



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10715.007594/2010-67  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-007.569 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 30 de julho de 2020  
**Recorrente** AMERICAN AIRLINES INC  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2011

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. PROCESSO ADMINISTRATIVO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. SÚMULA 11 DO CARF.

As normas sobre prescrição intercorrente da Lei n. 6.830/80 são aplicáveis apenas à cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública. Não existe qualquer previsão legal de prescrição intercorrente no processo administrativo. Outrossim, aplica-se a Súmula 11 do CARF, que determina não ser aplicável no processo administrativo a prescrição intercorrente.

RETROATIVIDADE BENIGNA. PRAZO DE 07 DIAS DETERMINADO PELA IN SRF Nº 1.096/2010.

Considerando que a IN SRF nº 1.096/10 ampliou o prazo disposto na IN SRF 28/94 para 7 (sete) dias, há de ser reconhecida a retroatividade benigna para fins de afastar a imputação de penalidade nos casos em que a informação fora incluída no SISCOMEX respeitando-se este novo prazo de 7 (sete) dias.

MULTA. ART. 107, IV, ALÍNEA E, DL nº 37/66. EVENTOS DISTINTOS. MULTAS DISTINTAS. IN nº 28/94. INFRAÇÃO CONTINUADA.

A multa deve ser exigida para cada informação que se tenha deixado de apresentar na forma e no prazo estabelecidos pela Receita Federal. Deve-se ponderar que cada informação que se deixa de prestar na forma e no prazo estabelecido torna mais vulnerável o controle aduaneiro. Portanto, tratando-se de informações diversas, não há que se falar em existência de infração continuada, razão pela qual a multa aplicada, art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-Lei nº 37/66, deve ser mantida.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA POR ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULAS CARF Nº. 126.

A denúncia espontânea não afasta a aplicação da multa por atraso no cumprimento de deveres instrumentais atinentes ao atraso na entrega de declaração ou à prestação de informações à RFB.

Súmula CARF nº 126: A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil

para prestação de informações à administração aduaneira, mesmo após o advento da nova redação do art. 102 do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei n.º 12.350, de 2010.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a aplicação do princípio da retroatividade benigna e afastar a penalidade imputada apenas no tocante às informações prestadas dentro do prazo de 7 dias, em face do disposto na IN RFB 1.096/2010. Vencida a Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz que votava no sentido de anular a decisão da DRJ por não ter enfrentado todos os argumentos trazidos pelo contribuinte em sua impugnação, sendo eles plenamente capazes de implicar na improcedência da autuação. A Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne declarou-se impedida, sendo substituída pela Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente convocada). Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão n.º 3402-007.562, de 30 de julho de 2020, prolatado no julgamento do processo 10715.000267/2011-65, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Maria Aparecida Martins de Paula, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente convocada), Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz, e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente).

## **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Em síntese, as razões do Recurso baseiam-se nos seguintes argumentos: preliminarmente, a prescrição intercorrente; a aplicação do princípio da retroatividade benigna (art. 5º, inciso XL e c/c art. 106, inciso II, alíneas a e b, do CTN); e a violação dos princípios da finalidade, razoabilidade e proporcionalidade; e, no mérito, o reconhecimento existência de infração continuada, com a aplicação de uma única penalidade; e a da aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea.

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

### 1. Pressupostos legais de admissibilidade

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do Recurso Voluntário, bem como o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

Trata-se o presente processo de Autos de Infração à legislação tributária, visando à cobrança de multa no valor de R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais) porque a contribuinte teria deixado de prestar as informações sobre dados de embarque nos despachos de exportação, nos prazos estabelecidos pela RFB, na forma da Instrução Normativa RFB n.º 28/94, art. 37. Assim, lhe foi imposta a penalidade descrita na alínea “e”, do inciso IV do art. 107, do Decreto-Lei n.º 37, de 18/11/1966, com redação dada pelo art. 77, da Lei n.º 10.833, de 29/12/2003.

Requer a Recorrente a insubsistência do referido Auto de Infração tendo em vista, em síntese: preliminarmente, a prescrição intercorrente; a aplicação do princípio da retroatividade benigna (art. 5º, inciso XL e c/c art. 106, inciso II, alíneas a e b, do CTN); e a violação dos princípios da finalidade, razoabilidade e proporcionalidade; e, no mérito, o reconhecimento existência de infração continuada, com a aplicação de uma única penalidade; e a da aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea.

### 2. Preliminares

#### (i) Da prescrição intercorrente

O contribuinte requer seja reconhecida a prescrição intercorrente no presente processo, tendo em vista que a ciência da autuação se deu em 25 de março de 2011, com apresentação de Impugnação em 25 de abril de 2011, a qual somente restou julgada pela DRJ em 20 de setembro de 2018, com notificação válida do contribuinte em 12 de julho de 2019, quando já havia se passado mais de 10 anos após a lavratura do Auto de Infração e do protocolo da correspondente Impugnação.

Alega a violação ao art. 5º, inciso LXXVIII, incluído à CF/88 pela Emenda Constitucional n.º 45/2004, que assim dispõe:

Art. 5º. (...)

LXXVIII - a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação.

Assim, aduz que o “*prazo de dez anos para julgamento e formalização do resultado deste à RECORRENTE representa o dobro do prazo prescricional previsto no art. 174, do Código Tributário Nacional*”, resultando clara violação ao princípio da duração razoável do processo.

Pondera, ainda que seja afastada a Súmula CARF n.º 11, segundo a qual, não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, porque os precedentes que a ela deram origem são anteriores à EC n.º 45/04, que incluiu o inciso LXXVIII, ao art. 5º, da CF.

Entretanto, nada obstante entender a irresignação da Recorrente, não há como se reconhecer aludida prescrição intercorrente no processo administrativo, uma vez que

ausente previsão legal para tal, diferente do que ocorre no processo judicial, no tocante às execuções fiscais, cuja previsão vem contida na Lei n. 6.830/80, aplicável apenas à cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública.

Sobre o tema em foco, o CARF já possui entendimento consolidado no sentido de que o referido instituto não ao processo administrativo. Tal posição foi exarada nas Súmula CARF nº 11, cuja observância é obrigatória pelos Conselheiros do CARF, na forma do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), afastando-se, desse modo, o argumento da prescrição intercorrente.

Rejeito, portanto, tal pretensão.

(ii) Da Aplicação da Retroatividade Benigna

Explica a Recorrente que sofreu autuação porque teria apresentado informações de embarque referentes à exportações, no ano de 2008, após o prazo de dois dias, contado da data da realização do embarque, conforme previsão do art. 37, da IN SRF nº 28/94, com redação dada pela IN SRF nº 510/05.

Ocorre que a IN SRF nº 10/96, de 13 de dezembro de 2010, alterou a redação do citado dispositivo, estendendo o prazo para apresentação para 7 (sete) dias a contar da data realização do embarque.

Assim, a Contribuinte pleiteia a reformado do v. acórdão recorrido por entender ser aplicável ao caso do Princípio da Retroatividade Benigna, previsto no art. 5º, inciso XL, da CF c/c art. 106, inciso II, alíneas a e b, do CTN, deixando-se de aplicar a penalidade para as informações de embarque prestadas dentro do prazo de 7 (sete) dias a contar da data de cada embarque.

Sobre esse ponto, entendo que assiste razão ao contribuinte em seus argumentos.

Como a legislação posterior dilatou o prazo para apresentação de informações (de dois para sete dias), tem-se que houve benefício ao Contribuinte, devendo a novel norma retroagir para “beneficiar o réu”, conforme art. 5º, inciso XL, da CF.

De igual forma o Código Tributário Nacional garante que a lei nova poderá retroagir para beneficiar o contribuinte, quanto a ato ou fato pretérito não definitivamente julgado, quando deixe de defini-lo como infração e quando deixe de trata-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, a teor do disposto no art. 106, inciso II, alíneas a e b.

Desta forma, como parte dos dados de embarque das cargas destinadas à exportação informados pela Recorrente foram registrados dentro do novo prazo de 7 (sete) dias previsto na IN RFB nº 1.096/2010, exclusivamente para estes casos, as condutas então autuadas e ainda não definitivamente julgadas, deixaram de ser definidas como contrárias a qualquer exigência normativa pela novel legislação, aplicando-se, ao caso, o art. 106, inciso II, b, do CTN c/c art. 5º, inciso XL, da CF.

Diante do acima exposto, há de ser afastada a penalidade aqui combatida, apenas no tocando às informações prestadas dentro do prazo de 7 (sete) dias, em razão da retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II, do CTN, face ao disposto na IN/RFB nº 1.096/2010.

(ii) Violação aos Princípios da finalidade, motivação, razoabilidade e proporcionalidade

A Recorrente, por fim, alega em sua última preliminar que a autuação foi realizada após dois anos da data dos fatos geradores a infração que gerou a aplicação da penalidade a ele imputada, razão pela qual essa demora geraria ampla violação aos princípios da finalidade, motivação, razoabilidade e proporcionalidade.

Não assiste razão à Recorrente.

Como é cediço, existe um prazo para que a Administração Fiscal realize a constituição do crédito tributário da multa aduaneira por meio do correspondente procedimento administrativo do lançamento. Esse prazo é de cinco anos a contar da data da infração, na forma dos art. art. 138 c/c art. 139, ambos do Decreto-Lei nº 37/66, *verbis*:

Art.138 - O direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado.

Parágrafo único. Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado.

Art.139 - No mesmo prazo do artigo anterior se extingue o direito de impor penalidade, a contar da data da infração. (grifou-se)

Nesse sentido, deve ser regida pelo art. 139, do Decreto-lei nº 37/66, a contagem do prazo decadencial para que a Aduana formalize a exigência relativa à multa aduaneira relativa à infração ocorrida. Logo, a autoridade administrativa tem o prazo de 5 (cinco) anos a contar da data da infração para aplicar penalidade cabível ao infrator.

A infração em análise é a seguinte: deixar de prestar as informações ao SISCOMEX relativos aos dados de embarque nos despachos de exportação, no prazo disciplinado na legislação, a contar da data da realização do embarque, na forma do art. 37, da IN nº 28/94:

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. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 510, de 14 de fevereiro de 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 7 (sete) dias, contados da data da realização do embarque. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1096, de 13 de dezembro de 2010)

(grifou-se)

Portanto, no caso presente, como a ação fiscal aborda a regularidade de embarques para exportação (DDEs), a contagem do prazo decadencial de cinco anos para que a autoridade competente pudesse aplicar a penalidade ao infrator iniciou-se na data de cada embarque sem os devidos registros no SISCOMEX.

Desta forma, apurada a infração realizada pela Recorrente, apresentação de informações fora do prazo fixado pela SRF, aplicou-se a penalidade dela decorrente, e foi lavrado o respectivo Auto de Infração dentro do prazo decadencial para tal, logo, não há que se falar em violação aos princípios da finalidade, motivação, razoabilidade e proporcionalidade.

Ademais, sobre esse tema se aplica a Súmula CARF nº 2, ao prever a incompetência deste Tribunal Administrativo para se pronunciar a respeito da inconstitucionalidade de lei tributária, *verbis*:

“Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Portanto, improcede o argumento ora analisado.

### 3. Mérito

#### (i) Do Reconhecimento existência de infração continuada

Quanto ao mérito, argumenta a Recorrente que em relação às multas aplicadas, verifica-se que o Auto de Infração totaliza o montante de R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), ou seja, em uma única autuação, foram aplicadas a ela um total de 24 (vinte e quatro) multas de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), todas de natureza semelhante.

Nessa linha, como as infrações são de natureza semelhante, induz a Contribuinte que há uma infração continuada, motivo pelo qual deve ser aplicada uma única multa. Para tal colaciona trecho de precedente do STJ, no Resp n.º 19.560-RJ, de relatoria do Ministro Humberto Gomes de Barros, publicado em 18/10/93, em que ficou consignado que “*na imposição de penalidades administrativas, deve-se tomar como infração continuada, a série de ilícitos da mesma natureza, apurados em uma só autuação*”.

Também postula aplicação do art. 71, do Código Penal, que trata do crime continuado, na aplicação de multas administrativas:

Art. 71 - Quando o agente, mediante mais de uma ação ou omissão, pratica dois ou mais crimes da mesma espécie e, pelas condições de tempo, lugar, maneira de execução e outras semelhantes, devem os subsequentes ser havidos como continuação do primeiro, aplica-se-lhe a pena de um só dos crimes, se idênticas, ou a mais grave, se diversas, aumentada, em qualquer caso, de um sexto a dois terços.

(grifou-se)

Portanto, conclui a Recorrente que, “*como as supostas infrações por ela cometidas são idênticas, cometidas sob as mesmas condições de tempo, lugar e maneira de execução, mostra-se aplicável na espécie o artigo 71, do Código Penal, cominando-se à Recorrente apenas uma multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) aumentada de um sexto a dois terços, se for o caso*”.

Sem razão a Recorrente.

A autuação aplica a infração do art. art. 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-Lei n.º 37/66, porque as informações de embarque de mercadorias no SISCOMEX, relativas às exportações efetuadas em 2008, foram realizadas fora dos prazos estipulados pela SRF (art. 37, da IN SRF n.º 24/94).

O art. 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-Lei n.º 37/66, prevê que a imputação da multa deriva da ausência de informação sobre carga transportada na forma e no prazo estabelecidos pela Receita Federal. A leitura do referido dispositivo legal não deixa dúvida quanto à conduta formal lesiva ao controle aduaneiro, qual seja, deixar de prestar informação na forma e no prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Portanto, a legislação aduaneira prevê a aplicação da multa de cinco mil reais para cada infração que consiste na prestação a destempo de informações sobre embarque. Ou seja, correta a fiscalização que aplicou a multa 24 (vinte e quatro) vezes porque se referem a informações diferentes relativas a mercadorias e embarques também diversos (diferentes DDEs). Assim, nada obstante as condutas sejam idênticas, os fatos geradores são diversos.

É exatamente nesse sentido a Solução de Consulta (SCI) COSIT n.º 2, de 4 de fevereiro de 2016, que, apesar de tratar de importação no transporte marítimo, bem se aplica ao caso. Transcrevo a ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. CONTROLE ADUANEIRO DAS IMPORTAÇÕES. INFRAÇÃO. MULTA DE NATUREZA ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIA.

A multa estabelecida no art. 107, inciso IV, alíneas “e” e “f” do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, é aplicável para cada informação não prestada ou prestada em desacordo com a forma ou prazo estabelecidos na Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007. (...)

(grifou-se)

Assim, entendo que a multa deve ser exigida para cada informação que se tenha deixado de apresentar na forma e no prazo estabelecidos pela Receita Federal. Deve-se ponderar que cada informação que se deixa de prestar na forma e no prazo estabelecido torna mais vulnerável o controle aduaneiro. Portanto, tratando-se de informações diversas (DDEs diferentes), não há que se falar em existência de infração continuada, razão pela qual a multa aplicada, art. 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-Lei nº 37/66, deve ser mantida.

Não há que se falar, da mesma forma, na aplicação do Código Penal às penalidades administrativas, estas sujeitas a normas específicas sobre a matéria. Portanto, penalidades penais e penalidades administrativas versam sobre matérias diversas e são regulamentadas também por diplomas específicos.

Portanto, não merecem preposterar as alegações da Recorrente.

(ii) Da Denúncia Espontânea

Por fim, a Recorrente alega que a prestação de informação fora do prazo, mas antes do início do procedimento fiscal constitui denúncia espontânea, nos termos do art. 138, do CTN e do art. 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37/66.

Sobre o tema denúncia espontânea no âmbito das obrigações acessórias autônomas, como, por exemplo, aquela de apresentar declaração ou de prestar informações, dentro de certo prazo, à autoridade tributária ou aduaneira, o CARF já possui entendimento consolidado no sentido de que o referido instituto não se aplica àquelas situações. Tal posição foi exarada nas Súmulas CARF números 49 e 126, *in verbis*:

Súmula CARF nº 49: A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018). (grifou-se)

Súmula CARF nº 126: A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira, mesmo após o advento da nova redação do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019). (grifou-se)

Destaca-se que da leitura da Súmula CARF nº 126 acima transcrita, mesmo após a edição do art. 102 do, Decreto-Lei nº 37/1966, com a redação dada pelo art. 18, da Medida Provisória n.º 497/2010, não há que se falar em aplicação da denúncia espontânea aos casos de descumprimento dos deveres instrumentais decorrentes da inobservância de prazos para prestar informações à administração aduaneira.

Portanto, tendo em vista que o caso concreto em análise versa sobre o descumprimento de dever instrumental atinente à não apresentação de resposta à intimação, dentro do prazo convencionado; além de prestar, intempestivamente, informação acerca de dados de embarque referente às mercadorias despachadas, é plenamente aplicável a Súmula CARF n.º 126, cuja observância é obrigatória pelos Conselheiros do CARF, na forma do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), afastando-se, desse modo, o argumento de denúncia espontânea.

#### 4. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e dou parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer a aplicação do princípio da retroatividade benigna e afastar a penalidade imputada, apenas no tocante às informações prestadas dentro do prazo de 7 (sete) dias, em face ao disposto na IN/RFB n.º 1.096/2010.

É como voto.

### CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a aplicação do princípio da retroatividade benigna e afastar a penalidade imputada apenas no tocante às informações prestadas dentro do prazo de 7 dias, em face do disposto na IN RFB 1.096/2010.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente Redator