



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

Processo nº 10909.004595/2009-49
Recurso nº 901351
Acórdão nº **3802-000.553 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 5 de julho de 2011.
Matéria Multa Regulamentar
Recorrente ALIANCA NAVEGACAO E LOGISTICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 20/01/2005 a 27/12/2005

AGENTE MARÍTIMO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

É responsável solidário o representante, no País, do transportador estrangeiro. (DL nº 37/66, art. 32, parágrafo único, II c/c art. 95, I e II).

MULTA PELA NÃO PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO SOBRE VEÍCULO OU CARGA NELE TRANSPORTADA. PRAZO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

É aplicável a multa pela não prestação de informação sobre veículo ou carga nele transportada, na forma e prazo estabelecidos pela Receita Federal do Brasil, prevista no art. 107, inciso IV, alínea "e" do DL nº 37, de 1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833, de 2003.

Entretanto, a IN 1.096, de 2010 majorou o prazo para tal registro para 7 (sete) dias, fazendo-se necessária a aplicação de prazo mais favorável ao contribuinte a teor do art. 106, II, alínea "c", do CTN - retroatividade benigna. No entanto, no presente caso, foram apurados registros intempestivos dos dados de embarque, ou seja, informados após 7 dias da data de embarque

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Não se afasta a multa pela não prestação de informação sobre veículo ou carga nele transportada, ainda que tenha sido feita o registro antes do início de qualquer procedimento administrativo ou de fiscalização relacionados com

a infração, fundamentando-se na aplicação do instituto da denúncia espontânea (artigo 138 do Código Tributário Nacional), pela aplicação da Súmula CARF nº 49.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Assinado digitalmente

RÉGIS XAVIER HOLANDA - Presidente.

Assinado digitalmente

TATIANA MIDORI MIGIYAMA - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros RÉGIS XAVIER HOLANDA (Presidente), FRANCISCO JOSÉ BARROSO RIOS, JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO, BRUNO MACEDO MAURÍCIO CURI, SOLON SEHN e TATIANA MIDORI MIGIYAMA (Relatora).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por ALIANÇA NAVEGAÇÃO E LOGÍSTICA LTDA contra Acórdão nº 07-21.690, de 22 de outubro de 2010 (de fls. 452 a 457), proferido pela 2ª Turma da DRJ/FNS, que julgou por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, MANTENDO EM PARTE o crédito tributário exigido.

Por bem descrever os fatos, adoto parte do relatório integrante da decisão recorrida, a qual transcrevo a seguir:

Trata o presente processo de auto de infração de lançamento da multa por no informação sobre veículo ou sobre carga ou operações nele transportada ou efetuada no prazo e forma estabelecidos pela Receita Federal referente ao registro intempestivo dos dados de embarque. Valor da autuação R\$ 630.000,00.

A fiscalização apresenta as folhas 06-09 as datas de embarque e as datas de registro dos dados de embarque pela contribuinte.

A fiscalização procedeu ao lançamento da multa do artigo 107, inciso IV, alínea “e” do Decreto-Lei nº 37/1966, com a redação dada pela Lei nº 10.833/2003.

Intimada, ingressou a contribuinte com a impugnação de fls. 282-291. Seguem as alegações da contribuinte autuada/interessada/impugnante.

- Argüi que a multa é cabível ao transportador, e não ao agente marítimo.

A impugnante é ilegítima para figurar no pólo passivo referente a 55 das 126 penalidades atuadas, tendo em vista que atuou somente como agência de navegação marítima.

- Alega o artigo 113, §2º do CTN para declaração de nulidade do auto por ausência de elemento essencial de que a fiscalização seja do interesse da arrecadação da fiscalização dos tributos. O descumprimento do prazo não gera qualquer efeito no âmbito arrecadatário ou fiscalizatório de tributos.

- Argüi a denúncia espontânea.

- Defende- que houve ofensa à legalidade uma vez que a penalidade foi instituída pelo artigo 44 da IN nº 28/1994, sendo que tal matéria é de reserva de lei.

Solicita a dedução da quantia de R\$ 275.000,00 por haver atuado somente como agente marítimo e a improcedência ou a nulidade da autuação. (...)”

A DRJ considerou procedente em parte a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário exigido:

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 20/01/2005 a 27/12/2005

PRESTAÇÃO EXTEMPORÂNEA DOS DADOS DE EMBARQUE.

APENAMENTO POR 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.

Todavia, nos termos da SCI Cosit nº 08/2008, a penalidade é devida por embarque da mercadoria.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Cientificado do referido acórdão em 6 de janeiro de 2011, o interessado apresentou recurso voluntário em 28 de janeiro de 2011 (fls. 413 a 426), pleiteando a reforma do decisum e reafirmando seus argumentos apresentados à DRJ,

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama, Relatora

Das Preliminares

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 em 6 de janeiro de 2011, quando, então, iniciou-se a contagem do prazo de 30 (trinta) dias para apresentação do presente recurso voluntário - apresentando a recorrente recurso voluntário em 28 de janeiro de 2011.

Da ilegitimidade passiva

Quanto a esta questão, alega a recorrente que é ilegítima para figurar no pólo passivo, tendo em vista *que* nas situações em que atua como **AGÊNCIA DE 'NAVEGAÇÃO MARÍTIMA** de empresa transportadora, não responde em nome próprio por eventuais tributos e/ou obrigações acessórias devidos pela mesma.

Com efeito, aduz que há de se discriminar/segregar as situações em que a Recorrente agiu como Transportadora e as situações em que atuou como mera Agente/Mandatária de empresa transportadora.

Sendo assim, conclui que a Recorrente não pode ser responsabilizada pelos 4 casos em que atuou como agente/mandatária de empresa transportadora, que alcança o montante de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).

Alega que a fiscalização considerou equivocadamente responsável a recorrente por supostas infrações, quando esta agiu por conta e ordem de sua Agenciadora/Mandante, quando o agente marítimo não pode ser considerado representante do transportador para fins de responsabilidade tributária, também não se equiparando ao próprio transportador, para os efeitos do Decreto-Lei nº 37/66.

No entanto, para melhor elucidar esta questão, importante descrever os termos da Instrução Normativa 800, de 27/12/07, que define como:

- transportador:

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

(...)

V - transportador, a pessoa jurídica que presta serviços de transporte e emite conhecimento de carga;(...)”

- agente de navegação:

“Art. 4º. A empresa de navegação é representada no país por agência de navegação, também denominada agência marítima:

§ 1º Entende-se por agência de navegação a pessoa jurídica nacional que representa a empresa de navegação em um ou mais portos do país.

§ 2º A representação é obrigatória para o transportador estrangeiro.

Ou seja, a recorrente manifesta que a questão da obrigatoriedade de representação do transportador não implicaria a responsabilidade ao agente de navegação, mas sim ao transportador, conforme reza o § 2º do art. 37 da IN 28, de 1994.

Manifesta assim a recorrente a questão da ilegitimidade passiva. No entanto, vê-se que, tal questão foi clarificada pela IN 800, de 2007, que dispôs que o termo “representante” do transportador quando se refere a infração pela não observância do registro

em tempo hábil, conforme determina a norma a que se refere – bem como a própria norma – qual seja, §2º do art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 800 faz referência a obrigatoriedade da representação do transportador pelo agente de navegação.

Bem como, ainda que fosse apenas a representante, no País, do transportador estrangeiro, também seria responsabilizada solidariamente pelo imposto devido por força do inciso II do parágrafo único do art. 32 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001. 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.

Por estas razões, afasto a preliminar de ilegitimidade passiva.

Da Denúncia Espontânea

Consta da peça de defesa da empresa que, por ter a recorrente espontaneamente prestado todas as informações referentes ao embarque objeto da discussão antes do início de qualquer procedimento administrativo, ainda que “fora” do prazo estabelecido em norma infraconstitucional, entende ser aplicável o benefício da exclusão da referida penalidade pela denúncia espontânea da infração, com o fundamento do art. 138 do Código Tributário Nacional.

Para melhor elucidar esta questão, importante descrever o art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966 – alterado pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988 – sendo o § 2º alterado pela redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010 (Grifos meus):

"Art.102 - A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto e dos acréscimos, excluirá a imposição da correspondente penalidade. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº2.472, de 01/09/1988)

§ 1º - Não se considera espontânea a denúncia apresentada: (Incluído pelo Decreto-Lei nº2.472, de 01/09/1988)

a) no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

b) após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 2º A denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidades de natureza tributária ou administrativa, com exceção das penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

Passando à análise das razões recursais, vê-se que o desejo da recorrente em ver afastada a presente exação tributária fundamentado na aplicação do instituto da denúncia espontânea (artigo 138 do Código Tributário Nacional) não merece prosperar, não obstante ao § 2º do art. 102 do Decreto-lei nº 37/66, pois, vale lembrar que, quanto à admissão da denúncia

espontânea no caso de atraso na entrega da declaração, que se torna ostensivo com decursos do prazo fixado para a entrega tempestiva da mesma, se encontra consolidada em todas as esferas jurídicas o entendimento de que as obrigações tributárias autônomas ou acessórias - deveres de caráter formal - não guardam vínculo necessário com o fato gerador do tributo. Por conseguinte, o disposto no art. 138 do CTN não alcança as penalidades exigidas pelo descumprimento de obrigações acessórias autônomas, não obstante o argumento do sujeito passivo de que tenha informado espontaneamente antes a qualquer procedimento fiscal.

Tal entendimento já se encontra pacificado no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais através da Súmula de Enunciado nº 49 (numeração de enunciados consolidados):

“A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega da declaração.”

Cabe também lembrar que o Julgado do STF, RE nº 195161/GO de 26/04/99, expõe que “a entidade denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar com atraso a declaração de imposto de renda”.

Desta forma, entendo que não procede tal linha de argumentação apresentada pela empresa recorrente, considerando, além das fundamentações tratadas anteriormente, pela aplicação por analogia (considerando o caso ser especificamente penalidade por inobservância de obrigações acessórias) da referida Súmula - apesar desta tratar especificamente de atraso na declaração.

Do mérito

Da ilegitimidade da aplicação das referidas multas regulamentares

Da ausência de previsão legal estabelecendo o prazo para registro dos embarques

De acordo com o recurso voluntário, vê-se que a recorrente argumenta que não há como aplicar as multas, sob o fundamento da alínea "e", do inciso IV, do art. 107, do Decreto-Lei 37/66, ao caso específico. Haja vista que no caso concreto, a empresa não embarcou a atividade de fiscalização aduaneira, mas sempre prestou corretamente as informações sobre o veículo e/ou sobre a carga, não havendo qualquer equívoco neste íterim.

No entanto, não merece acolhida a tese sustentada pelo sujeito passivo.

O tipo infracional é contemporâneo aos fatos. O Decreto-lei nº 37/66 já prescrevia multa para aquele que deixasse de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal. Por sua vez,

o artigo 37 da Instrução Normativa SRF nº 28/94 prescrevia a necessidade de o registro dos dados das mercadorias se dar **imediatamente** depois do embarque. O fato de haver sido publicado esclarecimento acerca do alcance do referido termo na Notícia Siscomex nº 105/2004 não representa inovação de preceito legal imperativo, mas tão-somente esclarecimento visando aplicação mais equânime do mesmo.

Aliás, no caso presente, resta claro que a questão não representa dúvida concernente a eventual exame subjetivo sobre a extrapolação ou não do prazo restrito, mas não exato, fixado na norma legal.

O que, finalmente, a IN SRF nº 510, de 2005, com efeito, deu nova redação ao art. 37 da IN SRF nº 28/94, estabelecendo os prazos de dois dias (por via aérea) e de sete dias (por via marítima) para o registro dos dados de embarque no SISCOMEX. Ou seja, o prazo para a informação dos dados no referido sistema foi estendido.

Para melhor elucidar esta questão – cumprimento das obrigações acessórias, no prazo estipulado em norma procedimental, importante mencionar que a obrigação do transportador encontra-se estabelecida no art. 37 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833, de 2003, in verbis:

“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.”

Quanto a multa a ser aplicada ao caso em questão, para as infrações cometidas a partir de 31 de dezembro de 2003 cabe, para melhor elucidar a questão, transcrever os seguintes dispositivos legais:

Decreto-Lei nº 37, de 1966 (Grifos e destaques meus)

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

(...)

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

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

(...)

*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.”*

Instrução Normativa SRF nº 28, de 1994

“Art. 44. O descumprimento, pelo transportador, do disposto nos arts. 37, 41 e ,ç 3 0 do art. 42 desta Instrução Normativa constitui embaraço à atividade de fiscalização aduaneira, sujeitando o infrator ao pagamento da multa prevista no

art. 107 do Decreto-lei nº 37/66 com a redação do art. 5º do Decreto-lei nº 751, de 10 de agosto de 1969, sem prejuízo de sanções de caráter administrativo cabíveis.”

Sendo assim, em vista dos termos expostos na norma em questão, bem como descrição dos fatos, entendo corretamente aplicada pela autoridade lançadora a penalidade pela não prestação de informação sobre veículo ou carga nele transportada **no prazo estabelecido pela Receita Federal do Brasil**, preceituada no art. 107, inciso IV, alínea "e" do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/03.

Ou seja, considerando que o cerne da autuação foi especificamente o descumprimento ou o cumprimento a destempo de obrigação acessória, se torna evidente que presente auto se refere a multa pelo descumprimento de forma e prazo estabelecidos em norma editada pela SRF, no art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 28/94, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 510, de 14/02/2005 – bem tipificada no documento.

Sendo assim, entendo que a contestação feita pela empresa não procede, considerando a citação feita no Auto de Infração ao art. 37 da Instrução Normativa da SRF 28/94, que já referenda a aplicação da multa por não assistir adequadamente o prazo para a prestação da referida informação, bem como assistindo a própria descrição feita também naquele documento - que constou, entre outros, “o art. 107, inciso IV, alínea "e" do Decreto-Lei nº 37/66” (que trata literalmente desta infração).

E, quanto ao prazo, o Decreto-lei nº 37/66 já prescrevia multa para aquele que deixasse de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal. O que foi estabelecido e clarificado em normas posteriores – o que também foi tratado beneficentemente por outras normas procedimentais editadas posteriormente.

Em síntese, está-se diante de infração que, uma vez praticada - deixar de fazer no tempo aprazado - não tem mais como ser remediada. E no tempo fixado que se exigia a informação, e não em outro.

Assim, o fato de o registro dos dados de embarque haver sido efetuado fora do prazo fixado, mesmo que antes de qualquer procedimento de ofício, não é capaz de afastar a imposição da penalidade prevista para a hipótese, uma vez que, como antes abordado, não se tem possibilidade material de reparar o descumprimento praticado.

Em outras palavras, na hipótese da prática da infração em comento, aplica-se a penalidade de R\$ 5.000,00 por cada um dos fatos geradores, isto é, por cada vez que se deixou de realizar o registro dos dados de embarque, no prazo fixado, considerado-se, para tanto, cada um dos veículos nos quais a mercadoria foi embarcada.

Assim, a multa em comento deve ser aplicada pelo fisco por veículo transportador, em relação ao qual os dados de embarque deixaram de ser informados dentro do tempo aprazado, no valor de R\$ 5.000,00.

Da aplicação da Retroatividade Benigna

No entanto, importante mencionar que com a edição da IN 1096, de 2010, o art. 37, da Instrução Normativa 28/94, passou a ter nova redação – o que a penalidade pelo descumprimento da obrigação passou a ser tratada de forma diferente, conforme segue

“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 pela Instrução Normativa RFB nº 1.096, de 13 de dezembro de 2010)

§ 1º Na hipótese de embarque de mercadoria em viagem internacional, por via rodoviária, ferroviária, fluvial ou lacustre, o registro de dados do embarque, no Siscomex, será de responsabilidade do exportador ou do transportador, e deverá ser realizado antes da apresentação da mercadoria e dos documentos na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) de despacho. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.096, de 13 de dezembro de 2010)

§ 2º Na hipótese de o registro da declaração para despacho aduaneiro de exportação ser efetuado depois do embarque da mercadoria ou de sua saída do território nacional, nos termos do art. 52, o prazo a que se refere o caput será contado da data do registro da declaração. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.096, de 13 de dezembro de 2010)

§ 3º Os dados de embarque da mercadoria poderão ser informados pela fiscalização aduaneira nas hipóteses estabelecidas em ato da Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana). (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.096, de 13 de dezembro de 2010)”

Essa sensível ampliação do prazo, independentemente se embarque por via aérea ou embarques por via marítima ocorrido após a lavratura do auto de infração em comento nos remete para a regra do Código Tributário Nacional que trata da aplicação da legislação tributária no tempo, qual seja:

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.

Ora, o prazo instituído pela IN 1.096/10 revogou aquele até então vigente, majorando-o para 7 (sete) dias. – dessa forma, ao meu sentir, faz-se necessária a aplicação de prazo mais favorável ao contribuinte a teor do art. 106 do CTN transcrito acima.

Ao meu sentir, haja vista esses fatos e dispositivos, tem-se que, neste caso, é perfeitamente aplicável o princípio da retroatividade benigna, o que implica em subsumir a infração cometida à nova forma de apuração do valor da penalidade, considerando o lapso de sete dias para registro no Siscomex, de modo que o presente auto de infração deverá ter seu valor calculado considerando R\$ 5.000,00 na hipótese da prática da infração em comento, aplica-se a penalidade de R\$ 5.000,00 por cada um dos fatos geradores, isto é, por cada vez que

se deixou de realizar o registro dos dados de embarque, no prazo fixado – de sete dias, considerado-se, para tanto, cada um dos veículos nos quais a mercadoria foi embarcada.

Desta forma, entendo ser perfeitamente legal a estipulação do prazo de sete dias para registro dos dados de embarque efetivados no período apurado – no entanto, no presente caso, foram apurados registros intempestivos dos dados de embarque, ou seja, informados após 7 dias da data de embarque – nota-se que se encontra em conformidade com o crédito tributário exigido e contemplado no acórdão da 2ª Turma da DRJ.

Da conclusão

Ante todo o exposto, por conseguinte, voto por conhecer parte do recurso e, nessa parte, **NEGAR PROVIMENTO**.

Sala das Sessões, em 5 de julho de 2011.

Assinado digitalmente

Tatiana Midori Migiyama