

S3-TE02

Fl. 111



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

Processo nº 11128.000141/2006-14
Recurso nº 1 Voluntário
Acórdão nº **3802-001.128 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 28/06/2012
Matéria MULDI
Recorrente CIA LIBRA DE NAVEGAÇÃO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: **Multa aduaneira**

Data do fato gerador: 04/02/2004

MULTA POR ATRASO DE DECLARAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA – IMPOSSIBILIDADE.

É cediço nesse Conselho que os efeitos da denúncia espontânea, prevista do art. 138 do CTN, não alcançam a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PRAZO. RETROATIVIDADE BENIGNA. POSSIBILIDADE.

O prazo para informar os dados constantes na declaração de embarque no sistema SISCOMEX é de 7 dias, ainda que em relação aos fatos anteriores à IN SRF nº 510/2005, desde estes não tenham julgamento definitivo, consoante Solução de Consulta COSIT nº 8 de 14/02/2008.

Recurso Voluntário procedente.

Crédito tributário exonerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, CONHECER do Recurso Voluntário para DAR provimento.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)

Bruno Maurício Macedo Curi - Relator.

EDITADO EM: 28/06/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Regis Xavier Holanda (Presidente), Francisco José Barroso Rios, José Fernandes do Nascimento, Solon Sehn e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário que chega a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em razão da insurgência do contribuinte em epígrafe contra o Acórdão 17-30.512, lavrado pela 2ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de São Paulo (DRJ/SPOII) em 12/03/2009, relativamente a multa aplicada no montante de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) em virtude de a interessada ter efetuado o registro de dados de exportação no sistema SISCOMEX a destempo.

Em momento prévio à análise das motivações recursais, é conveniente que sejam revisitados os atos e fases processuais já superados. Por bem resumir a controvérsia até o presente momento, tomo emprestado o relatório presente no acórdão proferido *a quo*, de fls. 78-84:

“De acordo com o Auto de infração, a empresa em epígrafe deixou de registrar os dados de embarque das mercadorias despachadas através da DDE nº 2040079030/0, no SISCOMEX, na forma e prazo estabelecidos pela SRF, conforme disposto no art. 37 da Instrução Normativa nº 28, de 27/04/1994 e Notícia SISCOMEX nº 0105, item "2" de 27/07/1994.

Uma vez que as mercadorias foram embarcadas ao amparo do Conhecimento Marítimo no QPE022672, emitido em 03/02/2004, data do efetivo embarque, tendo sido registrados os dados de embarque apenas no dia 06/02/2004, conforme extratos de "Consulta Histórico Despacho" e "Consulta Dados de Embarque", a empresa foi intimada em 13/09/2005, a apresentar, no prazo de 7 (sete) dias, a contar da ciência, DARF com o recolhimento da multa prevista no inciso IV, item "e" combinado com o item "c" do art. 107, do Decreto Lei nº 37/66, alterado pelo artigo 77 da lei nº 10.833/03, para a DDE nº 2040079030/0, tendo em vista os dados de embarque informados fora do prazo.

A intimação acima citada é a de nº 154/05, de 13/09/2005 e encontra-se às fls. 8.

A interessada apresentou a defesa de fls. 13/19, onde alegou:

- a intimação no 154/05 é absolutamente nula, não se reveste dos requisitos legais;*
- não houve falta de registro das DDEs no SISCOMEX. O que pode ter acontecido, é que os registros não teriam sido feitos imediatamente após a realização do embarque;*

- o procedimento de fiscalização só foi iniciado após a notícia da Requerente, que se efetivou com a entrega das DDEs;
- a denúncia espontânea da infração exclui o pagamento de qualquer penalidade;
- requer a aplicação do disposto no inciso X do art. 2º e no inciso III do art. 3º c/c parágrafo único do art. 6º da Lei 9.784/99, no sentido de que a presente impugnação seja recebida independentemente da apresentação do respectivo DARF.
Em 05/01/2006, a fiscalização lavrou o Auto de Infração de fls. 01/05, para a cobrança da multa acima citada.

Ciente, a interessada apresentou a impugnação de fls. 29/35, alegando o já anteriormente alegado, e mais:

- o registro da SD não pôde ser realizado dentro do prazo estabelecido, mas foi feito tão logo esteve ao alcance da Requerente;
- esse atraso não quer dizer, todavia, que a Requerente tenha criado embaraços, dificultado ou impedido a ação da fiscalização aduaneira. Isto seria interpretar a norma de uma forma absolutamente parcial, em desfavor do jurisdicionado;
- a conduta da interessada não se encontra tipificada nas alíneas "c" e "e" do inciso IV, do artigo 107 do Decreto-Lei 37/66, com a redação dada pela Lei 10.833/03;
- não tendo a Requerente criado embaraços, dificultado ou impedido a fiscalização, nenhuma penalidade lhe pode ser imposta;
- está convicta que será julgada insubsistente a autuação em tela, bem como determinado, conseqüentemente, seu cancelamento e definitivo arquivamento, medida que ora se requer.
E o Relatório”.

Ao analisar a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, a 2ª Turma da DRJ/SPOII proferiu o seguinte acórdão:

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Data do fato gerador: 04/02/2004

EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. DESPACHO DE EXPORTAÇÃO.

No despacho de exportação o transportador deve registrar os dados do embarque no Siscomex, dentro do prazo previsto na legislação aduaneira. O desatendimento constitui embaraço à fiscalização.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. PRINCIPIO DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA.

O contraditório e a ampla defesa devem se assegurados no curso do processo administrativo fiscal, que se instaura com a lavratura do auto de infração. Não há que se falar em contraditório e ampla defesa na fase de mera investigação de atos ilícitos que antecede a lavratura do correspondente auto de infração.

Lançamento Procedente

A instância *a quo* afastou a preliminar de nulidade da intimação e manteve o crédito tributário lançado no auto de infração em litígio, por entender que a interessada descumpriu o disposto na IN 28/1994, a qual disciplinava, à época, que imediatamente após o embarque o contribuinte deveria registrar os dados deste no sistema SISCOMEX.

Tendo em vista que o termo “imediatamente” é deveras subjetivo, a DRJ entendeu que o termo foi interpretado pela Notícia SISCOMEX nº 105/1994, a qual dava entendimento que esse prazo seria de 24 horas. E não obstante a IN 28/1994 ter sido alterada pela IN 510/2005, ocasião em que o prazo

para registrar os dados do embarque, em caso de transportador marítimo, passou a ser de 7 (sete dias), a Turma entendeu que tal norma não retroage, à luz dos princípios de direito tributário.

Em seu **Recurso Voluntário** (fls. 87/93), que ora é objeto de exame, o sujeito passivo se insurge contra o acórdão *a quo*, ratificando os argumentos apresentados em impugnação e aduzindo, ainda, que a IN 510/2005 tem, sim, efeitos retroativos, de modo que o ato praticado pela Recorrente não constitui embaraço à fiscalização, na medida em que as informações de embarque foram inseridas no SISCOMEX em prazo de 3 dias, inferior àquele estabelecido pela legislação, que é de 7 (sete) dias após o embarque.

Com base nos argumentos apresentados, a Recorrente requereu que fosse julgado extinto o crédito tributário.

Os autos então seguiram ao CARF para conhecimento e julgamento da referida manifestação recursal.

Sendo esses os aspectos mais relevantes do presente procedimento de revisão de lançamento tributário, passa-se ao voto.

Voto

Conselheiro Bruno Maurício Macedo Curi, Relator.

Verifica-se que o presente Recurso Voluntário é tempestivo e, ausentes outras questões preliminares, passo à análise de mérito.

A Recorrente alega no Recurso Voluntário apresentado que (a) inseriu as informações da declaração de embarque no SISCOMEX antes que fosse iniciada qualquer fiscalização, de modo que a denúncia espontânea deve afastar a aplicação da multa cominada no auto de infração; (b) o mero atraso no registro das informações não caracteriza embaraço à fiscalização; (c) deve-se aplicar, de modo retroativo, as alterações no prazo para efetuar os registros dos dados de embarque no SISCOMEX que passou a ser de 7 dias a partir da IN SRF nº 510/2005.

a) Da denúncia espontânea

Um dos argumentos da Recorrente diz respeito à aplicação dos benefícios da denúncia espontânea, trazida pelo CTN no art. 138, pois, segundo a interessada, registrou, ainda que não imediatamente, a declaração dos dados do embarque no SISCOMEX antes de qualquer fiscalização e, por isso, a multa aplicada no Auto de Infração em litígio deve ser afastada.

No caso em tela, a infração é objetiva pelo simples decurso do prazo para apresentação do registro de embarque. Assim, uma vez transcorrido esse prazo sem que o sujeito passivo tenha adimplido com sua obrigação, a infração restará caracterizada.

Admitir a denúncia espontânea no caso em tela seria transformar esse instituto em instrumento de permissibilidade para infrações referentes a obrigações acessórias, já que o simples cumprimento, no tempo intentado pelo sujeito passivo (desde que antes de descoberto pela fiscalização), não o levaria a qualquer tipo de responsabilização. O instituto, no lugar de incentivar o voluntarismo do

sujeito passivo em reconhecer seu erro e buscar retificá-lo, incentivaria o atraso no cumprimento das obrigações acessórias.

Esse tem sido o entendimento de ambas as Turmas de Direito Público do STJ e também do CARF. No que toca o CARF, apenas à guisa de ilustração transcrevo o Acórdão abaixo:

Acórdão nº 101-95.964, de 25/01/2007

Ementa NULIDADE- Não há vedação para a assinatura digital, não implicando vício formal nem cerceamento de defesa. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA- O instituto da denúncia espontânea para excluir a responsabilidade por infração não alcança a multa por atraso na entrega da declaração.

Logo, não há como se reconhecer a procedência na alegação do Recorrente.

b) Do embaraço à fiscalização

A Recorrente argumenta, ainda, que não causou embaraço à fiscalização, já que o art. 107, inc. IV, alínea “c” impõe a aplicação de multa no valor de R\$ 5.000,00 a quem, por qualquer meio ou forma, de modo omissivo ou comissivo, embaraçar, dificultar ou impedir a ação de fiscalização aduaneira.

No entendimento da recorrente, ela não está sujeita à multa em comento, tendo em vista que não deixou de prestar as informações constantes na declaração de embarque no sistema SISCOMEX. O que ocorreu foi que a contribuinte não prestou as informações de forma imediata, mas que o fez assim que lhe foi possível. Aduz, ainda, que deveria ser comprovado o embaraço sofrido em razão do atraso no registro na declaração de embarque.

No entanto, a prestação de informações relativas ao embarque no SISCOMEX é obrigação acessória, na forma do art. 37 da IN SRF 28/1994 e o seu descumprimento caracteriza embaraço à fiscalização aduaneira, como prevê o art. 44 o mesmo diploma legal, *in verbis*:

"Art. 37. Imediatamente após realizado o embarque da mercadoria, o transportador registrará os dados pertinentes, no SISCOMEX, com base nos documentos por ele emitidos.

Parágrafo único. 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 à unidade da SRF de despacho.

(. .)

Art. 44. O descumprimento, pelo transportador, do disposto nos arts. 37 e 41 e § 3 do art. 42 desta Instrução Normativa constitui embaraço atividade de fiscalização aduaneira, sujeitando o infrator ao pagamento da multa prevista no art. 107 do Decreto-lei nº 37/66, com redação dada pelo art. 52 do Decreto-lei nº 751, de 10 de agosto de 1969, sem prejuízo de sanções de caráter administrativo cabíveis." (grifei).

c) Retroatividade da IN nº 510/2005

Importante ressaltar que, à época em que a Recorrente despachou as mercadorias constantes na declaração de embarque, vigia a IN 28/1994, cuja redação estabelecia que o contribuinte deveria registrar as informações do embarque no SISCOMEX imediatamente após o despacho das mercadorias.

Considerando que o termo “imediatamente” é de interpretação subjetiva, a Notícia SISCOMEX 105/1994 regulamentou que o prazo para registrar as informações do embarque no sistema seria de 24 horas.

No entanto, no momento em que o auto de infração foi lavrado, 05/01/2006, a IN 28/1994 já tinha sido alterada pela IN SRF nº 510/2005, de forma que o prazo vigente para a inclusão de informações do embarque no sistema SISCOMEX era de 7 (sete dias).

Resta saber, portanto, se é aplicável no caso em questão, de forma retroativa, o art. 37 da IN 28/1994 com a redação dada pela IN 510/2005, uma vez que o fato se deu antes da última Instrução Normativa Requerida.

A Turma *a quo* entendeu que não se aplica a Instrução Normativa 510 de 2005, pois considerou que à época a legislação vigente exigia que as informações fossem incluídas no sistema no prazo de 24 horas, de acordo com a regulamentação do art. 37 da IN 28/94 pela Notícia SISCOMEX nº 105/1994 e que, aos fatos anteriores à IN 510/2005, é aplicável a interpretação dada pelo regulamento mencionado.

A DRJ entendeu que tal ato normativo não retroage, pois não está previsto em nenhum inciso do art. 106 do CTN, o qual disciplina as ocasiões em que a lei tributária pode ter efeitos retroativos.

Data a máxima vênia ao tribunal *a quo*, entendo que, no caso em questão, a instrução normativa 510 de 2005 pode ter, perfeitamente, efeitos retroativos.

Diz o art. 106, I do CTN o seguinte, *in verbis*:

“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”.

Vejamos, ainda, o que ensina a Ilustre Cleide Previtalli Cais, em seu livro “O Processo Tributário – os princípios constitucionais e sua repercussão, 6ª ed.”:

“Comentado o art. 106 do CTN, Aliomar Baleeiro ensina que a eficácia retroativa da lei fiscal é de caráter excepcional, somente atingindo os casos do art. 106, quando a lei

fiscal tem aplicação a atos ou fatos ocorridos antes da sua vigência, afirmando que isso ocorre quando 'o dispositivo dá interpretação autêntica a outro ou outros de lei anterior, exclui penalidade desta, e, ainda, quando assume a característica de lex minor'.

Assim, considerando que a interpretação autêntica deve ser limitada à função de esclarecer e suprir o que foi legislado, sem inovar ou onerar o cidadão, segue-se que no inc. I do art. 106 não ocorre exigência tributária.

Também não ocorre qualquer exigência tributária quanto ao inc. II do art. 106 do CTN, na medida em que regula princípio de Direito Penal, admitindo a aplicação retroativa da lei tributária em relação a ato não definitivamente julgado nas hipóteses da alínea a, b e c, todas elas de intuito benéfico ao contribuinte".

Considerando o caso concreto, temos que a IN 510 de 2005 desconsiderou que a não apresentação das informações constantes da declaração de embarque no sistema SISCOMEX em período superior a 24 horas se configurava descumprimento de obrigação acessória, desde que o lapso temporal para registrar os dados em comento não ultrapassasse o prazo de 7 (sete) dias.

Sendo assim, estamos claramente diante de um caso previsto pelo art. 106, II, b, do CTN, razão pela qual é possível aplicar a retroatividade da norma tributária.

Esse é, inclusive, o entendimento adotado pela Receita Federal do Brasil, que se percebe através do acórdão proferido, com base na Solução de Consulta COSIT nº 8 de 14/02/2008, pela Secretaria da Receita Federal, de nº 17-35834, cuja ementa é a seguinte:

“MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. REGISTRO DOS DADOS DE EMBARQUE NO SISCOMEX. No caso de transporte marítimo, constatado que o registro, no Siscomex, dos dados pertinentes ao embarque de mercadorias se deu após decorrido o prazo regulamentar, torna-se aplicável a multa prevista na alínea “e”, inciso IV do art. 107 do DL nº 37/66. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. RETROATIVIDADE. Nos termos da Solução de Consulta Interna nº 8 da COSIT, de 14/02/2008, 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”.

Diante disso, entendo que é procedente o Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo, razão pela qual deve ser exonerado o crédito tributário constituído em razão de multa aplicada em função da inobservância do prazo de 24 horas para registrar os dados de embarcação no SISCOMEX.

Conclusão

Isto posto, CONHEÇO do Recurso Voluntário para DAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Bruno Maurício Macedo Curi

CÓPIA