20604223960	21/04/2006	4		
21/04/2006	PU803	20604346670	24/04/2006	3	Tempestivo	
26/04/2006	PU803	20604466960	01/05/2006	5	Tempestivo	
		20604538723	01/05/2006	5		
		20604571968	01/05/2006	5		
28/04/2006	PU803	20604575947	09/05/2006	11	Intempestivo	R\$ 5.000,00
						R\$ 5.000,00

Conforme se observa da planilha acima, dos 6 voos que a fiscalização autuou em razão do registro dos dados de embarque a destempo, considerando o prazo de dois dias estabelecido pela IN SRF nº 510, de 2005, 5 deles foram beneficiados pela retroatividade do novo prazo de sete dias estabelecido pela IN RFB nº 1.096, de 2010, restando ainda 1 voo para o qual permanece caracterizada a infração.

Diante disso, do lançamento inicial no montante de R\$ 30.000,00 (6 X R\$ 5.000,00), deve ser exonerado o valor de R\$ 25.000,00 (5 X R\$ 5.000,00), subsistindo o valor de R\$ 5.000,00 (1 X R\$ 5.000,00).

Da incorreta contagem do prazo para a inserção dos dados de embarque

Defende a recorrente que, de acordo com o Código Civil e o Código Tributário, “os prazos são contínuos (sem qualquer interrupção em sábados, domingos ou feriados),

excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o dia do vencimento”, e “só se iniciam *em dia de expediente normal* no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato”.

Cita e reproduz ementa da Solução de Consulta nº 215, de 2004, da Superintendência da Receita Federal na 9ª Região Fiscal, onde se entendeu que, “no caso (...) de embarques ocorridos às sextas-feiras, sábados, domingos, feriados ou dias que antecedem a feriados, a contagem do prazo iniciar-se-á à zero hora do dia útil subsequente”.

Menciona “a impossibilidade prática de se realizar a averbação em dias não úteis”, e acrescenta que, “da mesma forma que a Receita Federal, realiza suas operações 7 (sete) dias por semana. Aos sábados, domingos e feriados, todavia, o faz em regime de plantão. Nessas ocasiões não é viável a manutenção da totalidade de seus funcionários e pessoal técnico especializado para realizar as atividades operacionais exclusivas no Siscomex, sob pena de aumentar imensamente e injustificadamente os seus custos operacionais”.

Tem razão a recorrente ao invocar as regras para contagem de prazo previstas no art. 132 do Código Civil e no art. 210 do Código Tributário, que, diga-se de passagem, são muito semelhantes entre si. Inexistindo regra específica na legislação aduaneira para a contagem de prazo relativa à obrigação de prestar informações sobre veículo e sobre a carga nele transportada, é imprescindível que a busquemos em alguma outra legislação para que possamos, por analogia, aplicar ao caso aqui analisado.

Nesse sentido, nos valem do disposto no **caput** do art. 210 do Código Tributário para, concordando com a recorrente, assumirmos que o prazo de sete dias para o registro dos dados de embarque no Siscomex deve ser contado de forma contínua, excluindo-se dessa contagem o dia de início e incluindo-se o dia de vencimento.

Art. 210. Os prazos fixados nesta Lei ou legislação tributária serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o de vencimento.

Não obstante, a interpretação analógica não permite que se adote a regra disposta no parágrafo único do art. 210 do Código Tributário no caso ora analisado:

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal na repartição em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

Isso porque as exceções ali tratadas levam (ou levaram à época em que foram concebidas) em consideração a impossibilidade da prática do ato em dia não útil, o que não ocorre no presente caso.

A obrigação prevista no art. 37 da Instrução Normativa nº 28, de 1994, já nasceu como uma obrigação de registro de dados em um sistema (Siscomex) que, por estar ligado a uma atividade essencial (atividade aduaneira), encontra-se disponível 24 horas por dia, 7 dias por semana.

De se ver, inclusive, que são inúmeros os registros de dados de embarque que os transportadores, ao longo dos anos, têm registrado no Siscomex em sábados, domingos e feriados

Assim, por não se tratar de um ato processual, e por não ser um ato que deva ser praticado em uma “repartição” que se encontra indisponível para o administrado em dias não úteis, entendemos por inaplicável a regra prevista no parágrafo único do art. 210 do Código Tributário para a contagem do prazo que os transportadores têm para registro dos dados de embarque, de tal forma que essa contagem pode se iniciar ou se encerrar aos sábados, domingos ou feriados.

