



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

**Processo n°** 10715.006157/2009-92  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-001.719 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de agosto de 2014  
**Matéria** MULTA REGULAMENTAR  
**Recorrente** AMERICAN AIRLINES INC  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005

REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DE EMBARQUE.  
MATERIALIZAÇÃO DA INFRAÇÃO. IMPOSIÇÃO DA MULTA.  
DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A partir da Lei nº 12.350/2010, que alterou o art. 102 do Decreto-Lei nº 37/66, a multa aplicável pelo descumprimento do prazo fixado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para o registro, no Siscomex, dos dados do embarque, pode ser elidida, desde que a omissão seja sanada antes do início de qualquer procedimento de fiscalização.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Tratando-se de penalidade cuja exigência se encontra pendente de julgamento, aplica-se a legislação superveniente que venha a beneficiar o contribuinte, em respeito ao princípio da retroatividade benigna. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgamento. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto e Joel Miyazaki, que negavam provimento ao recurso.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Joel Miyazaki - Presidente.

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

Autenticado digitalmente em 27/09/2014 por DANIEL MARIZ GUDINO, Assinado digitalmente em 17/10/2014

por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 27/09/2014 por DANIEL MARIZ GUDINO, Assinado digitalment

e em 30/09/2014 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO

Impresso em 20/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto - Relator.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Daniel Mariz Gudiño - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Joel Miyazaki (presidente), Winderley Morais Pereira, Daniel Mariz Gudiño, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo e Luciano Lopes de Almeida Moraes.

## Relatório

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo abaixo o relatório que compõe a Decisão Recorrida.

*O presente processo trata da exigência do valor de R\$ 125.000,00 consubstanciada no auto de infração de fls. 01 a 12, referente à imposição da multa pela não prestação de informação sobre veículo ou carga transportada, ou sobre operações que executar, prevista na alínea "e" do inciso IV do artigo 107 do Decreto-lei 37/1966, com a redação dada pelo artigo 77 da Lei 10.833/2003, regulamentada nas Instruções Normativas 28 e 510, expedidas, em 1994 e 2005, pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, respectivamente.*

*De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal, as autoridades lançadoras, ao verificar o cumprimento da obrigação acessória de que trata o artigo 37 da IN/SRF 28/1994, alterado pelo artigo 10 da IN/SRF 510/2005, constataram que a contribuinte acima identificada deixou de registrar no prazo regulamentar os dados de embarque referentes ao transporte internacional realizados no mês de janeiro de 2005 iniciado no Aeroporto Internacional do Rio de Janeiro - ALF/GIG, concernentes as cargas amparadas nas declarações de exportação - DDE's listadas no demonstrativo "Auto de Infração nº 0717700/00284/09", parte integrante do respectivo auto de infração, uma vez que de acordo com o inciso II do artigo 39 da mencionada IN/SRF 28/1994, considera-se intempestivo o registro dos dados de embarque nos despachos de exportação efetuados pelo transportador em prazo superior a dois dias.*

*A contribuinte apresentou, às fls. 18 a 21, impugnação administrativa, por discordar da exigência à qual foi intimada.*

*Na referida peça de defesa, a autuada alega em preliminar que o auto de infração em apreço foi lavrado "com total carência de informações que possam relacionar as Declarações de Exportações (DEs) nele referidas, com os respectivos conhecimentos aéreos (AWBs)", o que impõe sua nulidade, "uma vez que dificulta, ou impede completamente, a defesa da Impugnante, por não haver comprovação de que, realmente, os registros mencionados teriam sido intempestivos".*

*No mérito, aduz que (i) autuação discrepa da norma reguladora da espécie, posto que a locução "deve prestar", contida no artigo 37 do Decreto-lei 37/1966, modificado pelo artigo 77 da Lei 10.833/2003, constitui mera recomendação ao transportador, não subsumindo suposto desatendimento à multa aplicada; (ii) a autuação não esclarece quais são os conhecimentos aéreos a que se referem As diversas declarações de exportação objeto da apuração realizada; (iii) jamais deixou de prestar as informações pertinentes aos embarques às autoridades aduaneiras, pois de outra forma não teria ocorrido o desembaraço, muito menos o embarque das referidas mercadorias; (iv) em atendimento à recomendação legal imediatamente disponibilizou às autoridades aduaneiras dossiê contendo os conhecimentos aéreos, manifestos do voo e demais documentos pertinentes à carga, o que causa estranheza à firmação contida na peça acusatória; (v) a rigor não há fato gerador para as multas aplicadas no presente auto de infração, pois o fato gerador de qualquer penalidade é o descumprimento de obrigação legal, e não de mera recomendação, como é o caso dos autos. Nesse sentido, requer seja declarada a nulidade do auto de infração, bem assim o cancelamento da multa equivocadamente aplicada.*

Sobreveio decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC, que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido encontram-se consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005*

*CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO DE FATO E DE DIREITO. INOCORRÊNCIA*

*É descabida a alegação de cerceamento do direito de defesa por falta de fundamentação de fato e de direito, quando se constata que todos os fatos e bases legais indispensáveis à compreensão do feito fiscal e à sua validação estão presentes no auto de infração e no relatório que o acompanha.*

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005*

*DADOS DE EMBARQUE. INFORMAÇÃO INTEMPESTIVA.  
DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.*

*O descumprimento da obrigação de prestar A. Receita Federal, na forma e no prazo por ela estabelecidos, as informações sobre as cargas transportadas é punível por embarque no veículo transportador, cuja data a ser considerada, segundo a legislação de regência, é a do voo, no caso de transporte aéreo internacional.*

*NÚMERO DA DECLARAÇÃO DE EXPORTAÇÃO.  
INFORMAÇÃO OBRIGATÓRIA. CONHECIMENTO DE  
CARGA. TRANSPORTADOR.*

*É defeso ao transportador aéreo alegar desconhecer o número atribuído à declaração para despacho de exportação uma vez que referida informação deve obrigatoriamente constar em todos os documentos que instruem o despacho, em especial no conhecimento e no manifesto de carga.*

*PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO. INTEMPESTIVIDADE.  
OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTÔNOMA. NATUREZA  
OBJETIVA DA INFRAÇÃO.*

*As penalidades aplicadas em razão do descumprimento de obrigações acessórias autônomas, como é o caso da informação dos dados de embarque de mercadoria destinada A exportação, prestada fora do prazo estabelecido normativamente pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, possui natureza objetiva, cuja sanção objetiva disciplinar seu cumprimento tempestivo, por parte dos transportadores e seus representantes.*

Inconformada com a decisão, apresentou a recorrente, tempestivamente, o presente recurso voluntário. Na oportunidade, reiterou os argumentos colacionados em sua defesa inaugural.

Afirma, ainda, que a aplicação da multa deve ser cancelada em virtude da observação do princípio da retroatividade da norma mais benigna, qual seja a Instrução Normativa RFB nº 1.096, de 13/12/2010, que deu nova redação ao artigo 37 da Instrução Normativa SRF nº 28/1994, ampliando para 7 (sete) dias o prazo para o registro dos dados relativos às cargas destinadas à exportação no caso dos embarques por via aérea.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Em relação à alegação de nulidade por cerceamento ao direito de defesa, como bem salientado na decisão recorrida, o auto de infração é claro ao informar que a multa

aplicada decorre do descumprimento da obrigação referida no artigo 37 da IN/SRF 28/1994, alterado pelo artigo 10 da IN/SRF 510/2005, qual seja de registrar no prazo regulamentar os dados de embarque referentes aos transportes realizados no decorrer do mês de janeiro de 2005, iniciados no Aeroporto Internacional do Rio de Janeiro - ALF/GIG, relativamente às cargas amparadas nas declarações de exportação - DDE's discriminadas no auto de Infração, tendo em vista que segundo o comando do inciso II do artigo 39 da mencionada IN/SRF 28/1994 considera-se extemporâneo o registro dos dados de embarque relativos aos despachos de exportação efetuados pelo transportador em prazo superior a dois dias.

A autoridade fiscal ainda informa todos os registros efetivados intempestivamente em demonstrativo de fls. 11 a 13, de forma que não se constata nenhuma ofensa ao direito ao contraditório e a ampla defesa da recorrente.

Ingressando-se na análise do mérito, verifica-se que a recorrente foi autuada por ter prestado informações referentes a embarques aéreos de mercadorias após ultrapassado o prazo de dois dias previsto pelo caput do art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 28/94, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 510/2005:

*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.*

A prática desta conduta sujeitou a contribuinte à multa prevista no artigo 107, inciso IV, alínea “e” do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833/2003:

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

*[...]*

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

*[...]*

*e) por deixar de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, na forma e no prazo 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; (grifo nosso)*

O dispositivo estabelece para o transportador a obrigação de prestar à RFB, na forma e no prazo por ela estabelecidos, as informações sobre carga transportada em veículo de transporte de carga internacional, sendo que o descumprimento desta obrigação sujeita o infrator a multa no valor de R\$ 5.000,00.

Da planilha anexa ao auto de infração de fls. 11 a 13 extrai-se que a recorrente, de fato, apresentou as informações referentes às cargas transportadas objeto do lançamento após transcorrido o prazo de dois dias contados da data de realização do embarque, configurando a conduta prescrita na norma supracitada.

Em relação à forma de contagem do prazo, o CTN, em seu artigo 210, estabelece que os prazos são contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o de vencimento, bem como estes só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal na repartição em que corra o processo ou deva ser praticado o ato:

*Art. 210. Os prazos fixados nesta Lei ou legislação tributária serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o de vencimento.*

*Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal na repartição em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.*

Por fim, esclarece-se que o comando legal trata apenas uma única infração, qual seja não 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 do Brasil. Assim, a multa é aplicada em relação a cada viagem efetuada pelo veículo transportador, e não por cada manifesto de carga apresentado.

Retornando ao caso concreto, em análise dos autos, constata-se que a autuação foi efetuada em conformidade com a legislação da matéria, não se verificando nenhum vício no procedimento fiscal.

Observa-se, contudo, que a redação do artigo 37 da IN SRF nº 28/1994 foi modificada pela IN RFB nº 1.096/2010, passando a vigorar nestes termos:

*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. (grifo nosso)*

A IN RFB nº 1.096/2010, desta forma, ampliou o prazo do registro dos dados para sete dias, contados da data do embarque da mercadoria.

A recorrente afirma, diante desta alteração normativa, que a aplicação da multa deve ser cancelada em virtude da observação do princípio da retroatividade da norma mais benéfica.

A alegação de recorrente, que pleiteia a aplicação retroativa de lei mais benéfica, pode ser analisada em conjunto com a questão referente à aplicação da denúncia espontânea da infração.

No tocante à verificação, de ofício, da ocorrência de denúncia espontânea no caso em análise, à época dos fatos que ensejaram a autuação vigia o artigo 102 do Decreto-Lei nº 37/66 com a seguinte redação:

*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)*

*§ 1º Não se considera espontânea a denúncia apresentada: (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

a) no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

b) após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 2º A denúncia espontânea exclui somente as penalidades de natureza tributária. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988) (grifo nosso)

O parágrafo 2º deste artigo é claro ao restringir o instituto da denúncia espontânea a penalidades de natureza tributária, não abarcando as multas administrativas, como a imposta no presente processo.

A Lei nº 12.350/2010, contudo, alterou o § 2º do artigo 102 do Decreto-Lei nº 37/66, que passou a ter a seguinte redação:

*Art. 102 [...]*

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010) (grifo nosso)

Constata-se, de pronto, que após a edição pela Lei nº 12.350/10, o Decreto-Lei nº 37/66 passou a prever a aplicação da denúncia espontânea também em relação às penalidades administrativas.

Mostra-se necessário, para a definição da lide, verificar se este novo dispositivo legal, por ser mais favorável a recorrente, pode ser aplicado em relação a fatos pretéritos, ou, em outras palavras, se é possível a aplicação retroativa de lei mais benéfica no julgamento de multas de natureza administrativa.

Neste ponto, é relevante trazer a lume a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

O STJ, em julgamento de Recurso Especial submetido à sistemática prevista no art. 543-C do CPC (REsp 1.105.442/RJ), pacificou entendimento no sentido de ser de cinco anos o prazo prescricional para o ajuizamento da execução fiscal de cobrança de multa de natureza administrativa, contado do momento em que se torna exigível o crédito, conforme previsto no artigo 1º do Decreto nº 20.910/32.

Neste julgado, partiu-se da premissa de que as multas administrativas não correspondem a crédito de natureza tributária, mas sim a uma relação jurídica de direito público. Como consequência, são regidas pelas normas de direito administrativo, e não pelo CTN ou pelo Código Civil.

Transcreve-se excerto do voto do relator, Min. Hamilton Carvalhido, que explicita o entendimento:

[...]

*Isso estabelecido, a Administração Pública, por força de sua natureza e função, observado o **due process of law**, tem o dever-poder de intervir no direito de liberdade e de propriedade dos administrados, por meio do denominado "poder de polícia".*

*Para o exercício da polícia administrativa, dispõe a Administração Pública de normas e atos administrativos, gerais e específicos, visando à concretude desse poder, assim definido por Celso Antonio Bandeira de Mello:*

“Para caracterizar este setor de atividade estatal, compreensivo tanto das leis que delineiam o âmbito da liberdade e da propriedade (isto é, que dimensionam tais direitos) quanto dos atos administrativos que lhes dão execução, usa-se (e no passado usava-se muito mais que hoje) a equívoca expressão ‘poder de polícia’.

(...)

O certo é que, embora nos pareça uma terminologia indesejável, ela persiste largamente utilizada entre nós, não se podendo, então, simplesmente desconhecê-la. Daí por que continuaremos a nos servir dela e trataremos do tema sob esta mesma rubrica, registrando, entretanto e desde logo, um importante esclarecimento. A saber: usaremos a expressão ‘poder de polícia’ quando estivermos nos referindo tanto às leis condicionadoras da liberdade e da propriedade quanto aos atos administrativos pelos quais se procede a suas concreções. Servir-nos-emos da expressão ‘polícia administrativa’ quando reportados tão-só a comportamentos administrativos. É a esta dualidade que correspondem os sentidos amplo e estrito da locução ‘poder de polícia’.

(...)

A expressão ‘poder de polícia’ pode ser tomada em sentido mais restrito, relacionando-se unicamente com as intervenções mais gerais e abstratas, como os regulamentos, quer concretas e específicas (tais as autorizações, licenças, as injunções), do Poder Executivo destinadas a alcançar o mesmo fim de prevenir e obstar ao desenvolvimento de atividades particulares contrastantes com os interesses sociais. Esta acepção mais limitada responde à noção de polícia administrativa." (*in Curso de Direito Administrativo, 26a ed., São Paulo: Malheiros, 2009, págs. 814/815*).

*Acerca do prazo para o exercício desse poder de polícia, doutrina e jurisprudência são uniformes na submissão do poder do Estado ao tempo, em obséquio da segurança jurídica, um dos fins colimados pelo Direito, eis que, como anota Hely Lopes Meirelles, citando J. J. Canotilho, "A segurança jurídica é geralmente caracterizada como uma das vigas mestras do Estado de Direito. É ela, ao lado da legalidade, um dos princípios integradores do próprio conceito de Estado de Direito." (*in**

*Direito Administrativo Brasileiro, 26ª edição, Editora Malheiros, pág. 90).*

*No sistema de direito positivo brasileiro, contudo, o poder de polícia não se mostrou, anteriormente, submetido a prazos, estabelecendo-se apenas prazos prescricionais em favor da União, Estados e Municípios, como é da letra do Decreto nº 20.910/32, que "Regula a prescrição quinquenal".*

***Com efeito, falta previsão legal específica, aplicável à espécie.***

***É que não tem incidência o artigo 174 do Código Tributário Nacional, já que não se cuida de crédito de natureza tributária, tampouco as regras de prescrição do Código Civil, uma vez que também não se trata de relação jurídica de direito privado, mas, sim, de relação jurídica de direito público, regendo-se, por força mesmo da natureza das coisas, pelas normas de Direito Administrativo, já que se cuida de crédito de natureza evidentemente administrativa, oriundo do exercício do poder de polícia do Estado.***

[...]

Este entendimento, de que as multas de natureza administrativa são regidas exclusivamente por normas de Direito Administrativo, tem pautado as demais decisões do STJ sobre a matéria, inclusive em relação a aplicação retroativa de leis.

O Superior Tribunal de Justiça, reiteradamente, tem decidido pela impossibilidade de retroação da lei mais benigna, por falta de previsão legal específica. Afirmado vigorar o princípio da irretroatividade da lei, define que, em relação a multas de natureza administrativa, deve ser aplicada a lei vigente à época do cometimento da infração.

Tais decisões tem por fundamento, novamente, o fato da sanção pecuniária ter sido imposta pelo Poder de Polícia do Estado, decorrente do descumprimento de normas de natureza administrativa – direito público. Como consequência, não se submete a disciplina do CTN ou mesmo do Código Penal, que permitem a aplicação retroativa da lei mais benéfica.

Neste sentido, coleciona-se abaixo ementas de julgados do STJ:

***ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. PODER DE POLÍCIA. SUNAB. APLICAÇÃO DE MULTA. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO POR ANALOGIA DE REGRAS DOS DIREITOS TRIBUTÁRIO E PENAL. IMPOSSIBILIDADE. INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA. ARGUMENTO CONSTITUCIONAL DA ORIGEM. RECURSO ESPECIAL VIA INADEQUADA.***

***1. Em primeiro lugar, a controvérsia foi decidida pela origem com fundamento constitucional (princípio da irretroatividade das leis - art. 5º, inc. XXXVI, da Constituição da República vigente), motivo pelo qual a competência para apreciar e julgar eventual irresignação é do Supremo Tribunal Federal e o recurso especial é via inadequada para tanto. Precedente.***

**2. Em segundo lugar, não são aplicáveis à espécie dispositivos do Código Tributário Nacional e do Código Penal porque, embora o especial tenha sido interposto nos autos de execução fiscal, a multa imposta decorre do exercício do poder de polícia pela Administração Pública - infração administrativa.**

3. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 761.191/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/05/2009) (grifo nosso)

**ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL – RECURSO ESPECIAL – CONSÓRCIOS – FUNCIONAMENTO SEM AUTORIZAÇÃO – MULTA ADMINISTRATIVA – PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA - IMPOSSIBILIDADE – AUSÊNCIA DE PERTINÊNCIA TEMÁTICA DOS DISPOSITIVOS – FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL – REEXAME DE PROVAS: SÚMULA 7/STJ.**

**1. Inaplicável a disciplina jurídica do Código Tributário Nacional, referente à retroatividade de lei mais benéfica (art. 106 do CTN), às multas de natureza administrativa. Precedentes do STJ.**

2. Não se conhece do recurso especial, no tocante aos dispositivos que não possuem pertinência temática com o fundamento do acórdão recorrido, nem tem comando para infirmar o acórdão recorrido.

3. Inviável a reforma de acórdão, em recurso especial, quanto a fundamento nitidamente constitucional (caráter confiscatório da multa administrativa).

4. É inadmissível o recurso especial se a análise da pretensão da recorrente demanda o reexame de provas.

5. Recurso especial parcialmente conhecido e provido.

(REsp 1.176.900/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/12/2010) (grifo nosso)

Dito isto, tendo em vista a propriedade e a clareza das decisões do STJ, as quais adoto como fundamento deste voto, concluo que, em se tratando de multa proveniente do descumprimento de normas de natureza administrativa, a aplicação da penalidade rege-se pelas normas de Direito Administrativo, afastando-se a disciplina jurídica do CTN.

Desta forma, diante do princípio da irretroatividade da lei, e da inexistência de norma prevendo a retroatividade de lei mais benéfica, resta inaplicável a infração em julgamento a regra prevista pela Lei nº 12.350/2010, que alterou o § 2º do artigo 102 do Decreto-Lei nº 37/66.

Pelos mesmos motivos, inaplicável as infrações em julgamento as regras estabelecidas pela IN RFB nº 1.096/2010, que ampliou o prazo para a prestação das informações para sete dias, contados da data do embarque da mercadoria.

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto - Relator

### **Voto Vencedor**

Conselheiro Daniel Mariz Gudiño

A despeito do brilhantismo do voto do i. Relator, dele ousou discordar pelos fundamentos abaixo.

O cerne da disputa consiste em saber se a Recorrente poderia sofrer a penalidade aplicada pela fiscalização em função do descumprimento do prazo previsto na Instrução Normativa SRF nº 28, de 1994, para prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada.

Com efeito, a penalidade aplicada à Recorrente está fundamentada no art. 107, IV, “e”, do Decreto-Lei nº 37 de 1966, com redação dada pela Lei nº 10.833 de 2003, que assim dispõe:

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

[...]

*IV - de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais): (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)*

[...]

*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*

[...]

A Recorrente não contesta o atraso na informação, logo, dado o caráter objetivo da infração, entendo que não há dúvidas quanto ao cabimento da penalidade.

Quanto ao argumento da denúncia espontânea, é interessante notar que o art. 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37 de 1966, com redação dada pela Lei nº 12.350 de 2010, passou a prever a possibilidade de exclusão de multa administrativa decorrente de descumprimento de obrigação aduaneira. Confira-se:

*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)*

[...]

*§ 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. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010)*

Interessante notar também que a atual redação do dispositivo em comento excepciona a regra da denúncia espontânea somente para casos em que pena aplicável é o perdimento de mercadorias.

Há inclusive jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aplicando o referido dispositivo, a saber:

*MULTA ADMINISTRATIVA. ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO RELATIVA A NAVIO OU A MERCADORIAS NELE EMBARCADAS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.. POSSIBILIDADE. ART. 102, §2º DO DECRETO-LEI Nº 37/66, COM REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 12.350, DE 20/12/2010. APLICAÇÃO RETROATIVA. Uma vez satisfeitos os requisitos ensejadores da denúncia espontânea deve a punibilidade ser excluída, considerando que a natureza da penalidade é administrativa, aplicada no exercício do poder de polícia no âmbito aduaneiro., em face da incidência do art. 102, §2º, do Decreto-Lei nº 37/66, cuja alteração trazida pela Lei nº 12.350/2010, passou a contemplar o instituto da denúncia espontânea para as obrigações administrativas.*

*(Acórdão nº 3101-000.997, Rel. Cons. Luiz Roberto Domingo, Sessão de 25/01/2012)*

No caso concreto, o auto de infração foi lavrado em 18/08/2009 (e-fl. 3) e a Recorrente informou os dados de embarque no Siscomex pouco depois das datas de embarque (e-fl. 11). Logo, assiste razão à Recorrente no tocante ao não cabimento da multa apesar do caráter objetivo da conduta prevista no art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 28 de 1994 e da hipótese de aplicação da penalidade prevista no art. 107, IV, “e”, do Decreto-Lei nº 37 de 1966.

Desse modo, faz-se necessário observar o disposto no art. 106, II, “a”, do Código Tributário Nacional e aplicar a retroatividade benigna para contemplar a situação vivenciada pela Recorrente. Sobre o assunto, a Câmara Superior deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se pronunciou. Confira-se:

*DENÚNCIA ESPONTÂNEA. RETROATIVIDADE BENIGNA. Tratando-se de penalidade cuja exigência se encontra pendente de julgamento, aplica-se a legislação superveniente que venha a beneficiar o contribuinte, em respeito ao princípio da retroatividade benigna.*

(Acórdão nº 9101-00344, Cons. Rel. Valmir Sandri, Sessão de 24/08/2009)

E nem se diga que o julgamento do Recurso Especial nº 1.105.442/RJ, submetido à sistemática prevista no art. 543-C do Código de Processo Civil, vincularia os membros do CARF no caso concreto, pois a situação fática analisada pelo Superior Tribunal de Justiça naquela oportunidade foi totalmente diversa da situação fática ora examinada. Lá se julgou o prazo prescricional para o ajuizamento da execução fiscal de cobrança de multa de natureza administrativa, ao passo que aqui se está a julgar a aplicação do princípio da retroatividade benigna à regra da denúncia espontânea, que passou a alcançar as multas administrativas de origem aduaneira.

Convém registrar que a doutrina dos precedentes – traduzida no ordenamento jurídico pátrio contemporâneo por meio de súmulas vinculantes, recursos de repercussão geral e recursos repetitivos – tem origem na doutrina do *stare decisis*, do direito inglês e norte americano. Essa doutrina prevê claramente a possibilidade de superação de precedentes quando as circunstâncias assim exigem. Essa superação se aperfeiçoa por meio do *distinguishing* (distinção) ou do *overruling* (revogação).

O caso concreto trata-se de um caso clássico de *distinguishing*, pois as circunstâncias de fato do precedente (REsp. nº 1.105.442/RJ) são diferentes daquelas apreciadas no julgamento em curso. Daí porque a *ratio decidendi* do precedente NÃO vincula os julgadores que analisam o caso presente.

Para melhor abordar essa questão, faz-se pertinente a transcrição da lição de Estefânia Maria Queiroz Barboza (*In Precedentes judiciais e segurança jurídica: fundamentos e possibilidades para a jurisdição constitucional brasileira*. São Paulo, Saraiva, 2014, pp. 227/228):

*Distinguishing é o procedimento dos juízes quando no processo de decisão eles distinguem entre um caso e outro.*

*A distinção de um caso é fundamentalmente diferenciar a ratio decidendi da obter dicta – separando-se os fatos que são materialmente relevantes daqueles que são irrelevantes para a decisão. A distinção entre um caso e outro é a primeira e primordialmente uma questão de se mostrar diferenças entre o caso antecedente e o caso atual, demonstrando-se que a ratio do precedente não se aplica satisfatoriamente ao caso em questão.*

[...]

*Os juízes distinguem um caso não porque é inerente ao seu papel de law-making, mas porque entendem que a adoção do precedente não é o resultado mais correto ao caso atual, que possui fatos materiais distintos dos da decisão precedente.*

*A distinção entre precedentes também pode, segundo Duxbury, significar a criação de uma nova norma, especialmente quando, partindo-se de um precedente, o Tribunal concluir que determinada decisão depende da presença de um maior conjunto de fatos materiais.*

Se a Corte decidiu em *Black v. Black* que X deveria ser o resultado quando se têm os fatos A, B e C, então se A, B e C são os fatos relevantes de *White v. White*, nós podemos esperar que o resultado seja X. Mas imagine que em *Grey v. Grey* a Corte distinga *Black v. Black* ao decidir que X deve ser o resultado quando A, B, C e E acontecem. Se em *Grey v. Grey*, A, B, C mas não E estão presentes, então X não vai ser o resultado, apesar da presença dos fatos relevantes que o levaram a ser o resultado no caso anterior. Ao adicionar as condições necessárias para X, a Corte, em *Grey v. Grey* alterou a norma: a *ratio decidendi* de *Grey v. Grey* é mais restrita – vai ser aplicada em um menor número de casos, já que exige a presença de mais fatos relevantes – do que a de *Black v. Black*.

*Nesse viés, a ratio do novo caso exige condições presentes na ratio do caso precedente, mas não vai ser aplicada, salvo se alguma nova condição ou conjunto de condições estiver também presente.*

*É de se ressaltar que a doutrina do stare decisis não é um requisito constitucional ou legal nem nos Estados Unidos, nem na Inglaterra, mas uma imposição que os próprios Tribunais assumem, como uma forma de proteger o sistema judicial de eventuais injustiças ou instabilidade.*

Não há, pois, violação às normas regimentais no caso presente.

Diante de todo o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário, exonerando o crédito tributário integralmente.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Daniel Mariz Gudiño – Redator Designado