



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10715.002500/2009-20
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-009.762 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 12 de novembro de 2019
Recorrente LUFTHANSA CARGO A G
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/09/2004 a 31/12/2004

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. DISSENSÃO
JURISPRUDENCIAL. REQUISITO.

Para demonstração do dissenso jurisprudencial, é essencial que as decisões comparadas tenham identidade entre si. Se não há similitude fático-jurídica entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigma, impossível reconhecer a divergência na interpretação da legislação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela contribuinte contra a decisão consubstanciada no acórdão 3802-000.382, que negou provimento ao Recurso Voluntário.

Lançamento

O lançamento do crédito tributário decorreu da apuração de registros de dados de embarque prestados intempestivamente pelo transportador, referentes aos transportes internacionais realizados em maio de 2004 no Aeroporto Internacional do Rio de Janeiro-ALF/GIG. Conforme relata a Fiscalização Federal, são considerados intempestivos os registros dos dados de embarque nos despachos de exportação com prazo superior aos 2 (dois) dias

concedidos ao transportador responsável, contados a partir da realização do embarque, assim considerada a data do voo, de acordo com o art. 39, inciso II, da IN/SRF n.º 28/1994.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Em sede de impugnação ao lançamento, a fiscalizada alegou, que foi utilizada norma posterior à ocorrência dos fatos geradores para aplicar a multa no valor de R\$ 5.000,00 por voo, falta de razoabilidade da multa aplicada, falhas no Siscomex e espontaneidade nas ações praticadas.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis apreciou a impugnação e, em decisão consubstanciada no acórdão n.º 07-19.954, de 21 de maio de 2010, negou provimento, para manter o lançamento. Na referida decisão, o colegiado entendeu que a Instrução Normativa n.º 510/05, que deu nova redação ao art. 37 da Instrução Normativa n.º 28/94, definiu prazos mais favoráveis aa contribuinte e, por conseguinte, deve ser aplicado a fatos pretéritos. Outrossim, que instituto da denúncia espontânea não se alcança as penalidades aplicadas em razão do descumprimento de obrigações acessórias autônomas e que os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade não podem ser apreciadas em sede de julgamento administrativo.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de primeira instância, a contribuinte apresentou recurso voluntário ao CARF, reiterando as razões da impugnação e requerendo a reforma da decisão recorrida, para cancelamento do auto de infração.

Decisão recorrida

Em apreciação do recurso voluntário, foi exarada a decisão consubstanciada no acórdão n.º 3802-000.382, na qual foi negado provimento ao recurso voluntário. Como fundamento da decisão, o Colegiado considerou que a informação dos dados do embarque no Siscomex faz parte do procedimento de controle e acompanhamento do comércio exterior, que o prazo para prestar informações no Sistema segue o preceito geral contido no art. 132 do Código Civil Brasileiro e que é possível a aplicação retroativa de norma mais benéfica ao autuado.

Recurso Especial da Contribuinte

Cientificada do acórdão n.º 3802-000.382, a contribuinte interpôs recurso especial, para discussão *(i)* do cerceamento ao direito de defesa, por não ter como comprovar as falhas ocorridas no Siscomex, uma vez que se trata de uma empresa pública vinculada ao Ministério da Fazenda; *(ii)* da violação ao art. 113 § 2º, do Código Tributário Nacional, pois se já houve a exportação das mercadorias, já ocorreram todas as etapas de fiscalização; e *(iii)* da violação dos arts. 96 e 100 do Código Tributário Nacional, já que uma mera notícia no Siscomex não pode ser considerada uma norma complementar; .

Para comprovação da divergência jurisprudencial, a recorrente apontou, em relação ao primeiro tópico, como paradigmas, os acórdãos n.ºs 302-39.947 e 2401-00.618, alegando que não tem acesso aos dados do Siscomex, para comprovação dos períodos de sua indisponibilidade.

Com relação ao segundo tópico, apresentou, como paradigmas, os acórdãos de n.º 108-08.02 e 108-08.722, alegando violação ao art. 113, § 2º do CTN, que trata da definição de obrigação acessória, defendendo o entendimento de que todas as prestações positivas exigíveis

teriam sido cumpridas, em face de já terem ocorridas todas as etapas da fiscalização da exportação perfeitamente acabada.

Em relação ao terceiro tópico, apresentou, como paradigmas, os acórdão de nº 106-16.161 e 106-133.757, alegando violação dos art. 93 e 100 do CTN, que definiriam em *numerus clausus* as normas complementares. Entende que a norma que trata do prazo para a prestação de informações (24 horas à época) foi veiculada por simples notícia siscomex, que não seria norma complementar da legislação tributária e, assim, a obrigação acessória careceria de norma para sua instituição.

Em despacho de análise de admissibilidade, o presidente da câmara deu seguimento ao recurso especial da contribuinte.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

Cientificada do acórdão nº 3802-000.382, do recurso especial da contribuinte e de sua análise de admissibilidade, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso especial da contribuinte, requerendo a negativa de provimento ao recurso, para manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

CONHECIMENTO

Liminarmente, necessário que se proceda a análise do preenchimento das condições necessárias para o conhecimento do recurso.

Seguindo sempre pela ordem adotada no Exame de Admissibilidade, a primeira divergência suscitada no recurso especial da contribuinte diz respeito às **Falhas Operacionais do Siscomex**. O primeiro paradigma, é o acórdão de nº 302-39.947, que foi assim ementado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/09/2004 a 31/12/2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - PROVA MATERIAL APRESENTADA EM SEGUNDA INSTÂNCIA DE JULGAMENTO PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE PROCESSUAL E A BUSCA DA VERDADE MATERIAL A não apreciação de provas trazidas aos autos depois da impugnação e já na fase recursal, antes da decisão final administrativa, fere o princípio da instrumentalidade processual prevista no CPC e a busca da verdade material, que norteia o contencioso administrativo tributário. "No processo administrativo predomina o princípio da verdade material no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento". (Ac. 103-18789 - 3ª Câmara - 1º C.C.). Precedente: Acórdão CSRF/03-04.371

Para demonstrar a ocorrência da divergência na interpretação da legislação tributária, o Despacho de Admissibilidade lança mão do seguinte fragmento do voto correspondente.

A título de justificação pelo atraso na entrega da DCTF referente ao 4º trimestre de 2004, a Recorrente alegou que, por meio do escritório de contabilidade e pessoalmente foram efetuadas tentativas de enviar por meio eletrônico (internet o referido documento sem lograr êxito por mais de quinze dias, eis que o sistema de transmissão da SRF apresentava-se indisponível para tal demanda. Tentando protocolar ou buscando informação acerca da solução do imbróglio, obtinha como resposta que Brasília não tinha autorizado.

Consta de informação fornecida pelo Centro de Atendimento da contribuinte —CAC (fl. 46), o registro das reclamações efetuadas pelos contribuintes acerca das dificuldades para o envio de DCTF, que já ocorriam há pelo menos uma semana antes do encerramento do prazo para a sua entrega, bem assim que em data posterior ao encerramento do prazo o problema ainda não havia sido solucionado, inclusive havendo uma reunião entre o Delegado, o Chefe da SATEC e os contribuintes que estavam com tal dificuldade, quando aquele esclareceu que as DCTF deveriam ser entregues, e que oficialmente a multa não poderia deixar de ser cobrada, pois as mesmas teriam sido apresentadas intempestivamente.

Com o fim de solucionar o problema ocorrido, em 08/04/05 foi publicado o Ato Declaratório Executivo n.º 24/05, que prorrogou o prazo de entrega até o dia 18/02/05, quando em seu parágrafo Calico considerou que as DCTF relativas ao 4º trimestre de 2004, que tenham sido transmitidas nos dias 16, 17 e 18 de fevereiro de 2005, serão consideradas entregues no dia 15/02/05.

Como não é difícil perceber, está-se diante de uma situação na qual houve o reconhecimento, por parte da própria Secretaria da Receita Federal, de problemas operacionais nos sistemas por ela administrados. Tanto é que, por meio do Ato Declaratório Executivo n.º 24/05, foi prorrogado o prazo de entrega das DCTF. Além disso, há uma informação fornecida pelo Centro de Atendimento da contribuinte tratando do assunto, carreada aos autos pela contribuinte.

O caso concreto em nada se assemelha a essa situação. Tal como consta no excerto do voto também encontrado no Despacho de Exame de Admissibilidade, a contribuinte não apresentou qualquer elemento de prova de suas alegações. Em lugar disso, requereu a realização de diligência. Ainda mais, conforme esclarece a Conselheira Relatora do processo, as evidências dão conta de que as alegadas falhas não aconteceram. Observe-se.

Entendo desnecessário o pedido de esclarecimentos ao Serpro, como quer a recorrente. Passo a demonstrar.

Como podemos ver no quadro abaixo, mesmo que considerássemos a demora por problemas no sistema, não há como, mesmo que por absurdo, considerar que um sistema, que atende todo o comércio exterior do Brasil, com mais de um milhão de declarações de exportação registradas por ano (dados disponíveis no endereço www.receita.fazenda.gov.br) pudesse ficar 31 dias sem funcionar, impossibilitando o registro das informações. Mesmo considerando 27 dias, prazo mínimo que a recorrente demorou a registrar as informações, isto seria inviável para um sistema deste porte.

As evidências falam à razão. Não vejo necessidade de delongas no julgamento do recurso para buscar provas que já constam do processo. Portanto, no caso em exame, é descabida a diligência solicitada.

Melhor sorte não teve a parte em relação ao segundo paradigma apresentado — acórdão n.º 2401-00.618.

Verifico na espécie que a recorrente traz como principal argumento de mérito o fato de que, tendo convênio para recolhimento direto ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, não incorreu na conduta infracional apontada pelo fisco.

Ocorre, malgrado apresentar essa alegação com bastante veemência, não foi trazido aos autos qualquer elemento que pudesse comprovar sua afirmação. Nem cópia do termo de convênio firmado, nem uma única guia de recolhimento direto para o referido fundo.

Por outro lado, a alegação de que o ônus de provar que a empresa não havia firmado o aludido convênio seria exclusivamente do fisco merece ressalvas. O princípio da verdade material exige que o fisco busque as provas para fundamentar suas alegações, todavia, a contribuinte tem também a obrigação de colaborar com para que a realidade dos fatos venha a prevalecer.

E, de fato, a própria ementa do voto traduz o entendimento de que cabe ao contribuinte comprovar suas alegações.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2001 a 31/07/2006 PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. DEVER DE COLABORAÇÃO DE AMBOS OS LITIGANTES. FALTA DE APRESENTAÇÃO PELO SUJEITO PASSIVO DE DOCUMENTO QUE AFIRMA POSSUIR E QUE SERIA FUNDAMENTAL PARA A SOLUÇÃO DA CONTENDA. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE DA ACUSAÇÃO DO FISCO. O princípio da verdade material exige o dever de colaboração tanto do fisco, quanto do sujeito passivo. Se esse afirma que possui prova que afastaria a pretensão da auditoria e não a apresenta, reputa-se como verdadeira a acusação fundada na inexistência da prova não exibida.

Ou seja, no caso do segundo paradigma apresentado, a decisão sequer reconheceu o direito da contribuinte, justamente em face da ausência de provas de suas alegações. A decisão, por conseguinte, trilhou pelo mesmo caminho do acórdão recorrido.

À luz dessas considerações, forçoso concluir que o recurso não pode ser conhecido em relação à matéria **Falhas Operacionais do Siscomex**.

A segunda matéria sobre a qual reconheceu-se a divergência jurisprudencial na análise de admissibilidade do recurso, sempre seguindo a ordem escolhida no Despacho que deu seguimento ao recurso, é referida sob o título **Violação aos arts. 96 e 100 do CTN**.

Para demonstrar o dissenso, a recorrente lança mão dos acórdãos paradigma n.ºs 106-16.161 e 106-133.757¹, que têm, sucessivamente, as seguintes ementas.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - ATOS COMPLEMENTARES À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - EFICÁCIA DOS ATOS ADMINISTRATIVOS E NORMATIVOS. Não são normas complementares da legislação tributária de que trata o art.100, inciso 1, do Código Tributário Nacional, os atos administrativos e/ou normativos emitidos pelas autoridades administrativas com o objetivo de tomar exequíveis as leis e os regulamentos quando inovadores dos atos regulamentados.

Recurso de ofício provido.

(...)

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS — LEI N.º 9.249, DE 1995 — ISENÇÃO — ATOS NORMATIVOS — São normas complementares das leis os atos normativos expedidos pela autoridade administrativa do tributo (CTN, art. 100, I).

O primeiro acórdão paradigma (106-16.161), conforme se depreende do teor de sua ementa, assim como dos fundamentos do voto condutor da decisão, entendeu pela impossibilidade de que um ato administrativo e/ou normativo conceda isenção do Imposto de Renda quando ele estiver **inovando em relação ao ato regulamentado** (leia-se, inovando em relação à lei ou regulamento). Observem-se a seguir as considerações do Relator do processo.

¹ Na verdade, o número correto do acórdão é 04-00.295.

Sabidamente, somente a lei ordinária pode isentar tributo. De fato, as isenções tributárias dependem de lei que deve ser interpretada literalmente à regra do art. 111 do Código Tributário Nacional.

O mencionado Ato Declaratório, que veio a ser revogado expressamente pela Instrução Normativa SRF n.º 252, de 3 de dezembro de 2002, esta emitida com fundamento, entre outras disposições legais, os artigos 7º, 80 e 90 da Lei n.º 9.779, de 1999, carece de hierarquia jurídica para isentar do imposto de Renda na Fonte as situações determinadas no art. 8º desta lei.

No segundo acórdão paradigma, a Relatora do processo introduz o assunto no corpo do voto correspondente da seguinte forma.

Verifica-se, do Relato, que a lide restringe, exclusivamente, à legitimidade ou não das disposições contidas na Instrução Normativa SRF n.º 11, de 1996, ao instituir que a isenção do imposto em face de distribuição de lucros e dividendos, quanto às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido ou arbitrado, é limitada ao valor correspondente à diferença entre o lucro presumido ou arbitrado e o valor do imposto de renda da pessoa jurídica, inclusive o adicional, a CSL, COFINS e ao PIS.

E prossegue:

Para julgamento do dissídio, reporto-me aos art. 96 e 100, inciso I, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), que dispõem:

"Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I — os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas; (destacamos)

Frente à previsão legal supra, legítima a norma instituída mediante o ato normativo em questão. Assim, razão assiste ao recorrente.

Ou seja, de maneira oposta ao primeiro paradigma, o segundo considerou válidas as disposições “*contidas na Instrução Normativa SRF n.º 11, de 1996, ao instituir que a isenção do imposto*”.

O problema é que, opostos ou não, nem um nem outro paradigma decidiu de forma contrária ao recorrido. Na decisão recorrida não há confronto hierárquico entre atos normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal e disposição de lei (a chamada reserva legal). A penalidade imposta decorre de lei, que, por sua vez, outorga ao Órgão Fiscalizador o prerrogativa de determinar prazos para o adimplemento das obrigações exigidas, se não vejamos (DL 37/66).

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 estabelecido 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; (grifos acrescidos)

O prazo a que faz alusão a Lei era estabelecido na Instrução Normativas n.º 28/94 e, depois, na Instrução Normativa n.º 510/2005.

O que a recorrente pretende colocar em discussão é, na verdade, se os esclarecimentos prestados pela Notícia Siscomex n.º 105/94 atendem ou não às disposições legais ao dizer que o prazo *imediatamente após* determinado pela IN 28/94 deveria ser interpretado como sendo um prazo de 24 horas. Essa matéria, contudo, é completamente estranha ao que foi decidido no acórdão paradigma.

