



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

Processo n° 10715.008061/2008-88
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-001.810 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de novembro de 2014
Matéria MULTA REGULAMENTAR
Recorrente SOCIÉTÉ AIR-FRANCE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2004

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 26/02/2015 por DANIEL MARIZ GUDINO, Assinado digitalmente em 09/04/2015

por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 26/02/2015 por DANIEL MARIZ GUDINO, Assinado digitalment

e em 26/02/2015 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO

Impresso em 10/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Daniel Mariz Gudiño - Relator.

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

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por Societé Air France, doravante simplesmente Recorrente, contra o Acórdão nº 07-21.452, de 08/10/2010, proferido pela 1ª Turma da DRJ/FNS, que julgou improcedente a sua impugnação.

Por bem descrever os fatos ocorridos até o julgamento da instância *a quo*, transcreve-se abaixo o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo do auto de infração de fls. 01 a 03 por meio do qual encontra-se formalizada a exigência do crédito tributário no valor de R\$ 85.000,00 em decorrência do fato de a interessada, segunda a autuação, ter registrado intempestivamente os dados de embarque de mercadorias, relativos aos despachos de exportação indicados na planilha juntada às fls. 04 a 06, descumprindo dessa forma a obrigação acessória prevista no art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 27 de abril de 1994, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 510, de 14 de fevereiro de 2005, sujeitando-se por essa infração à multa prevista na alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833, de 2003.

Cientificada da exigência que lhe é imposta, a interessada apresenta a impugnação de fls. 19 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 9ª Região Fiscal).

Eis a ementa da decisão recorrida:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2004

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

Inconformada com a decisão, a Recorrente interpôs o recurso voluntário cabível, de forma tempestiva, reiterando, em síntese, os argumentos suscitados em sua defesa original.

Em seguida, o processo foi remetido ao CARF.

Posteriormente, em 18/02/2011, a Recorrente atravessou uma nova petição, desta vez para trazer ao conhecimento deste colegiado direito superveniente, que teria deixado de enquadrar como ilícito aduaneiro a situação fática que motivara a autuação contestada. Disso resultou a criação do Processo Administrativo nº 10715.001254/2011-11, que, por não ser autônomo ao presente processo, foi a este apensado em 10/04/2012.

Finalmente, com o devido apensamento, os processos foram distribuídos a este colegiado e sorteados a este Conselheiro, seguindo o rito regimental

É o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Mariz Gudiño

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 1972, razão pela qual deve ser conhecido.

O cerne da lide 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 10/12/2008 (e-fl. 2) e a Recorrente informou os dados de embarque no Siscomex pouco depois das datas de embarque (e-fls. 5/7). 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.

Por oportuno, 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)

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

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Daniel Mariz Gudiño

Declaração de Voto

Em que pese a consistência do voto condutor deste acórdão, minha discordância em relação à posição externada pelo eminente relator concentra-se na aplicabilidade do instituto de denúncia espontânea a infrações consubstanciadas no descumprimento de prazo para atender a obrigações acessórias.

Neste sentido, adoto entendimento externado pelo Conselheiro José Fernandes do Nascimento no acórdão nº 3102-002.187, transcrito abaixo:

Da denúncia espontânea da infração.

Alegou a recorrente que, no caso em tela, era incabível a aplicação de qualquer penalidade, porque às informações sobre a carga transportada fora feita a tempo e antes de qualquer intimação ou de qualquer outra notificação porventura expedida pela fiscalização aduaneira, o que configurava denúncia espontânea da infração, nos termos do art. 138 do CTN e do art. 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966.

Não procede a alegação da recorrente, pois, no caso em comento, não se aplica o instituto da denúncia espontânea da infração previsto no art. 138 do CTN e tampouco o específico da infração a legislação aduaneira estabelecido no art. 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com as novas redações dadas pelo Decreto-lei nº 2.472, de 01 de setembro de 1988 e pela Lei nº 12.350, de 20 dezembro de 2010, a seguir reproduzido:

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 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)

(grifos não originais)

O objetivo da norma em destaque, evidentemente, é estimular que o infrator informe espontaneamente à Administração aduaneira a prática das infrações de natureza tributária e administrativa instituídas na legislação aduaneira. Nesta última, incluída todas as obrigações acessórias ou deveres instrumentais (segundo alguns) que tenham por objeto as prestações positivas (fazer ou tolerar) ou negativas (não fazer) instituídas no interesse fiscalização das operações de comércio exterior, incluindo os aspectos de natureza tributária, administrativo, comercial, cambial etc.

Não se pode olvidar que, para aplicação do instituto da denúncia espontânea, é condição necessária que a infração de natureza tributária ou administrativa seja passível de denunciação à fiscalização pelo infrator. Em outras palavras, é requisito essencial da excludente de responsabilidade em apreço que a infração seja denunciável.

No âmbito da legislação aduaneira, em consonância com o disposto no retrotranscrito preceito legal, as impossibilidades de aplicação dos efeitos da denúncia espontânea podem decorrer de circunstância de ordem lógica (ou racional) ou legal (ou jurídica).

No caso de impedimento legal, é o próprio ordenamento jurídico que veda a incidência da norma em apreço, ao excluir determinado tipo de infração do alcance do efeito excludente da responsabilidade por denúncia espontânea da infração cometida. A título de exemplo, podem ser citadas as infrações por dano erário, sancionadas com a pena de perdimento, conforme expressamente determinado no § 2º, in fine, do citado art. 102.

A impossibilidade de natureza lógica ou racional ocorre quando fatores de ordem material tornam impossível a denúncia espontânea da infração. São dessa modalidade as infrações que têm por objeto as condutas extemporâneas do sujeito passivo, caracterizadas pelo cumprimento da obrigação após o 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.

Compõem essa última modalidade toda infração que tem o atraso no cumprimento da obrigação acessória (administrativa) como elementar do tipo da conduta infratora. Em outras palavras, toda infração que tem o fluxo ou transcurso do tempo como elemento essencial da tipificação da infração.

São dessa última modalidade todas as infrações que têm no núcleo do tipo da infração o atraso no cumprimento da obrigação legalmente estabelecida. A título de exemplo, pode ser citado a conduta do transportador de registrar extemporaneamente no Siscomex os dados das cargas embarcadas, infração objeto da presente autuação.

Veja que, na hipótese da infração em apreço, o núcleo do tipo é deixar de prestar informação sobre a carga no prazo estabelecido, que é diferente da conduta de, simplesmente, deixar de prestar a informação sobre a carga. Na primeira hipótese, a prestação intempestiva da informação é fato infringente que materializa a infração, ao passo que na segunda hipótese, a mera prestação de informação, independentemente de ser ou não a destempo, resulta no cumprimento da correspondente obrigação acessória. Nesta última hipótese, se a informação for prestada antes do início do procedimento fiscal, a denúncia espontânea da infração configura-se e a respectiva penalidade é excluída.

De fato, se registro extemporâneo da informação da carga materializasse a conduta típica da infração em apreço, seria de todo ilógico, por contradição insuperável, que o mesmo fato configurasse a denúncia espontânea da correspondente infração.

De modo geral, se admitida a denúncia espontânea para infração por atraso na prestação de informação, o que se admite apenas para argumentar, o cometimento da infração, em hipótese alguma, resultaria na cobrança da multa sancionadora, uma vez que a própria conduta tipificada como infração seria, ao mesmo tempo, a conduta configuradora da denúncia espontânea da respectiva infração. Em consequência, ainda que comprovada a infração, a multa aplicada seria sempre inexigível, em face da exclusão da responsabilidade do infrator pela denúncia espontânea da infração.

Esse sentido e alcance atribuído a norma, com devida vênia, constitui um contrassenso jurídico, uma espécie de revogação da penalidade pelo intérprete e aplicador da norma, pois, na prática, a sanção estabelecida para a penalidade não poderá ser aplicada em hipótese alguma, excluindo do ordenamento jurídico qualquer possibilidade punitiva para a prática de infração desse jaez.

Da mesma forma, em situação análoga, relacionada ao descumprimento de obrigação acessória de natureza tributária, caracterizada pelo atraso na entrega de declaração, a jurisprudência deste E. Conselho firmou o entendimento no sentido da inaplicabilidade do instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, nos termos do enunciado da Súmula Carf nº 49, a seguir transcrita:

Súmula CARF nº 49: A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

No mesmo sentido, tem se firmado a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme enunciado da ementa a seguir transcrita:

TRIBUTÁRIO. PRÁTICA DE ATO MERAMENTE FORMAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DCTF. MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

I A inobservância da prática de ato formal não pode ser considerada como infração de natureza tributária. De acordo com a moldura fática delineada no acórdão recorrido, deixou a agravante de cumprir obrigação acessória, razão pela qual não se aplica o benefício da denúncia espontânea e não se exclui a multa moratória. "As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN" (AgRg no AG nº 490.441/PR, Relator Ministro LUIZ FUX, DJ de 21/06/2004, p. 164).

II Agravo regimental improvido. (STJ, ADRESP 885259/ MG, Primeira Turma, Rel. Min Francisco Falcão, pub. no DJU de 12/04/2007).

Portanto, segundo o entendimento do STJ, o cumprimento extemporânea de qualquer tipo de obrigação acessória configura infração formal, não passível do benefício do instituto da denúncia espontânea da infração, previsto no art. 138 do CTN, por se tratar de responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN. Com esse mesmo entendimento, existem vários julgados do e. Tribunal Superior em que foi declarada a impossibilidade de aplicação dos benefícios da denúncia espontânea aos casos em que configurada a infração por atraso na entrega da declaração (DCTF, DIPJ etc).

Com base nessas considerações, fica demonstrado que o efeito da denúncia espontânea da infração, previstos no art. 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966, não se aplica às infrações aduaneiras de natureza acessória, caracterizadas pelo atraso na prestação de informação à administração aduaneira, em especial, a infração por informação extemporânea da carga descarregada em porto alfandegado do País, objeto da presente autuação.

Em sendo esta a situação ora em julgamento, conclui-se que a prática da infração não permite a aplicação do instituto de denúncia espontânea, devendo ser negado provimento ao recurso voluntário.

Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto