



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11011.001053/2009-81
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-004.615 – 3ª Turma
Sessão de 26 de janeiro de 2017
Matéria MULTA ADUANEIRA
Recorrente TAM LINHAS AÉREAS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2005

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. A penalidade em referência decorre do descumprimento de obrigação acessória, não se lhe aplicando os efeitos da denúncia espontânea.

Recurso Especial do Contribuinte negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Vanessa Marini Cecconello (relatora), Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Charles Mayer de Castro Souza.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello - Relatora.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza – Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Charles Mayer de Castro Souza, Andrada Márcio Canuto Natal, Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Tatiana Midori Migiyama, Vanessa Marini Cecconello e Erika Costa Camargos Autran.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto por TAM LINHAS AÉREAS S/A com fulcro no art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/09, meio pelo qual busca a reforma do Acórdão nº 3802-000.501 (fls. 79 a 89) proferido pela 2ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento, em 01/06/2011, provendo parcialmente o recurso voluntário da Contribuinte, com ementa nos seguintes termos:

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.

Originou-se o processo administrativo de Auto de Infração (fls. 02 a 08) para cobrança de multa regulamentar, prevista no art. 107, inciso IV, alínea "e" do Decreto-lei nº 37/1966, pela não prestação de informação sobre veículo ou carga nele transportada no prazo estabelecido pela Receita Federal. Ocorreu, portanto, a prestação de informações ao SISCOMEX fora do prazo estabelecido na Instrução Normativa nº 800/2007, da Secretaria da Receita Federal.

No caso dos autos, relata a Fiscalização que a empresa de transporte internacional TAM Linhas Aéreas S/A não prestou, no prazo estabelecido pela Receita Federal, as informações relativas a embarques de exportação efetuados por meio da Alfândega no Aeroporto Salgado Filho, no ano de 2005. Consta ainda do auto de infração que:

[...]

No anexo A encontram-se relacionados esses embarques. Nele informamos para cada embarque, o veículo (vôo correspondente), as datas do embarque e da informação prestada para cada carga (Declaração de exportação - DDE).

O referido anexo foi elaborado considerando que:

- o caput do art. 37 da IN SRF nº 28, de 27 de abril de 1994 determinava que imediatamente após realizado o embarque da mercadoria, o transportador registrará os dados pertinentes, no Siscomex, com base nos documentos por ele emitidos. A Notícia Siscomex nº 105, de 27 de julho de 1994, esclareceu que o termo "imediatamente" deveria ser interpretado como em até 24 (vinte e quatro) horas.

- com a edição da Instrução Normativa SRF nº 510, de 14 de fevereiro de 2005, que deu nova redação ao artigo 37 da IN SRF nº 28/94, o prazo para informação dos dados de embarque passou a ser 2 (dois) dias para a via aérea.

- a retroatividade benigna prevista no art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), foi considerada de forma a caracterizar como infração somente os embarques em que os dados relativos a eles foram informados após dois dias.

Diante do exposto lavramos o presente Auto de Infração para proceder o lançamento da multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por cada embarque nos quais o Transportador Internacional deixou de prestar, no Siscomex, no prazo estabelecido pela Receita Federal do Brasil, as informações a eles relativos, com base 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.

A Impugnação apresentada pela Contribuinte (fls. 13 a 21) foi julgada improcedente pela DRJ-Florianópolis/SC (fls. 39 a 53), mantendo o crédito tributário pelos fundamentos sintetizados na 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Não resignada, a Contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 67 a 69), o qual foi parcialmente provido nos termos do Acórdão nº **3802-000.501** (fls. 79 a 89), ora recorrido, proferido pela 1ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, da Terceira Seção de Julgamento, para reconhecer como devida a exigência da multa do art. 107, inciso IV, alínea "e" do Decreto-lei nº 37/66, e para reduzir a multa a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) para cada vez que a recorrentes deixou de realizar o registro dos dados de embarque no prazo de 7 (sete) dias, considerado-se, para tanto, cada um dos veículos nos quais a mercadoria foi embarcada.

Nessa oportunidade, por meio de recurso especial de divergência (fls. 103 a 111), insurge-se a Contribuinte contra o acórdão de julgamento do recurso voluntário, requerendo a sua reforma para aplicação retroativa da lei mais benéfica em relação à penalidade, possibilitando o cancelamento integral do auto de infração. Inicialmente discorre sobre o cabimento do recurso especial e aponta como paradigmas os acórdãos nºs 3101-001.088 e 3201-001.084.

Alega, ainda, no mérito: (a) com a nova disposição legal do art. 102, §2º, do Decreto-lei nº 37/66 passou a ser reconhecida a denúncia espontânea também para penalidades de caráter administrativo e, portanto, excluída a penalidade da multa; (b) o comando legal, por ser mais benéfico, é aplicável retroativamente, nos termos do art. 106 do Código Tributário Nacional; (c) a denúncia espontânea é instituto de exclusão da punibilidade na hipótese do contribuinte ou administrado cumprir determinada obrigação antes de iniciado qualquer procedimento administrativo; e (d) requer a exclusão das penalidades impostas à recorrente pelo instituto da denúncia espontânea.

O recurso especial foi admitido por meio do Despacho s/nº, de 30/07/2015 (fls. 136 a 138), em razão de ter sido demonstrada a divergência jurisprudencial quanto à

aplicabilidade ou não do instituto da denúncia espontânea às multas administrativas, nos termos do art. 102, § 2º, do Decreto-lei nº. 37/66, na redação dada pela Lei nº. 10.350/2010.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 135 a 147) requerendo a negativa de provimento ao apelo especial da Contribuinte.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora por meio de sorteio regularmente realizado, estando apto o feito a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora.

No mérito, delimita-se a discussão à possibilidade de aplicação do instituto da denúncia espontânea para afastar a exigência de multa administrativa pelo descumprimento de obrigação acessória, nos termos dos artigos 37 e 107, inciso IV, alínea "e", ambos do Decreto-lei nº 37/2010, *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.

§ 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.

[...]

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

[...]

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

[...]

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

[...](grifou-se)

Nos termos da IN SRF nº 800/2007, o transportador deve prestar as informações à Secretaria da Receita Federal sobre veículo ou carga nele transportada antes da atracação ou da desatracação da embarcação em porto do País. A previsão está nos artigos 22 e 50, ambos da IN SRF nº 800/2007, na redação vigente à época, *in verbis*:

*Art. 22. São os seguintes os **prazos mínimos** para a prestação das informações à RFB:*

I - as relativas ao veículo e suas escalas, cinco dias antes da chegada da embarcação no porto; e

II - as correspondentes ao manifesto e seus CE, bem como para toda associação de CE a manifesto e de manifesto a escala:

d) quarenta e oito horas antes da chegada da embarcação, para os manifestos e respectivos CE a descarregar em porto nacional, ou que permaneçam a bordo; e

[...]

III - as relativas à conclusão da desconsolidação, quarenta e oito horas antes da chegada da embarcação no porto de destino do conhecimento genérico.

§ 1º Os prazos estabelecidos neste artigo poderão ser reduzidos para rotas e prazos de exceção.

[...]

***Art. 50.** Os prazos de antecedência previstos no art. 22 desta Instrução Normativa somente serão obrigatórios a partir de 1º de abril de 2009.*

Parágrafo único. O disposto no caput não exime o transportador da obrigação de prestar informações sobre:

I - a escala, com antecedência mínima de cinco horas, ressalvados prazos menores estabelecidos em rotas de exceção; e

II - as cargas transportadas, antes da atracação ou da desatracação da embarcação em porto no País.

(grifou-se)

No caso dos autos, é incontroverso ter a Contribuinte informado com atraso os dados referentes ao veículo ou carga nele transportada. A autuação teve como base a verificação no Sistema de Comercio Exterior (Siscomex) de que a empresa de transporte internacional, ora Recorrente, 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. No entanto, embora intempestiva a informação,

verifica-se que esta foi prestada antes de ter início qualquer procedimento fiscal, uma vez ser o Auto de Infração datado de 10/12/2009 (fls. 02) e as informações relativas aos embarques objeto da Fiscalização serem datados de 2005, dias após a sua ocorrência, conforme se verifica de tabela elaborada pela própria Receita Federal às fls. 07 e 08.

Da leitura dos dispositivos, depreende-se que em não sendo prestadas pelo transportador as informações referentes ao veículo ou à carga nele transportada antes da atracação da embarcação em porto do País, aplica-se a multa constante do art. 107, inciso IV, alínea "e" do Decreto-lei nº 37/1966, com redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003.

No entanto, por força do princípio da retroatividade da norma mais benigna, nos termos do art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN, há de ser afastada a penalidade no caso pelo instituto da denúncia espontânea.

A denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN e no art. 102 do Decreto-lei nº 37/66, dá-se quando o Contribuinte informa à Administração as infrações por ele cometidas, antes de iniciado procedimento de fiscalização. Referido instituto jurídico beneficia o administrado pois acarreta a exclusão da penalidade correspondente à infração.

Nesses termos é a redação do art. 102, §§ 1º e 2º do Decreto-lei nº 37/1966, conferida pela Lei nº 12.350/2010, prevendo a exclusão das penalidades pelo instituto da denúncia espontânea:

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.

§ 1º Não se considera espontânea a denúncia apresentada:

a) no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria;

b) após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração.

~~*§ 2º A denúncia espontânea exclui somente as penalidades de natureza tributária. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988) (Vide Medida Provisória nº 497, de 27 de julho de 2010)*~~

§ 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) (grifou-se)

A Lei nº 12.350/2010, ao atribuir nova redação ao §2º, do art. 102, do Decreto-lei nº 37/1966, tornou expressa a aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea, no âmbito da legislação aduaneira, para afastar as penalidades administrativas pelo descumprimento de obrigações acessórias. Portanto, a denúncia espontânea pode ser aplicada para o afastamento de penalidades de natureza tributária e também de natureza administrativa, sendo excluídas dessas hipóteses as penalidades aplicáveis nos casos de mercadoria sujeita a pena de perdimento.

A assertiva é reforçada pelo disposto nos itens 40 e 47 da Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 497/2010, convertida posteriormente na Lei nº 12.350/2010, *in verbis*:

40. A proposta de alteração do § 2º do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, visa a afastar dúvidas e divergência interpretativas quanto à aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea e a consequente exclusão da imposição de determinadas penalidades, para as quais não se tem posicionamento doutrinário claro sobre sua natureza.

[...]

47. A proposta de alteração objetiva deixar claro que o instituto da denúncia espontânea alcança todas as penalidades pecuniárias, aí incluídas as chamadas multas isoladas, pois nos parece incoerente haver a possibilidade de se aplicar o instituto da denúncia espontânea para penalidades vinculadas ao não-pagamento de tributo, que é a obrigação principal, e não haver essa possibilidade para multas isoladas, vinculadas ao descumprimento de obrigação acessória.

Pontue-se que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) possui entendimento de que os efeitos da denúncia espontânea do art. 138 do CTN não se estendem às penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias autônomas. Além disso, dispõe a Súmula CARF nº 49 que *"a denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração"*.

No caso, o entendimento do STJ e a disposição contida na Súmula CARF nº 49 restam afastados pois:

(a) a consolidação da jurisprudência ocorreu anteriormente à edição da Medida Provisória nº 497/2010, bem como não tratou especificamente da aplicação do art. 102 do Decreto-lei nº 37/66, que trata do descumprimento de obrigação aduaneira;

(b) a Súmula CARF nº 49 afasta os efeitos da denúncia espontânea em relação às infrações tributárias em razão do atraso na entrega de declaração, não tendo relação com a legislação aduaneira; e

(c) a nova redação do art. 102, §2º do Decreto-lei nº 37/66, conferida pela Lei nº 12.350/2010, aplicável à hipótese dos autos em razão do princípio da retroatividade da norma mais benéfica (art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN), exclui expressamente a penalidade da multa administrativa pelos efeitos da denúncia espontânea.

Diante do exposto, dá-se provimento ao recurso especial da Contribuinte para afastar a penalidade da multa administrativa em razão da denúncia espontânea.

É o Voto.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello

Voto Vencedor

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Redator designado.

Com a devida vênia, divirjo da il. Relatora.

Como ela própria consignou, é entendimento consolidado que os efeitos da denúncia espontânea não se estendem às penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias autônomas.

No caso em análise, a penalidade aplicada não tem natureza “aduaneira”, no sentido de constituir-se uma outra modalidade, diversa das tributárias ou administrativas.

O que se quer dizer é que a penalidade aplicada pela legislação aduaneira, seja ela qual for, apresenta-se, conforme o caso, com a natureza tributária ou a administrativa.

Assim, a multa por falta de licenciamento não automático, quando o produto importado o requer, é administrativa, porque não tem por objeto prestações, positivas ou negativas, no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, mas ao controle administrativo das importações.

Diversa, contudo, é a penalidade aplicada nos autos, pois a finalidade de sua instituição é a de permitir o controle das operações de comércio exterior pelo Fisco, não pelos órgãos intervenientes, caso da antes referida.

Ademais, é cediço, as normais gerais em Direito Tributário são matéria reservada a lei complementar (como as que estabelecem os contornos da denúncia espontânea), tanto que o Supremo Tribunal Federal, por meio da Súmula Vinculante nº 8, pacificou o entendimento de que serem inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso especial da contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza