



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

Processo nº 10909.004112/2010-40
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-006.335 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de novembro de 2018
Matéria MULTA. PRESTAÇÃO EXTEMPORÂNEA DOS DADOS DE EMBARQUE.
Recorrente COMPANHIA LIBRA DE NAVEGAÇÃO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 29/12/2005 a 05/01/2007

REGISTRO NO SISCOMEX DOS DADOS DE EMBARQUE. PRAZO.

O registro dos dados de embarque no Siscomex em prazo superior a 7 dias, contados da data do efetivo embarque, para a via de transporte marítima, caracteriza a infração.

DISPOSITIVO LEGAL. TIPICIDADE.

A obrigação de prestação de informações deve ser conjugada com os prazos para sua prestação, sob o risco de tornar ineficaz toda a sistemática operacional colocada à disposição dos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros.

LEGITIMIDADE DO AGENTE MARÍTIMO.

A multa está sendo aplicada à pessoa designada em lei para responder pela infração, não cabendo falar em cominação de pena transpassando a pessoa responsável.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para exonerar o lançamento relativo às multas por prestação de informação em prazo igual ou inferior a sete dias no valor de R\$ 115.000,00, vencidos os Conselheiros Walker Araújo e Corinto Oliveira Machado, que lhe negavam provimento. (assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho, Walker Araujo, Corintha Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Rodolfo Tsuboi (Suplente Convocado) e Paulo Guilherme Derouledé (Presidente).

Relatório

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Impugnação:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para constituição de crédito tributário no valor de R\$ 645.000,00, referentes à multa regulamentar por não prestação de informação sobre veículo ou carga transportada, ou sobre operações que executar, na forma e no prazo estabelecidos pela Receita.

Segundo a descrição dos fatos, em procedimento de auditoria efetuada no SISCOMEX, relativa aos despachos de exportação registrados durante o ano de 2006, verificou-se que a interessada deixou de registrar os dados de embarque no Siscomex de mercadorias despachadas através das Declarações de Despacho de Exportação (DDE) relacionadas às fls. 08 a 11, na forma e prazo estabelecidos, conforme o disposto no art. 37 da IN SRF nº 28/94 com redação dada pela IN SRF nº 510/2005.

Conforme demonstrado nos documentos juntados aos autos, incluídas telas de consulta do Siscomex, as mercadorias foram embarcadas, mas os “dados de embarque” no Siscomex foram registrados após o prazo legal de 7 (sete) dias para tal registro, implicando a infração citada na alínea “e”, inciso IV, do artigo 107 do Decreto-Lei nº 37/66, com redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833/03.

Entendendo estar caracterizada a prestação de informação fora do prazo estabelecido pela Receita Federal, a autoridade fiscal aplicou a multa de R\$ 5.000,00 por atracação, pelo descumprimento do prazo na informação dos dados de embarque no Siscomex.

Regularmente cientificada, a interessada apresentou impugnação que, em síntese, apresenta os seguintes argumentos:

- Não é parte legítima para figurar no pólo passivo da autuação, tendo em vista que é mera agência de navegação marítima da empresa transportadora, não sendo responsável tributária nem se equiparando a transportadora.

- A qualificação do autuado, a indicação do enquadramento legal atribuído à infração bem como a descrição dos fatos foi realizada de forma incompleta e incorreta, padecendo de vício formal.

- O transportador depende das informações prestadas pelo exportador e, desta forma, não tem como regularizar a situação sem que antes seja informado desses detalhes, principalmente no que diz respeito ao correto número da SD (Declaração de Exportação/Solicitação de Despacho).

- Defende que não houve o descumprimento da determinação legal, a conduta da requerente não caracteriza o tipo legal. O registro houve, mesmo que a destempo.

- Alega que não deixou de prestar informação sobre veículo ou cargas neles transportadas. Apenas, em alguns casos, o fez com atraso, o que é uma hipótese diferenciada da penalidade estipulada no caso de criar embarço à fiscalização.

- Aduz que não tendo criado embarços, dificultado ou impedido a fiscalização, nenhuma penalidade lhe deve ser imposta.

- Protesta pela aplicação, em seu favor, do instituto da denúncia espontânea, previsto na forma do art. 138 do CTN, já que, muito embora tenha cumprido a obrigação intempestivamente, informou os dados de embarque no sistema antes da lavratura do Auto de Infração.

Requer que a presente infração seja anulada pelas preliminares aventadas, ou seja julgada insubsistente em face dos flagrantes argumentos que desconstituem o crédito apontado; cancelando-se a multa exigida e, determinando-se o arquivamento deste processo, por ser medida de Direito e:de Justiça

Em 16 de janeiro de 2008, através do Acórdão de Impugnação nº 07-30.397, a 1ª Turma de Julgamento da Delegacia Regional de Julgamento de Florianópolis/SC, por unanimidade de votos, considerou PROCEDENTE o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido.

Entendeu a Turma que:

- ✓ A presente autuação está lastreada na alínea “e”, inciso IV, do artigo 107 do Decreto-Lei nº 37/66, com redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833/03, por descumprimento da obrigação acessória de prestar as informações de embarque no sistema Siscomex no prazo estabelecido na IN SRF n.º 28/94, com alteração da IN SRF n.º 510/2005;
- ✓ Em análise dos extratos emitidos do Siscomex juntados aos autos, verifica-se que a autuada consta como transportadora, fazendo as vezes da função de transportador, informando no Siscomex os dados relativos à mercadoria exportada;

- ✓ Assim, o responsável no País do transportador estrangeiro, como é o caso da impugnante, é inclusive expressamente designado responsável solidário pelo pagamento do imposto de importação nos casos em que se opera a transferência de responsabilidade pelo pagamento desse imposto, nos termos do inciso II do parágrafo único do art. 32 do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, com redação dada pelo Decreto-Lei n.º 2.472, de 1988. Da mesma forma, a responsabilidade de quem representa o transportador, desincumbindo-se do cumprimento das obrigações acessórias que lhe são próprias, é expressa nos termos do inciso I do art. 95 do mesmo diploma legal, já que respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para a sua prática;
- ✓ O autos de infração constantes o processo não apresentam nenhum defeito formal que decreta sua nulidade. Apresenta o correto enquadramento legal da infração e das exigências nele apostas. A própria impugnação apresentada revela que a interessada teve pleno conhecimento dos motivos pelos quais o lançamento foi realizado, pois a defesa é robusta e trata de todas irregularidades a ela atribuídas. Descabe, portanto, a alegação suscitada no que diz respeito ao cerceamento do direito à defesa e ao contraditório;
- ✓ Temos ainda que a infração lançada não tem relação com embarço, alegado pela impugnante, que tem outra tipificação legal. A multa regulamentar por embarço é fundamentada no art. 107, inciso IV, alínea “c”, do Decreto-lei 37, de 1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei 10.833, de 2003, normatizado no art. 44 da Instrução Normativa SRF n.º 28/1994. Apesar de a multa por embarço ser citada pela autuação, a autuação teve por enquadramento legal a alínea “e”, artigo 107, inciso IV, do Decreto-lei 37, de 1966;
- ✓ A infração cometida pelo impugnante amolda-se perfeitamente na tipificação descrita no auto de infração - alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, com a redação dada pela Lei n.º 10.833, de 2003. Como visto, esse dispositivo legal determina que é a Secretaria da Receita Federal que deve estabelecer a forma e o prazo para o cumprimento da obrigação acessória nele descrita, o que foi feito por meio da Instrução Normativa SRF n.º 28, de 1994, a qual, na redação da Instrução Normativa SRF n.º 510, de 2005, determinou o prazo de sete dias para o registro dos dados de embarque;
- ✓ Quanto à alegativa da defesa que se encontra fulcrada no art. 138 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), esta não merece prosperar. É que o instituto da denúncia espontânea abrigado no art. 138 do Código Tributário Nacional não alcança as penalidades aplicadas em razão do cumprimento intempestivo de obrigações acessórias autônomas;
- ✓ Não se trata de impor ao precitado dispositivo distinções ou limites que o legislador não previu, mas de aplicá-lo corretamente, observando o seu alcance sem reduzir à inutilidade outra norma legal também inserida, legitimamente, no ordenamento jurídico.

