



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

Processo nº 10715.002487/2009-17
Recurso nº 1 Voluntário
Acórdão nº **3802-000.575 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 5 de julho de 2011
Matéria MULDI
Recorrente AEROLINEAS ARGENTINAS SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2004

REGISTRO DOS DADOS DE EMBARQUE DE MERCADORIAS DESTINADAS À EXPORTAÇÃO. REALIZAÇÃO INTEMPESTIVA. INFRAÇÃO. PENALIDADE.

A apresentação de registro de dados de embarque de mercadorias feita fora do prazo definido na Instrução Normativa SRF nº 28/94 constitui, por si só, infração de caráter objetivo, independente da intenção do agente, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional, sujeitando seu infrator à penalidade prevista no art. 107, IV, *e*, do Decreto-lei nº 37/66.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2004

RETROATIVIDADE DE NORMA BENÉFICA ANTES DE JULGAMENTO DEFINITIVO.

De acordo com o art. 106, II, *a*, do Código Tributário Nacional, é de ser aplicada norma que aumenta o prazo para apresentação do registro de dados de embarque, por deixar de considerá-lo intempestivo no prazo mais exíguo exigido pela regra revogada.

RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVOS ARGUMENTOS TRAZIDOS AO PROCESSO SEM APRECIÇÃO DA INSTÂNCIA ORIGINÁRIA. NÃO CONHECIMENTO.

De acordo com os arts. 16, III, e 17, do Decreto nº 70.235/72, não são passíveis de conhecimento em sede recursal argumentos novos, que não tenham sido apreciados pela instância *a quo*.

Recurso Voluntário Conhecido Parcialmente e, nessa parte, Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda- Presidente.

(assinado digitalmente)

Bruno Maurício Macedo Curi- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Regis Xavier Holanda (Presidente), Francisco José Barros Rios, Tatiana Midori Migiyama, José Fernandes do Nascimento e Solon Sehn.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário que chega a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em razão da insurgência do contribuinte epigrafado contra o Acórdão n.º 07-21505, de 8 de outubro de 2010, de lavra da 1ª. Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Florianópolis/SC.

Em momento prévio à análise das motivações recursais, é conveniente sejam revisitados os atos e fases processuais já superados.

Por bem resumir a controvérsia até a respectiva fase processual, tomo emprestado a descrição fática lançada no acórdão da instância *a quo* acima referido (fl. 53 dos autos):

Trata o presente processo do auto de infração de fls. 02 a 05 por meio do qual encontra-se formalizada a exigência do crédito tributário no valor de R\$ 35.000,00 em decorrência do fato de a interessada, segunda a autuação, ter registrado intempestivamente os dados de embarque de mercadorias, relativos aos despachos de exportação indicados as fls. 03 e 04, descumprindo dessa forma a obrigação acessória prevista no art. 37 da Instrução Normativa SRF n.º 28, de 27 de abril de 1994, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF n.º 510, de 14 de fevereiro de 2005, sujeitando-se por essa infração à multa prevista na alínea "e" do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei n.º 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei n.º 10.833, de 2003.

Cientificada da exigência que lhe é imposta, a interessada apresenta a impugnação de fls. 12 a 21, argumentando, em síntese, que: a) a autuação utilizou a norma do art. 37 da

Instrução Normativa SRF nº 28, de 1994 com a redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 510, de 2005 para embarques ocorridos anteriormente à vigência da nova redação o que é impossível; b) ocorreu violação ao princípio da proporcionalidade, da razoabilidade e da isonomia; c) não é aplicada ao caso a norma prevista na alínea "e" do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei nº 37, de 1966; d) para fins de realizar os registros em questão, no Siscomex, fica na dependência de informações por parte de terceiros intervenientes no processo de exportação; e) ao tempo em que deveria ter efetuado os registros em questão, no Siscomex, ocorreu falha no sistema impedindo a realização dos mesmos; e 0 a aplicação de penalidade deve ser afastada em razão da Solução de Consulta nº 215, de 16 de agosto de 2004 (esta solução de consulta foi proferida pela SRRF na 9ª Região Fiscal).

Ao analisar a impugnação oposta à ação fiscal, a 1ª. Turma da DRJ de Florianópolis/SC entendeu pela procedência do lançamento tributário, refutando os argumentos expendidos na peça defensiva do sujeito passivo.

Confira-se a ementa do julgado:

Assunto: Obrigações Acessórias

Exercício: 2004

Ementa: Registro dos dados de embarque de mercadorias destinadas exportação. Realização. Intempestiva. Infração. Penalidade. O registro dos dados de embarque, no Siscomex, relativo à mercadoria destinada à exportação realizado fora do prazo fixado constitui infração pelo descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 1994 sujeitando o transportador multa prevista na alínea "e" do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em seu **Recurso Voluntário** (fls. 71-103), que ora é objeto de exame, o sujeito passivo se insurge contra o acórdão *a quo*, pelo qual, além de reiterar os argumentos já aduzidos por ocasião da sua impugnação inicial, requer: (i) a aplicação de retroatividade de norma tributária posterior que aumentou o prazo para apresentação dos registros de dados de embarque de mercadorias transportadas para o exterior.

Os autos então seguiram ao CARF para conhecimento e julgamento da referida manifestação recursal.

Sendo esses os aspectos mais relevantes do presente procedimento de revisão de lançamento tributário, passa-se ao voto.

Voto

À época da ocorrência dos fatos geradores, o art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 28/94 determinava os registros de embarque no SISCOMEX *imediatamente* após o efetivo transporte da mercadoria exportada, nos termos que seguem abaixo:

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.

O Recorrente, na qualidade de transportador, nada obstante tecer longas linhas sobre o conteúdo jurídico da expressão *imediatamente*, sabe ou deveria saber que além do vernáculo não abrir possibilidades de dilação temporal ao conceito comum *imediatamente*, a Notícia SISCOMEX nº 105/94 **esclarece** que a exigência de apresentação *imediate* comporta até 24 horas de tolerância para o cumprimento da referida obrigação acessória.

Por oportuno, esclarecemos que o termo imediatamente, contido no art. 37 da IN 28/94, deve ser interpretado como "em até 24 horas da data do efetivo embarque da mercadoria, o transportador registrará os dados pertinentes no Siscomex, com base nos documentos por ele emitidos". Salientamos o disposto no art. 44 da referida IN, ou seja, a previsão legal para autuação do transportador no caso de descumprimento do previsto no artigo acima referenciado.

Observe-se que a referida Notícia faz menção expressa à *previsão legal para autuação do transportador*, o que realça ainda mais sua adequação ao caso.

Nada obstante isso, o Recorrente deixou de cumprir o disposto na IN SRF nº 28/94, vindo a efetuar o registro dos embarques das mercadorias somente depois dessas 24 horas, em diversas ocasiões ao longo do exercício de 2004. Isso, de plano, já rechaça seu argumento de necessidade de interpretação mais benéfica ao sujeito, ante a dúvida sobre o conteúdo jurídico da expressão *imediatamente* carreada pelo art. 37 da IN SRF nº 28/94 (item III.1 do Recurso Voluntário).

Apesar, todavia, da apresentação dos registros de embarque ter superado 24 horas (ferindo assim as disposições da IN SRF nº 28/94), o Auto de Infração, lavrado em 2009, já partiu de norma mais benéfica – qual seja a redação dada ao mesmo dispositivo pela IN SRF nº 510/2005, que passou a tolerar a apresentação dos registros de embarque dentro do prazo de **dois dias** contados da data da realização do embarque, *in 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 dois dias contado da data da realização do embarque.

§ 1º 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 na unidade da SRF de despacho.

§ 2º Na hipótese de embarque marítimo, o transportador terá o prazo de sete dias para o registro no sistema dos dados mencionados no caput deste artigo. (grifou-se)

Isso porque a própria autoridade administrativa já houvera reconhecido a aplicação da norma mais benéfica para o sujeito passivo, uma vez que o art. 37 da IN SRF nº 28/94, com a redação dada pela IN SRF nº 510/2005, passou a considerar intempestivos – infracionais, portanto – os registros de embarque apresentados somente após dois dias, e não mais as exíguas 24 horas exigidas à época da ocorrência dos fatos geradores.

Ora, fez-se o quanto exigido pelo art. 106, II, *a*, do Código Tributário Nacional, que exige a aplicação retroativa da norma que deixe de considerar como infração algum ato não definitivamente julgado.

Incabíveis, destarte, os argumentos do sujeito passivo quanto à suposta nulidade material do auto de infração por penalização do contribuinte “com base em norma inexistente no momento do fato gerador” (item II.2 do Recurso Voluntário), já que, em verdade, o sujeito passivo foi beneficiado pela aplicação da redação da IN SRF nº 28/94 inovada pela IN SRF nº 510/2005.

O Recorrente, todavia, mesmo pretendendo anular o auto de infração pela aplicação de norma posterior à vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, ampara-se no critério adotado pela autoridade administrativa (e reafirmado pela instância *a quo*) para buscar a aplicação de norma mais recente, que, alterando novamente a redação da IN SRF nº 28/94, aumentou o prazo para apresentação dos registros de embarque para sete dias. Trata-se da IN RFB nº 1096/2010, que, modificando o art. 37 da IN SRF nº 28/94, deixou referida norma com a seguinte redação:

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

§ 1º 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.

§ 2º 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.

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

De fato, a regra ora vigente possui disposição que beneficia o sujeito passivo, ao considerar intempestivos somente os registros de embarque apresentados após o decurso de sete dias contados da data da realização do embarque.

É de se aplicar então o art. 106, II, *a*, do Código Tributário Nacional, o qual impõe a retroatividade da norma que deixa de considerar infrações certos atos ainda não definitivamente julgados. No caso particular, não é mais *infração*, para os fins da legislação aduaneira, a apresentação do registro de embarque após dois dias contados da data da realização do embarque, desde que essa apresentação não ocorra em tempo superior a sete dias.

Desse modo, é de se excluir do presente lançamento todo e qualquer registro de embarque porventura feito em prazo inferior a sete dias, em estrita observância ao que determina a IN SRF nº 28/94, com a redação dada pela IN RFB nº 1096/2010.

Acolhe-se, portanto, a preliminar constante do item III do Recurso Voluntário.

Quanto ao mérito

No que toca o mérito, o Recorrente traz como argumentos (i) retroatividade da norma mais benigna (IN nº 1096/2010); (ii) falha do sistema SISCOMEX; (iii) inexistência de embaraço à fiscalização; (iv) violação aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade; (v) caráter confiscatório das multas aplicadas.

Passo à análise de cada um deles.

No que tange o pedido de interpretação mais favorável ao sujeito passivo, os argumentos do Recorrente não podem ser acolhidos.

Já no início do voto expus que a Notícia SISCOMEX nº 105/94 trouxe ao mundo jurídico, cerca de dez anos antes da ocorrência dos fatos geradores objeto do presente lançamento tributário, esclarecimento quanto ao conteúdo jurídico da expressão *imediatamente*, constante do art. 37 da IN SRF nº 28/94.

Impraticável, portanto, o Recorrente, que tem como uma de suas atividades-fim o transporte de mercadorias para o exterior, simplesmente desconsiderar isso. E ainda assim, eventual desconhecimento dessa regra (que nem mesmo foi alegado pelo sujeito passivo, reforçando sua presunção de conhecimento ante a publicação no Diário Oficial da União) não constitui erro escusável, para quaisquer fins de direito.

O Recorrente reforça seu argumento aduzindo que o SISCOMEX é um sistema extremamente instável, que por vezes não registra certas informações do sujeito passivo, e, por outras, mostra-se inflexível quanto a pequenas divergências eventuais entre características das mercadorias exportadas (*gramas*, na literalidade do Recurso Voluntário).

Ocorre que o artigo 136 do Código Tributário Nacional é claro ao dispor que:

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Assim é que eventuais inconsistências do SISCOMEX não podem servir como excludente de responsabilidade tributária, já que o sujeito passivo dispõe de dias para

efetuar o registro do embarque. Deve, portanto, ser diligente para evitar que divergências com seu cliente exportador, ou mesmo eventuais quedas do sistema, prejudiquem o cumprimento da sua obrigação tributária.

No caso em tela, a infração é objetiva pelo simples decurso do prazo para apresentação do registro de embarque. Assim, uma vez transcorrido esse prazo sem que o sujeito passivo tenha adimplido com sua obrigação, a infração restará caracterizada.

Quanto ao argumento (iii) inexistência de embaraço à atividade de fiscalização aduaneira no registro de dados do embarque de mercadoria, é correta a imputação proposta pela autuação e o seu enquadramento legal. Não se trata de embaraço, mas de descumprimento de obrigação acessória prevista na alínea "e" do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833, de 2003.

Quanto ao argumento (iv) expendido no Recurso Voluntário (ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade) não pode ser conhecido, como já foi estabelecido pelo Acórdão 07-21562. Conforme dispõe o art. 62 do Regimento Interno do CARF (Portaria MF 256/2009) e Súmula 01 da CSRF, é vedado ao Conselho realizar análise tendente à avaliação dos aspectos inerentes a constitucionalidade das normas, pois esse mister é exclusivo do Poder Judiciário, como tem entendido os tribunais administrativos e judiciais. Arguições dessa natureza, portanto, são inócuas na esfera administrativa.

Assim, sempre e quando se entender que a norma aplicada não atendeu os princípios mencionados, a matéria deve ser levada à apreciação do Poder Judiciário.

Quanto à jurisprudência citada, principalmente no tocante da Solução de Consulta 215 de 16 de agosto de 2004, esta questão se encontra superada no caso em tela tendo em vista a dilação do prazo estabelecida pela IN RFB nº 1096/2010.

Conclusão

Isto posto, conheço parcialmente do recurso voluntário para DAR-LHE PROVIMENTO, a fim de se aplicar a redação do art. 37 da IN SRF nº 28/94 dada pela IN RFB nº 1.096/2010, excluindo-se do lançamento, por conseguinte, todos os registros de embarque apresentados dentro do prazo de sete dias contados da data do embarque das mercadorias transportadas.

(assinado digitalmente)

Bruno Maurício Macedo Curi

CÓPIA