Assim, não restou demonstrado o dissenso em relação à matéria **Violação aos arts. 96 e 100 do CTN.**

Para a última matéria, intitulada **Violação ao art. 113, §2º do CTN**, a recorrente apresentou, segundo Exame de Admissibilidade, os acórdãos paradigma n.ºs 108-08.02² e 108-08.722.

O primeiro acórdão paradigma, como se extrai de sua ementa e dos fundamentos da decisão, apenas confirma a possibilidade de que seja cobrado multa pela falta de entrega de declaração. Observe-se.

Ementa:

IRPJ - MULTA POR ATRASO NA DECLARAÇÃO DE - RENDIMENTOS - CABIMENTO - Havendo descumprimento de obrigação acessória esta se converte em principal, a teor do comando dos parágrafos 2º e 3º do artigo 113 do CTN: "§ 2 - A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação e da fiscalização dos tributos; § 3 - A obrigação acessória pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.

Excerto do voto:

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, em várias decisões, pacificou o entendimento de ser cabível a multa por descumprimento da obrigação acessória de entrega da declaração do imposto de renda, conforme é exemplo o acórdão CSRF/01-02.775 de 14/09/1999.

O Supremo Tribunal de Justiça, STJ, chegou a mesma conclusão no Recurso Especial n.º 208.097 — PR 99/0023056-6 na Segunda Turma cujo Relator foi o Ministro Hélio Mosimann em Sessão de 08/06/1999.

E não acontece de forma diferente com o segundo acórdão paradigma, como a seguir se lê.

Ementa.

IRPJ – MULTA POR ATRASO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – CABIMENTO – Havendo descumprimento de obrigação acessória esta se converte em principal, a teor do comando dos parágrafos 2º e 3º do artigo 113 do CTN: “§ 2º - A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação e da fiscalização dos tributos; § 3º- A obrigação acessória pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.

Excerto do voto.

Quanto ao reclamado aviso prévio da cobrança da multa por descumprimento da obrigação acessória de prestar declaração ao fisco, este se fez com a edição do artigo 88 da Lei 8981/1995. No comando do caput a determinação que a falta de apresentação (ou apresentação a destempo) da DIPJ ou DIPF sujeitaria a pessoa física ou jurídica à multas, que foram fixadas nos incisos I e II, em UFIR. A Lei 9249, em seu artigo 30, definiu o valor da UFIR em 01/01/1996, para efeito de sua conversão. Por sua vez o

² Na verdade, 108-08.202.

artigo 27 da Lei 9532/1997 deu os contornos de abrangência da aplicação dessa penalidade.

A lei validamente editada deve ser cumprida por todos e não necessita de prévio aviso para produzir seus efeitos sendo bastante em si, nos limites ali constantes. Ademais, o Decreto-Lei 4657/1942, determinou em seu artigo 3º.: "Ninguém se excusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece" (Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro)

No recorrido, não se decidiu nada que divirja desse entendimento, mas apenas que a multa imposta ao transportador decorre do interesse da administração tributária/aduaneira. Observe-se o excerto que segue, extraído do voto condutor da decisão recorrida.

Como se depreende, o Siscomex é um sistema que permite o acompanhamento e controle das operações de comércio exterior por diversos órgãos governamentais, possibilitando inclusive a troca de informações com outros países.

É de conhecimento comum que existem inúmeras fraudes na importação e exportação de mercadorias, que ocasionam enormes prejuízos para o país e para o consumidor. Caso o país não realizasse este controle e acompanhamento, envolvendo diversos órgãos nos seus respectivos campos de atuação, o trabalho seria muito mais oneroso e complicado. Dizer que a finalidade de informar os dados de embarque é simplesmente estatística é reduzir o alcance de um procedimento, instituído por Decreto, que se inicia com a informação do registro de exportação e culmina com o embarque das mercadorias para o exterior.

Portanto, também não restou caracterizada a divergência jurisprudencial em relação à matéria **Violação ao art. 113, §2º do CTN.**

Pelo exposto, voto por não conhecer do recurso especial da contribuinte.

CONCLUSÃO

Em vista do exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso especial da contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos