



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

Processo n° 10715.000820/2010-89
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3202-000.643 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de fevereiro de 2013
Matéria MULTA ADUANEIRA - AVERBAÇÃO DE EMBARQUE
Recorrente AMERICAN AIRLINES INC.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 04/05/2006 a 31/05/2006

EXPORTAÇÃO. EMBARAÇO A FISCALIZAÇÃO, OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA INOBSERVÂNCIA DE PRAZOS.

O descumprimento da obrigação de registro de dados de embarque no SISCOMEX no prazo previsto na legislação constitui embarço a fiscalização.

APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. RETROATIVIDADE.

Aplica-se a retroatividade benigna prevista na alínea “b” do inciso II do art. 106 do CTN, pelo não registro no Siscomex dos dados pertinentes ao embarque da mercadoria no prazo previsto no art. 37 da IN SRF n° 28, alterado pela IN SRF n° 510/05, em face da nova redação dada a este dispositivo pela IN RFB n° 1.096/10, que estabeleceu o prazo de 7 dias, contados da realização do embarque, para o registro dos dados no Siscomex, para todas as modalidades de transporte.

Recurso Voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres e Charles Mayer de Castro Souza.

Irene Souza da Trindade Torres – Presidente

Luís Eduardo Garrossino Barbieri – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Rodrigo Cardozo Miranda, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Gilberto de Castro Moreira Junior, Charles Mayer de Castro Souza e Thiago Moura de Albuquerque Alves.

Relatório

O presente litígio decorre de lançamento de ofício veiculado através de auto de infração (fls. 01/ss) para a cobrança da multa isolada, no valor de R\$ 140.000,00, por registro intempestivo dos dados de embarque de exportação no Siscomex, prevista no art. 107, inc. IV, alínea "e", do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com redação dada pelo art. 77, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Para elucidar os fatos ocorridos transcreve-se o relatório constante da decisão de primeira instância administrativa, *verbis*:

Relatório

O presente processo trata da exigência do valor de R\$ 140.000,00 consubstanciada no auto de infração de fls. 01 a 11, 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 em 1994 e 2005, pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, respectivamente.

De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal, as autoridades lançadoras, ao verificar o cumprimento da obrigação acessória de que trata o artigo 37 da IN/SRF 28/1994, alterado pelo artigo 1º da IN/SRF 510/2005, constataram que a contribuinte acima identificada deixou de registrar no prazo regulamentar os dados de embarque referentes ao transporte internacional realizados no mês de maio de 2006, iniciado 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 nº 0717700/00047/10", parte integrante do respectivo auto de infração, uma vez que de acordo registro dos dados de embarque nos despachos de exportação efetuados pelo transportador em prazo superior a dois dias.

A contribuinte apresentou, às fls. 16 a 20, impugnação administrativa, por discordar da exigência à qual foi intimada.

Na referida peça de defesa, a autuada alega em preliminar que o auto de infração em apreço foi lavrado "com total carência de informações que possam relacionar as Declarações de Exportações (DEs) nele referidas, com os respectivos conhecimentos aéreos (AWBs)", o que impõe sua nulidade, "uma vez que dificulta, ou impede completamente, a defesa da Impugnante".

No mérito, aduz que (i) autuação discrepa da norma reguladora da espécie, posto que a locução "deve prestar", contida no artigo

37 do Decreto-lei 37/1966, modificado pelo artigo 77 da Lei 10.833/2003, constitui mera recomendação ao transportador, não subsumindo suposto desatendimento à multa aplicada; (ii) a autuação não esclarece quais são os conhecimentos aéreos a que se referem às diversas declarações de exportação objeto da apuração realizada; (iii) jamais deixou de prestar as informações pertinentes aos embarques às autoridades aduaneiras, pois de outra forma não teria ocorrido o desembaraço, muito menos o embarque das referidas mercadorias; (iv) em atendimento à recomendação legal, imediatamente disponibilizou às autoridades aduaneiras dossiê contendo os conhecimentos aéreos, manifestos do voo e demais documentos pertinentes à carga, o que causa estranheza à firmação contida na peça acusatória; (v) a rigor não há fato gerador para as multas aplicadas no presente auto de infração, pois o fato gerador de qualquer penalidade é o descumprimento de obrigação legal, e não de mera recomendação, como é o caso dos autos; e (vi) traz à colação excerto jurisprudencial que trata da nulidade do lançamento por vício formal. (fls. 46 a 49).

Nesse sentido, requer seja declarado nulo o auto de infração, a fim de ver cancelada a multa exigida.

É o relatório.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis proferiu o Acórdão n.º 07-22.666 de 17 de dezembro de 2010 (folhas 51/ss), o qual recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 04/05/2006 a 31/05/2006

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO DE FATO E DE DIREITO. INOCORRÊNCIA

É descabida a alegação de cerceamento do direito de defesa por falta de fundamentação de fato e de direito, quando se constata que todos os fatos e bases legais indispensáveis à compreensão do feito fiscal e à sua validação estão presentes no auto de infração e no demonstrativo que o acompanha.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 04/05/2006 a 31/05/2006

DADOS DE EMBARQUE. INFORMAÇÃO INTEMPESTIVA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

O descumprimento da obrigação de prestar à Receita Federal, na forma e no prazo por ela estabelecidos, as informações sobre as cargas transportadas é punível por embarque no veículo transportador, cuja data a ser

considerada, segundo a legislação de regência, é a do voo, no caso de transporte aéreo internacional.

NÚMERO DA DECLARAÇÃO DE EXPORTAÇÃO. INFORMAÇÃO OBRIGATÓRIA. CONHECIMENTO DE CARGA. TRANSPORTADOR.

É defeso ao transportador aéreo alegar desconhecer o número atribuído à declaração para despacho de exportação uma vez que referida informação deve obrigatoriamente constar em todos os documentos que instruem o despacho, em especial no conhecimento e no manifesto de carga.

PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO. INTEMPESTIVIDADE. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTÔNOMA. NATUREZA OBJETIVA DA INFRAÇÃO.

As penalidades aplicadas em razão do descumprimento de obrigações acessórias autônomas, como é o caso da informação dos dados de embarque de mercadoria destinada à exportação, prestada fora do prazo estabelecido normativamente pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, possui natureza objetiva, cuja sanção objetiva disciplinar seu cumprimento tempestivo, por parte dos transportadores e seus representantes.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A interessada regularmente notificada do Acórdão da DRJ – Florianópolis em 24/01/2011 (folhas 59/61) interpôs Recurso Voluntário em 11/02/2011 (fls. 62/ss), onde repisa os argumentos trazidos em sua impugnação, além de argumentar sobre “fato novo” a justificar a exclusão das multas aplicadas, trazidas pela IN SRF nº 1.096/2010, que ampliou para sete dias o prazo constante da IN SRF nº 28/1994 para o registro dos dados pertinentes aos embarques das empresas aéreas no Siscomex.

O processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Eduardo G. Barbieri, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

A controvérsia em discussão nestes autos refere-se à aplicação da multa ao transportador por deixar de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, na forma e prazo estabelecidos pela Receita Federal do Brasil.

A multa aplicada está prevista no art. 107, inciso IV, alínea "e", do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com redação dada pelo art. 77, da Lei nº 10.833, de 29

de dezembro de 2003. Para facilitar a análise da matéria, convém inicialmente transcrever o referido dispositivo legal:

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

(grifei).

O dispositivo legal acima transcrito que tem por finalidade penalizar o comportamento daqueles que impedirem ou retardarem o fluxo normal de registros de dados no SISCOMEX, ocasionando acúmulo desnecessário de pendências no Sistema, o que levou o legislador a estabelecer expressamente que o descumprimento de obrigações acessórias, na forma e prazo previstos pela Receita Federal, acarretaria a aplicação de multa.

A obrigação do transportador, de prestar as informações à RFB, encontra-se estabelecida no art. 37 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833, de 2003, *in verbis*:

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.

Quanto à forma e ao prazo para informação de dados no SISCOMEX pelo transportador, a redação original do artigo 37 da Instrução Normativa SRF nº 28/94 dispunha:

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

Parágrafo único. Na hipótese de embarque de mercadoria em viagem internacional, por via rodoviária, fluvial ou lacustre, o registro de dados do embarque, no SISCOMEX, será de responsabilidade do exportador ou do transportador, e deverá ser realizado antes da apresentação da mercadoria e dos documentos à unidade da SRF de despacho.

A IN SRF n° 510/05, deu nova redação ao artigo 37 da Instrução Normativa SRF n° 28/94, prescrevendo o **prazo de 2 dias**, contados da realização do embarque, para o registro dos dados no Siscomex, nos casos de transporte efetuado por via aérea.

Posteriormente, o artigo 1° da IN SRF n° 1.096 de 13 de dezembro de 2010, deu nova redação ao artigo 37 da Instrução Normativa SRF n° 28/94, estabelecendo o **prazo de 7 dias**, para **todas as modalidades de transporte**, *verbis*:

Art. 37. O transportador deverá registrar, no Siscomex, os dados pertinentes ao embarque da mercadoria, com base nos documentos por ele emitidos, no prazo de 7 (sete) dias, contado da data da realização do embarque.

§1° Na hipótese de embarque de mercadoria em viagem internacional, por via rodoviária, ferroviária, fluvial ou lacustre, o registro de dados do embarque, no Siscomex, será de responsabilidade do exportador ou do transportador, e deverá ser realizado antes da apresentação da mercadoria e dos documentos na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) de despacho.

§2° Na hipótese de o registro da declaração para despacho aduaneiro de exportação ser efetuado depois do embarque da mercadoria ou de sua saída do território nacional, nos termos do art. 52, o prazo a que se refere o caput será contado da data do registro da declaração.

§3° Os dados de embarque da mercadoria poderão ser informados pela fiscalização aduaneira nas hipóteses estabelecidas em ato da Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana).”

(grifei)

Muito bem. Neste passo, importante registrar que após muito refletir sobre a aplicação da retroatividade benigna a situações como a que se apresenta nesse litígio, estou alterando entendimento anterior já adotado nessa Turma (quando acompanhei a i. relatora no Acórdão n° 3202-000.544, que votou no sentido de não aplicar a retroatividade), por entender que a situação fática posta nesses autos amolda-se perfeitamente à hipótese de retroatividade benigna. Senão vejamos.

A matéria em tela comporta a seguinte interpretação. A Constituição Federal estabelece a regra da irretroatividade da lei como corolário do princípio da segurança jurídica, exceto para beneficiar o réu (art. 5°, XL). Nesse diapasão, o CTN consagrou no artigo 106, inciso II, alíneas “a”, “b”, e “c”, três hipóteses em que a lei nova elide os efeitos da incidência da norma anterior: a) a lei nova já não mais define determinado ato, como infração; b) a lei nova deixa de tratar o ato como contrário a qualquer exigência legal de ação ou omissão (desde que não tenha ocorrido fraude, nem falta de pagamento de tributo exigido); c) a pena menos severa substitui a mais grave da legislação anterior.

O professor Paulo de Barros Carvalho (Curso de Direito Tributário, 17ª edição, p. 95) afirma que *“as duas primeiras alíneas dizem quase a mesma coisa. Toda a exigência de ação ou de omissão consubstancia um dever, e todo o descumprimento de dever é uma infração, de modo que foi redundante o legislador ao separar as duas hipóteses”*.

Muito embora concorde que a ponderação do jurista é extremamente pertinente, no caso em tela, a meu sentir, a hipótese prevista na alínea “b” amolda-se melhor à situação fática. Isto porque a legislação nova (IN SRF nº 1.096/2010) deixou de tratar o ato praticado - não registrar os dados de embarque da mercadoria no Siscomex **no prazo de 2 dias** (previstos na IN SRF nº 28/94 alterada IN SRF nº 510/05) – como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão (alínea “b”), uma vez que a nova norma prescreve, agora, **o prazo de 7 dias**. Em outras palavras, o ato de não registrar os dados de embarque da mercadoria no SISCOMEX, quando efetivado em até 7 dias, deixou de ser apenado pela nova norma.

Assim, tratando-se a espécie dos autos de ato não definitivamente julgado, em face do princípio da retroatividade benigna, com fundamento no art. 106, inciso II, alíneas “a” e “b”, do CTN, há que se proceder à exoneração da multa aplicada especificamente para aqueles casos em que o registro dos dados de embarque da mercadoria no Siscomex tenham ocorrido em até 7 dias nos termos do que dispõe a IN SRF nº 1.096, norma que atualmente regula a matéria.

Em situação muito semelhante à tratada nestes autos, a RFB já se manifestou na Solução de Consulta Interna nº 8 da COSIT, de 14/02/2008, com relação à retroatividade benigna em relação aos prazos para prestação de informação no Siscomex:

“SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA Nº 8 COSIT

DESPACHO DE EXPORTAÇÃO. MULTA POR EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. REGISTRO NO SISCOMEX DOS DADOS APÓS O PRAZO.

Aplica-se a retroatividade benigna prevista na alínea “b” do inciso II do art. 106 do CTN, pelo não registro no Siscomex dos dados pertinentes ao embarque da mercadoria no prazo previsto no art. 37 da IN SRF nº 28, de 1994, em face da nova redação dada a este dispositivo pela IN SRF nº 510, de 2005.

Para as infrações cometidas a partir de 31 de dezembro de 2003, a multa a ser aplicada na hipótese de o transportador não informar, no Siscomex, os dados relativos aos embarques de exportação na forma e nos prazos estabelecidos no art. 37 da IN SRF nº 28, de 1994, é a que se refere à alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decretolei nº 37, de 1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003.

Deve ser aplicada ao transportador uma única multa de R\$ 5.000,00, por se tratar de uma única infração.

(Grifei)

Portanto, aplicando-se a retroatividade benigna devem ser excluídas da autuação fiscal os embarques cujos registros de dados foram efetuados no Siscomex no prazo de até 7 dias. Restam, então, apenas três embarques cujos dados foram informados **após o prazo de 7 dias**, para os quais deverão ser mantidas as multas aplicadas, conforme tabela abaixo elaborada a partir dos dados informados pela fiscalização às folhas 9/10:

DDE:	Data de embarque:	Data da informação no sistema:	Voo:	Dias de atraso:	Total de voos no dia:
20605265674	07/05/06	17/05/06	AA904	10	
20605274738	07/05/06	17/05/06	AA904	10	1
2060551988	15/05/06	12/07/06	AA905	27	1
20605489491	15/05/06	03/08/06	AA904	49	1

Na contagem dos prazos foi considerada a forma prescrita pelo *caput* do artigo 210 da Lei 5.172/66 - CTN que determina os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o de vencimento.

Quanto ao critério utilizado para aplicação da multa entendemos estar correta a forma adotada pela fiscalização, ao considerar que a multa de R\$ 5.000,00 deve ser aplicada em relação a cada veículo transportador, ou seja, por embarque/voo e não em relação a cada despacho de exportação constante desse embarque. Este, inclusive, é a orientação trazida pela Solução de Consulta Interna nº 8 da COSIT, de 14/02/2008, acima transcrita.

Destarte, comprovado que a Recorrente descumpriu o prazo para prestar informação dos dados de embarque de mercadorias no sistema restou perfeitamente tipificada a infração prevista no artigo 107, inciso IV, alínea "e", do Decreto-Lei nº 37/66 (com a redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833/03), sujeitando o infrator à multa no valor de R\$ 5.000,00 por embarque.

Passemos a análise dos demais pontos arguidos pela Recorrente.

Não procede a alegação de que a autuação não esclareceu quais foram os conhecimentos aéreos (AWBs) a que se referem as diversas DEs objetos da apuração realizada, o que teria como consequência a nulidade da autuação fiscal.

Como muito bem destacado pela decisão de primeira instância, a autuação fiscal informa claramente que a empresa foi penalizada em decorrência do descumprimento da obrigação acessória referida no artigo 37 da IN/SRF 28/1994, alterado pelo artigo 1º da IN/SRF 510/2005, na medida em que deixou de registrar no prazo regulamentar os dados de embarque referentes aos transportes realizados no decorrer do mês de maio de 2006, iniciados no Aeroporto Internacional do Rio de Janeiro - ALF/GIG, relativamente às cargas amparadas nas declarações de exportação - DDE's discriminadas no auto de Infração, tendo em vista que segundo o comando do inciso II do artigo 39 da mencionada IN/SRF 28/1994 considera-se extemporâneo o registro dos dados de embarque relativos aos despachos de exportação efetuados pelo transportador em prazo superior a dois dias (à época, prazo este alterado posteriormente para 7 dias). As autoridades fiscais juntaram às fls. 9 a 11 demonstrativo onde estão explicitados os embarques/voos que deram fundamento à autuação. Não há, portanto, como acatar a alegação de cerceamento ao direito da Recorrente de se defender em razão da não possibilidade de conhecimento dos fundamentos de fato e de direito da autuação.

Abaixo transcreve-se trechos do voto condutor do Acórdão da DRJ-Florianópolis com os quais concordo plenamente e adoto também como fundamento deste voto, *verbis*:

Não assiste razão à impugnante, pois o artigo 37 da IN/SRF 28/1994, estatui que "o transportador deverá registrar, no Siscomex, os dados pertinentes ao embarque da mercadoria, com base nos documentos por ele emitidos". Portanto, se evidencia da norma que o transportador, independentemente do modal que opere, tem

participação ativa no processo de exportação, na medida em que tem a obrigação de informar no Siscomex os dados de embarque de determinada carga, que, por sua vez, é identificada no referido sistema pelo número da declaração de exportação (ME). Logo, é desarrazoado que a autuada, na qualidade de transportadora aérea, afirme desconhecer o fundamento da autuação pelo fato de o auto de infração não mencionar a correlação existente entre os conhecimentos aéreos e as declarações de exportação listadas às fls. 06/07, uma vez que referida informação é pré requisito para que tenha condições para efetuar o embarque das cargas sob sua responsabilidade.

Corroborando a assertiva acima, o parágrafo 3º do artigo 16 da referida IN/SRF 28/1994, prevê textualmente que o número do despacho de exportação (DDE) deve obrigatoriamente constar do próprio conhecimento de embarque.

Quanto à afirmação da Recorrente no sentido de que “*não há fato gerador válido para a imposição daquela indevida multa, eis que a própria norma legal invocada — qual seja, o Artigo 37 da Instrução Normativa SRF nº 28/1994 — não envolve jus cogens, mas mera recomendação para fornecer tais informações, ...*”, a meu sentir, é totalmente improcedente.

No caso em tela a conduta praticada pela interessada, ao deixar de prestar informações sobre veículo ou carga transportada no Siscomex, no forma e prazo previstos pela RFB, subsume-se perfeitamente a hipótese normativa prescrita pelo artigo 107, inciso IV, alínea "e", do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com redação dada pelo art. 77, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. A referida multa é aplicada em razão do simples descumprimento da obrigação acessória.

Ante o exposto, voto por dar **provimento parcial ao Recurso Voluntário**, mantendo a multa no valor de R\$ 15.000,00 em relação apenas aos três embarques para os quais os dados foram informados após o prazo de 7 dias no Siscomex.

É como voto.

Luís Eduardo Garrossino Barbieri