A empresa COMPANHIA LIBRA DE NAVEGAÇÃO foi cientificada do Acórdão de Impugnação, via Aviso de Recebimento, em 19 de fevereiro de 2013, às folhas 350.

A empresa COMPANHIA LIBRA DE NAVEGAÇÃO ingressou com Recurso Voluntário, em 20 de março de 2013, folhas 351.

Foi alegado, em resumo:

- ✓ Ilegitimidade passiva;
- ✓ Vício formal no Auto de Infração – Nulidade;
- ✓ Da não caracterização da infração imposta;
- ✓ Denúncia Espontânea.

Requerimento Final

Diante do exposto, espera a Recorrente que seja o presente recurso recebido para fins de que lhe seja dado provimento para que a infração discutida seja anulada ou seja julgada insubsistente em razão dos ' argumentos acima esboçados, cancelando-se a penalidade imposta, determinando-se o arquivamento deste processo, por ser medida de Direito e de Justiça.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud – Relator.

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte, considerando que a recorrente teve ciência da decisão de primeira instância, pessoalmente, em 19 de fevereiro de 2013, às folhas 350.

A COMPANHIA LIBRA DE NAVEGAÇÃO ingressou com Recurso Voluntário, em 20 de março de 2013, folhas 351.

O Recurso é tempestivo.

Da controvérsia.

No Recurso Voluntário foram alegados os seguintes pontos:

- ✓ Ilegitimidade passiva;

- ✓ Vício formal no Auto de Infração – Nulidade;
- ✓ Da não caracterização da infração imposta;
- ✓ Denúncia Espontânea.

Passa-se à análise.

- ILEGITIMIDADE PASSIVA

Preliminarmente, alega a impugnante ser parte ilegítima, uma vez que, na qualidade de agente de navegação, na condição, pois, de mera mandatária do transportador marítimo, não deve ser responsabilizada pelos atos praticados pelo transportador. Todavia, dispositivos normativos a respeito encontram-se prescritos no artigo 2º da IN RFB nº 800/2007, dessa forma:

◇ IN RFB nº 800/2007

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; (grifamos)

Dessa forma, ao contrário do entendimento esposado pela Impugnante, o agente marítimo, além de ser o representante do transportador estrangeiro no País, encontra-se classificado, também, nos termos do art. 2º, § 1º, inciso IV, da IN RFB nº 800/2007, como uma *espécie* do *gênero* transportador, sendo, pois, responsável com este em eventual exigência de tributos e penalidades decorrentes da prática de infração à legislação aduaneira.

No âmbito das infrações aduaneiras, observa-se que a responsabilidade está expressamente prevista o art. 95 do Decreto-lei nº 37/1966:

Art. 95 - Respondem pela infração:

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

II - conjunta ou isoladamente, o proprietário e o consignatário do veículo, quanto à que decorrer do exercício de atividade própria do veículo, ou de ação ou omissão de seus tripulantes;

Assim, por expressa disposição legal, quaisquer pessoas, físicas ou jurídicas, que, de qualquer forma, contribuam para a prática do ilícito devem responder solidariamente.

Atente-se ainda para inciso II do art. 95 do Decreto-lei nº 37/1966 (acima transcrito) c/c artigo 32, inciso I, parágrafo único, alínea “b” do mesmo diploma legal, com redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/1988, que tratam expressamente da responsabilidade do transportador e, sendo este estrangeiro, prevêem a responsabilidade solidária de seu representante no País:

Art. 32 – É responsável pelo imposto:

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

II – (...)

Parágrafo único – É responsável solidário:

a) (...);

b) **o representante, no País, do transportador estrangeiro.**

(Grifo e negrito nossos)

Infere-se, portanto, que a lei designou como responsável solidário o representante no País do transportador estrangeiro. Estabelecidos os pressupostos legais quanto ao instituto da responsabilidade solidária, cabe, a seguir, a análise quanto à responsabilidade do agente marítimo.

Observa-se que, ao aludir à figura do “representante”, a lei não restringe seu conteúdo ao contrato de representação comercial *stricto sensu*, tal como previsto na comercial, mas denota a pessoa que atua por ordem e no interesse do transportador perante as autoridades aduaneiras, praticando atos que, dentre outras finalidades, têm estrita relação com controle aduaneiro do veículo e da carga. Assim, incabível restringir a interpretação da lei tributária, sob a ótica dos institutos de direito privado, relativos a contrato de agenciamento e de representação, na pretensão de definir os efeitos tributários, devendo-se atentar para o aspecto teleológico da norma.

A responsabilidade tributária é disciplinada por diploma legal específico, sendo descabido aplicar legislação de direito privado quando existem leis específicas que regem a matéria, pois, é preceito de hermenêutica que a norma especial prevalece sobre a norma geral.

Nesse sentido, cabe destacar os ensinamentos doutrinários de Samir Keedi sobre agência marítima:

É a empresa que representa o armador em determinado país, estado, cidade ou porto, fazendo a ligação entre este e o usuário

do navio. Não é comum o contato do usuário com o armador, diretamente, sendo esta função exercida pelo Agente Marítimo. Entre as importantes atividades de uma Agência Marítima está o angariamento de carga para o espaço do navio e o controle das operações de carga e descarga. O contrato de prestação de serviços costuma incluir a administração do navio, recebimento e remessa do valor do frete ao armador, representação do navio e do armador junto às autoridades portuárias e governamentais, etc., e o atendimento aos clientes. (Keedi, Samir. Transportes e seguros no Comércio Exterior, 2ª ed., São Paulo: Aduaneiras, 2003) (destaquei)

Diante de abalizada doutrina, pode-se constatar que o comércio marítimo impõe a necessidade de os armadores possuírem em cada porto um representante, com conhecimento em diversas áreas comerciais e jurídicas, para atuar na prática de determinados atos de interesse daqueles, agindo, portanto, como representante do armador. Assim, o Agente Marítimo é o elo na cadeia de comunicação entre o Armador e as demais pessoas que interagem com o navio quando este chega a um Porto Nacional.

Com efeito, sabe-se que o agente marítimo atua efetivamente como representante do transportador em determinado porto, perante as autoridades governamentais e portuárias. Sua missão é assumir o gerenciamento e essa administração envolve múltiplas ações e serviços, incluindo documentação da embarcação e da carga, controles de origem fiscal, recolhimento de tributos, contato com as autoridades, contratação de serviços, tais como, praticagem, rebocadores e lanchas, providências para agendamento da inspeção do navio pelos órgãos competentes (Saúde dos Portos, Polícia Federal e Receita Federal), além de comunicação constante com o operador portuário (responsável pela carga/descarga), entre outros.

Considerando-se assim as funções exercidas pelo Agente Marítimo, esclareça-se ainda que a expressão “*representante, no País, do transportador estrangeiro*” não tem o significado de representante em todo o território nacional, mas sim de representante no Brasil, podendo este ser nacional ou local. Conclui-se, portanto, que o transportador estrangeiro de grande porte pode ter um representante em âmbito nacional, sendo usual é que tenha “representantes” locais em cada porto, que são os Agentes Marítimos.

No entanto, em quaisquer das duas hipóteses acima se tem a responsabilidade solidária, conforme dispôs o art. 32 do Decreto-Lei nº 37/66, com redação dada pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 2.472/88. O agente marítimo, por atuar como representante do transportador no País, é responsável solidário com este, com relação à eventual exigência de tributos e penalidades decorrentes da prática de infração à legislação aduaneira.

Ademais, o representante do transportador estrangeiro firma um Termo de Responsabilidade perante a Aduana, em que declara essa sua condição, evidenciando assim sua responsabilidade solidária pelo pagamento dos tributos, multas e outras obrigações em que incorrer o transportador. Neste ponto, ressalte-se que o Termo de Responsabilidade tem amparo legal, estando expressamente previsto no art. 39, §§ 2º e 3º, do Decreto-lei nº 37/1966, com redação dada pelo Decreto nº 2.472/1988:

Art. 39 – (...)

(...)

§ 2º - O veículo responde pelos débitos fiscais, inclusive os decorrentes de multas aplicadas aos transportadores da carga ou a seus condutores.

§ 3º - O veículo poderá ser liberado, antes da conferência final do manifesto, mediante **termo de responsabilidade firmado pelo representante do transportador**, no País, quanto aos tributos, multas e demais obrigações que venham a ser apuradas.

(Grifo e negrito nossos)

Portanto, conforme disposição legal acima, quando o agente marítimo assina o termo de responsabilidade perante Alfândega, o faz na qualidade de representante do transportador. Amparado no citado termo, a empresa atua efetivamente em nome transportador, praticando atos durante o despacho.

A jurisprudência tem reconhecido a responsabilidade do agente marítimo, firmando o entendimento de que a Súmula nº 192 do extinto Tribunal Federal de Recursos, publicada em 1985, foi superada com o advento do Decreto-lei nº 2.472, de 1988. O Egrégio Conselho de Contribuintes corrobora com o entendimento acima esposado, havendo, ainda, decisões judiciais neste sentido, conforme evidenciam as ementas a seguir transcritas:

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. AGENTE MARÍTIMO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - Inaplicável, na espécie sob julgamento, a Súmula n. 192 do TFR, esta superada pela edição do Decreto-Lei n. 2.472/88. (Acórdão nº 303-28571, Terceira Câmara, Recurso nº: 118229, Data da Sessão: 25/02/1997)

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. VISTORIA ADUANEIRA. RESPONSABILIDADE DO AGENTE MARÍTIMO COMO REPRESENTANTE DO TRANSPORTADOR ESTRANGEIRO - Apurada avaria e falta de mercadoria é responsável pelo tributo e multas o representante do transportador estrangeiro. Inaplicabilidade, no caso, das cláusulas STC (Said to Contain). (Acórdão nº 301-28239, Primeira Câmara, Recurso nº: 118200 - Data da Sessão: 13/11/1996)

PROCESSUAL E TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CONHECIDA. DEPOSITO. CORREÇÃO MONETÁRIA. IMPORTAÇÃO. EXTRAVIO. RESPONSABILIDADE FISCAL DO AGENTE MARÍTIMO. SUMULA 192 DO EX-TFR. INAPLICABILIDADE. FATO GERADOR.

- O AGENTE MARÍTIMO, QUANDO NO EXERCÍCIO EXCLUSIVO DAS ATRIBUIÇÕES PRÓPRIAS, NÃO É CONSIDERÁVEL TRIBUTÁRIO, NEM SE EQUIPARA AO TRANSPORTADOR PARA EFEITOS DO DECRETO-LEI 37, DE 1966.' (SUMULA 192/ TFR).

- NÃO SE APLICA O ENTENDIMENTO SUMULADO QUANDO O AGENTE MARÍTIMO ASSINA TERMO DE RESPONSABILIDADE EQUIPARANDO-SE AO TRANSPORTADOR MARÍTIMO.

(...)- APELAÇÕES E REMESSA IMPROVIDAS. (negritei).

(ACÓRDÃO AC 9618/PE, Tribunal Regional Federal da 5ª Região, Processo nº 91.05.03435-3, Órgão Julgador: Primeira Turma, Relator: Desembargador Federal CASTRO MEIRA, Data Julgamento: 05/09/1991)

Não prospera a tese de que a autuação ofende o artigo 5º, inciso XLV, da Constituição Federal (“nenhuma pena passará da pessoa do condenado”), empregado, por analogia, à penalidade administrativa, pois, diante da legislação de regência, conclui-se que a multa está sendo aplicada à pessoa designada em lei para responder pela infração, não cabendo falar em cominação de pena transpassando a pessoa responsável.

Por fim, o §1º do artigo 37 do Decreto-Lei nº 37/66 põe uma pá de cal na testilha:

§ 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. ([Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003](#))

- VÍCIO FORMAL NO AUTO DE INFRAÇÃO – NULIDADE

A questão primaz que deve ser enfrentada em todo o auto de infração relacionado à exigência fiscal é saber quais os motivos invocados pela fiscalização.

A impugnação é calcada na alegação de que em momento algum a fiscalização na confecção do auto de infração destacou-se quais os motivos que ensejaram a autuação empreendida pela fiscalização. Mais especificamente: Que fatos motivaram a ação fiscal.

O artigo 50 da Lei 9784/99 assim dispõe:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

...

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

Uma decisão judicial sem fundamentação é nula.

Pelo princípio da fundamentação, o juiz é obrigado a basear a sua sentença, dizendo quais as razões que levaram-no a decidir daquela maneira. Ele precisa expor a base legal, dizer quais as provas consideradas e porque, ou se for o caso, que analogia ou que costume considerou. A motivação visa balizar a imparcialidade do juiz, para que ele não tome decisões com o simples fim de favorecer uma das partes, e é importantíssima para o Estado de Direito

Outra não é a sorte de uma decisão administrativa. O juiz e o julgador devem demonstrar as ilações de que se valeram para atingir a sua decisão.

Tal qual o juiz, o julgador, aquele que é competente para analisar a legalidade da ação fiscal, deve demonstrar os pressupostos fáticos que autorizaram que a fiscalização procedesse com o lançamento tributário.

Se o direito é uno, todos aqueles que se valem do direito para impingir obrigações ao particular pautadas em Lei, devem demonstrar, através da motivação, porque a Lei se aplicou ao caso concreto.

A respeito da obrigação ao princípio da motivação por parte do administrador, ensina o Prof. Celso Antônio Bandeira de Mello:

Dito princípio implica para a Administração o dever de justificar seus atos, apontando-lhes os fundamentos de direito e de fato, assim como a correlação lógica entre os eventos e situações que deu por existentes e a providência tomada, nos casos em que este último esclarecimento seja necessário para aferir-se a consonância da conduta administrativa com a lei que lhe serviu de arrimo.

A motivação há de ser prévia ou contemporânea à expedição do ato. Em algumas hipóteses de atos vinculados, isto é, naqueles em que há aplicação quase automática da lei, por não existir campo para interferência de juízos subjetivos do administrador, a simples menção do fato e da regra de Direito aplicada pode ser suficiente, por estar implícita a motivação. Naquele outros, todavia, em que existe discricionariedade administrativa ou em que a prática do ato vinculado depende de acurada apreciação e sopesamento dos fatos e das regras jurídicas em causa, é imprescindível motivação detalhada.

(MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Discricionariedade e controle jurisdicional. 2ª ed., SP, Malheiros, 2006 pg. 380.)

O motivo, como esclarece DIOGENES GASPARINI, "é a circunstância de fato ou de direito que autoriza ou impõe ao agente público a prática do ato administrativo". A motivação pode ou não estar na lei, mas sempre deve ser evidenciada no ato administrativo, também sob pena de nulidade.

(GASPARINI, Diógenes. Direito Administrativo. 13ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 61)

A motivação da decisão denegatória permite ao particular, não apenas avaliar se houve erro por parte do servidor, se o próprio particular não cumpriu determinado requisito, mas sobretudo saber sobre qual ponto irá recorrer administrativamente, ou mesmo sobre o quê irá propor ação judicial.

Oportuna são as palavras do Prof. Antônio Carlos de Araújo Cintra, quanto à exigibilidade da motivação para os atos administrativos:

A explicitação da motivação do ato administrativo é exigência que vem se firmando progressivamente, tendo-se em conta o exercício do controle aplicável à atividade da Administração Pública, não apenas na intimidade da sua própria organização e por sua própria iniciativa (autocontrole), mas também através da atividade jurisdicional, que lhe é externa e superior.

A explicitação dos motivos do ato administrativo permite controlar o subjetivismo do agente e também atende à exigência da demonstração de boa-fé que deve presidir as relações da Administração Pública com os administrados.

Além disto, a fundamentação explícita do ato serve ainda de justificação de sua iniciativa, máxime quanto aos atos que veiculam restrição de direitos, os quais devem sempre trazer adequados e completos fundamentos, como leciona

*(CINTRA, Antônio Carlos de Araújo. **Motivo e motivação do Ato Administrativo**. RT, São Paulo, 1979, p. 110)*

Hugo de Brito Machado assim explicita o papel da fundamentação na decisão administrativa e sua importância para o particular na persecução do seu direito:

Também em se tratando de decisão administrativa, é inegável que a fundamentação está diretamente relacionada com o direito do interessado de influir na formação do convencimento, seja da autoridade administrativa superior, competente para apreciar o recurso cabível no caso, seja do Juiz, ao qual for submetida a pretensão de controle de validade daquela decisão administrativa.

(MACHADO, Hugo de Brito, Motivação dos atos administrativos e o interesse Público. Revista AJUFE. Estudos em Homenagem a Jesus Costa Lima e Hugo de Brito Machado. Fortaleza. Ceará, 1999, p.212)

A motivação serve não apenas como prestação de contas da administração frente ao particular, mas sobretudo para que todos os cidadãos saibam que tal decisão não foi oriunda de ato arbitrário, mas sim derivado e embasado na lei.

Claras são as palavras do Mestre em Direito Administrativo Prof. Hely Lopes Meirelles ao discorrer sobre a obrigatoriedade de embasamento legal na fundamentação das decisões administrativas:

No Direito Público, o que há de menos relevante é a vontade do administrador. Seus desejos, suas ambições, seus programas, seus atos não têm eficácia administrativa, nem validade jurídica, se não estiverem alicerçados no Direito e na Lei. Não é a chancela da autoridade que valida o ato e o torna respeitável e obrigatório. É a legalidade a pedra de toque de todo ato administrativo.

Ora, se ninguém é obrigado a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei, claro está que todo ato do Poder Público deve trazer consigo a demonstração de sua base legal. Assim como todo cidadão, para ser acolhido na sociedade, há de provar sua identidade, o ato administrativo, para ser bem recebido pelos cidadãos, deve patentear sua legalidade, vale dizer, sua identidade com a lei.

*(MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 29ª ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 98)*

A autuação empreendida pela ação fiscal, ato de incoação do processo, é de suma importância para a atuação jurisdicional, pois com ela tanto se fixa a relação entre as partes como delimita a atividade do julgador.

A impugnação, instituto que remonta ao direito natural, implica a oposição à demanda, mediante apresentação de argumentos fáticos e jurídicos, processuais e de mérito, visando obstar a ação fiscal.

Princípios constitucionais basilares que devem permear a impugnação são o contraditório e a ampla defesa.

O contraditório é o exercício da dialética processual, plasmada a partir da pretensão deduzida no Auto de Infração, peça inaugural do Processo Administrativo Fiscal. Trata-se de princípio constitucional do processo, cujo escopo é oportunizar direito à parte demandada de ser informada a respeito do que está sendo alegado pelo demandante, a fim de que possa produzir defesa de qualidade e indicar prova necessária, lícita e suficiente para alicerçar sua peça contestatória. A impugnação da pretensão varia, em sua forma bilateral, de acordo com o interesse ou direito que se pretende resguardar ou obter.

O contraditório implica no direito que tem as partes de serem ouvidas nos autos. O processo é marcado pela bilateralidade da manifestação dos litigantes. Essa regra de equilíbrio decorre do denominado princípio da igualdade das partes, tão importante para o embate processual quanto qualquer um dos demais princípios orientadores do processo.

A ampla defesa representa garantia constitucional prevista no art. 5.º, inciso LV, da Constituição Federal. Sua concepção possui fundamento legal no direito ao contraditório, segundo o qual ninguém pode ser condenado sem ser ouvido.

Por força do que foi enunciado, não seria demasiado dizer que a ampla defesa também está intimamente ligada a outro princípio constitucional mais abrangente, qual seja o devido processo legal, seu epifenômeno, pois é inegável que o direito a defender-se amplamente implica consequentemente na observância de providência que assegure legalmente essa garantia.

Vislumbro que os três princípios constitucionais aqui citados foram respeitados.

Explico:

O fato que ensejou a lavratura do Auto de Infração é certo e definido no seu corpo, às folhas 03 do processo digital:

*Em procedimento de auditoria efetuada no SISCOMEX, relativa aos despachos de exportação registrados durante o ano de 2.006, verificamos que o autuado em epígrafe informou o embarque de mercadorias **fora do prazo** estabelecido pela RFB conforme relação anexa ao presente Auto.*

Deste modo foram retiradas as telas dos despachos que poderiam ensejar a aplicação da multa em comento, referente aos despachos relacionados na planilha, conforme abaixo descrito.

Os dados constantes na planilha provêm do SISCOMEX-Exportação e especial atenção deve ser dispensada ao cotejo entre a data do embarque informada pelo transportador e a data em que as informações relativas ao embarque foram registradas no SISCOMEX. Esta segunda data o sistema armazena automaticamente para controle e pode ser checada na função de consulta ao histórico de registros relativos ao despacho de exportação. As telas impressas do SISCOMEX contendo os dados de embarque das mercadorias (inclusive a data do embarque) e os históricos dos despachos de exportação (onde consta a data em que os dados de embarque foram registrados no sistema) encontram-se igualmente anexadas ao processo. Na planilha contendo o nome da embarcação consta apenas um dos despachos de exportação em que o autuado teria informado os dados de embarque após o prazo, caracterizando a infração. .•

Por oportuno, ressalte-se, é entendimento desta aduana que a infração deva ser aplicada uma vez por transportador e por veículo, sendo irrelevante o número de despachos de exportação que tiveram seus dados informados após o prazo, nos termos da legislação, em cada embarque.

Basta uma informação fora do prazo para configurar a infração.

No caso em pauta poderia caracterizar-se o embaraço à fiscalização aduaneira uma vez que a informação do embarque das mercadorias é essencial para a averbação do respectivo despacho de exportação. Quando informado pelo transportador o embarque tem-se a confirmação de que determinada mercadoria desembarçada pela SRFB efetivamente foi exportada, em outras palavras, fica confirmada a sua salda física do território nacional. A averbação é o ato final do despacho de exportação.

A Recorrente teve 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.

- DISPOSITIVO LEGAL. TIPICIDADE.

A Constituição Federal, em seu art. 237, estabelece:

Art. 237. A fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, serão exercidos pelo Ministério da Fazenda.

O caput do art. 33 do Decreto-Lei nº 37/66 dita que a jurisdição dos serviços aduaneiros se estende por todo o território aduaneiro.

O art. 2º do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 6.759/2009 dispõe que o território aduaneiro compreende todo o território nacional.

O art. 17 do mesmo Regulamento dispõe:

Art. 17. Nas áreas de portos, aeroportos, pontos de fronteira e recintos alfandegados, bem como em outras áreas nas quais se autorize carga e descarga de mercadorias, ou embarque e desembarque de viajante,

procedentes do exterior ou a ele destinados, a administração aduaneira tem precedência sobre os demais órgãos que ali exerçam suas atribuições (Decreto-Lei no 37, de 1966, art. 35).

§ 1º A precedência de que tratao caput implica:

(...)

II - a competência da administração aduaneira, sem prejuízo das atribuições de outros órgãos, para disciplinar a entrada, a permanência, a movimentação e a saída de pessoas, veículos, unidades de carga e mercadorias nos locais referidos no caput, no que interessar a Fazenda Nacional.

Sendo assim, incumbe ao Ministério da Fazenda, por meio da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a fiscalização e o controle da entrada e saída de mercadorias, cargas, unidades de cargas No território aduaneiro.

O Decreto-Lei nº 37/66 estabelece que o controle de veículos, mercadorias, animais e pessoas, na zona primária, será disciplinada em Regulamento (art. 34, inciso III), bem como estabelecerá as normas de disciplina aduaneira a que ficam obrigados os veículos, seus tripulantes e passageiros na zona primária, ou quando sujeitos fiscalização (art. 38).

Determina, ainda, que 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 (art. 37, caput, com a redação da Lei nº 10.833/03).

Por sua vez, o Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 6.759/09, prevê que o controle aduaneiro do veículo será exercido desde o seu ingresso no território aduaneiro até a sua efetiva saída, e será estendido a mercadorias e a outros bens existentes a bordo, inclusive a bagagens de viajantes (art. 26, § 1º).

Em seu art. 39, caput, encontra-se a determinação de que é livre, no País, a entrada e a saída de unidades de carga e seus acessórios e equipamentos, de qualquer nacionalidade, bem como a sua utilização no transporte doméstico (conforme previsão da Lei nº 9.611/98, art. 26).

Entretanto, o § 2º do mesmo artigo obsetque poderá ser exigida a prestação de informações para fins de controle aduaneiro sobre os bens referidos no caput, nos termos estabelecidos em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil. Ocorre que, embora seja livre a entrada e saída de unidades de carga, o mesmo não acontece com o seu conteúdo. Ademais, os contêineres são destinados especificamente para acondicionar mercadorias e podem se prestar a sua ocultação, pois são, em sua maioria, totalmente fechados impedindo a visão de seu interior.

Por tal motivo, o Regulamento prevê no caput do art. 42 que o responsável pelo veículo apresentará à autoridade aduaneira, na forma e no momento estabelecidos em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil, o manifesto de carga, com cópia dos conhecimentos correspondentes, e a lista de sobressalentes e provisões de bordo, bem como, nos termos do § 1º do mesmo artigo, a relação das unidades de carga vazias existentes a bordo.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por sua vez, editou a Instrução Normativa RFB nº 800, de 27/12/2007, a qual dispõe sobre o controle aduaneiro informatizado da movimentação de embarcações, cargas e unidades de carga nos portos alfandegados, a qual estabelece em seu art. 1º:

Art. 1º O controle de entrada e saída de embarcações e de movimentação de cargas e unidades de carga em portos alfandegados obedecerá ao disposto nesta Instrução Normativa e será processado mediante o módulo de controle de carga aquavídria do Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), denominado Siscomex Carga.

Nos termos do art. 2º, inciso XII, manifesto eletrônico é definido como o manifesto de carga informado à autoridade aduaneira em forma eletrônica, mediante certificação digital do emitente, contendo inclusive os containeres vazios.

O art. 11 prevê que a informação do manifesto eletrônico compreende a prestação dos dados exigidos pela norma e relações de containeres vazios transportados pela embarcação durante sua viagem pelo território nacional.

Nos termos da Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007, desde 31 de março de 2008, a forma estabelecida pela Receita Federal do Brasil para apresentação de documentos e prestação de informações se dá por meio de transmissão e recepção eletrônicas, autenticadas por via de certificação digital.

As informações relativas às operações executadas pelos Transportadores ou Agentes de Carga, submetidas ao controle aduaneiro, tais como as relativas às Escalas, aos dados constantes nos Manifestos Marítimos e nos Conhecimentos de Carga, devem ser prestadas no Sistema de Controle da Arrecadação do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (Mercante), sendo gerenciadas pela Receita Federal através do Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), denominado Siscomex Carga.

Mais especificamente, a prestação das informações referentes à carga dar-se-á pela elaboração no Sistema Mercante do Conhecimento Eletrônico (C.E.-Mercante) que, por sua vez, tem como base os dados constantes no B/L.

* Da Equiparação a Transportador

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;

[\(Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014\)](#)

- d) desconsolidador, no caso de transportador não enquadrado nas alíneas "a" e "b", responsável pela desconsolidação da carga no destino; e

[http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0\(Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014\)](http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014))

e) agente de carga, quando se tratar de consolidador ou desconsolidador nacional;

❖ Do Controle Aduaneiro

O artigo 1º da Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007, assim estabelece:

Art. 1º O controle aduaneiro de entrada e saída de embarcações e de movimentação de cargas e unidades de carga nos portos, bem como de entrega de carga pelo depositário, serão efetuados conforme o disposto nesta Instrução Normativa e serão processados mediante o módulo de controle de carga aquaviária do Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), denominado Siscomex Carga.

[http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0\(Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014\)](http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014))

Parágrafo único. As informações necessárias aos controles referidos no caput serão prestadas à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) pelos intervenientes na forma e prazos estabelecidos nesta Instrução Normativa, mediante o uso de certificação digital:

[http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0\(Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014\)](http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014))

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0>

I - no Sistema de Controle da Arrecadação do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (Sistema Mercante); e

[http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0\(Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014\)](http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014))

II - no Siscomex Carga.

[http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0\(Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014\)](http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1473, de 02 de junho de 2014))

Demonstra-se assim que toda a saída ou entrada de mercadorias no território aduaneiro, bem como de unidades de carga presumivelmente vazias, sujeita-se, necessariamente AO CONTROLE ADUANEIRO, salvo expressa determinação legal em contrário.

O controle aduaneiro tem por escopo justamente CONTROLAR O FLUXO INTERNACIONAL DE MERCADORIAS através das fronteiras, portos e aeroportos. Se determinada mercadoria é ou não sujeita à tributação na saída ou na entrada é algo irrelevante, pois o CONTROLE ADUANEIRO não se limita a questões de tributação, abarcando também outras áreas imprescindíveis ao interesse da sociedade e a própria segurança nacional.

Nesse sentido, o controle aduaneiro exercido pelo Estado, por meio de seus agentes, não é faculdade, nem daquele, nem destes, mas poder-dever.

O gerenciamento de risco constitui a ferramenta que tem permitido a transformação das administrações aduaneiras, possibilitando conjugar, por um lado, maior celeridade no processo de despacho de mercadorias e conseqüentemente redução dos custos incidentes sobre o comércio internacional acarretando maior competitividade dos produtos fabricados no País, no exterior, e por outro lado, mais rigor no controle da aplicação da legislação pertinente.

Esta análise deve ocorrer previamente às operações de comércio exterior, com o conhecimento dos dados informados nos sistemas Mercante e Siscomex Carga que nortearão os atos da Receita Federal do Brasil, providenciando os devidos controles fiscais ou administrativos e prevenindo a ocorrência de possíveis ilícitos aduaneiros.

Conseqüentemente, a falta da prestação de informação ou sua ocorrência fora dos prazos estabelecidos inviabiliza a análise e o planejamento prévio, causando sério entrave ao exercício do Controle Aduaneiro, facilitando a ocorrência de contrabando e descaminho, tráfico de drogas e armas, além de prejudicar o combate à pirataria.

■ DAS INFORMAÇÕES A SEREM PRESTADAS

O artigo 37 do Decreto-Lei nº 37/66 estipula que:

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**. ([Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003](#))

§ 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. ([Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003](#))

§ 2º Não poderá ser efetuada qualquer operação de carga ou descarga, em embarcações, enquanto não forem prestadas as informações referidas neste artigo. ([Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003](#))

§ 3º A Secretaria da Receita Federal fica dispensada de participar da visita a embarcações prevista no [art. 32 da Lei nº 5.025, de 10 de junho de 1966](#). ([Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003](#))

§ 4º A autoridade aduaneira poderá proceder às buscas em veículos necessárias para prevenir e reprimir a ocorrência de infração à legislação, inclusive em momento anterior à prestação das informações referidas no **caput**. ([Renumerado do Parágrafo único com nova pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003](#))

O transportador deverá prestar informações à Receita Federal do Brasil sobre o veículo e as cargas nacional, estrangeira e de passagem nele transportadas, para cada escala da embarcação em porto alfandegado.

Essa obrigação consiste em fornecer registros eletrônicos obrigatórios aos sistemas de controle aduaneiro.

A Instrução Normativa SRF nº 28, de 27 de abril de 1994 regulamenta o assunto referente a:

- ✓ embarque da mercadoria (Art. 37)

A Instrução Normativa RFB nº 800, de 27 de dezembro de 2007 regulamenta o assunto referente a:

- ✓ o veículo transportador e suas escalas em território nacional (Artigos 7º a 9º);
- ✓ a carga transportada (Art. 10 a 21).

A informação da carga transportada no veículo, por sua vez, compreende:

- ✓ a informação do manifesto eletrônico (Art. 11);
- ✓ a vinculação do manifesto eletrônico a escala (Art. 12);
- ✓ a informação dos conhecimentos eletrônicos (Art. 13 a 16);
- ✓ a informação da desconsolidação da carga (Art. 17 a 19); e
- ✓ a associação do CE a novo manifesto, no caso de transbordo ou baldeação carga (Art 20 a 21).

■ OS PRAZOS PARA PRESTAÇÃO DAS INFORMAÇÕES

Embarque da mercadoria

Coube à Instrução Normativa SRF nº 28, de 27 de abril de 1994 regulamentar o assunto referente a partida de veículo ao exterior (embarque), em seu artigo 37, que possuía a 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 emitidos.

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0>

Coube à Notícia Siscomex nº 105, de 27 de julho de 1994, esclarecer que o termo "imediatamente" deveria ser interpretado como em até 24(vinte e quatro) horas.

Ocorre que esse procedimento carece de qualquer base normativa.

Posteriormente, a Instrução Normativa SRF nº 510, de 14 de fevereiro de 2005, alterou o artigo 37 da Instrução Normativa SRF nº 28/1994, estabelecendo o prazo de 02(dois) dias para prestação de informações contados da data da realização do embarque.

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.

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0> (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 510, de 14 de fevereiro de 2005)

Uma nova alteração no artigo, agora dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.096, de 13 de dezembro de 2.010, alterou o prazo para 07 (sete) dias para prestação de informações contados da data da realização do embarque.

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.

[http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0\(Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa RFB nº 1096, de 13 de dezembro de 2010\)](http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1096, de 13 de dezembro de 2010))

Essa determinação, incorporada na legislação hoje vigente, possui efeito retroativo dado seu caráter mais benéfico.

Art. 39. Entende-se por data de embarque da mercadoria:

I - nas exportações por via marítima, a data da cláusula "shipped on board" ou equivalente, constante do Conhecimento de Carga;

II - nas exportações por via aérea, a data do voo;

III - nas exportações por via terrestre, fluvial ou lacustre, a data da transposição de fronteira da mercadoria, que coincide com a data de seu desembarço ou da conclusão do trânsito registrada no Sistema pela fiscalização aduaneira;

IV - nas exportações pelas demais vias de transporte, nas destinadas a uso e consumo de bordo e nas transportadas em mãos ou por meios próprios, a data da averbação automática do embarque, pelo Sistema, que coincide com a data do desembarço aduaneiro; e

V - nas exportações sob o regime DAC, a data da averbação automática, pelo Sistema, que coincide com a data do desembarço aduaneiro para o regime.

■ OS FATOS QUE EMBASAM A PRESENTE AÇÃO FISCAL

PLANILHA

Despacho	Data embarque	Dados embarque	Dias atraso	Navio
2051501208/4	22/12/2005	07/02/2006	40	LIBRA CORCOVADO
2051532936/3	30/12/2005	12/01/2006	6	CSAV MORUMBI
2051521520/1	21/12/2005	10/02/2006	44	CP DENALI
2051540929/4	05/01/2006	31/05/2006	139	ELISABETH SCHULTE
2060002114/9	07/01/2006	08/02/2006	25	CP EVERGLADES
2051553272/0	08/01/2006	14/03/2006	58	CSAV RIO LOA
2060012408/8	12/01/2006	07/02/2006	19	CSAV RIO LONTUE
2060016973/1	13/01/2006	28/07/2006	189	CP SHENANDOA
2060052331/4	19/01/2006	29/03/2006	62	LIBRA HOUSTON
2060063931/2	20/01/2006	16/02/2006	20	LIBRA SANTOS
2060073508/7	23/01/2006	07/04/2006	67	CSAV RIO LOA
2060051709/8	25/01/2006	03/03/2006	30	CSAV RIO MAULE
2060081290/1	27/01/2006	30/03/2006	55	CP YELLOWSTONE
2060054133/9	02/02/2006	11/05/2006	91	NYK ESPIRITO
2060091010/5	03/02/2006	24/08/2006	195	LIBRA RIO
2060111188/5	06/02/2006	06/04/2006	52	CSAV RIO TOLTEN
2060126097/0	10/02/2006	20/04/2006	62	ELISABETH SCHULTE
2060160150/5	14/02/2006	10/05/2006	78	CSAV RIO BAKER
2060136447/3	16/02/2006	28/03/2006	33	CHRISTIANE SCHULTE
2060171570/5	17/02/2006	16/03/2006	20	CP EVERGLADES
2060197312/7	23/02/2006	17/03/2006	15	LIBRA HOUSTON
2060204174/0	24/02/2006	20/03/2006	17	CP SHENANDOA
2060202027/1	28/02/2006	09/03/2006	2	CSAV SANTOS
2060226487/1	02/03/2006	25/01/2008	687	CSAV SANTOS
2060227764/7	03/03/2006	15/03/2006	5	LIBRA SANTOS
2060242869/6	09/03/2006	23/03/2006	7	NYK ESPIRITO
2060253421/6	10/03/2006	14/07/2006	119	CP YELLOWSTONE
2060220806/8	14/03/2006	21/07/2006	122	CSAV SÃO PAULO
2060283798/7	16/03/2006	02/06/2006	71	ELISABETH SCHULTE
2060292118/8	17/03/2006	08/07/2006	106	LIBRA RIO
2060281686/6	23/03/2006	05/06/2006	67	CHRISTIANE SCHULTE
2060321307/3	24/03/2006	07/04/2006	7	CP DENALI
2060331561/5	28/03/2006	22/05/2006	48	CSAV RIO LOA
2060351925/3	31/03/2006	20/04/2006	13	CP EVERGLADES
2060340486/3	07/04/2006	24/04/2006	10	CSAV RIO MAULE
206036613/2	08/04/2006	12/05/2006	27	CP SHENANDOA
2060401006/0	11/04/2006	24/04/2006	6	CSAV PARANAGUA
2060385640/3	14/04/2006	26/04/2006	5	LIBRA SANTOS
2060437055/5	21/04/2006	04/05/2006	6	CP YELLOWSTONE
2060448700/2	25/04/2006	19/05/2006	17	CSAV RIO TRANCURA

2060431212/8	27/04/2006	24/06/2006	51	CHRISTIANE SCHULTE
2060471892/6	28/04/2006	16/06/2006	42	LIBRA RIO
2060477621/7	03/05/2006	11/11/2006	185	CSAV RIO MAIPO
2060481536/0	04/05/2006	01/06/2006	21	LIBRA HOUSTON
2060508919/1	05/05/2006	25/05/2006	13	CP DENALI
2060468447/9	11/05/2006	31/08/2006	105	CSAV RIO MAULE
2060531760/7	12/05/2006	31/05/2006	12	CP EVERGLADES
2060518869/6	18/05/2006	30/07/2006	66	NYK ESPIRITO
2060561931/0	19/05/2006	01/06/2006	6	CP SHENANDOIA
2060580637/3	23/05/2006	12/08/2006	74	CSAV MOEMA
2060573548/4	26/05/2006	10/07/2006	38	LIBRA SANTOS
2060630724/9	02/06/2006	20/07/2006	41	CP YELLOWSTONE
2060656244/3	10/06/2006	30/06/2006	13	LIBRA RIO
2060676671/5	13/06/2006	26/06/2006	6	ZIM BUENOS AIRES
2060622765/2	14/06/2006	04/08/2006	44	CSAV PARANAGUA
2060613881/1	16/06/2006	14/07/2006	21	CSAV RIO MAULE
2060683557/1	18/06/2006	29/06/2006	4	CP DENALI
2060674571/8	20/06/2006	23/09/2006	88	HERM KIEPE
2060721438/4	23/06/2006	08/07/2006	8	CP EVERGLADES
2060725749/0	28/06/2006	26/08/2006	52	CSAV RIO TRANCURA
2060744505/0	30/06/2006	17/10/2006	102	CSAV RIO BAKER
2060749782/3	01/07/2006	26/08/2006	49	CP SHENANDOIA
2060782555/3	07/07/2006	22/07/2006	8	LIBRA SANTOS
2060776991/2	08/07/2006	17/08/2006	33	CHRISTIANE SCHULTE
2060785487/1	11/07/2006	25/09/2006	69	CSAV MORUMBI
2060812068/5	13/07/2006	17/08/2006	28	LIBRA COPACABANA
2060811274/7	15/07/2006	30/07/2006	8	CP YELLOWSTONE
2060826592/6	18/07/2006	18/12/2006	146	CSAV SÃO PAULO
2060837875/5	20/07/2006	20/09/2006	55	CSAV RIO MAULE
2060845066/9	21/07/2006	04/12/2006	129	LIBRA RIO
2060781206/0	25/07/2006	05/08/2006	4	ZIM BUENOS AIRES
2060866553/3	27/07/2006	05/08/2006	2	NYK ESPIRITO
2060876341/1	29/07/2006	17/08/2006	12	CP DENALI
2060815889/5	01/08/2006	16/09/2006	39	HERM KIEPE
2060901069/7	04/08/2006	03/10/2006	53	CSAV RIO BAKER
2060892676/0	10/08/2006	19/08/2006	2	CSAV ITAIM
2060901658/0	12/08/2006	17/08/2007	363	CP SHENANDOIA
2060959294/7	17/08/2006	11/09/2006	18	LIBRA COPACABANA
2060964086/0	22/08/2006	18/08/2007	354	LIBRA SANTOS
2060991606/8	24/08/2006	30/09/2006	30	CSAV RIO MAULE
2060990647/0	25/08/2006	18/08/2007	351	CP YELLOWSTONE
2060970276/9	31/08/2006	08/11/2006	62	CSAV PANAMBY

2060993504/6	01/09/2006	24/10/2006	46	LIBRA RIO
2061032861/1	03/09/2006	16/09/2006	6	CSAV RIO TRANCURA
2061051429/6	05/09/2006	18/09/2006	6	CSAV RIO MAIPO
2061040355/9	06/09/2006	25/10/2006	42	CSAV PARANAGUA
2061059438/9	08/09/2006	28/09/2006	13	CSAV RIO BAKER
2061071947/5	12/09/2006	17/10/2006	28	CSAV RIO MAIPO
2061083953/5	14/09/2006	23/09/2006	2	CHRISTIANE SCHULTE
2061087902/2	15/09/2006	18/08/2007	330	CP EVERGLADES
2061104405/6	19/09/2006	24/11/2006	59	CSAV MORUMBI
2061125470/0	21/09/2006	09/11/2006	42	LIBRA COPACABANA
2061089151/0	22/09/2006	19/10/2006	20	CP SHENANDOA
2061136066/7	26/09/2006	24/11/2006	52	CSAV SÃO PAULO
2061130602/6	28/09/2006	17/10/2006	12	CSAV RIO MAULE
2061154609/4	29/09/2006	18/08/2007	316	LIBRA SANTOS
2061179394/6	04/10/2006	07/12/2006	57	CSAV MOEMA
2061219671/2	05/10/2006	09/07/2007	270	CSAV RIO BAKER
2061189931/0	06/10/2006	24/11/2006	42	CP YELLOWSTONE
2061343185/5	08/10/2006	14/11/2006	30	NYK ESPIRITO
2061087235/4	12/10/2006	18/11/2006	30	CSAV RIO BAKER
2061200479/1	17/10/2006	27/11/2006	34	CSAV ITAIM
2061223206/9	19/10/2006	23/11/2006	28	CHRISTIANE SCHULTE
2061253988/1	20/10/2006	03/11/2006	7	CP DENALI
2061263543/0	24/10/2006	05/12/2006	35	CSAV RIO LOA
2061255149/0	26/10/2006	06/11/2006	4	LIBRA COPACABANA
2061113669/4	28/10/2006	06/11/2006	2	CP EVERGLADES
2061211214/4	02/11/2006	02/12/2006	23	CSAV RIO MAULE
2061305201/3	03/11/2006	18/01/2007	69	CSAV PANAMBY
2061321401/3	04/11/2006	17/08/2007	279	CP SHENANDOA
2061281477/7	08/11/2006	05/03/2007	110	E R DURBAN
2061320938/9	09/11/2006	28/03/2007	132	NYK ESPIRITO
2061363865/4	16/11/2006	17/01/2007	55	CSAV RIO MAIPO
2061374790/9	17/11/2006	07/02/2007	75	CSAV RIO BAKER
2061327859/3	21/11/2006	06/03/2007	98	CALA POSITANO
2061391184/9	22/11/2006	07/12/2006	8	CSAV PARANAGUA
2061239046/2	24/11/2006	13/12/2006	12	CHRISTIANE SCHULTE
2061416355/2	01/12/2006	23/01/2007	46	CSAV MORUMBI
2061408617/5	02/12/2006	13/12/2006	4	LIBRA COPACABANA
2061450096/6	05/12/2006	12/01/2007	31	CSAV SÃO PAULO
2061395692/3	07/12/2006	11/01/2007	28	CSAV RIO MAULE
2061390581/4	11/12/2006	28/06/2007	192	CP EVERGLADES
2061495129/1	12/12/2006	19/03/2007	90	CSAV MOEMA
2061511097/5	15/12/2006	28/12/2006	6	CP SHENANDOA

2061573308/5	18/12/2006	01/03/2007	66	CHRISTIANE SCHULTE
2061491858/8	19/12/2006	12/02/2007	48	CSAV MOEMA
2061533674/4	22/12/2006	03/01/2007	5	LIBRA SANTOS
2061498062/3	24/12/2006	10/08/2007	222	LIBRA IPANEMA
2061557793/8	29/12/2006	16/01/2007	11	CHRISTIANE SCHULTE

Portanto, devem ser excluídos os 23 despachos assinalados, o que resulta no valor de R\$ 115.0000,00.

■ DA SANÇÃO

O artigo 107 , inciso IV, alínea “e” do Decreto-Lei no 37/66, estipula a respectiva sanção:

Art. 107. Aplicam-se ainda as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

(...)

IV - de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais): (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

(...)

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

A argumentação trazida pelo Recorrente não procede, na medida em que a obrigação de prestação de informações deve ser conjugada com os prazos para sua prestação, sob o risco de tornar ineficaz toda a sistemática operacional colocada à disposição dos órgãos responsáveis pelos controles aduaneiros.

- Da retroatividade benigna.

Assim se pronunciou a Solução de Consulta Interna COSIT nº 8 de 14 de fevereiro de 2008:

DESPACHO DE EXPORTAÇÃO. MULTA POR EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. REGISTRO NO SISCOMEX DOS DADOS APÓS O PRAZO.

Aplica-se a retroatividade benigna prevista na alínea “b” do inciso II do art. 106 do CTN, pelo não registro no Siscomex dos dados pertinentes ao embarque da mercadoria no prazo previsto no art. 37 da IN SRF nº 28, de 1994, em face da nova redação dada a este dispositivo pela IN SRF nº 510, de 2005.

Para as infrações cometidas a partir de 31 de dezembro de 2003, a multa a ser aplicada na hipótese de o transportador não informar, no Siscomex, os dados relativos aos embarques de exportação na forma e nos prazos estabelecidos no art. 37 da IN SRF nº 28, de 1994, é a que se refere à alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003.

Deve ser aplicada ao transportador uma única multa de R\$ 5.000,00, por se tratar de uma única infração.

- Da denúncia espontânea

A Súmula CARF nº 49 já pacificou o assunto:

Processo nº 10909.004112/2010-40
Acórdão n.º **3302-006.335**

S3-C3T2
Fl. 14

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

Diante de tudo que foi exposto, conheço do RECURSO VOLUNTÁRIO e voto no sentido DAR PROVIMENTO PARCIAL provimento ao Recurso do Contribuinte, mantendo R\$ 530.000,00 e exonerando o valor de R\$ 115.000,00.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.