



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10907.002033/2009-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-008.538 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de junho de 2021
Recorrente MAERSK BRASIL BRASMAR LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 21/11/2003, 19/12/2005

AGENTE MARÍTIMO. LEGITIMIDADE PASSIVA.

Por expressa determinação legal, o agente marítimo, representante do transportador estrangeiro no País, é responsável solidário com este em relação à exigência de tributos e penalidades decorrentes da prática de infração à legislação tributária. O agente marítimo é, portanto, parte legítima para figurar no polo passivo do auto de infração.

LANÇAMENTO. DESCRIÇÃO DOS FATOS. CLAREZA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Descritas com clareza as razões de fato e de direito em que se fundamenta o lançamento, atende o auto de infração o disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, permitindo ao contribuinte que exerça o seu direito de defesa em plenitude, não havendo motivo para declaração de nulidade do ato administrativo assim lavrado.

REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DE EMBARQUE NA EXPORTAÇÃO. MULTA DO ART. 107, IV, “E” DO DL 37/1966 (INs SRF 28/1994 E 510/2005). VIGÊNCIA E APLICABILIDADE.

Inaplicável 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, visto que à época do embarque a IN SRF nº 28, de 1994, não dispunha de um prazo e sim de um conceito jurídico indeterminado, “imediatamente após realizado o embarque”. Somente com a IN SRF nº 510, de 14/02/2005, DOU de 15/02/2005, houve a determinação de um prazo para que o responsável pela carga, registrasse no Siscomex, os dados pertinentes ao embarque da mercadoria, com base nos documentos por ele emitidos.

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 nº 37, de 1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário Vencidas as Conselheiras Renata da Silveira Bilhim (relatora) e Cynthia Elena de Campos que davam parcial provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Jorge Luis Cabral. Nos termos do Art. 58, §5º, Anexo II do RICARF, o conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares não votou nesse julgamento, por se tratar de questão já votada pelo conselheiro Marcos Roberto da Silva (suplente convocado) na reunião anterior.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim - Relator

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luis Cabral - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maysa de Sa Pittondo Deligne, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luis Cabral, Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo (Presidente) e Marcos Roberto da Silva (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 07-30.248 (e-fls. 392-398), proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC, que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, cancelando crédito tributário no valor de R\$ 15.000,00.

A decisão recorrida possui a seguinte ementa, *in verbis*:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 21/11/2003 a 19/12/2005

PRESTAÇÃO EXTEMPORÂNEA DOS DADOS DE EMBARQUE

A partir da vigência da Medida Provisória nº 135/2003, a prestação extemporânea da informação dos dados de embarque por parte do transportador ou de seu agente é infração tipificada no artigo 107, inciso IV, alínea 'e' do Decreto-Lei nº 37/1966, com a

nova redação dada pelo artigo 61 da MP citada, que foi posteriormente convertida na Lei nº 10.833/2003.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O direito de a fazenda pública impor penalidade decai em cinco anos contados a partir da data da infração.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Por bem retratar os fatos que gravitam em torno da presente demanda, reproduzo o relatório desenvolvido pela DRJ em Florianópolis (SC) e retratado no Acórdão nº 07-30.248, de 07/12/2012, o que passo a fazer nos seguintes termos:

O presente processo trata de auto de infração por descumprimento de obrigação de prestação da informação dos dados de embarque de carga embarcada ao exterior. Valor total da autuação R\$ 445.000,00.

Intimada, ingressou a contribuinte com impugnação. Seguem argumentos da impugnante.

- Argui a ilegitimidade passiva por ser a mesma uma agente de navegação, sendo que o sujeito passivo da infração é o transportador das cargas, não podendo o agente (mandatário) ser penalizado por obrigações imputáveis ao transportador (mandante).

- Argumenta nulidade do auto de infração por ausência de descrição do fato haja vista que as informações referentes à infração deveriam estar no corpo do auto de infração, e não em planilha anexa a este. Ademais, a planilha não estava anexada ao auto de infração.

- Alega atipicidade da conduta. Não houve ausência de prestação de informação, que é o tipo infracional objeto da autuação fiscal, e sim informação fora do prazo. Além disso, a suposta conduta atribuída à impugnante não existiu uma que, à época dos fatos geradores vigorava a antiga redação do artigo 37 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 27 de abril de 1994, a qual estabelecia que o registro dos dados das mercadorias no Siscomex deveria ocorrer imediatamente após o embarque das mercadorias. Não havia definição sobre o alcance do termo "imediatamente", nem prazo definido para o respectivo registro. Tal situação só foi regularizada após 15/02/2005, com a publicação no DOU da Instrução Normativa SRF nº 510, de 14 de fevereiro de 2005, que alterou várias disposições da Instrução Normativa nº 28/94.

- Ainda que eventual informação tenha sido adicionada posteriormente, configura denúncia espontânea o registro no Siscomex de dados relativos a um transporte marítimo, ainda que fora do prazo desde que anterior à lavratura do auto de infração.

- Argumenta a decadência do crédito tributário referente aos fatos ocorridos até 10/11/2004.

- Alega a inexistência de prejuízo ao Erário.

- Argumenta que não houve embaraço à fiscalização.

- Defende a aplicação do princípio da razoabilidade, e, com base no na SCI Cosit nº 08/2008, afirma que a multa deve ser aplicada somente uma única vez (R\$ 5.000,00) independente da quantidade de navios.

Solicita a improcedência ou a nulidade do auto de infração. Alternativamente requer a redução do valor da multa para R\$ 5.000,00.

O Contribuinte foi intimado da decisão de primeira instância em 15/05/2013, conforme Aviso de Recebimento de fls. 400, apresentando o Recurso Voluntário de fls. 402-452, na data de 11/06/2013, pugnando pelo provimento do recurso e o cancelando da exigência fiscal.

Em síntese, em razões de recurso foram apresentadas com os mesmos fundamentos da peça de impugnação, já relatada. Destacando-se os seguintes argumentos (i) preliminarmente, a ilegitimidade passiva da Impugnante eis que não é qualificada como transportadora, mas agente de navegação; e vício formal no auto de infração; e (ii) no mérito: os fatos descritos não caracterizam a infração apontada; a denúncia espontânea, antes de iniciado procedimento fiscal, afasta a imposição da multa, assim como descaracteriza a ocorrência de eventual embaraço à fiscalização.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Renata da Silveira Bilhim, Relator.

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.

2. Mérito

Trata-se o presente processo de Autos de Infração à legislação tributária, visando à cobrança de multa no valor de R\$ 445.000,00 (quatrocentos e quarenta e cinco mil reais) porque a contribuinte teria deixado de prestar as informações sobre veículo ou carga transportada, ou sobre operações que executou, nos prazos estabelecidos pela RFB, na forma da Instrução Normativa RFB nº 28/94, art. 37. Assim, lhe foi imposta a penalidade descrita na alínea “e”, do inciso IV do art. 107, do Decreto-Lei nº 37, de 18/11/1966, com redação dada pelo art. 77, da Lei nº 10.833, de 29/12/2003 (fls. 02-13).

Requer a Recorrente a insubsistência do referido Auto de Infração tendo em vista, em síntese: (i) preliminarmente, a ilegitimidade passiva da Impugnante eis que não é qualificada como transportadora, mas agente de navegação; e vício formal no auto de infração; e (ii) no mérito: os fatos descritos não caracterizam a infração apontada; a denúncia espontânea, antes de iniciado procedimento fiscal, afasta a imposição da multa, assim como descaracteriza a ocorrência de eventual embaraço à fiscalização.

(a) Preliminar: Ilegitimidade Passiva

A Recorrente alega sua ilegitimidade passiva, uma vez que não se qualifica como transportadora, mas sim como mero agente de navegação, motivo pelo qual não é sujeito passivo da infração a ela imputada.

O art. 37, da IN nº 28/94, na redação original e, posteriormente, alterada pela IN nº 510, de 14 de fevereiro de 2005, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, previa o seguinte:

Redação original

Art. 37. **Imediatamente após realizado o embarque da mercadoria**, o transportador registrará os dados pertinentes, no SISCOMEX, com base nos documentos por ele emitido. (grifou-se)

(***)

Redação alterada

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**.

(...)

§ 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. (grifou-se)

O Regulamento Aduaneiro¹ também previa que cabe ao transportador prestar à Secretaria da Receita Federal, na forma e no prazo por ela estabelecidos, as informações sobre as cargas transportadas, bem como sobre a chegada de veículo procedente do exterior ou a ele destinado.

Argumenta a Contribuinte que a legislação não menciona representante, mandatário, ou agente, de forma que só o transportador poderia ser autuado pelo eventual descumprimento do prazo em referência. Desta forma, considerando que transportador e agente são figuras jurídicas diversas, a multa ora aplicada não pode subsistir e o auto de infração deve ser declarado nulo, cessando todos os seus efeitos.

Não assiste razão à Recorrente.

Sujeito passivo da obrigação tributária principal é a pessoa que tem capacidade tributária passiva (dever jurídico de pagar o tributo). É o devedor do tributo: É a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária, a teor do que determina o art. 121, do CTN.

O conceito de sujeito passivo é gênero, do qual contribuinte e responsável são espécies, como se vê do parágrafo único do art. 121, do CTN. O contribuinte realiza concretamente o fato gerador da obrigação tributária (sujeito passivo direto), enquanto que o responsável tributário, apesar de não realizar o fato gerador, possui obrigação decorrente de disposição expressa de lei, ou seja, é aquele que, de alguma forma, está relacionado com a situação que constitui o fato gerado. Confira os dispositivos legais mencionados:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O **sujeito passivo da obrigação** principal diz-se:

¹ Decreto nº 4.543/2004, no art. 30, assim como o atual Regulamento Aduaneiro, Decreto nº 6.759/09, art. 31.

I - **contribuinte**, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - **responsável**, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. (grifou-se)

A depender do que determina a lei de regência do tributo envolvido, nem sempre as figuras do contribuinte e do responsável recaem sobre a mesma pessoa, o que pode fazer gerar a situação em que uma pessoa seja contribuinte, porque praticou o fato gerador, e outra seja a responsável, porque a lei determina que é ela quem deve pagar o tributo devido.

No caso das obrigações acessórias, aqueles deveres instrumentais no interesse da fiscalização, que podem emergir de um fazer ou não fazer imposto ao sujeito passivo, reza o art. 122, do CTN, que o seu sujeito passivo é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto. Noutras palavras, o sujeito passivo da obrigação acessória pode ser o contribuinte ou o responsável, na forma como dispuser a legislação sobre a espécie tributária em questão.

Postas estas considerações, tratando-se da legislação aduaneira, o parágrafo único, inciso II, do art. 32, do Decreto-lei nº 37/66, dispõe que é responsável solidário pelo imposto o representante, no país, do transportador estrangeiro:

Art. 32. É **responsável pelo imposto**:

I - o transportador, quando transportar mercadoria procedente do exterior ou sob controle aduaneiro, inclusive em percurso interno;

II - o depositário, assim considerada qualquer pessoa incumbida da custódia de mercadoria sob controle aduaneiro.

Parágrafo único. É responsável solidário:

I - o adquirente ou cessionário de mercadoria beneficiada com isenção ou redução do imposto;

II - o representante, no País, do transportador estrangeiro; (grifou-se)

De igual forma, o art. 95, inciso I, do mesmo Decreto-Lei, estabelece a responsabilidade de quem representa o transportador, dispondo que respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para a sua prática, ou dela se beneficie:

Art.95 - **Respondem pela infração**:

I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie; (grifou-se)

Assim, o agente marítimo, na qualidade de representante do transportador estrangeiro no país, responde pela infração consistente na prestação de informações sobre embarques de exportação, no SISCOMEX, fora do prazo estipulado na legislação, sendo legitimado passivo a figurar no lançamento respectivo.

Ademais, o § 1º, do art. 37, do DL 37/66, com a redação da Lei 10.833/2003, prevê que o agente também possui o dever de prestar informações ao Fisco, nos seguintes termos:

Art. 37. O **transportador deve prestar** à Secretaria da Receita Federal, na forma e no prazo por ela estabelecidos, **as informações sobre as cargas transportadas**, bem como sobre a chegada de veículo procedente do exterior ou a ele destinado.

§ 1º O **agente de carga**, assim considerada qualquer pessoa que, em nome do importador ou do exportador, contrate o transporte de mercadoria, consolide ou desconsolide cargas e preste serviços conexos, e o operador portuário, também devem prestar as informações sobre as operações que executem e respectivas cargas. (grifou-se)

Os agentes marítimos são os representantes dos navios e dos armadores nos portos, perante às autoridades governamentais e portuárias. Assumem a administração de cada escala do navio, incluindo documentação da embarcação e da carga, controles de origem fiscal, recolhimento de tributos, contato com as autoridades e contratação dos diversos serviços necessários.

Nada obstante a toda explanação acima, importante mencionar que a Instrução Normativa nº 800/07, no seu art. 2º, § 1º, inciso IV, para os efeitos fiscais de que trata esta instrução normativa, ‘empresa de navegação operadora’, ‘empresa de navegação parceira’, ‘consolidador’, ‘desconsolidador’ e ‘agente de carga’ equiparam-se a transportador, nas situações a seguir especificadas:

Art. 2º Para os efeitos desta Instrução Normativa define-se como:

(...)

§ 1º Para os fins de que trata esta Instrução Normativa:

(...)

IV - o transportador classifica-se em:

- a) empresa de navegação operadora, quando se tratar do armador da embarcação;
- b) empresa de navegação parceira, quando o transportador não for o operador da embarcação;
- c) consolidador, tratando-se de transportador não enquadrado nas alíneas "a" e "b" , responsável pela consolidação da carga na origem;
- d) desconsolidador, no caso de transportador não enquadrado nas alíneas "a" e "b" , responsável pela desconsolidação da carga no destino; e
- e) agente de carga, quando se tratar de consolidador ou desconsolidador nacional;

Desta forma, embora a Recorrente não seja a transportadora, ela é a representante da transportadora internacional, logo é responsável solidária com este em relação à exigência de tributos e penalidades decorrentes da prática de infração à legislação tributária. **O agente marítimo é, portanto, parte legítima para figurar no polo passivo do auto de infração.**

Improcedente, portanto, a alegação da Recorrente.

(b) Preliminar: Vício formal no auto de infração

A Recorrente postula a nulidade do Auto de Infração porque a descrição dos fatos está incorreta, uma vez que é qualificada como transportadora quando, na verdade, é apenas agente marítima. Alega:

- a autoridade aduaneira incorretamente autuou o agente impondo-lhe pena como se transportador marítimo fosse, atribuindo-lhe expressamente pena cominada à pessoa diferente da prevista pelo tipo legal;

- a descrição dos fatos é vaga e não permite identificar com clareza os elementos que ensejaram a aplicação da multa. Não basta juntar documentos ou planilhas, é necessário que os fatos estejam expostos e esclarecidos, pois do contrário, tal procedimento representa flagrante cerceamento de defesa.

Desta forma, postula, tendo em vista os vícios formais acima apontados, na do art. 10 do Decreto 70.235/72, a nulidade do auto de infração.

A alegação da Recorrente não é suficiente para causar a nulidade do auto de infração, pois, como mencionado no item (a) acima, ela é representante da transportadora internacional e, como tal, é responsável pelas informações, figurando, assim, como sujeito passivo da obrigação acessória de prestar informações sobre os dados de embarque no SISCOMEX.

A informação destes dados no SISCOMEX é de responsabilidade do transportador que, no caso do transporte ao exterior por via marítima, recebe as mercadorias em seu veículo no porto de embarque nacional e as conduz até o porto de destino no exterior. Geralmente este transportador é empresa estrangeira que a legislação pátria prevê seja representada no país por pessoa jurídica nacional. A empresa nacional representa e agencia o armador internacional e é ela quem figura como transportador no SISCOMEX, sendo a responsável pela informação dos dados de embarque no sistema. Esta é a situação da Recorrente.

A narrativa dos fatos e do direito constantes no Auto de Infração, fls. 14 a 16, atendem ao disposto no art. 10, do Decreto nº 70.235/72, sendo clara e satisfatória para oportunizar a Recorrente a sua legítima defesa e contraditório, de modo que não existe erro na descrição dos fatos, nem erro a gerar cerceamento de defesa.

O fato que ensejou a lavratura do Auto de Infração é certo e definido no seu corpo, como se verifica às fls. 14 a 16. Portanto, resta claro que o interessado tem acesso a todas as informações detalhadas sobre as infrações a ele imputadas, permitindo-lhe o exercício do contraditório e ampla defesa.

A impugnante tem clara ciência do teor da ação fiscal e dos atos normativos invocados no corpo do Auto de Infração que apontam para a prática de irregularidades nas operações de comércio exterior. Basta constatar os argumentos de defesa trazidos no recurso voluntário para afastar a pretensão da Recorrente.

Logo, não há motivos para declaração de nulidade do Auto de Infração.

(c) Mérito: Os fatos descritos não caracterizam a infração apontada no AI

A Recorrente argumenta que a infração descrita na legislação aduaneira é deixar de prestar informação, e, assim, alega que prestou informação, de modo que não se pode aplicar a multa por conduta diversa da prevista na legislação.

O enquadramento legal da infração praticada pela Recorrente é o do art. 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-lei nº 37/66, que assim dispõe:

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

(...)

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

e) **por deixar de prestar informação** sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, na **forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal**, aplicada à empresa de transporte internacional, inclusive a prestadora de serviços de transporte internacional expresso porta-a-porta, ou ao agente de carga; (grifou-se)

Vê-se da leitura do dispositivo acima transcrito que a tipificação da conduta não é apenas deixar de prestar informação, mas também deixar de prestar na forma ou no prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal. É conduta formal lesiva ao controle aduaneiro, sendo irrelevante para a imputação da multa, a intenção do agente de lesar o Fisco (art. 136, CTN).

Desta forma, se o sujeito passivo apresentar as informações depois do prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal, estará cometendo a infração de *‘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’*, enquadrando-se perfeitamente na conduta tipificada no art. 107, inciso IV, alínea ‘e’, do Decreto-Lei nº 37/66, legitimando a aplicação da multa aduaneira.

Ocorre que, analisando o caso concreto, verifica-se que os embarques dos navios ocorreram nos anos de **2003, 2004 e 2005 – entre 21/11/2003 a 19/12/2005.**

O cumprimento de prazos específicos para registro dos dados de embarque no SISCOMEX passou a ser exigido a partir da edição da IN SRF n.º 510, de 14 de fevereiro de 2005, a qual fixou o prazo específico de 2 (dois) dias para tal registro, sendo que no momento de boa parte dos embarques ora em análise (até 14 de fevereiro de 2005) a redação vigente da Instrução Normativa não previa qualquer prazo especial para aludido registro. Abaixo as duas redações da Instrução Normativa 28/94:

Redação da IN nº 28/94, **aplicável para os embarques até 14 de fevereiro de 2005:**

Art. 37. Imediatamente após realizado o embarque da mercadoria, o transportador registrará os dados pertinentes, no SISCOMEX, com base nos documentos por ele emitido. (grifou-se)

Redação da IN nº 28/94, **com redação dada pela IN nº 510, de 14 de fevereiro de 2005**, vigente a partir de 14/02/2005:

Art. 37. O transportador deverá registrar, no Siscomex, os dados pertinentes ao embarque da mercadoria, com base nos documentos por ele emitidos, **no prazo de dois dias**, contado da data da realização do embarque.

(...)

§ 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. (grifou-se)

Destaca-se que, posteriormente referido dispositivo fora alterado, ampliando-se o prazo para 7 (sete) dias, conforme IN RFB nº 1096/10, *in verbis*:

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, não se podia aplicar, **aos embarques ocorridos até a data de 14 de fevereiro de 2005**, o prazo de 2 (dois) dias para o registro dos dados de embarque de mercadoria, na via marítima, tendo em vista que a Secretaria da Receita Federal apenas o estabeleceu em 14/02/2005, por meio da IN SRF n.º 510/2005.

Verifica-se, desta forma, que o auto de infração, no tocante aos embarques realizados até 14 de fevereiro de 2005, está fundamentado em norma inadequada para aplicação da sanção imputada à Recorrente.

Conforme art. 37, da IN SRF n.º 28/94, com a redação vigente até a data de 14 de fevereiro de 2005, a forma estabelecida pela Receita Federal para a prestação de informações relativas ao embarque de mercadoria seria o registro dos seus dados no Sistema Integrado de Comércio Exterior - Siscomex. O momento para a efetivação destes registros era “imediatamente após realizado o embarque da mercadoria”. O termo “imediatamente”, no caso, pode levar à interpretação de que o prazo seria indeterminado ou que seria no instante seguinte ao do embarque.

De uma ou de outra forma, não pode a imposição da penalidade se sustentar, pois se “imediatamente” implica um prazo indeterminado, não há como aplicar a pena sob a alegação de que o prazo de 2 (dois) dias, ou qualquer outro (posteriormente alterado para 7 dias – IN RFB nº 1096/10), foi descumprido; e, se o termo “imediatamente” significa que o transportador ou o agente de carga deve proceder aos registros do embarque nos instantes seguintes a este, vale dizer, nos segundos ou minutos seguintes, então, este termo não define um prazo.

Determinar que alguém deve fazer algo imediatamente não pode ser equiparado a dar um prazo a este alguém para fazê-lo.

A própria RFB reconheceu a impropriedade de se exigir que o registro dos dados de embarque se fizesse nos instantes seguintes à sua efetivação, de modo que expediu a Notícia Siscomex nº 105/1994, disciplinando que o termo “imediatamente” deveria ser entendido como “em até 24 horas da data do efetivo embarque da mercadoria”.

Noutra direção, já que a Notícia Siscomex não possui caráter normativo, nem sequer consta da Portaria SRF n.º 1, de 02/01/2001, que disciplina a edição de atos de natureza tributária e aduaneira, de atos administrativos, despachos e correspondência da Secretaria da Receita Federal, o prazo de 24 horas nela referido não pode ser considerado como o prazo a ser exigido do transportador ou seu equiparado.

Neste sentido já se pronunciou este Conselho nos acórdãos nº 3302-004.303, julgado em 25 de maio de 2017, de relatoria da Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar e nº 3302-006.098, julgado em 25 de outubro de 2018, de relatoria do Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, cujas ementas transcrevo abaixo, respectivamente:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 22/12/2003

REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DE EMBARQUE NA EXPORTAÇÃO. NORMA POSTERIOR AO EMBARQUE. VIGÊNCIA. INAPLICABILIDADE

Inaplicável 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, **visto que à época do embarque a IN SRF nº 28, de 1994, não dispunha de um prazo e sim de um conceito jurídico indeterminado, "imediatamente após realizado o embarque". Somente com a IN SRF nº 510, de 14/02/2005, DOU de 15/02/2005, houve a determinação de um prazo para que o responsável pela carga, registrasse no Siscomex, os dados pertinentes ao embarque da mercadoria, com base nos documentos por ele emitidos.**

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

(***)

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 02/08/2004 a 29/08/2004

(...)

REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DE EMBARQUE NA EXPORTAÇÃO. MULTA DO ART. 107, IV, “E” DO DL 37/1966 (IN SRF 28, de 1994, IN SRF 510, de 2005 e IN SRF nº 1.096, de 2.010). VIGÊNCIA E APLICABILIDADE. NOTÍCIA SISCOMEX.

A expressão “imediatamente após”, constante da vigência original do art. 37 da IN SRF nº 28, de 1994, traduz subjetividade e não possui delimitação jurídica objetiva a determinar o cumprimento da obrigação de registro dos dados de embarque. Para os efeitos dessa obrigação, a multa que lhe corresponde, instituída no art. 107, inciso IV, alínea “e” do Decreto-lei nº 37, de 1966, na redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833, de 2003, somente começou a ser passível de aplicação a partir de fatos ocorridos a partir de 15/2/2005, data em que a IN SRF nº 510, de 2005 entrou em vigor e fixou prazo certo para o registro desses dados no Siscomex.

(grifou-se)

Deste modo, entendo que o prazo para registro de informações de embarque no SISCOMEX somente foi estabelecido com a edição da IN SRF n.º 510, de 14 de fevereiro de 2005. Assim, somente após a sua entrada em vigor, em 14 de fevereiro de 2005, é que se pode dizer que o prazo foi descumprido para possibilitar a aplicação da multa aduaneira.

Portanto, **a penalidade imputada à Recorrente somente deve manter-se para os embarques realizados a partir de 14 de fevereiro de 2005**, quando os registros dos dados de embarque tenham sido realizados após o prazo estipulado na legislação - 7 (sete) dias após o embarque.

Diante do exposto, não vejo, pois, como manter a autuação, **quando aos embarques realizados até a data de 14 de fevereiro de 2005**, porque à época dos fatos não havia um prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal para a efetivação dos registros dos dados de embarque de mercadoria destinada ao exterior, **motivo pelo a multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-lei nº 37/66, deve ser afastada.**

(d) 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 número 126, *in verbis*:

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)

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 nº. 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.

3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e dou parcial provimento ao Recurso Voluntário para afastar a aplicação da multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-lei nº 37/66, no tocante aos embarques efetuados até a data de 14 de fevereiro de 2005.

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim

Voto Vencedor

Conselheiro Jorge Luís Cabral – Redator Designado

Com a devida vênia à Ilustre Relatora redijo divergência em relação ao voto vencido por maioria apenas no que diz respeito à alínea d, do Mérito, a respeito da afirmação de que os fatos descritos não caracterizariam a infração em razão de não haver um prazo específico para se cumprir a obrigação tributária acessória de registrar no Siscomex, dentro do prazo legal, os dados de embarque dos despachos de exportação.

No mais, acompanho integralmente o voto vencido com relação às questões preliminares.

A referida obrigação acessória está prevista no artigo 37, da IN RFB nº 28/1994, conforme se transcreve a seguir:

Redação da IN nº 28/94, com redação vigente na data dos embarques 2003 e 2004:

Art. 37. Imediatamente após realizado o embarque da mercadoria, o transportador registrará os dados pertinentes, no SISCOMEX, com base nos documentos por ele emitido. (grifou-se)

Alega a Recorrente que o termo “imediatamente”, conforme expresso no texto do referido artigo não definiria um prazo específico para o cumprimento da referida obrigação acessória.

Alega ainda que esta inconsistência teria feito a Receita Federal introduzir um prazo específico com a redação apresentada pela IN RFB nº 510/2005, o qual passou a ser de 7 (sete) dias para os embarques marítimos.

De fato, o termo imediatamente é vago e sujeito a dúvidas em razão de seu alcance, no entanto, a Receita Federal delimitou um entendimento a respeito do alcance deste termo, através da Notícia Siscomex nº 105/1994, onde se considera o prazo de 24 (vinte e quatro) horas, do efetivo embarque da mercadoria, para se registrarem no Siscomex as devidas informações de embarque.

A Ilustre Relatora argumenta que a Notícia Siscomex não poderia ser considerada como ato normativo aplicável em razão da Portaria SRF nº 1/2001, não prevê-la expressamente como ato de natureza tributária e aduaneira, em razão de não contar da lista discriminada no seu artigo 2º.

Peço a devida vênia para discordar, em razão de que o § 2º, do artigo 1º, da referida Portaria SRF é claro em definir que não se afasta a possibilidade de outros atos previstos em legislações específicas “*como avisos, editais, intimações, certidões de débito, autos de infração, autos de apreensão, mandados de procedimento fiscal, etc.*”

Também destaco que o Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, assim discrimina as Normas Complementares à legislação tributária:

“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.”(grifo nosso)

Considero as notícias Siscomex como representativas de práticas reiteradas observadas pela autoridade administrativa e compatível com a Portaria SRF nº 1/2001.

Sendo assim, não se pode afirmar que não houvesse qualquer prazo objetivo para o cumprimento da obrigação acessória, ademais, o termo “imediatamente” denota urgência, decorrente da necessidade da gestão do estoque de cargas em área de controle aduaneiro e na administração de sua movimentação dentro de Zona Primária, sendo completamente incompatível com a interpretação de indeterminação.

No entanto, tenho que reconhecer que a introdução do prazo de 7 (sete) dias para o registro dos dados de embarque no Siscomex, pela IN RFB nº 510/2005, implica em enquadrar o caso em questão nos termos da alínea b, do inciso II, do artigo 106, do CTN.

“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;

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

Desta forma, entendo que o prazo estabelecido pela IN RFB nº 510/2005 deve retroagir para servir de definição do marco temporal necessário ao cumprimento da referida obrigação acessória superando aquele estabelecido pela Notícia Siscomex, no caso em comento.

Da análise da relação de eventos que deram origem a aplicação da multa regulamentar em questão, apresentada no auto de infração, constatamos que todas as informações foram prestadas em prazo igual ou superior a 8 (oito) dias contados da data de embarque, de forma a que não há o que se reformar na decisão de primeira instância.

Sendo assim, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, adotando o voto da Relatora nas questões preliminares, e negando provimento às demais alegações da Recorrente.

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral