



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

**Processo n°** 10814.011322/2007-48  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-004.313 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de maio de 2017  
**Matéria** COMEX. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS  
**Recorrente** LUFTHANSA CARGO A.G.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 16/09/2006 a 02/10/2006

DESPACHO DE EXPORTAÇÃO. EMBARQUE AÉREO SEM CONCLUSÃO DO TRÂNSITO. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. MULTA. CABIMENTO.

O embarque de mercadorias diretamente para o exterior, sem a devida conclusão de trânsito, caracteriza embarço à fiscalização, ficando o importador sujeito a penalidade correspondente.

REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DE EMBARQUE NA EXPORTAÇÃO. INFRAÇÃO CONFIGURADA. PENALIDADE. APLICABILIDADE.

Restando comprovado nos autos o atraso na prestação de informações dos dados de embarque no SISCOMEX, é aplicável a penalidade prevista na alínea “e”, inciso IV, do artigo 107, do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, com a redação do artigo 77 da Lei n.º 10.833, de 2003.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 16/09/2006 a 02/10/2006

RETROATIVIDADE BENIGNA. IN RFB n° 1.096, de 2010 INAPLICABILIDADE

Comprovado nos autos que os dados do embarque foram extemporâneos ao prazo de 2 (dois dias), previsto na IN SRF n° 510, de 2005, vigente à época dos fatos, deixa-se de aplicar a retroatividade benigna com base na alínea “b” do inciso II, do artigo 106, do CTN, em face da edição, no curso do processo da IN RFB n° 1.096, de 2010, que manteve o prazo de 7 (sete) dias, independentemente do modal do transporte, visto que o atraso nas informações é superior a 7 (sete).

Crédito Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Os Conselheiros Walker Araújo e Ricardo Rosa votaram pelas conclusões.

[assinado digitalmente]

Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

[assinado digitalmente]

Maria do Socorro Ferreira Aguiar - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Domingos de Sá Filho, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Lenisa Prado, Paulo Guilherme Déroulède, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araújo.

## Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até o presente momento processual, os quais foram relatados de forma minudente, adoto o relatório do r. Acórdão de Recurso Voluntário nº **3801-005.305**, de fls.186/201, conforme a seguir transcrito:

*Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos, em razão do princípio da economia processual:*

*Conforme relatado no auto de infração, a fiscalização lavrou auto de infração, para exigência das multas capituladas nas alienas "c" e "e", do inciso IV, do artigo 107 do Decreto Lei 37/66, com redação dada pelo artigo 77 da Lei 10833/03, com os seguintes fundamentos:*

*a) EMBARAÇO OU IMPEDIMENTO À AÇÃO DA FISCALIZAÇÃO, INCLUSIVE NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO.*

*Devido a demandas geradas pelo Sistema Alerta de Trânsito Aduaneiros pendentes de conclusão, implantado pela COANA, constatou-se que a Companhia Aérea LUFTHANSA CARGO SA, conforme extratos retirados do SISCOMEX, com histórico e dados de embarque referentes às DSE 2060166405/0, 2060143308/3 e 2060152998/6 desrespeitou o preconizado no artigo 35 da IN SRF nº 28/1994.*

*A transportadora embarcou mercadorias diretamente para o exterior, sem a devida conclusão de trânsito, ocasião na qual as mesmas seriam submetidas a controle por parte da Unidade de Embarque, visando verificar a integridade de lacres, número de volumes, indícios de violação de carga, etc, impedindo a ação da fiscalização aduaneira.*

*A prova do ocorrido está no fato da conclusão do trânsito ter sido em posterior ao embarque, conforme relatado às fls. 2.*

*b) NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO SOBRE VEÍCULO OU CARGA TRANSPORTADA, OU SOBRE OPERAÇÕES QUE EXECUTAR.*

*Devido a demandas geradas pelo Sistema Alerta de Trânsito Aduaneiros pendentes de conclusão, implantado pela COANA, constatou-se que a Companhia Aérea LUFTHANSA CARGO SA, conforme extratos retirados do SISCOMEX, com histórico e dados de embarque referentes às DDE nº 2061094682/0 e 2070073090/7 e às DSE 2060166405/0, 2060143308/3 e 2060152998/6, desrespeitou o preconizado no artigo 37 da IN SRF nº 28/1994.*

*Conforme consta nos autos, as datas de registro dos dados de embarque superaram a data do embarque em mais de dois dias, conforme segue:*

*(...)*

*Regularmente cientificada da exigência em comento em 02/07/2007 fls. 19), a interessada apresentou a impugnação de fls. 22 e ss, aduzindo o seguinte:*

- Em relação ao suposto embaraço ou impedimento à fiscalização, esclarece que a forma de alocação das cargas destinadas à exportação faz com que, por vezes, equívocos sejam viabilizados, no embarque de mercadoria sujeita a conferência.*
- Para validação da imposição de penalidade é necessária a configuração da conduta intencional, por parte da empresa autuada, no que diz respeito ao direito de fiscalização pela autoridade aduaneira, como no caso de não atendimento de intimação.*
- No caso da ausência de prestação de informação na forma legal, alega que esta penalidade foge aos princípios de razoabilidade e proporcionalidade, razão pela qual não pode ser aplicada.*
- Incompatibilidade da base legal na hipótese aplicada.*

*Ao final requer a nulidade da ação fiscal.*

*E o relatório*

*A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (SP) julgou improcedente a Impugnação com base na seguinte ementa:*

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Período de apuração: 16/09/2006 a 24/01/2007*

*PRINCÍPIOS JURÍDICOS. Não há desrespeito aos princípios da proporcionalidade ou razoabilidade quando o lançamento se pauta pelo princípio da legalidade.*

*DEVIDO PROCESSO LEGAL: RITO FISCAL OBEDECIDO. O exame dos fundamentos apontados pela fiscalização pertence ao julgamento de mérito. Nulidade e cerceamento ao direito de defesa não configurados tendo em vista que o lançamento está revestido de todas as formalidades previstas na legislação de regência, não havendo o que se falar em prejuízo do direito de defesa e do contraditório, tampouco de ofensa ao devido processo legal.*

*EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. DESPACHO DE EXPORTAÇÃO. EMBARQUE AÉREO. MULTA. O embarque de mercadorias diretamente para o exterior, sem a devida conclusão de trânsito, ocasião em que as mesmas seriam submetidas a controle por parte da Unidade de Embarque, caracteriza embarço à fiscalização, ficando o importador sujeito à penalidade correspondente.*

*Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho repisando as alegações ofertadas quando da impugnação, acrescentando ainda que para validade da imposição de penalidade por embarço ou impedimento à ação da fiscalização, há necessidade de configuração de conduta intencional, por parte da empresa autuada; que a aplicação de penalidade foge aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade e ausência de tipicidade na conduta.*

*Posteriormente apresentou petição alegando direito superveniente imprescindível à análise da questão, qual seja, a edição da Lei nº 12.350 de 20 de dezembro de 2010, que alterou a redação do §2º do art. 102 do Decreto-Lei nº 37/66, que possibilitaria a aplicação do instituto da denúncia espontânea à infração em análise, considerando-se a retroatividade benigna prevista no art. 106. II, Código Tributário Nacional.*

Através do Acórdão nº **3801-005.305** foi dado provimento ao recurso voluntário, em sede preliminar, aplicando a denúncia espontânea para afastar a exigência da multa ora combatida.

Cientificada do referido acórdão o Representante da Fazenda Nacional apresentou recurso especial suscitando divergência quanto à exoneração da penalidade em comento por aplicação da denúncia espontânea prevista no art. 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com a nova redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010.

O recurso foi admitido por intermédio de despacho do Presidente da Câmara recorrida, e o contribuinte apresentou contrarrazões.

Nos termos do acórdão nº **9303-003.799**, de 26/04/2016, fls.229/237, a CSRF ao julgar o recurso especial, assim decidiu conforme excertos da ementa e voto a seguir transcritos:

**Ementa:**

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 16/09/2006 a 24/01/2007*  
**ADMISSIBILIDADE DO RECURSO ESPECIAL.**  
**COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA.**

*Os requisitos de admissibilidade do recurso especial exigem que se comprove a divergência jurisprudencial consubstanciada na similitude fática entre as situações discutidas em ambos os acórdãos, recorrido e paradigma, com decisões distintas; que tenham sido prolatadas na vigência da mesma legislação, que a matéria tenha sido prequestionada, que o recurso seja tempestivo e tenha sido apresentado por quem de direito. Justamente, o que ocorreu no caso sob exame, onde há similitude fática entre as situações discutidas no recorrido e no paradigma, a saber: exigência da multa pelo atraso na prestação de informações sobre veículo ou carga nele transportada.*

*As decisões foram proferidas na vigência da mesma legislação após as alterações introduzidas pela Lei 12.350, de 2010. No recorrido, aplicou-se a denúncia espontânea, já no acórdão paradigma, não. Acrescente-se, ainda, que a matéria foi prequestionada e o recurso foi apresentado, no tempo regimental, por quem de direito.*

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

*Período de apuração: 16/09/2006 a 24/01/2007*

**PENALIDADE ADMINISTRATIVA. ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO OU PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.**

*A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento de deveres instrumentais, como os 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 37/1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350/2010.*

*Recurso Especial do Procurador Provido em Parte.*

### **Excertos do voto:**

*Todavia, assim como no Direito Penal, no Tributário algumas infrações não são suscetíveis de denúncia espontânea. São aquelas em que a mera conduta, por si só, já configura o ilícito, o qual, uma vez ocorrido, não há possibilidade jurídica, ou até mesmo física, de se evitar o resultado.*

*O exemplo mais característico desse tipo de infração, é, justamente, a referente ao atraso no cumprimento de obrigação acessória, pois, no exato momento em que se exauriu o prazo legal sem que a obrigação tenha sido adimplida, a infração está configurada e o atraso não poderá ser reparado.*

*Em outras palavras, atendo-se às normas do Direito Tributário, o dano relativo ao descumprimento de obrigação principal pode ser reparado, pagando-se o tributo e os consectários legais. Todavia, se se tratar de infrações referentes a obrigações acessórias autônomas, a ser prestada em determinado prazo, o dano não pode ser sanado, posto que o núcleo do bem jurídico protegido, uma vez violado, não tem como ser restabelecido. Assim, por exemplo, se a obrigação era apresentar declaração até determinada data, e se esta não foi apresentada no prazo determinado, não há como cumprir a obrigação acessória tempestivamente, salvo se se voltar no tempo, ainda não possível com a tecnologia disponível hoje.*

*No caso dos autos, a obrigação acessória autônoma, descumprida pelo transportador ou seus representantes, consistia no dever de o sujeito passivo informar os dados de embarque de mercadorias no prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Note-se que, uma vez exaurido o prazo para se prestar as informações sem que elas tenham sido prestadas ao órgão competente, a infração restou configurada, não havendo mais possibilidade de se evitar o resultado.*

*Note-se que, se a sanção fosse destinada, apenas e tão-somente, a punir o não cumprimento da obrigação acessória, poder-se-ia admitir que, o adimplemento a destempo, desde que espontâneo, poderia ser beneficiado com a norma excludente da penalidade.*

*Entretanto, se a sanção é destinada a coibir o atraso no cumprimento da obrigação, uma vez ocorrida a mora, não há que se falar em denúncia espontânea.*

*(...)*

*Por isso, afastada a denúncia espontânea, deve o processo retornar à instância a quo para que sejam enfrentadas as questões de mérito trazidas pelo Sujeito Passivo no recurso voluntário.*

*Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso interposto pela Fazenda Nacional, para considerar inaplicável ao caso a denúncia espontânea, devendo o processo retornar à instância a quo para apreciação das demais questões trazidas no recurso voluntário e que não foram objeto de deliberação por aquele Colegiado."*

A empresa teve ciência do julgado em 14/06/2016, conforme AR, fl. 243.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Relatora:

### ***Dos requisitos de admissibilidade***

O Recurso Voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e atende aos pressupostos legais de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Constata-se que a tese da defesa centra-se basicamente na ausência de tipicidade quanto à aplicação das penalidades já relatadas.

Cabe então perquirir a base legal aplicada e situação fática constatada.

***Do embarço ou impedimento à ação da fiscalização, inclusive não atendimento à intimação***

Para melhor compreensão da situação fática, transcreve-se a seguir excertos da Descrição dos Fatos, fls.04/05:

*Devido a demandas geradas pelo Sistema Alerta de Trânsito Aduaneiros pendentes de conclusão, implantado pela COANA, constatou-se que a Companhia Aérea LUFTHANSA CARGO SA, conforme extratos retirados do SISCOMEX, com histórico e dados de embarque referentes às DSE 2060166405/0, 2060143308/3 e 2060152998/6 desrespeitou o preconizado no artigo 35 da IN SRF nº 28 1994.*

***A transportadora embarcou mercadorias diretamente para o exterior, sem a devida conclusão de trânsito, ocasião na qual as mesmas seriam submetidas a controle por parte da Unidade de Embarque, visando verificar a integridade de lacres, número de volumes, indícios de violação de carga, etc., impedindo a ação da fiscalização aduaneira.(grifei)***

*A prova do ocorrido está no fato da conclusão do trânsito ter sido em posterior ao embarque, conforme relatado às fls; 2.*

Disponha a IN SRF nº 28, de 1994, vigente à época do embarque:

***Art. 35. O embarque ou a transposição de fronteira de mercadoria destinada a exportação somente poderá ocorrer após o seu desembarço e, quando for o caso, a conclusão de trânsito aduaneiro, devendo ser realizado sob controle aduaneiro, ressalvado o disposto no art. 36. (Redação dada pela IN 510, de 2005)***

Observa-se portanto que o lançamento decorre da multa capitulada no art. 107, IV, alínea “c”, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com a redação pelo artigo 77 da Lei n.º 10.833, de 2003:

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

(...)

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

(...)

***c) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embarçar, dificultar ou impedir ação de fiscalização aduaneira, inclusive no caso de não-apresentação de resposta, no prazo estipulado, a intimação em procedimento fiscal;(grifei).***

Conforme extratos do Siscomex-Exportação de fls.12/14, constata-se que a data da conclusão dos trânsitos é posterior à data dos embarques, situação fática que contraria as disposições do artigo 35 da IN SRF nº 28, de 1994, cujo texto [**O embarque ou a transposição de fronteira de mercadoria destinada a exportação somente poderá ocorrer após o seu desembaraço**] é impositivo e não facultativo ao procedimento fiscal de desembaraço aduaneiro.

Vê-se assim que o pressuposto fático amolda-se à hipótese normativa no art. 107, IV, alínea “c”, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com a redação pelo artigo 77 da Lei nº 10.833, de 2003, uma vez que a fiscalização não pôde exercer o seu mister, quanto aos procedimentos referentes ao controle aduaneiro em face da conduta da recorrente, assim em observância ao dever de ofício de observância às normas que disciplinam as condutas atinentes ao controle aduaneiro, *ex vi* do art 142 do CTN, o lançamento foi efetuado, não havendo portanto reparos ao feito fiscal.

### ***Da multa pela extemporaneidade dos dados de embarque***

Descreve a fiscalização, fl.05:

*Devido a demandas geradas pelo Sistema Alerta de Trânsito Aduaneiros pendentes de conclusão, implantado pela COANA, constatou-se que a Companhia Aérea LUFTHANSA CARGO SA, conforme extratos retirados do SISCOMEX, com histórico e dados de embarque referentes às DDE nº 2061094682/0 e 2070073090/7 e às DSE 2060166405/0, 2060143308/3 e 2060152998/6, desrespeitou o preconizado no artigo 37 da IN SRF nº 28/1994.*

*Conforme consta nos autos, as datas de registro dos dados de embarque superaram a data do embarque em mais de dois dias, (...)*

Conforme já demonstrado o lançamento ora debatido, decorre da multa capitulada no art. 107, IV, alínea “e”, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com a redação da Lei nº 10.833, de 2003, pela não informação ou informação fora do prazo sobre a carga transportada, conforme dados do embarque, de fls. 12/17.

É de relevo destacar que estando a cominação de penalidades no campo da reserva legal, ou melhor, reserva absoluta da lei, *ex vi* do <sup>1</sup>inciso V do artigo 97 do Código Tributário Nacional - CTN, sendo exigível para a espécie, lei em sentido material e formal, significa que somente nas hipóteses expressamente delineadas no tipo legal pode ser aplicável uma penalidade.

Esclarecida a situação fática, analisa-se a base legal aplicada.

Decreto-Lei nº 37, de 1966, com redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833, de 2003:

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

<sup>1</sup> Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - (omissis);

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;”

(...)

*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 portaaporta, ou ao agente de carga; (...)(grifei)*

Constata-se que o dispositivo legal em comento remete à Secretaria da Receita Federal a disciplina **da forma e prazo para a prestação**, das informações nele explicitadas.

Em cumprimento à determinação acima gizada, a então SRF, com o escopo de normatizar os procedimentos editou a IN SRF nº 510, de 2005, que definiu o prazo de comunicação em 02 (dois) dias, aplicado no caso concreto para a exigência em lide:

*"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.(grifei).*

*§ 1º 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 na unidade da SRF de despacho.*

*§ 2º Na hipótese de embarque marítimo, o transportador terá o prazo de sete dias para o registro no sistema dos dados mencionados no caput deste artigo." (NR)(grifei).*

Note-se que, objetivamente estabelece o dispositivo legal ([artigo 107, IV, alínea “e”, do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, com a redação do artigo 77 da Lei n.º 10.833, de 2003) uma sanção quando da ocorrência do seguinte pressuposto fático: **....deixar de prestar informação** sobre veículo ou **carga** nele transportada na forma e **no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal**.

Não tratando o caso dos autos da excepcionalidade do § 2º acima transcrito, visto que adstrito ao modal marítimo, constata-se dos extratos de fls. 12/17, que as informações foram efetivamente extemporâneas ao prazo de **dois dias**, contado da data da realização do embarque, situação que configura a infração tipificada no artigo 107, IV, alínea “e”, do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, com a redação da Lei n.º 10.833, de 2003 acima reproduzido.

Ocorre que no curso processual, foi editada a IN RFB nº 1.096, de 2010, que manteve o prazo de **7 (sete) dias**, independentemente do modal do transporte.

*"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.*

*§ 1º Na hipótese de embarque de mercadoria em viagem internacional, por via rodoviária, ferroviária, 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 na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) de despacho.*

*§ 2º Na hipótese de o registro da declaração para despacho aduaneiro de exportação ser efetuado depois do embarque da mercadoria ou de sua saída do território nacional, nos termos do art. 52, o prazo a que se refere o caput será contado da data do registro da declaração.*

*§ 3º Os dados de embarque da mercadoria poderão ser informados pela fiscalização aduaneira nas hipóteses estabelecidas em ato da Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana)." (NR)*

Nesse mister, importa realçar que é princípio assente no seio constitucional o da não retroatividade da lei penal, exceto para beneficiar o réu (art. 5º, XL).

O cânone interpretativo fundamental é o de que as leis devem ser interpretadas de acordo com as normas superiores da Constituição. Nesse sentido é importante ressaltar que em sede infraconstitucional, consagra o Código Tributário Nacional - CTN no art. 106, abaixo transcrito, a possibilidade de aplicação retroativa da legislação tributária a fatos pendentes nas hipóteses nele elencadas que são: a) lei expressamente interpretativa e; b) **tratando-se de ato não definitivamente julgado**: lei tributária penal que estabeleça penalidade mais branda; que deixe de tratá-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; ou deixe de considerar determinado fato como infração.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*II - **tratando-se de ato não definitivamente julgado**:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) **quando deixe de tratá-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; .(grifei).*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

Com efeito, a matéria objeto da presente lide, poderia se adequar à aplicação do disposto no art. 106 do CTN que estabelece, em caráter excepcional, a eficácia retroativa da lei tributária, ou seja a retroatividade benigna, nos termos da alínea "b" do inciso II do já referido dispositivo legal, no entanto verifica-se que os prazos foram excedidos em mais de 7 (sete) dias à data do embarque, impossibilitando assim a aplicação retroatividade benigna.

Ressalte-se que estando a cominação de penalidades no campo da reserva legal, ou melhor, reserva absoluta da lei, *ex vi* do <sup>2</sup>inciso V do artigo 97 do Código Tributário Nacional - CTN, sendo exigível para a espécie, lei em sentido material e formal, significa que somente nas hipóteses expressamente delineadas no tipo legal pode ser aplicável uma penalidade.

Conforme fundamentos acima consignados, constata-se que os fatos se subsumem perfeitamente aos seus preceitos normativos. Diz-se portanto que há tipicidade, ou seja há a conformação do fato à norma.

Ante o exposto, VOTO POR NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

[Assinado digitalmente]  
Maria do Socorro Ferreira Aguiar

---

<sup>2</sup> Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - (omissis);

.....  
V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;"