É nesse sentido que têm sido as decisões deste Conselho:

CARF, Acórdão n.º 3202-000.988 do Processo 10715.001384/2010-65, Data 26/11/2013

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/07/2006

EXPORTAÇÃO. REGISTRO. TRANSPORTADOR. DATA DO EMBARQUE DA MERCADORIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INOBSERVÂNCIA DE PRAZOS.

Aplica-se a multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-Lei n.º 37/66, quando o transportador descumpra a obrigação de registrar o embarque da mercadoria no Siscomex, no prazo e condições estabelecidos pela RFB. Na contagem desse prazo, exclui-se o dia de início e inclui-se o de vencimento, conforme o caput do art. 210 do CTN, não sendo de aplicar, porém, a regra encartada em seu parágrafo único.

CARF, Acórdão n.º 3302-005.206 do Processo 10715.000559/2010-17, Data 01/02/2018

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/04/2006

PRAZO DE REGISTRO DOS DADOS DE EMBARQUE NO SISCOMEX. ATO EXECUTADO PELO PRÓPRIO TRANSPORTADOR FORA DA REPARTIÇÃO. REGRA DE CONTAGEM. INÍCIO E TÉRMINO EM DIA DE EXPEDIENTE NORMAL. INAPLICABILIDADE.

A regra de contagem de prazo prevista no parágrafo único do art. 210 do CTN (“Os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal na repartição em que corra o processo ou deva ser praticado o ato”) não se aplica a ato de natureza não processual executado pelo próprio interessado sem a interveniência de repartição pública, a exemplo do registro dos dados de embarque no Siscomex, que pode ser realizado no sistema pelo próprio transportador em qualquer dia de expediente normal ou não nas unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

CARF, Acórdão n.º 3402-007.023 do Processo 10715.006437/2009-09, Data 22/10/2019

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

SISCOMEX. REGISTRO DOS DADOS DO EMBARQUE. SISTEMÁTICA DE CONTAGEM DE PRAZO.

O prazo para registro no Siscomex dos dados de embarque de carga a ser exportada é contínuo, “excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o de vencimento”, nos termos do caput do art. 210 do CTN. Consideram-se os dias corridos, pois não se trata de ato processual ou que deva ser praticado em alguma repartição pública, já que pode ser realizado em qualquer hora ou lugar com acesso à internet. Trata-se de obrigação vinculada a atividade que não é interrompida nos feriados ou finais de semana, não se enquadrando nas disposições contidas no parágrafo único do referido artigo.

Quanto ao entendimento expresso na Solução de Consulta n.º 215, de 2004, da Superintendência da Receita Federal na 9ª Região Fiscal, é de se destacar que ele não vincula

este Conselho, e só seria aplicável para a recorrente caso ela fosse parte interessada no processo de consulta, o que não ficou demonstrado.

Por fim, mesmo que estivesse correto o entendimento da recorrente no sentido de que o prazo só se inicia e se encerra em dia útil, isso em nada alteraria o lançamento que remanesce após a análise feita no tópico anterior, uma vez que o registro dos dados de embarque do voo apontado na tabela permaneceria intempestivo.

Dessa forma, não assiste razão à recorrente na matéria.

Da incorreta tipificação das ocorrências e da incorreta adequação dos fatos à norma – nulidade do Auto de Infração

A recorrente explica que o auto de infração apurou o descumprimento da obrigação prevista no art. 37 da IN SRF n.º 28, de 1994, alterado pelo art. 1.º da IN SRF n.º 510, de 2005, e que aplicou a multa prevista na alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei n.º 37, de 1966.

Reclama, no entanto, que, nos termos do art. 44 da IN SRF n.º 28, de 1994, a conduta apurada pela fiscalização constitui embaraço à fiscalização aduaneira, punível com a multa prevista na alínea “c” do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei n.º 37, de 1966.

Diante disso, conclui que a fundamentação legal da penalidade está errada, tornando nulo o Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa.

Não assiste razão à recorrente.

Primeiro porque a indicação de enquadramento legal incorreto não tem como consequência lógica e imediata a nulidade do Auto de Infração. Formalmente, eventual Auto de Infração que traga um enquadramento legal incorreto não deixa de cumprir os requisitos previstos no art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972. Sendo o caso, cabe à interessada impugnar a matéria e ao julgador afastar a penalidade aplicada. Mas cerceamento do direito de defesa não há.

Segundo porque não há qualquer equívoco da fiscalização em relação ao enquadramento legal indicado no Auto de Infração.

Apesar de, ainda hoje, o art. 44 da IN SRF n.º 28, de 1994, trazer em seu texto que o descumprimento, pelo transportador, da obrigação de registrar no Siscomex os dados pertinentes ao embarque da mercadoria no prazo de sete dias constitui embaraço à atividade de fiscalização aduaneira, desde a publicação da Medida Provisória n.º 135, de 2003, convertida na Lei n.º 10.833, de 2003, que alterou o art. 107 do Decreto-lei n.º 37, de 1966, existe tipificação infracional específica para a conduta aqui discutida, qual seja, aquela disposta na alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei n.º 37, de 1966:

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

Dessarte, por haver multa específica prevista em Lei, não há mais que se falar na aplicação da multa por embarço à ação de fiscalização aduaneira para as hipóteses de prestação de informação sobre os dados de embarque fora do prazo estabelecido pela RFB.

É dessa forma que tem se posicionado este Conselho, a exemplo dos Acórdãos 9303-003.559 e 9303-006.500, ambos da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

CARF, Acórdão nº 9303-003.559 do Processo 10283.002493/2009-93, Data 26/04/2016

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 28/05/2004

PRESTAÇÃO EXTEMPORÂNEA DOS DADOS DE EMBARQUE.

A partir da vigência da Medida Provisória 135/03, a prestação extemporânea da informação dos dados de embarque por parte do transportador ou de seu agente é infração tipificada no artigo 107, inciso IV, alínea “e” do Decreto-lei 37/66, com redação do artigo 61 da citada MP, posteriormente convertida na Lei 10.833/03.

CARF, Acórdão nº 9303-006.500 do Processo 10907.001489/2008-42, Data 14/03/2018

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do Fato Gerador: 19/06/2008

INFORMAÇÃO INTEMPESTIVA DE EMBARQUE DE MERCADORIA EXPORTADA. INAPLICABILIDADE DA MULTA DE EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO

O descumprimento do prazo para informações em Sistema Informatizado, administrado pela Alfândega da Receita Federal do Brasil, não configura a aplicação da penalidade de embarço a fiscalização, prevista no art. 107, inciso IV, alínea “c”, do Decreto-Lei 37/66.

Diante disso, rejeito o argumento de nulidade do Auto de Infração, trazido pela recorrente em razão de suposta tipificação incorreta dos fatos.

Da prova imperfeita – ausência de registro das tentativas de inserção de dados

Afirma a recorrente que não existe prova de que o registro efetuado se deu a destempo.

Cita o art. 46 da IN SRF nº 28, de 1994, que diz que “a averbação é o ato final do despacho de exportação e consiste na confirmação pela fiscalização aduaneira do embarque”, para concluir que “a planilha de embarques que acompanha o auto de infração está informando, na realidade, a data de averbação, pela Receita, do embarque da carga, mas não a do registro, porque esta efetivamente não consta do SISCOMEX”.

Reclama que “o auto e infração apresenta uma lista de datas de informação de embarque que não é correta porque o sistema contém falhas para armazenar as tentativas de registro”, e discorre sobre algumas situações que entende serem falhas do sistema.

Alega que “a data mencionada na planilha Siscomex, que constitui a única prova da infração que está sendo imputada à Recorrente, não corresponde à data real de inserção dos dados de embarque das mercadorias por ela transportadas.

Tenta convencer que “apenas e tão-somente se o SERPRO confirmar as efetivas datas em que efetuados os registros pela Recorrente, e daí restar comprovado quais embarques foram informados a destempo, é que poderá ser mantida a multa”.

Não obstante a recorrente não ter, na impugnação ao Auto de Infração, atacado de forma direta e enfática a prova apresentada pela fiscalização, é fato que ela manifestou seus protestos quanto aos dados mantidos pelo Siscomex:

O Termo de Constatação anexo ao auto impugnado apresenta dados extraídos do SISCOMEX EXPORTAÇÃO. É fato que os dados do SISCOMEX EXPORTAÇÃO não necessariamente refletem averbações atrasadas e, portanto, infrações ao artigo 37 da Instrução Normativa SRF no. 28/1994.

Por essa razão, conheço da matéria e passo a analisá-la.

Inicialmente, é preciso destacar que a conclusão a que chegou a recorrente na e-fl. 221 de que, a partir do disposto no art. 46 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 1994, se depreende “que a planilha de embarques que acompanha o auto de infração está informando, na realidade, a data de averbação, pela Receita, de embarque da carga, mas não a do registro, porque esta efetivamente não consta do SISCOMEX” é desprovida de qualquer conexão lógica.

A própria recorrente diferencia o registro de informações de embarque (ato do transportador) da averbação do embarque (ato da autoridade aduaneira) e, no exemplo que traz, inclusive com cópia de tela de consulta do histórico de um despacho de exportação não vinculado aos voos aqui discutidos, apresenta datas diferentes para o registro dos dados de embarque (06/06/2006) e para a averbação do embarque (30/10/2006). Ou seja, do exemplo trazido pela recorrente é possível ver que, contrariando seus próprios argumentos, o Siscomex efetivamente guarda a data do registro dos dados de embarque.

Além disso, todos os argumentos trazidos pela recorrente na tentativa de desqualificar os dados apresentados pela fiscalização na planilha de e-fl. 10 são genéricos e desconectados do caso analisado.

A recorrente não fez qualquer esforço para trazer ao processo qualquer informação que pudesse demonstrar que, ao contrário do que afirma a fiscalização, as informações sobre os dados de embarque foram registradas no Siscomex dentro do prazo estabelecido pela RFB, algo que seria perfeitamente factível a ela, uma vez que, por ser responsável pelas informações prestadas à RFB, certamente possui um controle de quando isso ocorreu.

Nesses termos, não há como reconhecer a força dos argumentos trazidos pela recorrente. Sem razão na matéria.

Da prova imperfeita em razão da indisponibilidade do Siscomex

A recorrente também tenta desqualificar a autuação afirmando que “é fato frequente nos dias de hoje, e ainda mais frequente em anos anteriores, que as companhias tentem acessar o SISCOMEX e não obtenham êxito, tendo que aguardar o sistema retornar ao seu *status* regular após diversas horas ou mesmo dias”. Reclama que “a constatação da infração não leva em consideração as indisponibilidades do sistema e sequer as aponta”.

Na tentativa de comprovar o alegado, a recorrente traz aos autos cópia de seis notícias obtidas no site da Anvisa que relatam indisponibilidade temporária ou instabilidade do Siscomex, nenhuma delas relativa ao período de ocorrência dos fatos geradores da multa em análise, e diz restar “comprovado que o SISCOMEX não funciona de forma ininterrupta e que são constantes as falhas e erros do sistema”.

Transcreve trecho da IN RFB nº 835, de 2008, com o objetivo de demonstrar que a indisponibilidade do Siscomex é reconhecida pela RFB.

Não há dúvidas de que o Siscomex não é um sistema a prova de falhas. Por isso mesmo a Receita Federal dispôs na IN RFB nº 835, de 2008, sobre as regras de contingência na utilização do Siscomex Carga, e determinou no § 2º do art. 4º que, para fins de baixa de bloqueios por informação prestada após o prazo, sem imposição de penalidades, a autoridade aduaneira levará em conta o período de paralisação do sistema.

Não tendo a fiscalização trazido ao processo qualquer referência à indisponibilidade do Siscomex, é de se assumir que não houve evento no período fiscalizado capaz de impedir o registro de dados no sistema.

Caso a recorrente entendesse o contrário, era ônus dela trazer ao processo elementos de prova capazes de demonstrar que o atraso do registro dos dados de embarque no Siscomex se deu em razão da indisponibilidade ou instabilidade do sistema, e alegações genéricas sobre os problemas do Siscomex, bem como notícias referentes a períodos outros que não os fiscalizados, não suprem isso.

Sem razão a recorrente nesse ponto.

Da inexistência de embaraço à fiscalização, da desoneração às exportações e da violação à finalidade do ato administrativo

A recorrente inicia o tópico, equivocadamente, afirmando que “as obrigações acessórias previstas no artigo 37 da Instrução Normativa SRF nº 28/94 têm por finalidade auxiliar o controle de conferência e estatístico da exportação”, e que “a inobservância daqueles prazos somente acarreta embaraço à fiscalização quando impacta de modo negativo a capacidade de arrecadação do Fisco”.

Defende que os voos de que trata o Auto de Infração são voos de exportação, desonerados pela legislação tributária, e que por isso a aplicação da multa somente poderia se dar se a conduta ocasionasse prejuízo ao interesse público ou ao fisco.

Diz que a multa não tem uma razão de existir, uma vez que não visa interesse da fiscalização ou da arrecadação de tributos, e por isso ofende o § 2º do art. 113 do CTN.

Acrescenta que a conduta da recorrente é irrelevante para o direito tributário (diz que não há razão de existir para as normas punitivas se não existem tributos envolvidos) e que não existe um interesse a ser protegido.

Em primeiro lugar, é preciso dizer que a recorrente não compreendeu que a multa por embaraço à ação da fiscalização aduaneira não está inserida no âmbito do direito tributário, mas sim no âmbito do direito aduaneiro, e que o bem por ela tutelado diz respeito ao controle aduaneiro e a todos os bens da vida por ele protegidos. Por isso a aplicação dessa multa não atende aos requisitos dispostos no § 2º do art. 113 do CTN. Além disso, o embaraço à ação da fiscalização aduaneira resta caracterizado quando há um impacto negativo no exercício desse controle aduaneiro, e não quando há um impacto negativo na “capacidade de arrecadação do Fisco”, como afirma a recorrente.

Em segundo lugar, é de se destacar que já restou esclarecido em tópico anterior que a penalidade aqui discutida não é aquela tipificada como embaraço à ação da fiscalização aduaneira, mas sim aquela tipificada como prestação de informação sobre o veículo, ou sobre a carga nele transportada, fora do prazo estabelecido pela RFB.

Dessarte, não há como prosperar qualquer argumento sobre embaraço à fiscalização trazido pela recorrente, por inaplicável ao caso ora discutido.

Quanto à multa por prestar informação sobre o veículo ou sobre a carga nele transportada fora do prazo estabelecido pela RFB, é de se esclarecer que ela também busca garantir o adequado exercício do controle aduaneiro, que só será possível com a disponibilização para a RFB dos dados dos veículos e das cargas neles transportadas na forma e nos prazos estabelecidos. Eis a finalidade da norma buscada pela recorrente.

Outro ponto que parece ter sido esquecido pela recorrente é que, nos termos do § 2º do art. 94 do Decreto-lei nº 37 de 1966, a responsabilidade pela infração é objetiva, e independe, inclusive, da extensão dos efeitos do ato.

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 completá-los.

...

§ 2º - Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Nesse sentido, uma vez identificado o fato típico (prestação de informações fora do prazo), a autoridade aduaneira deve aplicar a consequência jurídica (multa de R\$ 5.000,00), sem qualquer discricionariedade quanto à matéria.

Pelo exposto, forçoso reconhecer que não assiste razão à recorrente nesse ponto.

Da violação aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade

Reclama a recorrente de “absoluta falta de proporcionalidade e razoabilidade na aplicação da multa” e diz que “a multa prevista no Decreto-Lei nº 37/66 não foi concebida considerando-se a prática do negócio de exportação aérea”.

Nesse tocante, caso assistisse razão à recorrente de que a pena aplicada fosse uma afronta aos princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade, isso implicaria em dizer que a lei aduaneira, neste aspecto específico, é inconstitucional, o que, como é cediço, por força da Súmula Carf nº 2, não cabe a este Conselho:

Súmula CARF nº 2

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

Dessarte, não pode este colegiado afastar a aplicação da multa sob o argumento de ofensa aos princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade.

Do caráter confiscatório das multas aplicadas

Argumenta a recorrente que, “quando a multa agride violentamente o patrimônio do contribuinte, caracteriza-se como confisco indireto e, por isso, é inconstitucional”, e expõe “que em apenas 3 anos (2008 a 2010) (...) foi multada na absurda quantia não atualizada de R\$ 1.175.000,00 (um milhão, cento e setenta e cinco mil reais) em razão de informação intempestiva de dados no Siscomex”.

Em que pese a incompetência deste Conselho, demonstrada no tópico anterior, para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei, é de se destacar que essa matéria não foi abordada na impugnação ao Auto de Infração, estando, portanto, preclusa para apreciação deste Colegiado.

Sobre o assunto, colo excerto do voto do Conselheiro Márcio Robson Costa no Acórdão 3003-000.004 – Turma Extraordinária / 3ª Turma, prolatado em sessão do dia 11 de dezembro de 2018:

II – IMPOSSIBILIDADE DE ENFRENTAMENTO DA MATÉRIA INOVAÇÃO RECURSAL.

O recurso que ora se discute traz ainda no seu bojo argumentos acerca da nulidade do auto de infração em razão da atipicidade da conduta; a natureza jurídica da obrigação e a desproporcionalidade da pena aplicada, deixo de conhecer em parte, em razão da flagrante inovação recursal.

Oportuno ressaltar o inconveniente de se apreciar tais questões, tendo em vista que não foram objetos de impugnação na instância anterior.

Nesse sentido, os argumentos recursais apresentados em sede de recurso voluntário, reproduzidos neste relatório, evidenciam inovação da tese de defesa, já que apresentados somente nesta fase recursal, é o que revela a simples leitura das mencionadas peças defensivas, uma vez que não foi dada oportunidade de a instância de julgamento *a quo* apreciá-la, representando verdadeiro óbice, na medida em que importou em evidente impedimento de a Fazenda Nacional manifestar-se na ocasião apropriada, maculando, por conseguinte, o princípio do contraditório.

É defeso ao recorrente modificar o pedido ou invocar outra causa petendi (causa de pedir) nesta fase do contencioso administrativo, sob pena de violar o princípio da congruência e ofender aos preceitos ínsitos nos artigos 16 e 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972, bem assim também, nos artigos 141, 223, 329 e 492 do Código de Processo Civil, mormente quando falece razão para somente nesta ocasião aduzir tais novos argumentos e/ou questionamentos, na medida em que não há justa causa para respectiva inovação argumentativa, afrontando, desse modo, o princípio da dialeticidade recursal.

Nesse sentido há inúmeros acórdãos proferidos por este órgão julgador, senão vejamos:

Processo n.º 10073.900754/200827 Acórdão 3001000.223

RELATOR: Orlando Rtigliani Berri.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002

INOVAÇÃO DOS ARGUMENTOS DE DEFESA. SEDE RECURSAL. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de matéria em sede recursal fundamentada em argumentos díspares daqueles apresentados na fase de defesa administrativa anterior, pois viola o princípio da dialeticidade e suprime instância, exceção cabível apenas quanto àquelas de ordem pública, o que não é o caso nos autos sob exame.

Compactua do mesmo entendimento o julgador do acórdão n.º 1002000.159, proferido em 08/05/2018, conforme abaixo transcrito:

Processo n.º 13679.000561/200924 - EMENTA

Assunto: Obrigações Acessórias. Ano-calendário: 2009

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO. ENTREGA EXTEMPORÂNEA DE DCTF. INCIDÊNCIA É devida a multa por atraso na entrega de DCTF entregue após o prazo fixado na legislação. INOVAÇÃO DA TESE DE DEFESA EM SEDE RECURSAL. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO. Não se conhece de matérias argüidas em sede recursal, mas não aventadas em sede de impugnação, sob pena de supressão de instância e violação do princípio do contraditório, exceto se forem matérias de ordem pública.

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, deixando de conhecer a temática de denúncia espontânea por preclusão consumativa e, no mérito, por unanimidade, em lhe negar provimento.

(assinado digitalmente) Aílton Neves da Silva Presidente e Relator Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Breno do Carmo Moreira Vieira, Leonam Rocha de Medeiros e Ângelo Abrantes Nunes.

Nesse sentido, deixo de conhecer dessa parte do recurso, devido a preclusão, conforme motivos e fundamentos acima expressos.

Diante disso, deixo de conhecer o recurso nessa parte.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer em parte o Recurso Voluntário, em razão de preclusão de matéria, para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, dar-

lhe parcial provimento para exonerar do auto de infração o valor de R\$ 25.000,00 (vinte e cinco mil reais).

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles