



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

Processo nº 11011.001053/2009-81
Recurso nº 900626
Acórdão nº **3802-000.501 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 1º de Junho de 2011
Matéria Multa Regulamentar
Recorrente TAM LINHAS AEREAS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: *exercício 2005*

MULTA. RAZOABILIDADE. ARGÜIÇÕES DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.

Não compete à autoridade administrativa a apreciação das questões de constitucionalidade e legalidade das normas tributárias, cabendo-lhe observar a Súmula CARF nº 2.

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.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado em DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para reduzir a multa a R\$ 5.000,00 por cada vez que a recorrente 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, perfazendo o total de crédito tributário no montante de R\$ 30.000,00.

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 TAM LINHAS AÉREAS S/A contra Acórdão nº 07-22064, de 12 de novembro de 2010 (de fls. 36 a 50), proferido pela 1ª Turma da DRJ/FNS, que julgou por unanimidade de votos, improcedente a impugnação, mantendo 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 do auto de infração de fls. 01 e 02, por meio do qual encontra-se formalizada a exigência do crédito tributário no valor de R\$ 75.000,00 em decorrência do fato de a interessada, segunda a autuação, ter registrado intempestivamente os dados de embarque de mercadorias, relativos aos despachos de exportação indicados na planilha juntada as fls. 05 e 06, descumprindo dessa forma a obrigação acessória prevista no art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 27 de abril de 1994, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 510, de 14 de fevereiro de 2005, sujeitando-se por essa infração multa prevista na alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833, de 2003.

Cientificada da exigência que lhe é imposta, a interessada apresenta a impugnação de fls. 11 a 19, argumentando, em síntese, que:

a) não houve subsunção do fato acusado com a hipótese normativa prevista no art. 107, inciso IV da Lei nº 10.833, de 2003;

b) ocorreu violação ao princípio da razoabilidade;

c) a exigência para que os dados de embarque sejam registrados no exato momento da saída da aeronave é exacerbada; e

d) há um excesso de punição, não pode ser considerado cada um dos vôos realizados como base para a aplicação da multa.”

A DRJ, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido – com a seguinte ementa:

“Assunto: Obrigações Acessórias

Exercício: 2005

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 nº 28, de 1994 sujeitando o transportador à multa prevista na alínea "e" do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966.”

Cientificado do referido acórdão (fl. 36 a 50) em 22 de dezembro de 2010, o interessado apresentou recurso voluntário em 20 de janeiro de 2011 (fls. 54 a 66), 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 22 de dezembro de 2010, quando, então, iniciou-se a contagem do prazo de 30 (trinta) dias para apresentação do presente recurso voluntário - apresentando a recorrente recurso voluntário em 20 de janeiro de 2011.

Do descumprimento de obrigação acessória no prazo estipulado em norma

Considerando o constante do processo em questão, vê-se que a recorrente alega não ter havido subsunção do evento ocorrido –registro "intempestivo" dos dados de embarque.

Aduz, então, que não haveria compatibilidade entre evento ocorrido com qualquer dos elementos integrantes da hipótese normativa em comento, como demanda o princípio da tipicidade cerrada, que deve nortear toda e qualquer imposição tributária.

A própria recorrente espousa que o registro de forma tardia, do trânsito das mercadorias relacionadas, não se confunde com a falta de prestação de referidas informações –

o que considera ser inadmissível equiparar o registro tardio de informações com a completa falta de registro destas, sendo que somente a falta de registro dos dados de embarque é alcançada pela penalidade prevista no art. 107, inciso IV, alínea "e" do DL nº 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/03.

Vê-se que o cerne da autuação foi especificamente decorrente de verificação ao Sistema de Comercio Exterior (Siscomex) - onde se constatou que a empresa de transporte internacional acima identificada não prestou, no prazo estabelecido pela Receita Federal do Brasil, as informações relativas a embarques de exportação efetuados através da Alfândega no Aeroporto Salgado Filho, no ano de 2005.

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 30 do art. 42 desta Instrução Normativa constitui embarço 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.”

Nota-se que na fl. 2 – que contém Quadro da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, a autoridade fiscal descreveu a infração praticada pelo contribuinte como sendo o fato da empresa responsável pelo transporte das mercadorias ter informado os

dados de embarque em desacordo com a forma e prazos estabelecidos pela RFB, mencionando dois dispositivos legais: art. 107, inciso IV, alínea "e" combinada com a alínea "c" do Decreto-Lei nº 37, de 1966, e não "e".

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, afastando ainda eventual discussão sobre o descumprimento da norma do art. 37 acima mencionado constituir ou não embaraço à ação de fiscalização, pois objetivamente foi definida como sendo embaraço à atividade de fiscalização aduaneira.

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).

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.

Pelo exposto, não conheço as alegações trazidas pela recorrente em relação a esta questão.

Da violação ao Princípio da Razoabilidade

Quanto a este ponto aventado no recurso voluntário, nota-se que alega a recorrente que não há como ignorar o fato de inexistir qualquer lesão ou dano ao Erário,

considerando que a aplicação de penalidades deve respeitar as balizas impostas pelos princípios constitucionais que orientam o ordenamento jurídico como, um todo.

Ou seja, de que a imposição de multas deve, portanto, ficar dentro do limite da razoabilidade - precisa guardar adequação com o ilícito praticado, não podendo ser excessivo relativamente ao dano causado e ao benefício obtido com a prática indevida. Havendo distorção entre a medida exigida e o fim efetivamente nela previsto, ou, ainda, entre a multa imposta e a finalidade de sua imposição, haverá inadmissível violação ao citado princípio.

Posto isto, a recorrente discorre que a penalidade pecuniária prevista na Lei. 10.833/03 deveria ser relevada de plano, nos termos do citado artigo 736, §1º do atual Regulamento Aduaneiro, ou, excepcionalmente, ser aplicada uma única vez e não sobre cada um dos embarques em que foi constatado a conclusão ou o registro tardio de informações relacionadas a mercadorias destinadas ao exterior.

É bem verdade que, excepcionalmente, o Poder Judiciário pode, atendendo às circunstâncias do caso concreto reduzir a multa revestida de caráter excessivo, imposta pela administração pública, sempre que a sanção implicar em ofensa aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, ou mesmo quando configurar confisco.

Entretanto, tal apreciação é reservado somente ao judiciário e não ao julgador administrativo.

Sendo assim, não conheço as alegações de inconstitucionalidade formuladas pela recorrente para anular o Auto de Infração a teor do enunciado da Súmula CARF nº 2, disposta na Portaria CARF nº 49, de 1º de dezembro de 2010, segundo a qual "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Pelo exposto acima, não conheço as alegações trazidas pela recorrente, passando ao mérito.

Sendo assim, no que respeita ao montante da multa aplicada, de se entender que na hipótese de descumprimento da norma contida no art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 1994, tem-se a infração por não informar os dados de embarque relativos a mercadorias destinadas a exportação, no Siscomex, no prazo fixado.

A norma é bastante clara sobre a ação pedida ao transportador, ou seja, o registro dos dados de embarque das mercadorias, no Siscomex, no prazo fixado.

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.

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.

Do mérito

Passando a análise do mérito, nota-se que o lançamento diz respeito à multa de R\$ 5.000,00 aplicada em vista da omissão, pela recorrente, do registro dos dados no SISCOMEX, na forma e no prazo estabelecidos pela Receita Federal - art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 28/94, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 510, de 14/02/2005.

Para melhor elucidar esta questão, importante transcrever parte do voto da DRJ:

“(…) No entanto, em face de entendimento de que a expressão “imediatamente”, constante ao início do caput do art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 1994, acaba por levar a indeterminação do prazo, não faltaram argumentos ai lastreados para afastar a imposição da multa prevista para hipótese de registro dos dados de embarque, no Siscomex, a destempo, por ser outro o entendimento da autuação sobre o significado da expressão em comento.

Por conta disso, a Notícia Siscomex nº 105, de 27 de julho de 1994 esclareceu que a expressão “imediatamente após” deve ser interpretada como “em até 24 horas da data do efetivo embarque da mercadoria, e o fez, nos seguintes termos:

Por oportuno, esclarecemos que o termo imediatamente, contido no art. 37 da IN 28/94, deve ser interpretado como “ em até 24 horas da data do efetivo embarque da mercadoria, o transportador registrará os dados pertinentes no Siscomex, com base nos documentos por ele emitidos”. Salientamos o disposto no art. 44 da referida IN, ou seja, a previsão legal para autuação do transportador no caso de descumprimento do previsto no artigo acima referenciado. (grifos acrescidos)

Em relação aos embarques por via marítima, a Notícia Siscomex nº 02, de 7 de janeiro de 2005, orientou no sentido de que o prazo para o registro em comento passaria a ser de sete dias da data do efetivo embarque da mercadoria. Posteriormente As Notícias Siscomex antes referidas, o senhor Secretário da Receita Federal expediu a Instrução Normativa SRF nº 510, de 2005, dando nova redação ao art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 1994, que assim ficou:

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. (grifos acrescido)

§ 1º Na hipótese de embarque de mercadoria em viagem internacional, por via rodoviária, fluvial ou lacustre, o registro de dados do embarque, no Siscomex, será de responsabilidade do exportador ou do transportador, e deverá ser realizado antes da apresentação da mercadoria e dos documentos na unidade da SRF de despacho.

§ 2º Na hipótese de embarque marítimo, o transportador terá o prazo de sete dias para o registro no sistema dos dados mencionados no caput deste artigo.

Como se vê, a nova redação dada a norma contida no art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 1994, acabou por fixar o prazo de dois dias no caso dos embarques por via aérea e, em seu § 2º, o prazo de sete dias nos casos dos embarques por via marítima, para o registro dos dados relativos as mercadorias destinadas a exportação.”

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.

Logo, entendo que os embarques registrados em até sete dias devem ser excluídos da presente exigência, devendo ser reduzida a totalidade da multa mencionada no auto de infração:

DE (constante do Auto de Infração) – R\$ 75.000,00:

Embarques	Dia do Embarque	Dia da Informação do Embarque	Dias da informação do embarque
1	4/3/2005	7/3/2005	3
2	21/4/2005	12/5/2005	21
3	11/6/2005	14/06/2005	3
4	31/7/2005	15/8/2005	15
5	16/9/2005	22/9/2005	6
6	30/9/2005	3/10/2005	3
7	11/10/2005	14/10/2005	3
	11/10/2005	14/10/2005	3
8	7/11/2005	17/11/2005	10
	7/11/2005	17/11/2005	10
9	8/11/2005	24/11/2005	16
10	10/11/2005	14/11/2005	4
	10/11/2005	14/11/2005	4
11	11/11/2005	14/11/2005	3
	11/11/2005	14/11/2005	3
	11/11/2005	14/11/2005	3
	11/11/2005	14/11/2005	3
12	20/11/2005	30/11/2005	10
13	21/11/2005	29/11/2005	8
	21/11/2005	29/11/2005	8
14	25/11/2005	29/11/2005	4
15	29/11/2005	06/12/2005	7
	29/11/2005	2/12/2005	3
Total	15 * 5000	75.000,00	

PARA (excluindo os eventos destacados abaixo) R\$ 30.000,00:

Embarques	Dia do Embarque	Dia da Informação do Embarque	Dias da informação do embarque
1	4/3/2005	7/3/2005	3
2	21/4/2005	12/5/2005	21
3	11/6/2005	14/06/2005	3
4	31/7/2005	15/8/2005	15
5	16/9/2005	22/9/2005	6
6	30/9/2005	3/10/2005	3
7	11/10/2005	14/10/2005	3
	11/10/2005	14/10/2005	3
8	7/11/2005	17/11/2005	10
	7/11/2005	17/11/2005	10
9	8/11/2005	24/11/2005	16
10	10/11/2005	14/11/2005	4
	10/11/2005	14/11/2005	4
11	11/11/2005	14/11/2005	3
	11/11/2005	14/11/2005	3
	11/11/2005	14/11/2005	3
	11/11/2005	14/11/2005	3
12	20/11/2005	30/11/2005	10
13	21/11/2005	29/11/2005	8
	21/11/2005	29/11/2005	8
14	25/11/2005	29/11/2005	4
15	29/11/2005	06/12/2005	7
	29/11/2005	2/12/2005	3
Total	6 * 5000	30.000,00	

Da conclusão

Ante todo o exposto, por conseguinte, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para reduzir a multa a R\$ 5.000,00 por cada vez que a recorrentes 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 – perfazendo o total de crédito tributário no montante de R\$ 30.000,00.

Sala das Sessões, em 1º de Junho de 2011

Assinado digitalmente

Processo nº 11011.001053/2009-81
Acórdão n.º **3802-000.501**

S3-TE02
Fl. 179

Tatiana Midori Migiyama