



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

**Processo nº** 10715.003251/2010-23  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-002.460 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de fevereiro de 2014  
**Matéria** MULDI  
**Recorrente** SOCIÉTÉ AIR FRANCE  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/03/2007 a 31/03/2007

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA ADMINISTRATIVA ADUANEIRA ISOLADA. DENUNCIA ESPONTÂNEA. Por força de dispositivo legal, a denúncia espontânea passou a beneficiar a multa administrativa aduaneira aplicada isoladamente por descumprimento de obrigação acessória denunciada antes de quaisquer procedimentos de fiscalização.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do redator designado. Vencidos as conselheiras Maria da Conceição Arnaldo Jacó (relatora) e Mara Cristina Sifuentes, que negavam provimento. Designado o conselheiro Alexandre Gomes para redigir o voto vencedor.

(Assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente.

(Assinado digitalmente)

MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ - Relatora.

(Assinado digitalmente)

ALEXANDRE GOMES – Redator designado.

**EDITADO EM: 29/10/2014**

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva(Presidente); Gileno Gurjão Barreto (vice presidente); Alexandre Gomes; Fabíola CassianoKeramidas; e Mara Cristina Sifuentes e Maria da Conceição Arnaldo Jacó

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela contribuinte em face do Acórdão 07-25.425- 2ª Turma da DRJ/FNS, de 5 de agosto de 2011, que, por unanimidade de votos, decidiu por julgar procedente em parte a impugnação contra Auto de Infração de multas aduaneiras, mantendo o crédito tributário exigido no valor de R\$ 30.000,00.

Por bem descrever os fatos, transcreve-se o relatório do acórdão ora recorrido até a fase da impugnação:

*“Tratam os autos da exigência, no valor de R\$ 75.000,00, 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 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 março de 2007 no Aeroporto Internacional do Rio de Janeiro - ALF/GIG, concernentes as cargas amparadas nas declarações de exportação - DDE's listadas no demonstrativo "AUTO DE INFRA Ç;10 nº 0717700/00/000248/10", descumprindo, por conseguinte, a obrigação acessória de que trata o artigo 37 da IN/SRF 28/1994, alterado pelo artigo 1º da IN/SRF 510/2005, uma vez que o inciso II do artigo 39 da citada IN/SRF 28/1994 considera intempestivo o registro dos dados de embarque efetuado pelo transportador em prazo superior a dois dias.*

*Não se conformando com a exigência à qual foi intimada, a autuada apresentou impugnação as fls. 14 a 30, acompanhada dos documentos de fls. 31 a 42, para aduzir que (i) a multa aplicada não corresponde à infração supostamente praticada, o que torna nulo o auto de infração por cerceamento do direito de defesa da impugnante; (ii) conforme a Solução de Consulta 215, de 16.08.2004, os dados de embarque referentes às mercadorias embarcadas em 01.03.2007, 09.03.2007, 23.03.2007 e 30.03.2007, foram tempestivamente informados no Siscomex; (iii) que por razão de natureza econômica é inviável a manutenção de pessoal especializado para, tão somente, efetuar a inserção de dados no Siscomex relativamente aos embarques de mercadorias ocorridos nas sextas-feiras, sábados e domingos ou na véspera de feriado; (iv) a penalidade aplicação contraria aos princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e da isonomia, uma vez que, seu valor, não leva em consideração a quantidade de registros informados fora de tempo, além de ser*

*muito superior ao valor da multa por embarço fiscalização, que além de considerar o valor aduaneiro da mercadoria, somente é aplicável quando constatado o dolo específico; (v) o diminuto lapso temporal verificado não trouxe qualquer prejuízo ao fisco; (vi) o artigo 107, inciso IV, alínea "e", do Decreto-lei 37/1966 não se aplica ao caso sob exame porque foram inseridas informações referentes as mercadorias no Siscomex, conforme determina a Receita Federal; (vii) o Siscomex-Exportação considera como novas as averbações retificadas por conta de divergência de informação, sendo que para fins de contagem do prazo o sistema informatizado levou em consideração somente o registro dos dados de embarque retificados, em prejuízo da transportadora aérea.*

*Do exposto, requer a nulidade do auto de infração e, por conseguinte, a desconstituição do crédito lançado.*

*Novamente a autuada comparece aos autos, às fls. 46 a 52, para, em apertada síntese, dar notícia de que "a Secretaria da Receita Federal do Brasil expediu, em 13.12.2010, a Instrução Normativa nº1096 que, em seu art. 1º, alterou a redação do art. 37 da Instrução Normativa nº 28/94, para determinar que o transportador deverá registrar no Siscomex os dados de embarque de mercadorias no prazo de 07 dias, contados da data de respectivo embarque", e que "O Código Tributário Nacional dispõe, em seu art. 106, II, que a lei nova que deixe de definir determinada conduta como infração aplica-se imediatamente aos atos não definitivamente julgados". Dessa forma, "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 data de embarque".*

*Do exposto, 'requer seja declarada a nulidade absoluta do presente auto de infração, ou, alternativamente, caso assim não entenda, (.) requer sejam excluídos da presente cobrança as multas referentes aos embarques tempestivamente informados'.*

*Observe-se, por fim, que ao presente processo foi juntado, por anexação, o processo 10715.001280/2011-31.*

*É o relatório."*

O Acórdão 07-25.425 – 2ª Turma da DRJ/FNS, de 05 de agosto de 2011, decidiu a controvérsia administrativa nos termos da seguinte ementa:

**“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

**Período de apuração: 01/03/2007 a 31/03/2007**

**PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA.**

*A lei tributária, em sentido amplo, que comina penalidade aplica-se a ato ou fato pretérito não definitivamente julgado quando for mais benéfica ao sujeito passivo.*

**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.*

**Impugnação Procedente em Parte**

**Crédito Tributário Mantido em Parte”**

A contribuinte tomou ciência do Acórdão nº 07-25.425 – 2ª Turma da DRJ/FNS, por meio da Intimação nº 123/2011, em 29/09/2011, conforme Aviso de Recebimento de e-fl. 78.

Assim, devidamente cientificada, inconformada, recorre a contribuinte, em 28/10/2011, insistindo na mesma linha de argumentação esboçada na impugnação, acrescentando novas alegações, segundo os seguintes itens de defesa:

I - DOS FATOS E DA R. DECISÃO RECORRIDA;

II - DA EVOLUÇÃO DA LEGISLAÇÃO ATINENTE À MATÉRIA EM DEBATE E DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO PELA INCORRETA TIPIFICAÇÃO DOS FATOS;

III - DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO PELA AUSÊNCIA DE PROVAS DA INFRAÇÃO IMPUTADA À RECORRENTE;

IV - DA NÃO OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DA MULTA APLICADA AO VÔO AF/442 DO DIA 19/03/2006;

V - DA AUSÊNCIA DE PROVA DA INTEMPESTIVIDADE DO REGISTRO EFETUADO PELA RECORRENTE;

VI - PROVA IMPERFEITA DA INFRAÇÃO COMETIDA EM RAZÃO DE INDISPONIBILIDADES DO S1SCOMEX;

VII - RECONHECIMENTO POR PARTE DO SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL ACERCA DAS IMPOSSIBILIDADES DE ACESSO AO SISCOMEX CARGA - IN RFB Nº 835/2008;

VIII - INEXISTÊNCIA DE EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO, DESONERAÇÃO ÀS EXPORTAÇÕES E VIOLAÇÃO À FINALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO;

IX - VIOLAÇÃO À PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/06/2001

Autenticado digitalmente em 12/11/2014 por ALEXANDRE GOMES, Assinado digitalmente em 19/11/2014 por WALBER JOSE DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/11/2014 por ALEXANDRE GOMES, Assinado digitalmente em 19/11/2014 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO

Impresso em 28/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

## X - DO PEDIDO

Em razão de todo o exposto, a Recorrente requer que seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário, a fim de que seja reformado o v. acórdão nº 07-25.425, julgando-se totalmente improcedente o lançamento efetuado por meio do auto de infração juntado aos autos do processo administrativo nº 10715.003251/2010-23.

Na forma regimental, o presente processo foi a mim distribuído.

É o relatório.

**Voto Vencido**

Conselheira MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razões que justificam o seu conhecimento.

A lide, neste processo, restringe-se unicamente à multa aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória, prevista na legislação aduaneira, em face de registros intempestivos no SISCOMEX.

No entender do Fisco, a contribuinte não fez o registro dos dados de embarque dos despachos de exportação que realizou, no Sistema de Comércio Exterior — SISCOMEX, dentro do prazo legal de 2 (dois) dias, para a prática do ato, contado da data da realização do embarque, consoante o prazo fixado no art. 37 da IN SRF nº 28/1994, com a redação dada pelo art. 1º da IN SRF nº 510/2005. Por conta disso, foi aplicada a multa prevista no art. 107, IV, “e”, do Decreto-lei nº 37/1966, na redação que lhe deu o art. 77 da Lei nº 10.833/2003.

**PRECLUSÃO DE ALEGAÇÕES EFETUADAS APENAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO**

Como é sabido, o recurso voluntário dirigido ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF deve ser interposto pelo sujeito passivo, no prazo de 30 dias, contra decisão das DRJ que não tenha acatado, parcial ou total, a impugnação ou que não tenha acolhido, total ou parcial, a manifestação de inconformidade (artigo 33 do Decreto n.º 70.235/1972 e artigos 1º e 7º do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22/06/2009).

O recurso voluntário, desta forma, visa devolver ao tribunal administrativo o conhecimento de questões suscitadas e já discutidas no Processo Administrativo Fiscal. Portanto, é inadmissível a inovação em grau recursal, abordando tese não aventada por ocasião da impugnação e/ou manifestação de inconformidade, inovando na linha de defesa, na medida em que afronta o duplo grau de jurisdição e os princípios da ampla defesa e do devido processo legal.

Ou seja, não pode a contribuinte inovar na linha de defesa, suscitando em grau recursal questões que não foram objeto de litígio, haja vista que, in verbis:

*“Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”. (Redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997).*

É que, de acordo com o previsto no inciso III do art. 16 do Decreto n.º 70.235, a impugnação deve conter os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Assim, todas as alegações devem ser concentradas na impugnação, que é a primeira oportunidade que o sujeito passivo possui para se manifestar nos autos do processo administrativo.

Da jurisprudência deste Conselho, colhe-se:

*"ITR/92 - PRECLUSÃO - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO - SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA 1- O contribuinte não pode inovar seu pedido na instância ad quem. 2 - Não pode a segunda instância conhecer e decidir matéria que não foi posta ao conhecimento da instância inferior. sob pena de ferir o duplo grau de jurisdição e, com ele, o devido processo legal. Neste sentido, quanto ao prazo de vencimento do lançamento, rejeito e encargos moratórios, deve a autoridade julgadora monocrática sobre eles manifestar-se, para então, se for o caso, retornarem os autos a este Colegiado. Recurso não conhecido" (2º Conselho, I a Câmara, RV n.º 104.321, Processo n.º 13847.000106/92-68, Rel. Jorge Freire).*

*"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.*

*A impugnação apresentada pelo sujeito passivo, entre outros requisitos, mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta (art. 16, Decreto n.º 70.235/72), os quais serão julgados em Primeira Instância Administrativa (arts. 27 e 28. Decreto n.º 70.235/72). Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, ao Conselho de Contribuintes competente (art. 33, mesmo Diploma legal). O sujeito passivo não pode inovar em relação aos motivos de fato e de direito constantes da defesa recursal, tendo em vista os princípios da legalidade e do duplo grau de jurisdição. Argumentos não apresentados quando da impugnação são preclusos. RECURSO NEGADO." (3º Conselho, 2º Câmara, RV n.º 130.573, Processo n.º 10930.004537/2003-5Z Rel. Elizabeth Emílio de Moraes Chierigatto, J. 11/11/2005).*

*"RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO NOS ARGUMENTOS DA DEFESA. PRECLUSÃO.*

*É defeso ao contribuinte trazer, no recurso voluntário, argumentos que não foram apresentados na impugnação, por ocorrência de preclusão, haja vista tratar-se de matéria nova não submetida ao litígio. (2ª Seção AC 2201002.180 -2ª Câmara/ 1ª Turma Ordinária, de 20 de junho de 2013, Processo n.º 10970.720193/201166, Rel. Walter Reinaldo Falcão Lima)*

Conforme análise do conteúdo da impugnação da contribuinte e consoante registra o relatório da DRJ acima transcrito, a contribuinte impugnou a tempestividade unicamente quanto ao registro no SISCOMEX dos dados de embarque de mercadorias efetuadas no Vão AF/443, embarques dos dias 01.03.2007, 09.03.2007, 23.03.2007 e

30.03.2007, com base na Solução de Consulta 215, de 16.08.2004 e, em nenhum momento de sua impugnação questionou as provas dos autos.

Desta forma, verifica-se estar preclusa a alegação abaixo mencionada que visa descaracterizar o valor probatório da planilha extraída do SISCOMEX quanto à intempestividade dos registros dos embarques, posto que tal alegação foi aduzida unicamente no recurso voluntário, não tendo sido submetida, portanto, à apreciação da autoridade julgadora de 1ª instância administrativa:

1) a alegação contida no item “III - DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO PELA AUSÊNCIA DE PROVAS DA INFRAÇÃO IMPUTADA À RECORRENTE”, na qual argúi que *“tal planilha não possui valor probatório algum para fins de apuração da infração imputada à Recorrente”* e que *“Não tendo a fiscalização juntado os extratos de tela do Siscomex que comprovam efetivamente a infração cometida por parte da Recorrente, restam apenas alegações, carecedoras de comprovação. Assim, não havendo provas nos autos de que a Recorrente descumpriu qualquer prazo para a inserção de dados no sistema Siscomex, não há sequer a possibilidade desta se defender da aplicação da multa, restando inviabilizada a aplicação de qualquer punição à mesma pela inserção intempestiva de dados no SISCOMEX.”*(grifos do original).

Encontra-se, também preclusa, por igual motivo, a alegação aduzida no item “IV - DA NÃO OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DA MULTA APLICADA AO VÔO AF/442 DO DIA 13/05/2006”, na qual visa caracterizar referido vôo como vôo de importação, aduzindo que, dessa forma, não se encontra o mesmo sujeito ao cumprimento da obrigação acessória contida no artigo 37 da IN SRF 28/94, que disciplina o despacho aduaneiro de mercadorias destinadas à exportação.

Sob esta questão, inclusive, a contribuinte, em sua impugnação, mais precisamente no item “V (c) Inexistência de embarço à fiscalização, desoneração às exportações e violação à finalidade do ato administrativo”, informa exatamente em sentido oposto que *“Todos os vôos de que trata o auto de infração ora impugnado são vôos de exportação. O regime tributário brasileiro desonera ampla e irrestritamente a exportação. Mesmo as receitas derivadas das exportações são imunes de contribuições sociais por determinação constitucional. Neste sentido, as obrigações acessórias relativas ao despacho de exportação existem para fins de controle de conferência e estatístico.”* (grifei). Portanto, não havia litígio, posto que se trata de questão expressamente acolhida pela contribuinte em sua impugnação.

Como se vê, é inadmissível inovar na postulação recursal para incluir novas alegações diversas daquelas que foram originariamente deduzidas quando da impugnação do lançamento na instância a quo, salvo questões de ordem pública, se o julgador de 1ª instância administrativa não apreciou determinada matéria, posto que não foi a ela submetida, não compete ao Conselho apreciá-la, simplesmente porque haveria de ferir o princípio do duplo grau de jurisdição. Assim, deixa-se de apreciar as alegações recursais acima mencionadas.

Passa-se à análise das alegações suscitadas na impugnação e apreciadas pela autoridade julgadora de 1ª instância administrativa, sobre as quais ainda se insurge a contribuinte, sem, contudo, seguir integralmente a ordem posta no recurso voluntário, em face de se levar em conta o momento oportuno de apreciação de referidas alegações dentro do contexto do voto.

#### DA ALEGAÇÃO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO PELA INCORRETA TIPIFICAÇÃO DOS FATOS

No item “II - DA EVOLUÇÃO DA LEGISLAÇÃO ATINENTE À MATÉRIA EM DEBATE E DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO PELA INCORRETA TIPIFICAÇÃO DOS FATOS”, a recorrente destaca a evolução da legislação atinente à questão sob litígio, concluindo pela incorreção da tipificação dos fatos para suscitar a nulidade do auto de infração, alegando cerceamento do direito de defesa, cujos termos se transcreve a seguir, por ser oportuno:

A recorrente tece a seguinte evolução da legislação:

*“O Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, previa originariamente em seu art. 107, I, a aplicação de multa, no valor de Cr\$ 200.000 (duzentos mil cruzeiros) a quem, por qualquer meio, realizasse o embarço à ação fiscalizadora.*

*Ultrapassados três anos da publicação do Decreto-Lei nº 37/66, foi editado o Decreto-Lei nº 751, de 1969, apenas atualizando o valor original da multa por embarço à fiscalização, conforme transcrito abaixo:*

*‘Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas: I - de NCr\$ 500,00 (quinhentos cruzeiros novos), a quem, por qualquer meio ou forma, desacatar agente do fisco ou embaraçar, dificultar ou impedir sua ação fiscalizadora’;*

*Neste contexto, em 1994, quando vigente a redação acima transcrita do art. 107, I, do Decreto-Lei nº 37/66, foi editada e publicada a Instrução Normativa nº 28, de 27 de abril de 1994, que, pela primeira vez, criou uma obrigação ao transportador aéreo de informar no Siscomex os dados pertinentes às mercadorias por ele embarcadas ao exterior.*

*Em sua redação original, a Instrução Normativa nº 28/94 determinava que o transportador deveria informar os dados de mercadoria imediatamente após o embarque ao exterior e que o descumprimento de tal obrigação constituiria embarço à fiscalização aduaneira, sujeitando o infrator à multa prevista no art. 107 do Decreto-Lei nº 37/66.*

*Assim, a penalidade, em seu conjunto, se consubstanciava da seguinte forma:*

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

*Art. 44. O descumprimento, pelo transportador, do disposto nos arts. 37, 41 e § 3º do art. 42 desta Instrução Normativa constitui embarço à atividade de fiscalização aduaneira, sujeitando o infrator ao pagamento da multa prevista no art. 107 do Decreto-Lei nº 37/66 com a redação do art. 5º do Decreto-Lei nº 751, de 10 de agosto de 1969, sem prejuízo de sanções de caráter administrativo cabíveis."*

*Após 09 anos de vigência da Instrução Normativa nº 28/94, foi publicada a Medida Provisória nº 135, de 31 de outubro de 2003, que deu nova redação ao art. 107 do Decreto-Lei nº 37/66, incluindo novos incisos e criando novas penalidades*

relacionadas às infrações aduaneiras, conforme transcrito a seguir:

‘Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas: (...)’

IV - de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais): (...)’

c) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embaraçar, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira, inclusive no caso de não apresentação de resposta, no prazo estipulado a intimação em procedimento fiscal;

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 aéreo internacional, inclusive à prestadora de serviços de transporte internacional expresso porta-a-porta ou ao agente de carga (...)’”.

E, com base nessa evolução efetua a sua conclusão no seguinte sentido:

“Note-se que a redação do art. 44 da Instrução Normativa nº 28/94 não foi modificada com a edição da Medida Provisória nº 135/03, que alterou a redação do art. 107 do Decreto-Lei nº 37/66.

Ou seja, ainda nos dias de hoje, o descumprimento da obrigação contida no art. 37 da Instrução Normativa nº 28/94 permanece gerando a multa por embaraço à fiscalização aduaneira, prevista no art. 107, IV, "c", do Decreto-Lei nº 37/66, por força do disposto no art. 44 da referida Instrução Normativa que se encontra em vigor.

Porém, ainda que demonstrada cabalmente acima a evolução da legislação pertinente à matéria, o auto de infração que originou a presente cobrança foi lavrado descrevendo os fatos e tipificando, erroneamente, a conduta na forma a seguir reproduzida:

(...);

Diante de tal análise, conclui-se que o enquadramento do auto de infração trata de infração relacionada à falta de informação sobre carga transportada em veículo, prevista na alínea "e" daquele inciso, e não ao embaraço à fiscalização aduaneira, prevista na alínea "c". É imprescindível lembrar que o art. 44 da Instrução Normativa nº 28/94 determina expressamente que o descumprimento da obrigação prevista no art. 37 constitui embaraço à fiscalização aduaneira.”(grifos do original).

Pois bem, da análise da evolução da legislação acima transcrita é de se concluir, diferentemente da conclusão da recorrente, pela correção do enquadramento legal atribuído pela fiscalização à infração apurada, qual seja, o art. 107, IV, alínea "e", do Decreto-Lei nº 37/66 com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/03, no que se refere à seguinte infração: **“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 aéreo internacional, inclusive a prestadora de serviços de transporte internacional expresso porta-a - porta, ou ao agente de carga.” (grifei).

Tal conclusão depreende-se em função de que a nova redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/03 ao art. 107. IV, do Decreto-Lei nº 37/66 trouxe, em sua alínea “e” tipificação específica de infração atinente ao fato descrito nos autos.

O fato de a Instrução Normativa RFB nº 1.096, de 13/12/2010, que alterou a IN SRF nº 28/1994, continuar fazendo em seu art. 44 remissão ao art. 37, de forma a tratar a infração como embarço, demonstra desconformidade desta quanto a esta tipificação, mas isto de forma alguma significa que a redação da instrução normativa deva prevalecer sobre a redação legal.

Foi exatamente neste sentido que concluiu o Acórdão nº 320200.341 – 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária, proferido no Processo 10715.003346/200911, o qual foi colacionado pela ora recorrente, in verbis:

*“A Instrução Normativa SRF nº 28, de 27/4/1994, estabeleceu em seus arts.37, caput, e 44 que, verbis:*

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

*Art. 44. O descumprimento, pelo transportador, do disposto nos arts. 37, 41 e § 3º do art. 42 desta Instrução Normativa constitui embarço à atividade de fiscalização aduaneira, sujeitando o infrator ao pagamento da multa prevista no art. 107 do Decreto-lei no 37/66 com a redação do art. 5º do Decreto-lei no 751, de 10 de agosto de 1969, sem prejuízo de sanções de caráter administrativo cabíveis.’*

*O art. 107 do Decreto-lei nº 37/1966, na redação do art. 5º do Decreto-lei nº 751/1969, citado na transcrição acima, assim dispunha originalmente, tendo sido alterado apenas no tocante à atualização do valor da multa (última atualização constante do art. 646, I, do Decreto nº 4.543/2002 – Regulamento Aduaneiro):*

*“Art. 107 Aplicam-se, ainda, as seguintes multas:*

*I - de 103,56 (cento e três reais e cinquenta e seis centavos) a quem, por qualquer meio ou forma, desacatar agente do Fisco, **embarçar**, dificultar ou impedir sua ação fiscalizadora; (...)” (destaquei)*

*O caput do art. 37 antes transcrito foi alterado pelo art. 1º da IN SRF nº 510, de 14/2/2005, que lhe deu a seguinte redação, 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.’ (destaquei)*

*No caso ora sob exame, o Fisco aplicou à empresa transportadora a multa específica prevista no art. 107, IV, “e”, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com a nova redação que lhe foi dada pelo art. 61 da Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003*

(DOU de 31/10/2003), que veio a ser convertido no art. 77 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, que estabeleceu, verbis:

‘Art. 77. Os arts. 1º, 17, 36, 37, 50, 104, 107 e 169 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, passam a vigorar com as seguintes alterações:

‘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’.

(...)

‘Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas:

(...)

IV de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais):

(...)

c) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embarçar, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira, inclusive no caso de não apresentação de resposta, no prazo estipulado, a intimação em procedimento fiscal; (...)

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 (...)”Feitas essas transcrições, impõe-se ressaltar que na vigência da IN SRF nº 28/1994 a inobservância da obrigação estabelecida no seu art. 37 era entendida pela SRF como caracterizadora de embarço à atividade de fiscalização aduaneira, conforme disposto em seu art. 44.’

No entanto, a partir da superveniência da Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, foi estabelecida para o transportador a obrigação de **“prestar à Secretaria da Receita Federal, na forma e no prazo por ela estabelecidos, as informações sobre as cargas transportadas”**, como se verifica da redação retrotranscrita, emprestada ao art. 37 do Decreto-lei nº 37/1966 pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003.

Destarte, com a entrada em vigor dessa nova norma legal, o descumprimento da obrigação de prestar à SRF, na forma e no prazo por ela estabelecidos, as informações sobre as cargas transportadas, passou a ser cominada com a multa de R\$ 5.000,00 prevista no inciso IV, ‘e’, do art. 107 do Decreto-lei nº 37/1966, e não mais aquela prevista por embarço, que veio a ser tipificada no inciso IV, ‘c’.”(grifos do original).

Cabe aqui ressaltar, nos mesmos termos contidos na decisão recorrida, que mesmo na hipótese de o enquadramento legal ter sido erroneamente indicado, o que não é o caso, conforme acima demonstrado, é pacífica a jurisprudência administrativa no sentido de que a existência de erro dessa natureza não tem a capacidade de inquiná-lo de nulidade, pois não prejudica a defesa da autuada, sendo suficiente a descrição correta do fato que motivou sua lavratura.

Tanto é assim, que a contribuinte apresentou vasta impugnação demonstrando pleno entendimento da infração que lhe foi imputada, não tendo havido cerceamento do direito de defesa.

Portanto, em vista do acima explicitado, não há que se falar improcedência do fundamento legal da autuação, rejeitando-se, pois, a preliminar de nulidade.

Assim esclarecido, ressalta-se que não há que se falar em embaraço à fiscalização, sendo descabidas as alegações atinentes à questão de embaraço à fiscalização aduzidas no item “VIII - INEXISTÊNCIA DE EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO, DESONERAÇÃO ÀS EXPORTAÇÕES E VIOLAÇÃO À FINALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO”, haja vista que a infração devidamente aplicada nos autos foi a prevista no inciso IV, ‘e’, do art. 107 do Decreto-lei nº 37/1966 que tem natureza objetiva, independentemente, portanto, da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato praticado e uma vez consumada a infração, aplicável é a penalidade prevista em lei pelo descumprimento da obrigação acessória, em face à prestação intempestiva da informação sobre carga transportada.

**DAS ALEGAÇÕES QUANTO: À AUSÊNCIA DE PROVA DA INTEMPESTIVIDADE DO REGISTRO EFETUADO PELA RECORRENTE; À PROVA IMPERFEITA DA INFRAÇÃO COMETIDA EM RAZÃO DE INDISPONIBILIDADES DO SISCOMEX E AO RECONHECIMENTO POR PARTE DO SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL ACERCA DAS IMPOSSIBILIDADES DE ACESSO AO SISCOMEX CARGA - IN RFB Nº 835/2008**

Referente à alegação aduzida na impugnação de que o atraso no registro das informações era decorrente de questões operacionais (i.e. falhas do SISCOMEX) e documentais e não de desídia da empresa, a autoridade julgadora de 1ª instância administrativa assim pronunciou-se:

*“Quanto à impossibilidade de efetuar no prazo estipulado o registro de embarque por conta de falhas ocorridas no Siscomex, é dizer que referida assertiva é inócua na medida em que a autuada não demonstra a ocorrência de tal circunstância, ao contrário, procura transferir o ônus do alegado para o julgador administrativo, o que não é razoável, posto que em sede de julgamento não há como o julgador se pautar apenas em alegações desprovidas de elementos que a sustente, notadamente quando se tratar de matéria de fato. Ainda mais que as evidências conduzem para a conclusão de que a empresa autuada registrou intempestivamente os dados de embarque em apreço.”*

Assim é que, novamente, em fase de recurso, a contribuinte reforça seus argumentos de que o SISCOMEX não funciona de forma ininterrupta e que são constantes as falhas e erros do sistema, inclusive pelo o fato de que o SISCOMEX “registra, na realidade, a data de averbação, pela Receita, do embarque da carga, mas não a dos registros de dados efetuados pela Recorrente”, ressaltando que se faz necessário criar um mecanismo que assegure às companhias aéreas que estas somente serão multadas quando a não inclusão dos dados no sistema depender de ato exclusivamente seu.

Visando comprovar o alegado, a recorrente traz aos autos notícias obtidas no site da ANVISA que atestavam algumas das inúmeras indisponibilidades do sistema, bem como junta ao presente processo administrativo alguns correios eletrônicos enviados pela

Infraero às empresas aéreas, comunicando a indisponibilidade do sistema aduaneiro, neste caso, em razão de manutenção elétrica realizada no centro de dados da Regional São Paulo do SERPRO e, em item específico de seu recurso, transcreve trecho da Instrução Normativa RFB nº 835, de 28 de março de 2008, que dispõe acerca das regras de contingência na utilização do Siscomex Carga, afirmando que a indisponibilidade do SISCOMEX é reconhecida pela SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL, que, nos casos listados na referida norma, afasta a imposição de qualquer penalidade pela inserção intempestiva de dados no sistema.

Também, para comprovar a alegação quanto à falha do SISCOMEX, no que se refere aos equívocos dos registros (Averbação da RFB x registro pela contribuinte) anexa parte do Auto de Infração contra ela lavrado no processo nº 10715.007805/2009-28, qual seja, a planilha apurada a partir do SISCOMEX, que embasou aquela autuação e a tela do sistema do Siscomex, referente aos registros efetuados quanto à mercadoria embarcada na data de 01/08/2005 e alterada em 27/07/2006, tendo sido essa última data a que embasou a multa naquele processo. Cita Soluções de Consulta.

De fato, é inconteste que o Sistema de Comércio Exterior - SISCOMEX é sistema que apresentou falhas no início de sua implantação e que há a possibilidade de ocorrências de indisponibilidades e/ou instabilidades do sistema. Como também é inconteste que a Instrução Normativa RFB nº 835, de 28 de março de 2008 estabelece no §2º do seu art. 7º que *“Para fins de baixa dos bloqueios por informação prestada após o prazo, nos termos do inciso III do caput, sem imposição de penalidades, a autoridade aduaneira levará em conta o período de paralisação do sistema.”*

E é lógico e razoável entender que se o referido sistema eletrônico de Comércio Exterior - SISCOMEX apresenta falhas, não pode a contribuinte ser prejudicada. E, exatamente por esta razão, a referida instrução normativa determina que a autoridade aduaneira levará em conta o período de paralisação do sistema.

As diversas notícias da Anvisa, bem como as mensagens de correios eletrônicos enviados pela Infraero às empresas aéreas, as quais foram trazidas pela recorrente, demonstram que os órgãos intervenientes comunicam aos interessados as interrupções e ou instabilidades do sistema.

Portanto, para afastar a referida multa cabe à contribuinte demonstrar que no período abrangido pela fiscalização houve a ocorrência dessas indisponibilidade e/ou instabilidades do SISCOMEX, de modo a comprovar as suas alegações de que o atraso nos registros decorreu dessa falhas e não de sua vontade ou por desídia. Entretanto, as notícias da Anvisa, bem como o correio eletrônico da Infraero trazidos pela recorrente referem-se a períodos outros que não o abrangido pela presente autuação.

De outro lado, a tela do SISCOMEX denominada “CONSULTA HISTÓRICO DESPACHO” (e-fl.170) - trazida pela recorrente para demonstrar que aquele sistema, na verdade, registra a data de averbação do embarque da carga, a qual é efetuada pela Receita, mas não a dos registros de dados efetuados pela Recorrente -, ao contrário do aduzido, demonstra que o sistema relata todo o histórico dos registros, sejam eles efetuados pelos contribuintes ou pela RFB. Naquele processo mencionado pela recorrente (10715.007805/2009-28), deduz-se ter havido apenas equívoco do autuante e não falhas do Sistema.

Assim, meras alegações, desprovidas de provas que as ampare, não tem o condão de afastar o lançamento, devendo-se manter, quanto a esta questão, a decisão proferida no Acórdão ora recorrido.

### DA VIOLAÇÃO À PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE

Os princípios (da finalidade, da proporcionalidade, da razoabilidade, dentre outros) são, em regra, dirigidos ao legislador, e não ao aplicador da lei. Este, diante da norma existente no mundo jurídico, deverá aplicá-la obrigatoriamente por força do art. 116, inciso III, da Lei 8.112/90, preceito o qual se repete no artigo 41, inciso IV, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF nº 256, de 22/06/2009).

Ademais, o julgador administrativo não pode valorar norma sob o argumento de sua inconstitucionalidade, uma vez que tal apreciação é exclusiva do Poder Judiciário, nos termos dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal.

Especificamente sobre exame de constitucionalidade de norma, o caput do artigo 62 do Anexo II do mesmo Regimento veda “[...] aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”, admitidas, contudo, as exceções elencadas no parágrafo único do referenciado artigo, dentre as quais não se enquadra a matéria fática examinada.

Tal questão é, inclusive, objeto da Súmula nº 2 do CARF.

Portanto, neste item, nada há de ser alterado quanto às ponderações feitas pela i. Decisão recorrida, que se pronunciou nos seguintes termos:

*“Quanto às alegações de que a penalidade aplicada viola aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, é mister consignar que os julgadores das instâncias administrativas não têm competência para apreciar arguições dessa natureza. Porém, cabe acentuar que no Direito Administrativo brasileiro o princípio da legalidade assume significado especial, pois ora traduz-se numa expressão de direito, ora revela-se elemento de garantia e segurança jurídicas, sendo que o denominado princípio da autonomia da vontade não encontra acolhimento neste campo do Direito, na medida que os bens tutelados interessam a toda coletividade, cujo regramento da atuação dos agentes e órgãos públicos funciona como elemento garantidor daqueles que subsidiam e se servem da prestação dos serviços públicos.*

*Razão pela qual o agente público não age em nome próprio, mas sim em nome do Estado, e sempre em cumprimento das finalidades legalmente estabelecidas para respectiva conduta.*

*Nesse contexto, o princípio da finalidade é aquele que imprime à autoridade administrativa o dever de praticar o ato administrativo com vistas à realização da finalidade perseguida pela lei. Nesse sentido, o agente público deve estrita obediência à lei (princípio da legalidade) e tem como dever a satisfação dos interesses públicos (princípio da finalidade). Por conseguinte, o agente público não pode utilizar meios ou instrumentos que fiquem aquém ou se coloquem além do que seja estritamente necessário para o fiel cumprimento da lei.*

*Portanto, pelo fato de a matéria examinada se encontrar plenamente disciplinada por atos legais regularmente inseridos no ordenamento jurídico, as instâncias administrativas, por caráter vinculado de atuação, são incompetentes para apreciar questões que se referem à ilegalidade e/ou inconstitucionalidade das respectivas normas legais, uma vez que tal competência é atribuída privativamente ao Poder Judiciário (art. 102, I, "a" e III, "b" da Constituição Federal).*

*A tratar do assunto, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF/MF- manifestou-se no sentido de que "não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária" (Súmula CARF no 2, publicada no DOU em 22.12.2009, p. 71, Seção I).*

*Quanto à alegada boa-fé ou ausência de prejuízo ao Erário por conta da conduta da autuada, é suficiente reprimir que em matéria tributária a responsabilidade não tem a mesma natureza da responsabilidade penal, não havendo falar em modalidade culposa ou dolosa, conforme dispõe o parágrafo 2º do artigo 94 do Decreto-lei 37/1966 e o artigo 136 do CTN."*

## DA CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, e uma vez demonstrada a legitimidade do lançamento formalizado contra o sujeito passivo, voto para conhecer em parte do recurso voluntário, para indeferir a preliminar de nulidade e no mérito, negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ - Relatora

## Voto Vencedor

Conselheiro ALEXANDRE GOMES

Conforme se depreende do relatório produzido pela eminente conselheira relatora, o presente processo trata de multa administrativa lavrada em função de a Recorrente ter prestado, dentro do prazo de dois dias, as informações a que está obrigada sobre os embarques internacionais efetuados junto ao Aeroporto Internacional do Rio de Janeiro.

Em que pese existirem diversos argumentos de defesa relacionados a improcedência da aplicação da multa regulamentar, verifico a existência de questão preliminar que pode, inclusive, ser reconhecida de ofício pelo julgador administrativo, qual seja, a ocorrência da denúncia espontânea no caso sob análise.

Inicialmente, cumpre destacar o que determina o Código Tributário Nacional sobre o tema:

*Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito*

*da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.*

*Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.*

O Decreto nº 37/66 também tratou do assunto:

*Art.102 - A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto e dos acréscimos, excluirá a imposição da correspondente penalidade. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

A partir da interpretação dos dispositivos legais acima expostos, por muito tempo, a doutrina e a jurisprudência administrativa travaram verdadeira batalha a respeito do alcance do instituto da denuncia espontânea, e em especial desta em relação as multas de natureza administrativas.

Parte da doutrina e da jurisprudência aliou-se ao entendimento de que o disposto no art. 138 do CTN e do art. 102 do Decreto-lei nº 37/66 contemplavam especialmente as multas de natureza tributaria, não alcançando, por consequência, as de natureza administrativas como por exemplo, as multas regulamentares relacionadas ao direito aduaneiro.

Contudo, a partir da redação estabelecida na Lei nº 12.350/2010, o § 2º do art. 102 passou ter a seguinte orientação:

*§ 2º A denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidades de natureza tributária ou administrativa, com exceção das penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento.*

No presente caso, como bem destacado no relatório que acompanha o presente acórdão, a multa foi aplicada tão somente por conta da declaração de embarque fora do prazo regulamentar estipulado, ou seja, pela denuncia espontânea da infração por parte da Recorrente.

Muito embora os atos praticados sejam anteriores a evolução legislativa supra citada, tratando de atos pendentes de julgamento aplicável do que determina o art. 106 do CTN, nos termos do a seguir exposto:

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

No âmbito deste órgão colegiado, cito o seguinte julgado:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Período de apuração: 01/04/2004 a 29/12/2004*

*DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA ADMINISTRATIVA ADUANEIRA ISOLADA. DENUNCIA ESPONTÂNEA.*

*Por força de dispositivo legal, a denúncia espontânea passou a beneficiar a multa administrativa aduaneira aplicada isoladamente por descumprimento de obrigação acessória denunciada antes de quaisquer procedimentos de fiscalização.*

*Recurso Voluntário Provido. (Acórdão 3301-001.691 – 3a Câmara / 1a Turma Ordinária. Relator: Jose Adão Vitorino de Moraes. Data Julgamento: 30/01/2013)*

Por todo o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para cancelar a multa regulamentar aplicada.

É como voto.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE GOMES - Redator Designado.