



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

**Processo n°** 10715.004714/2009-31  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3202-000.995 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de novembro de 2013  
**Matéria** ADUANEIRA.MULTA  
**Recorrente** SOCIETE AIR-FRANCE  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/08/2004 a 31/08/2004

REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DE EMBARQUE NA EXPORTAÇÃO. MULTA DO ART. 107, IV, “E” DO DL 37/1966 (IN/SRF n.ºs. 28/1994 E 510/2005). VIGÊNCIA E APLICABILIDADE.

A expressão “imediatamente após”, constante da vigência original do art. 37 da IN SRF n.º 28/1994, traduz subjetividade e não se constitui em prazo certo e indubitado para o cumprimento da obrigação de registro dos dados de embarque na exportação. Para os efeitos dessa obrigação, a multa que lhe corresponde, instituída no art. 107, IV, “e” do Decreto-lei no 37/1966, na redação dada pelo art. 77 da Lei no 10.833/2003, começou a ser passível de aplicação somente em relação a fatos ocorridos a partir de 15/2/2005, data em que a IN SRF n.º 510/2005 entrou em vigor e fixou prazo certo para o registro desses dados no Siscomex.

Recurso Voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior declarou-se impedido. Fez sustentação oral, pela recorrente, a advogada Vanessa Ferraz Coutinho, OAB/RJ n.º. 134.407.

Charles Mayer de Castro Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres Oliveira (Presidente), Luis Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza, Thiago Moura de Albuquerque Alves e Tatiana Midori Migiyama.

## Relatório

Contra a contribuinte acima qualificada, lavrou-se auto de infração formalizando a exigência de multa de ofício isolada, no valor total de R\$ 35.000,00, com origem em transportes de carga realizados em agosto de 2004.

Por bem retratar os fatos constatados nos autos, transcrevo o Relatório da decisão de primeira instância administrativa, *in verbis*:

*Trata o presente processo do auto de infração de fls. 02 a 04, 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, segundo a autuação, ter registrado intempestivamente os dados de embarque de mercadorias, relativos aos despachos de exportação indicados na planilha juntada às fls. 10, 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. 14 a 28, 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 do exportador; e) ao tempo em que deveria ter efetuado os registros em questão, no Siscomex, ocorreu falha no sistema impedindo a realização dos mesmos; e f) 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 98 Região Fiscal.*

*Com esses argumentos, a interessada propugna pela insubsistência do auto de infração.*

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC julgou improcedente a impugnação, proferindo o Acórdão DRJ/FNS n.º 07-21.463, de 08/10/2010 (fls. 50/65), em decisão assim ementada:

*Exercício: 2004*

*Ementa: Registro dos dados de embarque de mercadorias destinadas à 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 à 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*

Irresignada, a interessada apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls. 70/106. De todas as razões de defesa, reproduzem-se apenas as seguintes, porque suficientes para o deslinde do litígio:

A Instrução Normativa SRF nº 510, de 2005 não gerou, de forma alguma, qualquer interpretação mais benéfica à Recorrente, sendo impossível, portanto, sua aplicação aos fatos geradores ocorridos anteriormente ao início de sua vigência, por força do disposto no art. 106 do Código Tributário Nacional.

A redação original do art. 37 da IN nº 28, de 1994 não previa prazo específico para a inserção dos dados no sistema. Os embarques foram realizados 11 (onze) meses antes de publicada a referida norma. Quando ocorrido o suposto fato gerador, o art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 1994 vigorava com sua redação original, que não determinava um prazo específico para inserção dos dados. Este prazo de dois dias foi inserido pela Instrução Normativa SRF nº 510, de 2005, que entrou em vigor em 15 de fevereiro de 2005, data bem posterior aos embarques realizados e objeto de autuação neste processo.

O processo foi distribuído a este Relator na forma regimental.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

A matéria, que em várias oportunidades já foi objeto de deliberação anterior por esta Turma Ordinária, diz com a penalidade isolada aplica em face do atraso na prestação de informações, no Siscomex, sobre o embarque de mercadorias exportadas.

Considerando que, no caso dos autos, os embarques se deram em agosto de 2004, quando ainda vigente a Instrução Normativa SRF nº 28, de 1994, adoto como razão de decidir, por identidade de motivos, o voto proferido pelo então Conselheiro José Luís Novo Rossari, nos autos do processo administrativo nº. 10715.004710/2009-52 (Acórdão CARF/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária nº. 3202-00.359), que a seguir transcrevo:

*A lide respeita à exigência feita pelo Fisco da 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, em razão de a recorrente ter registrado no Siscomex após o prazo de 2 (dois) dias fixado no art. 37 da IN SRF no 28/1994, com a redação dada pelo art. 1º da IN SRF no 510/2005, os dados de embarque de mercadorias em despachos de exportação.*

*Para melhor compreensão a respeito da matéria, cumpre sejam transcritas as normas legais e administrativas pertinentes aos fatos.*

*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), verbis:*

*“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, **embaraçar**, 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”.*

*Para a caracterização de ilícito sujeito à aplicação da referida multa, há que ser apurado o descumprimento da obrigação, o*

*que implica, no caso, a inobservância de prazo fixado pela SRF para a apresentação dos dados relativos ao embarque.*

*Verifica-se que, por ocasião dos fatos que geraram a aplicação das multas, vigia a redação original do art. 37 da IN SRF no 28/1994, que estabelecia que a obrigação devia ser satisfeita “imediatamente após realizado o embarque da mercadoria”. Ora, tem-se por evidente que, por não conter regramento certo e inequívoco que permita seu cumprimento sem a permanência de dúvidas, a imposição normativa constante desse ato administrativo é destituída de força cogente para a finalidade a que se propõe, de imposição de penalidade.*

*Com efeito, não é próprio dos diplomas pátrios norma semelhante que tenha fixado prazo não revestido de certeza e não expresso em quantidade certa. A respeito, vê-se que o Código Civil (Lei no 10.406, de 2002) refere a prazos em horas, dias, meses e anos (arts. 132 et alia), o que traduz quantificação em números certos e indubitáveis. Também a Lei no 9.784, de 1999, que dispõe sobre o processo administrativo, expressa prazos em dias, meses e anos (art. 66), revelando quantificação certa. O Decreto no 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, estabelece todos os seus prazos em dias, também com quantificação certa.*

*A matéria deve ser tratada com rigor ainda mais acentuado em se tratando de norma tributária-penal, que deve obedecer ao princípio inculcado no art. 97, inciso V do CTN, devendo o elaborador usar, em sua redação legislativa, dos cuidados básicos pertinentes à matéria, de forma a evitar o surgimento de dúvidas e questionamentos elementares que venham a permitir a aplicação das regras mais benéficas ao autuado, previstas no art. 112 desse mesmo Código. O caso em exame é exemplo da falta desse cuidado, ao apontar prazo incerto para o cumprimento de norma, visto que “imediatamente após” não pode ser considerado como um prazo regulamentar.*

*Daí que, na vigência original da IN SRF no 28/1994, não havia norma que impusesse prazo para que as empresas aéreas procedessem ao registro no Siscomex, visto que a expressão “imediatamente após” não se traduz em prazo certo para o cumprimento de obrigação.*

*Resta acrescentar, por oportuno, que a interpretação dada a essa expressão pela Notícia Siscomex no 105/1994, no sentido de que deve ser entendida como “em até 24 horas da data do efetivo embarque da mercadoria”, não tem base legal para os efeitos da lide, visto não estar compreendida entre os atos normativos de que trata o art. 100 do CTN. Trata-se, no caso, de veiculação destinada à orientação do Fisco e dos usuários do Siscomex, mas sem que possua as características essenciais de ato normativo, razão pela qual sequer foi referida na autuação.*

*De outra parte, também cumpre acrescentar que o art. 37 da IN SRF no 28/1994 foi objeto de nova alteração pela IN RFB no 1.096, de 13/12/2010, que aumentou o prazo para a apresentação de dados pertinentes ao embarque para 7 (sete) dias. Ressalte-se que esse ato normativo continua fazendo em seu*

*art. 44 remissão ao art. 37, de forma a tratar a infração como de embarço, o que bem demonstra a falta de atenção à legislação vigente, que desde a Medida Provisória no 135/2003 tem tipificação legal distinta.*

*Retornando à lide, resta que, em não havendo regra fixadora de prazo para que se implementasse a eficácia do art. 37 do Decreto-lei no 37/1966, na redação que lhe deu a Lei no 10.833/2003, por ocasião de sua publicação, há que se concluir que o primeiro ato administrativo que veio a disciplinar esse artigo foi a IN SRF no 510, de 14/2/2005, antes transcrita, que em seu art. 1º alterou a redação do art. 37 da IN SRF no 28/1994, de forma a fixar o prazo de 2 (dois) dias para o registro dos dados pertinentes ao embarque.*

*Desse modo, há que se concluir que a multa objeto de lide somente tem aplicação nos casos em que a inobservância da prestação de informações refira-se a fatos ocorridos a partir de 15/2/2005, data em que a IN SRF no 510/2005 entrou em vigor e produziu efeitos.*

*Como os fatos que originaram este processo ocorreram entre 3/8 e 15/8/2004, quando ainda não existia essa Instrução Normativa, são descabidas a sua arguição e a sua trazida ao mundo jurídico, de forma a alicerçar a caracterização de infrações e a legitimar a cominação de penalidades que lhe correspondam. Nesse sentido as regras estabelecidas pelo art. 150, III, "a", da Constituição Federal e pelo art. 2º, parágrafo único, XIII, da Lei no 9.784, de 1999, que rege o processo administrativo.*

Assim, como o art. 37 da IN/SRF nº. 28, de 1994, vigente à época dos fatos, estabeleceu prazo indefinido para o registro dos dados de embarque no Siscomex, **DOU PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

É como voto.

Charles Mayer de Castro Souza