



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

Processo nº 10715.004868/2009-22
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3802-003.894 – 2ª Turma Especial
Sessão de 11 de novembro de 2014
Matéria Embargos de Declaração
Embargante Lufthansa Cargo A.G.
Interessado Lufthansa Cargo A.G.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 23/11/2004

OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE NO ACÓRDÃO.
INEXISTÊNCIA. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS.

Rejeitam-se os embargos de declaração quando não caracterizada a aduzida omissão na decisão recorrida, fundamento único do recurso.

Embargos conhecidos mas não providos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos embargos formulados pela sujeito passivo, negando-lhes, contudo, provimento, na forma do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Mércia Helena Trajano Damorim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator designado.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Bruno Maurício Macedo Curi, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, Francisco José Barroso Rios, Mércia Helena Trajano Damorim, Solon Sehn e Waldir Navarro Bezerra.

Relatório

Em sessão transcorrida em 25 de abril de 2012, esta Segunda Turma Especial, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário formalizado pela interessada mediante acórdão assim ementado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 23/11/2004

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DE EMBARQUE. MATERIALIZAÇÃO DA INFRAÇÃO. IMPOSIÇÃO DA MULTA. OBRIGATORIEDADE.

O descumprimento do prazo de 7 (sete) dias, fixado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para o registro, no Siscomex, dos dados do embarque, subsume-se à hipótese da infração por atraso na informação sobre carga transportada, sancionada com a multa regulamentar fixada na alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833, de 2003.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 23/11/2004

MULTA POR REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DE EMBARQUE. ALEGAÇÃO DE PRESTAÇÃO TEMPESTIVA DAS INFORMAÇÕES. NÃO APRESENTAÇÃO DE PROVA. RECUSA DO ARGUMENTO.

Cabe ao sujeito passivo apresentar as provas de que teria prestado tempestivamente as informações concernentes aos dados do embarque das mercadorias exportadas. Sem tais provas, não há como afastar o crédito tributário, este que foi constituído em elementos suficientes para a lavratura do auto de infração correspondente.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 23/11/2004

ALEGAÇÃO DE OFENSA A PRINCÍPIOS DIRIGIDOS AO LEGISLADOR. APRESENTAÇÃO DE OUTROS ARGUMENTOS QUE IMPLIQUEM NA VALORAÇÃO DE PRECEITO DISPOSTO EM LEI. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA PARA AFASTAR NORMA COM BASE EM TAIS ALEGAÇÕES.

Os princípios (da finalidade, da razoabilidade, da legalidade, 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. Tal questão é, inclusive, objeto da Súmula nº 2 do CARF.

Recurso ao qual se nega provimento.

Cientificada da referida decisão em 06/05/2014 (conforme intimação e AR de fls. 151/153), a interessada, em 09/05/2014, interpôs os embargos de declaração de fls. 157/168 onde aduz que referido *decisum* não teria considerado inovação legal que alargou a aplicação

da denúncia espontânea no âmbito aduaneiro, qual seja, a Lei nº 12.350, de 20/12/2010, cujo artigo 40 alterou a redação do § 2º do artigo 102 do Decreto-Lei nº 37/66, o qual passou a contemplar a seguinte redação: “*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*”.

Ressalta que ainda que a embargante não tenha suscitado a questão da denúncia espontânea em sua defesa, a revisão do processo seria imprescindível com fulcro no artigo 65 da Lei nº 9.784/99.

Também alega a interessada que o acórdão vergastado teria sido omissivo quanto à alegada ofensa ao disposto no artigo 9º do Decreto nº 70.235/72, segundo o qual “*a exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito*”. E ressalta, *verbis*:

Desta forma, tendo a lei atribuído ao AGENTE FISCAL a responsabilidade pela comprovação do ilícito, e não o contrário, tem-se que o auto de infração lavrado em face da Embargante deveria ter sido instruído com documentos que efetivamente comprovassem a infração imputada à Embargante.

Flagrante, portanto, é o desrespeito à norma legal, uma vez que a Autoridade Fiscal não instruiu o Auto de Infração com quaisquer elementos de prova que comprovassem o ilícito supostamente praticado pela Embargante.

Isso porque a planilha juntada pela fiscalização nada mais é do que uma simples relação elaborada pela própria Autoridade Fiscal que lavrou o auto de infração, podendo esta conter erros, como os encontrados em autos de infração idênticos do processo ora em análise.

(grifos do original)

A interessada procura exemplificar sua alegação reproduzindo parte de documentos que, segundo alega, teriam instruído processo de outra empresa, e defende que, “*para que restasse comprovada a infração da Embargante, teria a Fiscalização que ter juntado os (sic) autos os extratos de tela do Sistema Siscomex, que fornecem todo o histórico do despacho aduaneiro da mercadoria destinada ao exterior*”. A ausência desses documentos representaria cerceamento ao seu direito de defesa e a consequente nulidade do auto de infração.

Finalmente, a embargante aduz a existência de “*contradição*” no acórdão, o qual não teria se pronunciado quanto ao fato de a Notícia Siscomex nº 105/94 “*não estar inserida no conceito de legislação interpretativa, não podendo ser utilizada para fins de regulamentação de legislação tributária inferior*”. Apresenta, na sequência, seus argumentos em defesa da “*impossibilidade de se tratar uma simples ‘notícia siscomex’ como legislação, não podendo esta jamais servir a interpretação ou alteração de uma Instrução Normativa em vigor*”.

Diante do exposto, requer seja dado provimento aos embargos de declaração.

Voto

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

Não obstante a tempestividade do recurso, os embargos opostos pela interessada não merecem ser acolhidos dada a inexistência de alegadas omissão, contradição ou obscuridade em que se funda o recurso em tela.

Da inaplicabilidade, à espécie, do instituto da denúncia espontânea. Inexistência de omissão.

No voto condutor da decisão embargada está claramente demonstrada a tipicidade da infração em que se alicerçou o lançamento, razão pela qual foi mantido o crédito tributário na parte não atingida pela retroatividade benigna (CTN, art. 106, “b”). De fato, ainda na primeira instância, foi excluída a penalidade em relação aos embarques em que a prestação das informações sobre as cargas ocorreu dentro do prazo ampliado de 7 dias em face da nova situação jurídica inaugurada pela IN/RFB nº 1.096/2010 (que alterou a redação do artigo 37 da IN SRF nº 28/94, ampliando para 7 dias o prazo para registro no Siscomex dos dados pertinentes a embarque de mercadoria).

A empresa, em suas contestações, **nada disse a respeito das alterações decorrentes da edição da Lei nº 12.350/2010**, razão pela qual não há que se falar em omissão no acórdão vergastado, **até porque o dispositivo em que se fundamenta a embargante – nova redação do § 2º do artigo 102 do Decreto-Lei nº 37/66 – não se aplica à espécie julgada**, afastando-se, assim, todo seu arrazoado concernente à aplicação da denúncia espontânea à espécie.

Com efeito, esta Turma, reiteradas vezes, tem entendido que a aplicação do instituto da denúncia espontânea exige que a infração de natureza tributária **ou administrativa** seja passível de denúncia pelo infrator, caso em que não se enquadram os fatos julgados, dada a impossibilidade **lógica** que torna irrealizável a denúncia espontânea da infração, em que o cumprimento da obrigação se dá depois do prazo estabelecido na legislação. *Para tais tipos de infração a denúncia espontânea não tem o condão de desfazer ou paralisar o fluxo inevitável do tempo*, como muito bem ressaltou o i. conselheiro José Fernandes do Nascimento nos autos do processo nº 11684.000480/2008-49, julgado por esta Turma em 25/04/2012 (acórdão nº 3802-00.973).

Vale ressaltar que **a inaplicabilidade da denúncia espontânea em tais casos se encontra sumulada pelo CARF**, como se depreende da leitura da Súmula CARF nº 49, a qual tem o seguinte teor: **“A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração”**.

Da inexistência de omissão quanto à análise da materialidade do litígio

A reclamante, também em sede de embargos de declaração, aduz que a ausência das telas do Siscomex com o histórico do despacho aduaneiro representaria cerceamento ao seu direito de defesa e a consequente nulidade do auto de infração.

Entendemos que a interessada, com a argumentação em tela, procura rediscutir a materialidade da infração, questão já suficientemente abordada no acórdão recorrido, como se pode ver do seguinte trecho do voto condutor, abaixo reproduzido:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 11/12/2014 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 11/12/2014 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 22/12/2014 por MERCIA HELENA TRAJA NO DAMORIM

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Da aduzida inexistência de prova da infração, posto que a fiscalização se refere à data da averbação do embarque, e não ao momento da prestação das informações necessárias

Em sintonia com o que foi alegado pela recorrente, a planilha em que se funda o lançamento (fls. 10) contém, unicamente, o número da DDE, o dia em que ocorreu o embarque, o dia da averbação e o número do voo. O fato de a fiscalização se referir à data da averbação da exportação como data em que teriam sido informados os dados do embarque caracterizaria, segundo tese defendida pela reclamante, a inexistência de prova da infração, já que a data de averbação não representaria necessariamente o dia em que teriam sido registradas as informações correspondentes.

Contudo, o argumento da suplicante não merece ser acolhido.

Com efeito, não obstante a averbação representar a conclusão do despacho de exportação (artigo 46 da IN SRF nº 28/94), esta – a averbação –, nos termos do § 1º do mesmo dispositivo, se dá automaticamente “após a confirmação do efetivo embarque da mercadoria e do registro dos dados pertinentes, pelo transportador, na forma do art. 37”.

E é o que, de fato, ocorre. Prestadas as informações pelo exportador, o sistema as coteja com os dados do embarque, averbando automaticamente a exportação acaso não evidenciadas divergências entre os dados confrontados, tudo em sintonia com os seguintes dispositivos da Instrução Normativa nº 28/94:

[omitido]

Evidentemente, a averbação automática não ocorre acaso o sistema detecte divergências nos dados informados. Nessa hipótese, caberá à fiscalização aduaneira realizá-la, com registro, no Siscomex, das divergências constatadas (IN SRF 28/94, artigo 49). O habitual, no entanto, é que a averbação ocorra de forma automática.

No caso presente, a recorrente não trouxe nenhuma prova capaz de demonstrar que a averbação não teria ocorrido automaticamente, com a correspondente prestação das informações de forma tempestiva. Diferentemente do que afirma a interessada, tal prova poderia ser facilmente colacionada aos autos pela mesma, bastando que a empresa extraísse, do Siscomex, o histórico do despacho de interesse. Tal funcionalidade, com efeito, é disponibilizada para os operadores do sistema.

Ademais, não custa lembrar o disposto no inciso II do artigo 333 do CPC, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo, segundo o qual o ônus da prova incumbe “ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”. É, pois, do sujeito passivo, a obrigação de apresentar as provas que alicerçam os elementos defensórios por ele alegados, não podendo a administração substituí-lo em tal papel.

Assim, diante dos argumentos acima expostos, e considerando ainda a inexistência de prova capaz de afastar a exação lavrada contra a reclamante, rejeito a argumentação concernente à aduzida inexistência de prova da infração.

Como se vê, o colegiado apreciou sim a materialidade do delito, tendo entendido que a infração estava suficientemente demonstrada, razão pela qual decidiu pela manutenção do crédito tributário.

Não há que se falar, pois, em omissão no julgado, não podendo a questão ser rediscutida em sede de embargos por não ser esta a via recursal adequada para o fim em tela.

Dos argumentos inerentes à aplicação da Notícia Siscomex nº 105/94

A reclamante assevera também que o acórdão não teria se pronunciado quanto ao fato de a Notícia Siscomex nº 105/94 “*não estar inserida no conceito de legislação interpretativa, não podendo ser utilizada para fins de regulamentação de legislação tributária inferior*”.

Aqui também não há que se falar em obscuridade, omissão ou contradição no acórdão, já que seus fundamentos também examinaram a questão de forma suficiente, como se vê do seguinte trecho do voto condutor:

Quanto à alegada inexistência, na ocasião, de norma que previsse a infração cominada à empresa – posto que a IN 510/2005, que estabeleceu prazo específico para a prestação das informações, só foi editada posteriormente aos fatos – também não merece ser acolhida a tese defendida pela reclamante.

*O embarque objeto da lide, de fato, ocorreu no mês de setembro de 2004, portanto, anteriormente à edição da IN 510/2005, que alterou para dois dias o prazo, para registro, no Siscomex, dos dados pertinentes ao embarque da mercadoria. Mas referido dispositivo, simplesmente, ampliou o prazo anteriormente previsto no artigo 37 da IN 28 de 1994, que exigia fossem tais informações prestadas **imediatamente**, conforme redação original do dispositivo em tela, abaixo reproduzido:*

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.

Visando aclarar e uniformizar o alcance do termo “imediatamente”, disposto na norma em evidência, foi publicada a Notícia Siscomex nº 105, de 27 de julho de 1994, onde foi esclarecido que referida expressão deveria ser interpretada como “em até 24 horas da data do efetivo embarque da mercadoria”.

Com efeito, a IN SRF nº 510, de 2005, deu nova redação ao art. 37 da IN SRF nº 28/94, estabelecendo os prazos de dois dias (por via aérea) e de sete dias (por via marítima) para o registro dos dados de embarque no SISCOMEX. Ou seja, o prazo para a informação dos dados no referido sistema foi estendido, tornando-se inegavelmente mais favorável para o administrado (embora, no caso, não suficientemente), passível de ser aplicado retroativamente, portanto.

Não há dúvida de que o tipo infracional é contemporâneo aos fatos. Com efeito, o Decreto-lei nº 37/66 já prescrevia multa para aquele que deixasse de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal. Por sua vez, o artigo 37 da Instrução Normativa SRF nº 28/94 prescrevia a

necessidade de prestação imediata das informações sobre as mercadorias embarcadas. O fato de o termo “imediatamente” ser impreciso – o que motivou a edição de esclarecimento quanto ao seu alcance – não autoriza concluir que a sanção pelo descumprimento da obrigação de prestação tempestiva das informações sobre o embarque carecesse de previsão normativa.

Assim, rejeita-se também o argumento concernente à alegada inexistência de sanção para a conduta à época dos fatos.

Mais uma vez repise-se que embargos de declaração não podem ser utilizados para fins de rediscussão do direito, já que são destinados unicamente a sanear obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, conforme *caput* do artigo 65 do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

Contudo, para fins meramente didáticos, acrescento, abaixo, argumentos que tornam ainda mais claro que a Notícia Siscomex nº 105/94 não foi utilizada como regulamentação da legislação tributária, mas apenas para aclarar e uniformizar o alcance do termo “imediatamente” contido no *caput* do artigo 37 da IN 28 de 1994.

Com efeito, à época da infração era possível sim a formalização de lançamento para a exigência da penalidade ainda que considerada isoladamente a redação do *caput* do artigo 37 da IN 28 de 1994, a qual exigia fossem as informações sobre o embarque prestadas ***imediatamente após realizado o embarque***, conforme redação original do dispositivo em tela, abaixo reproduzido:

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.

Conforme ressaltado no acórdão embargado, a Notícia Siscomex nº 105, de 27 de julho de 1994 objetivou apenas aclarar e uniformizar o alcance do termo “imediatamente após”, disposto na norma em evidência. Mas isso não significa dizer que aludido termo não teria, por si só, conteúdo conceitual que impedisse a aplicação da norma tributária-penal.

O fato de o termo “imediatamente” não ser exato em unidades de aferição do tempo (horas, minutos, segundos) – o que motivou a edição de esclarecimento quanto ao seu alcance, aliás, bem elástico diante do seu significado – não autoriza concluir que a sanção pelo descumprimento da obrigação de prestação tempestiva das informações sobre o embarque carecesse de previsão normativa.

Aliás, a infração objeto da lide, norma de evidente natureza penal (tributária-penal), nos leva a pesquisar no próprio Direito Penal se referido termo – *imediatamente* – tem aplicação prática. Por exemplo, na Lei nº 4.898/65, o artigo 4º tipifica crime de abuso de autoridade:

c) deixar de comunicar, imediatamente, ao juiz competente a prisão ou detenção de qualquer pessoa;

[...]

i) prolongar a execução de prisão temporária, de pena ou de medida de segurança, deixando de expedir em tempo oportuno ou de cumprir imediatamente ordem de liberdade; (grifo nosso)

Tal infração penal, com efeito, está prevista no artigo 350 de nosso Código Penal (lei nº 2.848/40), como se vê abaixo:

Exercício arbitrário ou abuso de poder

Art. 350 - Ordenar ou executar medida privativa de liberdade individual, sem as formalidades legais ou com abuso de poder:

Pena - detenção, de um mês a um ano.

Parágrafo único - Na mesma pena incorre o funcionário que:

[...]

II - prolonga a execução de pena ou de medida de segurança, deixando de expedir em tempo oportuno ou de executar imediatamente a ordem de liberdade; (grifo nosso)

O termo “imediatamente” é utilizado 54 vezes no Código de Processo Penal (Decreto-lei nº 3.689/41). O artigo 245, § 6º, determina, por exemplo, que nas buscas domiciliares, “descoberta a pessoa ou coisa que se procura, será imediatamente apreendida e posta sob custódia da autoridade ou de seus agentes”. O artigo 277 capitula multa para o perito que, “[...] sem justa causa, provada imediatamente: a) deixar de acudir à intimação ou ao chamado da autoridade”, dentre outras hipóteses. E por aí vai.

Não bastasse isso, nossa Constituição Federal utiliza o vocábulo “imediatamente” 10 vezes, dentre elas quando trata do prazo para comunicação de prisão de qualquer pessoa ou do relaxamento da prisão ilegal, *verbis*:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei [...]

[...]

LXII - a prisão de qualquer pessoa e o local onde se encontre serão comunicados imediatamente ao juiz competente e à família do preso ou à pessoa por ele indicada;

[...]

LXV - a prisão ilegal será imediatamente relaxada pela autoridade judiciária;

O termo em tela tem, pois, incontestado significado. **Imediatamente** que dizer logo após, na sequência, que se segue. Não dá margem, portanto, a meu ver, à sua não aplicação em norma de natureza penal, como, aliás, vimos acima, diante do indiscutível uso do vocábulo no nosso Direito.

Não se trata aqui, quero ressaltar, de aplicação da **analogia** para punir o administrado. Como se sabe, a analogia, prevista no artigo 4º da Lei de Introdução ao Código Civil (Decreto-lei nº 4.657/42), é vedada no direito penal (princípio da reserva legal). Com efeito, no caso não se está criando ilícito penal por analogia. Não há lacuna legal que dê ensejo ao uso da analogia para criação de fato típico. A norma (tributária) penal existe; apenas se buscou uma interpretação analógica ao direito penal propriamente dito para provar que o termo utilizado pela instrução normativa que complementa a norma penal em branco –

Processo nº 10715.004868/2009-22
Acórdão n.º **3802-003.894**

S3-TE02
Fl. 248

“*imediatamente*” – tem conceituação própria que legitima a cominação da correspondente penalidade, como ocorre em vários tipos penais do direito brasileiro.

Da conclusão

Por todo o exposto, voto para conhecer dos embargos opostos pela interessada, dada sua tempestividade, rejeitando-os, contudo, uma vez demonstrada a inexistência de quaisquer dos pressupostos elencados no artigo 65 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (Portaria MF nº 256, de 22/06/2009).

Sala de sessões, em 11 de novembro de 2014.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator