



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

Processo nº 10715.003355/2009-02
Recurso nº 1 Voluntário
Acórdão nº **3802-000.609 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 7 de julho de 2011
Matéria MULDI
Recorrente IBÉRIA LINEAS AÉREAS DE ESPANHA S.A.
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 Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, conhecer parcialmente do recurso para dar-lhe provimento, de modo a excluir do lançamento a parcela relativa a todos os registros de embarque apresentados dentro do prazo de sete dias contados da data do embarque.

Regis Xavier Holanda- Presidente.

(assinado digitalmente)

Bruno Maurício Macedo Curi- Relator.

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Regis Xavier Holanda (Presidente), Francisco José Barroso 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 07-22.083, de 12/11/2010, 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. 49 dos autos):

Trata o presente processo do auto de infração de fls. 02 a 04 por meio do qual encontra-se normalizada a exigência do crédito tributário no valor de R\$ 15.000,00 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 na planilha de fls. 05 e 06, descumprindo dessa forma a obrigação acessória prevista no art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 27 de abril de 1994, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 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 nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833, de 2003.

Cientificada da exigência que lhe é imposta, a interessada apresenta a impugnação de fls. 11 a 22, argumentando, em síntese, que: a) o auto de infração é nulo em razão do incorreto enquadramento legal da infração; b) a autuação utilizou norma não existente época dos fatos (norma do art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 1994, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 510, de 2005); c) inexistiu embaraço à atividade de fiscalização aduaneira no registro intempestivo de dados de embarque de mercadorias destinadas à exportação; d) ocorreu violação

ao principio da proporcionalidade, da razoabilidade e da isonomia; e) ao tempo em que deveria ter efetuado os registros em questão, no Siscomex, ocorreu falha no sistema; e) registrou espontaneamente, sem deixar transcorrer muito tempo, os dados de embarque das mercadorias. 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. 63-77), 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

Conselheiro Bruno Maurício Macedo Curi, Relator

O recurso se mostra admissível quanto à sua tempestividade, motivo pelo qual passo ao respectivo exame.

Compulsando os autos, verifica-se que o lançamento de ofício contestado resultou de registros de embarque realizados a destempo, já que posteriores ao prazo exigido pela legislação.

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.

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 II.a do Recurso Voluntário.

Quanto ao mérito

No que toca o mérito, o Recorrente traz como argumentos (i) a retroatividade da norma mais benigna, (ii) a ofensa aos princípios da finalidade e da razoabilidade, e (iii) a ofensa ao princípio da isonomia, (iv) inexistência de embargo à atividade de fiscalização aduaneira no registro de dados do embargo de mercadoria.

Passo à análise de cada um deles.

Quanto ao argumento (i) retroatividade da norma mais benigna, tal deve ser conhecido, tendo em consideração o artigo 37 da Instrução Normativa RFB no 1.096, de 13/12/2010, que veio alterar o prazo da IN :

"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."

Quanto aos argumentos (ii e iii) expendidos no Recurso Voluntário (ofensa aos princípios da isonomia, razoabilidade e da finalidade) não podem ser conhecidos, como já foi estabelecido pelo Acórdão 07-22.083. 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 ao último argumento (iv) inexistência de embargo à atividade de fiscalização aduaneira no registro de dados do embargo de mercadoria, é correta a imputação proposta pela autuação e o seu enquadramento legal. Não se trata de embargo, 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.

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

Processo nº 10715.003355/2009-02
Acórdão n.º **3802-000.609**

S3-TE02
Fl. 114

CÓPIA