



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

Processo n° 10830.720371/2010-72
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-004.305 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de maio de 2017
Matéria COMEX. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrente ABSA AEROLINHAS BRASILEIRAS S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 22/09/2005 a 10/10/2005

NULIDADE. INEXISTÊNCIA. DADOS OBTIDOS PELA FISCALIZAÇÃO JUNTO AO SISCOMEX EXPORTAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Os dados obtidos pela fiscalização junto ao SISCOMEX EXPORTAÇÃO, foram prestados pela própria recorrente como usuária do sistema e responsável pelos dados do embarque, sendo incabível o cerceamento de defesa suscitado, visto que são acessíveis pelos órgãos gestores e respectivos usuários.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA EM PRIMEIRA INSTÂNCIA. PRECLUSÃO.

Matéria não contestada em primeira instância administrativa, suscitada pela recorrente somente na peça recursal, torna-se preclusa, visto que não instaurado o litígio quanto à essa matéria.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 22/09/2005 a 10/10/2005

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: 22/09/2005 a 10/10/2005

RETROATIVIDADE BENIGNA. IN RFB nº 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 nº 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 nº 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 100 (cem dias).

Crédito Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, 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 **3801-005.239**, de fls.317/324, conforme a seguir transcrito:

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo nº 10830720371/201072, contra o acórdão nº 16051843, julgado pela 23ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de São Paulo I (DRJ/SP1), na sessão de julgamento de 21 de outubro de 2013, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da Delegacia Regional de Julgamento de origem, que assim relatou:

Trata o presente processo de auto de infração, fls. 02/09, por meio do qual é formalizada a exigência do crédito tributário no valor de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).

A autoridade lançadora informa que a exigência em tela se deu por ter sido apurado registro de embarques intempestivos efetuados no mês de setembro e outubro de 2005.

Constatou a fiscalização que a empresa de transporte internacional referenciada formalizou o registro dos dados de embarque de mercadorias no Siscomex após o prazo de 02 (dois) dias contados da data da realização do efetivo embarque, descumprindo, assim, a determinação prevista no artigo 37 da Instrução Normativa nº 28 de 1994, com nova redação dada pela Instrução Normativa nº 510/2005, conforme se depreende da planilha anexa às fls. 16.

Entendeu a autoridade aduaneira que tal conduta configura infração prevista no artigo 107 do Decreto Lei nº 37/66, com as alterações introduzidas pelo artigo 77 da Lei nº 10.833/2003, com multa no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por embarque. Às fls. 10/15, encontra-se o Termo de Constatação Fiscal ALF/VCP/EQDEX.

Regularmente cientificada, às fls. 19, a autuada apresentou impugnação, fls. 20/41.

(...)

Cerceamento do direito de defesa e ausência de provas para a 35. Requer seja considerado nulo o auto de infração pelos seguintes motivos:

a) inexistente o cumprimento das formalidades legais para a lavratura do auto de infração, o que cerceou o direito a ampla defesa e ao contraditório; b) o presente auto de infração está baseado na Instrução Normativa nº. 510/2005, que, além de ilegal, sequer estava em vigor à época dos fatos;

c) o mero atraso na observância do prazo de dois dias não traz nenhum prejuízo à fiscalização que justifique a aplicação de multa tão elevada; d) deve ser considerado a denúncia espontânea, por parte da impugnante; 36. Requer, ainda, auditoria no Sistema da Receita Federal, vez que a planilha contida no auto de infração não possui valor probatório.

A DRJ de São Paulo I (DRJ/SPI) decidiu pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito. Colaciono a ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 22/09/2005

Compete à autoridade administrativa de julgamento a análise da conformidade da atividade de lançamento com as normas vigentes, não se podendo decidir, em âmbito administrativo, pela constitucionalidade de leis ou atos normativos.

A exigência do cumprimento de uma obrigação acessória está estabelecida em uma lei e o prazo para seu cumprimento em uma norma autorizada pela própria lei.

O ato do contribuinte deve atingir o objetivo, na forma e prazo prescritos na legislação pertinente à matéria.

Descumprido o prazo previsto na norma, cabível a aplicação da penalidade proposta.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Inconformada com improcedência de sua manifestação de inconformidade, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário a fl. 106/134, expondo que:

1- O auto de infração não foi instruído com documento que comprove a infração imputada, caracterizando a não ocorrência do fato gerador da multa, bem como a nulidade do auto de infração;

2- O auto de infração foi lavrado com base em incorreta tipificação, bem como em incorreta adequação dos fatos à norma;

3- O afastamento da penalidade pela suposta infração, uma vez que todas as informações de embarque de mercadorias no Siscomex foram inseridas espontaneamente, aplicando-se assim o instituto da denúncia espontânea;

4- O Siscomex apresenta falhas técnicas, que por diversas vezes geram indisponibilidade por horas ou dias e impedem a inserção de dados de embarque de mercadorias;

5- Violação ao princípio da boa-fé, razoabilidade e proporcionalidade.

Inexistência de embaraço à fiscalização, bem como necessária desoneração das exportações e também violação à finalidade do ato administrativo, sendo a multa, desvinculada do aumento à fiscalização ou arrecadação de tributos.

É o sucinto relatório.

Através do Acórdão nº **3801-005.239** 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 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 **9303-003.800**, de 26/04/2016, fls.416/424, a CSRF ao julgar o recurso especial, assim decidiu conforme excertos da ementa e voto a seguir transcritos:

Ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 22/09/2005

*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

Data do fato gerador: 22/09/2005

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.*** (grifei).

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. (grifei).

(...)

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. (grifei).

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."

Após ciência do julgamento do recurso especial a empresa ABSA AEROLINHAS BRASILEIRAS S.A. interpôs Embargos de Declaração contra o Acórdão nº **9303-003.800**, de 26 de abril de 2016, fls. 416/424, tendo sido rejeitados, em caráter definitivo, nos termos do despacho de Admissibilidade de Embargos de Declaração, de fls.440/444.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Relatora:

PRELIMINARES

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.

Superada a questão quanto à denúncia espontânea da infração, já decidida pela CSRF, indica-se a seguir as principais matérias recursais na sequência em que arguidas:

1) nulidade do auto de infração:

i) pela ausência de provas da infração imputada à Recorrente;

ii) pela incorreta tipificação, bem como em incorreta adequação dos fatos à norma;

2) prova imperfeita da infração cometida em razão de indisponibilidades do Siscomex;

3) Violação aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade

Da Matéria preclusa

Destaca o Recorrente, após uma retrospectiva cronológica da legislação, notadamente quanto às alterações da Instrução Normativa SRF nº 28, de 1994, promovidas pela edição da Medida Provisória nº 135, de 2003, que alterou a redação do art. 107 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, que referidas alterações não ensejaram qualquer mudança no artigo 44 do referido ato normativo, concluindo ao final:

Diante de tal análise, conclui-se inequivocamente que a fundamentação legal da penalidade aplicada está errada, uma vez que relacionada à falta de informação sobre carga transportada em veículo, prevista na alínea "e" daquele inciso, e não ao embarço à fiscalização aduaneira, prevista na alínea "c". É imprescindível lembrar que o art. 44 da Instrução Normativa nº 28/94 determina expressamente que o descumprimento da obrigação prevista no art. 37 constitui embarço à fiscalização aduaneira. (grifos do original).

Observa-se da análise da impugnação apresentada, peça processual que tem o condão de instaurar a lide administrativa, que referida matéria, não contestada em primeira instância administrativa, suscitada pela recorrente somente na peça recursal, torna-se preclusa, **visto que não instaurado o litígio quanto à essa matéria**, condição, segundo ¹o artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação da Lei nº 9.532, de 1997 para submeter-se ao duplo grau de jurisdição.

¹ Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)

Ultrapassada essa questão analisar-se-á a seguir as matérias suscitadas em sede recursal.

Da inexistência de nulidade

Argui o Recorrente que o auto de infração não foi instruído com documento que comprove a infração imputada, nesse sentido destaca:

O Ilmo Fiscal descreve no Auto de Infração 4 (quatro) supostas infrações da Recorrente que supostamente teria excedido este prazo regulamentar ao cumprir a referida obrigação. No entanto, não foi juntado ao Auto de Infração nenhum documento que comprove a infração imputada à Recorrente.

(...)

Não tendo sido juntados aos autos os extratos de tela do Siscomex, de onde tais informações são extraídas pela autoridade fiscal, não foi oportunizada à Recorrente sequer a possibilidade de verificar a veracidade de tais informações, não havendo meios desta se defender da aplicação da multa, restando inviabilizada a aplicação de qualquer punição à mesma pela inserção intempestiva de dados no Siscomex.

(..)

é possível que a descrição dos fatos elaborada pela autoridade aduaneira contenha algum erro, não sendo razoável a manutenção do lançamento tributário, uma vez que constituído com base em demonstrativo insubsistente, que não comprova o descumprimento da obrigação tributária por parte da Recorrente,

Para melhor esclarecimento da situação fática, transcreve-se a seguir excertos da Descrição dos Fatos, fl.03:

*Através do Termo de Constatação Fiscal e da planilha extraída do SISCOMEX EXPORTAÇÃO, que são partes integrantes do presente Auto de Infração, **foram apurados registros de embarque intempestivos**, efetuados nos meses de setembro e outubro de 2005, uma vez que a empresa de transporte internacional supra mencionada **formalizou o registro de dados pertinentes ao embarque** de mercadorias no referido sistema após o prazo de 02 (dois) dias, contados da data da realização do embarque da aeronave, previsto no artigo 37 da Instrução Normativa SRF n° 28/94, com nova redação dada pela Instrução Normativa SRF n° 510/2005. Tal prática configura a infração prevista no artigo 107, inciso IV, alínea "e", do Decreto Lei n° 37/66, com as alterações introduzidas pelo artigo 77 da Lei n° 10.833/2003, com multa no valor de R\$5.000,00 (cinco mil reais) por aeronave embarcada. (grifei).*

No Termo de Constatação Fiscal, fl.10/15, destaca a fiscalização:

Foi efetuado levantamento no Sistema SISCOMEX EXPORTAÇÃO, no sentido de detectar as empresas aéreas que

formalizaram registro dos dados de embarque no SISCOMEX após o prazo de 02 (dois) dias previsto no artigo 37 da IN SRF 28/1994 com nova redação dada pela IN SRF 510/2005.

*Do citado levantamento resultou urna **planilha, anexa ao presente auto, e que é parte integrante desse auto de infração**, contendo a relação das Declarações de Exportação registradas e transportadas via aérea, cujos dados de embarque foram informados após os dois dias do seu respectivo embarque. (grifos do original).*

(...)

*Em ato de apuração e levantamento de informações junto ao SISCOMEX EXPORTAÇÃO, verificamos **que a empresa aérea acima epigrafada registrou os dados de embarque dos despachos**, indicados na planilha em anexo, fora do prazo previsto na legislação, configurando infração que deverá ser cobrada através desse Auto de Infração. (grifei).*

Depreende-se que a situação envolve operações de exportação cujos dados foram obtidos junto ao SISCOMEX EXPORTAÇÃO.

O Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX é o instrumento administrativo que integra as atividades de registro, acompanhamento e controle das operações de comércio exterior, conforme art. 2º do Decreto nº 660, de 1992.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, como um dos órgãos gestores do Siscomex é responsável pelas áreas aduaneira e tributária, assim, a fiscalização no âmbito de sua competência objete os dados junto ao referido sistema.

Para contextualizar a situação fática observe-se que toda mercadoria destinada ao exterior, inclusive a reexportada, está sujeita a despacho de exportação, com as exceções estabelecidas na legislação específica. (RA/2002, art.520).

Em geral, o despacho de exportação será processado por meio de Declaração de Despacho de Exportação (DDE), registrada no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), tendo a si vinculados um ou mais Registros de Exportação (RE).

Assim, constata-se da planilha de fl. 16 que os dados obtidos pela fiscalização junto ao SISCOMEX EXPORTAÇÃO, prestados pela própria recorrente, já que é usuária do sistema e responsável pelos dados do embarque no referido sistema, na forma e prazo estabelecidos pela RFB, contemplam: a) o nº da DDE; b) CNPJ/CPF Transportador; c) Data do embarque; d) Data da informação do embarque; e) o prefixo e o nº do voo; e f) nº de dias de atraso.

Rejeita-se portanto a preliminar de cerceamento do direito de defesa quanto a matéria acima analisada.

Da violação aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade

Argui a defesa:

*A multa não tem razão de existir simplesmente porque a conduta supostamente praticada pela Recorrente é irrelevante para o direito tributário. Frise-se que nenhum tributo deixou de ser recolhido e que não houve qualquer espécie de prejuízo à fiscalização quanto às mercadorias exportadas. **Não há razão de existir para normas punitivas se não existem tributos envolvidos e nem sequer existe um interesse a ser protegido.**(grifos do original).*

(...)

Assim, no presente caso, deve-se observar que a aplicação de multa à Recorrente não obedece aos requisitos do art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional, eis que não visa interesse da fiscalização ou da arrecadação de tributos, conforme disposto abaixo:(grifei).

As normas utilizadas para embasar a aplicação de multa à Recorrente, quais sejam, o art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 28/94, com as alterações introduzidas pela IN RFB nº 1.096/10, e o art. 107, IV, do Decreto-Lei nº 37/66, estão completamente desvinculadas do interesse de aprimorar a fiscalização e a arrecadação de tributos, eis que, ressalte-se, toda a espécie de fiscalização e recolhimento relativo a tributos já foi efetivamente realizada, não havendo finalidade relacionada à aplicação da multa.

Argui o Recorrente que a penalidade aplicada não tem uma finalidade específica a justificá-la, visto que não há qualquer interesse público envolvido na questão em comento, não sendo minimamente razoável a aplicação de multa no valor total de R\$ 20.000,00, haja vista que a Recorrente não deixou de prestar qualquer informação dela exigida.

O ²artigo 113, § 2º do CTN, colacionado na defesa está inserido no âmbito do Direito Tributário, visto que integra, como norma geral o Código Tributário Nacional, ocorre que a multa ora debatida está disciplinada na legislação aduaneira, com regras e motivação próprias, visto que o escopo da legislação aduaneira, cuja característica precípua é a extrafiscalidade, situa-se para além do tributário, uma vez que os bens tutelados, incluem não apenas o aspecto fiscal, mas o econômico, o controle do território aduaneiro, a proteção e segurança da sociedade.

Com efeito, cabe enfatizar que a Constituição Federal de 1988 prescreve:

Artigo 22, VIII :

quanto à competência privativa da União para legislar sobre comércio exterior,;

Artigo 237:

² Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

(...)

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

(...)

que a fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, serão exercidos pelo Ministério da Fazenda.(grifei).

Nesse mister, dispõe o artigo 94 do Decreto-Lei nº 37, de 1966:

Art.94 - Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-Lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los.

Observe-se que a multa prevista na alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833, de 2003, está situada no [CAPÍTULO III ...DAS DISPOSIÇÕES RELATIVAS À LEGISLAÇÃO ADUANEIRA] da Lei nº 10.833, de 2003.

Assim, a multa que ora se discute tem um escopo claro na legislação que é o controle aduaneiro, logo sua natureza acessória autônoma se distingue perfeitamente da natureza acessória de que trata o § 2º do art. 113, do CTN, que tem por escopo o adimplemento do tributo.

Aduz em abono dessa tese o acórdão nº 9303-003.737, de 26/04/2016, fls. 216/224, ao afastar a denúncia espontânea com relação a multa que ora se discute:

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.(grifei).

Rejeita-se portanto, as preliminares suscitadas.

MÉRITO

Da multa pela extemporaneidade dos dados do embarque

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 n.º 10.833, de 2003, pela não informação ou informação fora do prazo sobre a carga transportada, conforme dados do embarque, de fl. 16.

É de relevo destacar que estando a cominação de penalidades no campo da reserva legal, ou melhor, reserva absoluta da lei, *ex vi* do ³inciso 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:

(...)

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 ao 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).

³ 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;”

Note-se que, objetivamente estabelece o dispositivo legal ([artigo 107, IV, alínea “e”, do Decreto-Lei nº 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 pela planilha de fl.16, abaixo reproduzida 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.

NRO. DE	CNPJ/CPF TRANSP	RAZAO SOCIAL/NOME TRANSPORTADOR	DT. EMBARQUE	DT. INFO EMB.	PREFIXO	VOO	DIAS ATRASO
2051125802/0	00.074.635/0001-33	ABSA AEROLINHAS BRASILEIRAS S.A.	22/09/05	02/03/06	PRABB	M3 /8470	161
2051106781/0	00.074.635/0001-33	ABSA AEROLINHAS BRASILEIRAS S.A.	23/09/05	19/04/06	PRABD	M3 /8540	208
2051084907/5	00.074.635/0001-33	ABSA AEROLINHAS BRASILEIRAS S.A.	29/09/05	29/01/07	PRABB	M3 /8550	487
2051188477/0	00.074.635/0001-33	ABSA AEROLINHAS BRASILEIRAS S.A.	10/10/05	15/03/06	PRABD	M3 /8570	156

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 100 (cem) dias à data do embarque, impossibilitando assim a aplicação da retroatividade benigna.

Da prova imperfeita da infração cometida em razão de indisponibilidades do Siscomex

Destaca a Recorrente:

A despeito de todo o alegado nos parágrafos acima, há de se ressaltar que não existe PROVA de que os REGISTROS efetuados pela Recorrente se deram a destempo. pois o Siscomex inegavelmente possui falhas técnicas que impedem a armazenagem das tentativas de registro por parte da Transportadora e, ainda, geram sua indisponibilidade por horas, ou mesmo dias, impedindo o registro de informações das mercadorias procedentes do exterior, não podendo a Recorrente arcar com pesadas multas em virtude de atrasos aos quais não deu causa.(grifos do original).

Verifica-se da planilha de fl. 16 que os dados da data de embarque relativos aos respectivos DDE, correspondem aos dias: 22/09/2005, 23/09/2005, 29/09/2005 e 10/10/2005, no entanto as supostas falhas e indisponibilidades do Siscomex apresentados no recurso, fls.125/130 não correspondem ao dias de embarque selecionados, que ensejaram o lançamento, tampouco o prefixo da aeronave.

Ante o exposto, VOTO POR REJEITAR AS PRELIMINARES SUSCITADAS E NO MÉRITO, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

[Assinado digitalmente]
Maria do Socorro Ferreira Aguiar

Processo nº 10830.720371/2010-72
Acórdão n.º **3302-004.305**

S3-C3T2
Fl. 457
