Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10907.002584/2008-63

Processo nº	10907.002584/2008-63
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3402-009.943 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	25 de outubro de 2022
Recorrente	MAERSK BRASIL BRASMAR LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2003, 2004

DECADÊNCIA. INFRAÇÕES ADUANEIRAS. OCORRÊNCIA.

O prazo para efetuar lançamento de multas relacionadas ao controle aduaneiro das importações é de 5 anos contado da data da infração, na forma dos artigos 138 e 139, do Decreto-Lei nº 37/67. Dessa forma, exonera-se do lançamento às parcelas da multa aduaneira que tenham sido atingidas pela decadência.

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.

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.

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

Em se tratando do descumprimento do prazo de registro dos dados de embarque na exportação estabelecido pelo art. 37 da IN SRF no 28/1994, a multa instituída no art. 107, IV, "e" do Decreto-lei nº 37/1966, na redação dada pela Lei no 10.833/2003, 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 510/2005 entrou em vigor e fixou prazo certo para o registro desses dados no Siscomex.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em julgar o Recurso Voluntário da seguinte forma: (i) em julgamento realizado na sessão de novembro de 2021, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para, em preliminar de mérito, reconhecer a decadência sobre as infrações ocorridas antes da data de 14/11/2003, exonerando do lançamento o período decaído e (ii) em continuidade ao julgamento na sessão de outubro de 2022, por maioria de votos, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Maysa de Sá Pittondo Deligne e Marcos Roberto da Silva (Suplente convocado) que, na sessão de novembro de 2021, negaram provimento ao recurso com relação ao prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal para a efetivação dos registros dos dados de embarque de mercadoria destinada ao exterior. Nos termos do artigo 58, § 3º, Anexo II do RICARF, o Conselheiro Lázaro Antonio Souza Soares alterou seu voto com relação ao mérito, para acompanhar a relatora e dar provimento ao recurso. Nos termos do Art. 58, §5º, Anexo II do RICARF, não votaram neste julgamento os Conselheiros Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado) e Carlos Frederico Schwochow de Miranda, por se tratar de questão votada em sessão anterior, respectivamente, pelos Conselheiros Maysa de Sá Pittondo Deligne e Marcos Roberto da Silva (Suplente convocado).

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Renata da Silveira Bilhim, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado(a)), Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado(a)), Alexandre Freitas Costa, Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Jorge Luis Cabral, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Joao Jose Schini Norbiato.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 07-22528 (e-fls. 659-677), proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC, que, por maioria de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

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

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício; 2003; 2004

Original

Ementa: Registro dos dados de embarque de mercadorias destinadas à exportação. Realização. Intempestiva. Infração. Penalidade.

O registro dos dados de embarque, no Siscomex, relativo à mercadoria destinada à exportação realizado fora do prazo fixado constitui infração pelo descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 37 da Instrução Normativa SRF n° 28, de 1994 sujeitando o transportador à multa prevista na alínea "e" do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei n° 37, de 18 de novembro de 1966.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 14/11/2008

Ementa: Crédito Tributário. Penalidade. imposição. Prazo. Contagem.

O prazo do direito de impor penalidade é de cinco anos contado da data da infração.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

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 07-22528, de 10/12/2010, o que passo a fazer nos seguintes termos:

> Trata o presente processo do auto de infração de fls. 01 a 21 por meio do qual se encontra formalizada a exigência do crédito tributário no valor de R$ 705.000,00 em decorrência do fato de a interessada, segundo a autuação, ter registrado, fora do prazo legal, os dados relativos aos embarques de mercadorias destinadas à exportação, cujos embarques ocorreram nas datas indicadas na planilha de fls. 41 a 69, descumprindo dessa forma a obrigação acessória prevista no art. 37 da Instrução Normativa SRF n° 28, de 27 de abril de 1994, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF n" 510, de 14 de fevereiro de 2005, sujeitando-se por essa infração à multa prevista na alínea "e" do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei n° 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei n° 10.833, de 2003.
>
> Cientificada da exigência que lhe é imposta, a interessada apresenta a impugnação de fls.605 a 633, argumentando, em síntese, que: a) verifica-se a decadência em relação ao embarque com fato gerador ocorrido em 06 de novembro de 2003; b) a Delegacia de Paranaguá expediu a Portaria n° 85, em 1 I de abril de 2003, concedendo o prazo de dez dias contados da conclusão do embarque para o exportador apresentar a declaração de exportação à Receita Federal nas exportações relativas a produtos perecíveis que são o tipo de mercadoria industrializado pelas empresas para as quais a impugnante transportou as mercadorias objeto da presente autuação. Dessa forma, como o transportador depende de informações postas nas declarações de exportação para fins de apresentar os dados de embarque, somente a partir da entrega das mencionadas declarações, por parte do exportador, é que o transportador reúne condições mínimas suficientes (sic) para registrar os dados de embarque, no Siscomex, quando já passados, por conseguinte, os sete dias da data do embarque, previsto no § 2° do art. 37 da Instrução Normativa SRF n° 28, de 1994, para efetuar o registro em questão; c) mesmo que considerado a destempo, o registro foi realizado voluntária e espontaneamente, antes de qualquer procedimento fiscal tendente à verificação do cumprimento da obrigação acessória em trato. Com isso, tem-se caracterizada a denúncia espontânea e, por consequência, a exclusão da responsabilidade pela infração que lhe é imputada; d) há ausência de tipificação da conduta apontada como sendo infracional; e) não houve a adequada subsunção do fato à norma, pois a multa em questão não se aplica à situação da impugnante; f) não houve embaraço à ação de fiscalização aduaneira, como afirmado no Relatório Fiscal; g) há ausência de prejuízo

Original

> ao Erário e desproporcionalidade da multa aplicada; h) a época dos fatos geradores não se encontrava vigente a norma do art. 37 da Instrução Normativa SRF n° 28, de 1994, alterada pela Instrução Normativa SRF n° 510, de 14/02/2005 (DOU de 15/02/2010); i) a multa deve ser reduzida em razão da interpretação equivocada da autuação da norma prevista no art. 107, inciso IV, alínea "e" do Decreto-lei n° 37, de 1966, 0 que se infere em face do disposto na Solução de Consulta Interna n° 08, de 14 de fevereiro de 2008 que chegou a conclusão de que deveria ser aplicada uma única multa de R$ 5.000,00 por auto de infração (sic), não importando a quantidade de dados não informados.

O Contribuinte foi intimado da decisão de primeira instância em 26/01/2011, conforme Aviso de Recebimento de fls. 686, apresentando o Recurso Voluntário de fls. 698-222 na data de 24/02/2011, pugnando pelo provimento do recurso e o cancelando da exigência fiscal, alegando as mesmas razões apresentadas em sua impugnação, já relatados acima.

É o relatório.

Voto

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$ 705.000,00 (setecentos 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 n° 28/94, art. 37. Assim, lhe foi imposta a penalidade descrita na alínea "e", do inciso IV do art. 107, do Decreto-Lei n° 37, de 18/11/1966, com redação dada pelo art. 77, da Lei n° 10.833, de 29/12/2003 (fls. 01-21).

A Recorrente reitera a íntegra de sua impugnação e pede a insubsistência do referido Auto de Infração pontuando, em síntese: (i) a decadência para a constituição do crédito tributário exigido; (ii) a ilegitimidade passiva e que a multa não pode passar da pessoa do infrator; (iii) a inexistência de subsunção do fato a norma e aplicação da lei no tempo; (iv) aplicação da denúncia espontânea, artigo 138 do CTN; (v) a redução da multa aplicada; e (vi) ausência de dano ao erário e afronta aos princípios constitucionais quanto a desproporção da multa aplicada.

(a) Preliminar: Decadência do parcela do crédito tributário exigido

Alega a Recorrente que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário decorrente de obrigação principal ou acessória é de 5 (cinco) anos a contar do fato gerador, na forma do art. 150 e parágrafos, do CTN. Desta forma, tendo em vista que a ciência do auto de infração pela Impugnante se deu no dia 10 de dezembro de 2008, verifica-se a

Original

ocorrência da decadência com relação a todos os fatos geradores ocorridos anteriormente ao dia 10 de dezembro de 2003.

Assiste parcial razão à Recorrente nesse ponto. Vejamos:

O prazo para efetuar lançamento de multas administrativas relacionadas ao controle aduaneiro das importações e exportações é de 5 anos contado da data da infração, nos termos do art. 138 c/c art. 139, ambos do Decreto-Lei nº 37/66, *verbis*:

> Art.138 - O direito de exigir o tributo extingue-se em **5 (cinco) anos,** a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado.
>
> Parágrafo único. Tratando-se de exigência de diferença de tributo, contar-se-á o prazo a partir do pagamento efetuado.
>
> Art.139 - No mesmo prazo do artigo anterior **se extingue o direito de impor penalidade, a contar da data da infração**. (grifou-se)

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

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

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

Portanto, no caso presente, como a ação fiscal aborda exportações (DDEs), a contagem do prazo decadencial de cinco anos para que a autoridade competente aplicasse a penalidade ao infrator, inicia-se na data do embarque da mercadoria, sem que haja os respectivos registros no SISCOMEX.

O Auto de Infração foi lavrado em 06/11/2008 (fl. 2) e a **ciência ao sujeito passivo em 14/11/2008**, conforme Aviso de Recebimento de fls. 605. Portanto, restam abarcadas pela decadência as infrações ocorridas antes de 14/11/2003. Ou seja**, a data limite para a aplicação da sanção seria para infrações com data de embarque até 14/11/2003**.

Conforme tabelas anexas ao Auto de Infração (fls. 16 a 68) estariam decaídos os lançamentos referentes às infrações ocorridas **antes da data de 14/11/2003.**

Dessa forma, exonera-se do lançamento as parcelas da multa aduaneira que tenham sido atingidas pela decadência.

(b) 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.

Original

O art. 37, da IN nº 28/94, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, previa o seguinte:

> 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)

O Regulamento Aduaneiro[1] 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 se 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:
>
> 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.

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

Original

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 incubida 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, após referido o embarque, 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, <u>também devem prestar as informações sobre as operações que executem e respectivas cargas</u>. (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,

Original

recolhimento de tributos, contato com as autoridades e contratação dos diversos serviços necessários.

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 cabendo a ele responder pela infração aplicada.

(c) Mérito: Subsunção do fato à norma e aplicação da lei no tempo

A Recorrente argumenta que a infração descrita na legislação aduaneira é deixar de prestar informação, contudo, alega que prestou informação, ainda que intempestivamente, 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)

Além disso, a Recorrente destaca que a redação do art. 37, da IN nª 28/94, vigente à época da ocorrência das supostas infrações, era a seguinte:

> 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)

Portanto, a Impugnante defende que a norma acima transcrita, vigente no momento dos fatos ora analisados, não previa um prazo específico para o registro das informações, o que abre espaço para uma ampla interpretação do alcance da expressão '*imediatamente após realizado o embarque da mercadoria'*, pois a Recorrente considerou os tramites e questões comerciais, as questões técnicas, e a complexidade das operações no sistema integrado de Comércio Exterior, realizando as averbações oportunamente sem que houvesse qualquer solicitação pela aduana.

Neste ponto, assiste razão à Recorrente. Explico.

Numa interpretação literal do dispositivo acima transcrito, a Recorrente argumenta que, muito embora tenha prestado as informações intempestivamente, não praticou o ato descrito no Decreto-lei, pois não deixou de prestar a informação.

Original

A alegação apresentada pela Recorrente não corresponde à melhor interpretação da norma. 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.

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*'.

Portanto, se as informações de embarque foram promovidas fora do prazo convencionado na legislação, tal comportamento se enquadra perfeitamente na conduta tipificada no art. 107, inciso IV, alínea 'e', do Decreto-Lei nº 37/66, sendo legítima a aplicação da multa aduaneira.

Ocorre que, analisando o caso concreto, **verifica-se que os embarques dos navios ocorreram nos anos de 2003 e 2004, quando ainda não havia sido editada a IN SRF n.º 510/2005**, que determinou o prazo específico de 7 (sete) dias para o registro dos dados de embarque no SISCOMEX. 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)

Portanto, não se podia aplicar, na época dos fatos, o prazo de 7 (sete) dias para o registro de dados de embarque de mercadoria, na via marítima, tendo em vista que a SRF 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 está fundamentado em norma inadequada para aplicação da sanção imputada à Recorrente.

Dessa forma, nada obstante a legislação aduaneira determine a imputação da penalidade quando se verifica a conduta, no caso omissiva, de embaraçar a fiscalização, tendo em vista a inobservância do art. 37, da IN nª 28/94, é certo que tal dispositivo somente a partir de 14/02/2005 passou a determinar prazo específico para que o sujeito passivo prestasse informações sobre os dados de embarque, de sorte que, se não havia prazo certo no momento dos embarques ora analisados (em 2003 e 2004), não há que se falar em infração.

Conforme art. 37 da IN SRF n.º 28/94, com a redação vigente à data dos fatos, a forma estabelecida pela Receita Federal para a prestação de informações relativas ao embarque

Original

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 7 (sete) dias, ou qualquer outro, 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 agente de carga.

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
>
> (***)

Original

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 é que se pode dizer que o prazo foi descumprido para possibilitar a aplicação de eventual multa aduaneira.

Não vejo, pois, como manter a autuação nos termos em que formalizada, especialmente, 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 qual dou provimento ao recurso voluntário, consideradas prejudicadas as demais alegações da Recorrente.

3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e julgo procedente o Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim

Original

Original