



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

Processo n° 11128.008110/2009-46
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-004.122 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de maio de 2017
Matéria MULTA REGULAMENTAR
Recorrente ACTION AGENCIAMENTO DE CARGAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 20/09/2006

PAF. PRAZO PARA JULGAMENTO

Não há na legislação tributária definição de penalidade pelo descumprimento do prazo e sabe-se que qualquer sanção deve estar prevista em Lei. E, cancelar o Auto de Infração por inobservância do prazo previsto no art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007, seria, sem dúvida, uma sanção à Fazenda Pública.

PENALIDADE ADMINISTRATIVA. ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO OU PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

A denúncia espontânea não alcança as penalidades infligidas pelo descumprimento de deveres instrumentais, como os decorrentes da inobservância dos prazos fixados pela Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira, mesmo após o advento da nova redação do art. 102 do Decreto Lei nº 37/1966, dada pelo art. 40 da Lei nº 12.350, de 2010.

PRESTAÇÃO EXTEMPORÂNEA DOS DADOS DE EMBARQUE.

Aplica-se a multa por embarço à fiscalização, se o registro no SISCOMEX dos dados pertinentes ao despacho de exportação ocorrer além do prazo de sete dias, na hipótese de embarque marítimo, em face da nova redação do art. 37 da IN SRF nº 28/94, dada pela IN SRF nº 1.096/2010, prevista no inciso IV, item “e” do art. 107, do Decreto lei nº 37/66, alterado pelo artigo 77 da Lei nº 10.833, de 2003.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Antônio Carlos Atulim, Renato Vieira de Avila, Jorge Olmiro Lock Freire, Carlos Augusto Daniel Neto, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra.

Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração, lavrado em 20/10/2009, formalizando a exigência da multa por embarço à ação fiscalizadora do Fisco, preceituada no art. 15 do Decreto nº 4.543, de 2002, 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, de 2003 e art.37 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 27/04/1994.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida de nº 17-57.737, prolatada pela 1ª Turma da DRJ em São Paulo II (SP), que a seguir transcrevo na sua integralidade (fls. 88/94):

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 20/10/2009, em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência da multa por embarço à ação fiscalizadora do Fisco, preceituada no art. 15, do Decreto 4.543/02, 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 e art.37 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 27/04/1994.

Relata a autoridade fiscal que as mercadorias despachadas através da DDE nº 20600831067-0 foram embarcadas no navio PORT TEJO em 22/07/2006, data do efetivo embarque, tendo sido registrados os dados desse embarque apenas em 20/09/2006, conforme extratos da Consulta Histórico do Despacho e da Consulta Dados de Embarque, de fls. 15.

Assim, pelo fato de não ter registrado no Siscomex os dados de embarque daquelas mercadorias, na forma e prazo estabelecidos no art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 27/04/1994, o contribuinte foi autuado para exigência da multa prevista no inciso IV, item “e” do art. 107, do Decreto lei nº 37/66, alterado pelo artigo 77 da Lei nº 10.833/03, no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

Cientificado da lavratura da peça fiscal, o contribuinte protocolizou impugnação, tempestivamente, em 18/12/2009, de fls. 20/27, alegando, resumidamente, que:

01- Que não houve, por parte da autuada, qualquer intenção de embarçar ou impedir a fiscalização, embora admita ter ocorrido pequeno atraso no registro dos dados de embarque ora em comento;

02 - A eventual responsabilidade que lhe possa ser atribuída fica excluída pela denúncia espontânea da infração, nos termos do disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional; e

03 - Alega que a Notícia Siscomex nº 002, de 07/01/2005, trazida a esta autuação, ao estabelecer a forma e os prazos mencionados em lei, abrangeu matéria não alcançável por esse tipo de ato, cuja natureza, como seu próprio nome indica, está voltada para os comandos internos da repartição, haja vista não ser atribuição do agente público ordenar serviços ao público externo.

É o Relatório.

A 1ª Turma da DRJ em São Paulo II (SP) julgou improcedente a impugnação, que teve ementa vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 20/09/2006

MULTA POR EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO.

Aplica-se a multa por embarço à fiscalização, se o registro no Siscomex dos dados pertinentes ao despacho de exportação ocorrer além do prazo de sete dias, na hipótese de embarque marítimo, em face da nova redação do art. 37 da IN SRF nº 28/94, dada pela IN SRF no 1.096/2010, ao amparo da retroatividade benigna prevista na alínea "b" do inciso II, do art. 106 do CTN.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em 19/03/2012 (fl. 55) a empresa tomou ciência da decisão DRJ. Inconformado com a decisão proferida pela primeira instância administrativa, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário de fls. 57/66, no qual alega em breve síntese que:

1) a Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007, estabelece, em seu artigo 24, a todos os órgãos de julgamento da Receita Federal do Brasil a obrigatoriedade em apresentar suas decisões no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias, a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos. A não observância do prazo estabelecido pelo artigo 24 da Lei 11.457/2007 acarreta a nulidade absoluta do lançamento do crédito tributário, configurando entendimento diverso afronta ao princípio da legalidade pela Administração Pública, em desobediência ao determinado pelo artigo 37, caput, da Constituição da República.

2) partindo dessa premissa, esclarece a Recorrente que a Impugnação por si protocolizada em 18/12/2009, foi julgada somente na sessão de 23/02/2012, pela 1ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, ultrapassando, desse modo, o prazo de 360 (trezentos e sessenta dias)

estabelecido pela Lei nº 11.457/2007. Considerando os argumentos e os fatos apresentados, é manifesta a nulidade do lançamento do crédito tributário;

3) verifica-se que a ora recorrente tinha a intenção de prestar as informações no prazo regulamentar, não logrando êxito por circunstâncias superiores à sua vontade;

4) cabe esclarecer que o disposto no artigo 94, § 2º, do Decreto-lei n.º 37, de 1966, que trata da responsabilidade por infrações no âmbito aduaneiro, deve ser interpretado em consonância e nos padrões do artigo 136, do Código Tributário Nacional. Tal raciocínio deve ser observado considerando o princípio da hierarquia das normas, pelo qual as de grau inferior devem observar as de grau superior em sua interpretação, amplitude e aplicação. Desse modo, a responsabilidade por infrações praticadas no âmbito aduaneiro não é objetiva, como defendem alguns erroneamente, mas sim por culpa presumida;

5) sem prejuízo, não é menos verdade que a responsabilidade atribuída pode ser excluída pela denúncia espontânea da infração, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional e artigo 102, §2º, do Decreto Lei n.º 37, de 18 de novembro de 1966. Assim, se o cumprimento de uma obrigação acessória fora do prazo legal configura a denúncia espontânea da obrigação, do mesmo modo, o cumprimento a destempo de obrigação acessória fora do prazo regulamentar, frise-se, por uma mera instrução normativa, deve ter o mesmo efeito. Logo, devem ser considerados os pedidos de retificação efetuados pela Recorrente como denúncia espontânea da infração, dados a sua natureza, não comportando, desse modo, o pagamento de tributo e muito menos a aplicação de qualquer penalidade, seja tributária ou administrativa, conforme parágrafo 2º do Decreto-lei nº 37/66, com redação dada pela Lei 12.250/2010;

6) que o entendimento do Fisco de que a conduta da Recorrente caracterizaria a infração apontada no auto em estudo trata-se de uma arbitrariedade.

Termina sua petição recursal solicitando o deferimento do recurso para fins de declarar a nulidade do auto de infração, ou em caso de melhor entendimento, seja reformado o acórdão recorrido para julgar improcedente o lançamento tributário.

Os autos foram encaminhados a este CARF para julgamento do recurso.

Apreciado o feito, esta 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Sejul, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário, nos termos do Acórdão nº 3402-002.245, de 24/10/2013, aplicando o instituto da denúncia espontânea para afastar a exigência da multa em comento (fls. 84/101).

Cientificada do acórdão mencionado o Representante da Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial, suscitando divergência quanto à exoneração da penalidade em comento, por aplicação da denúncia espontânea prevista no art. 102, § 2º, do Decreto lei nº 37, de 1966, com a nova redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010 (fls. 103/110).

Em 11/08/2015 o recurso foi admitido por intermédio de Despacho do Presidente da Câmara recorrida (fl. 112/114). O contribuinte tomado ciência do referido Despacho, apresentou suas contrarrazões às fls. 121/134.

No julgamento, o Colegiado da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), conforme Acórdão nº 9303-003.635, de 26/04/2016, decidiu considerar inaplicável a denúncia espontânea a infração da mesma espécie (penalidade por descumprimento de obrigação acessória autônoma, desvinculada da existência do tributo), conforme conclusão do voto do Relator reproduzido no texto abaixo (fls. 166/167):

"(...) Importante ressaltar que o entendimento acerca da impossibilidade de aplicar a denúncia espontânea para afastar a multa capitulada no artigo no art. 107, inciso IV, alínea "e", do DL 37, de 1966, alcança, indistintamente, a exigência dessa penalidade nas diversas situações nas quais é aplicada, tais como: atraso na prestação de informações sobre mercadoria embarcada, atracação de embarcação, vinculação de manifesto de carga, etc.

Afastada a aplicação da denúncia espontânea, necessário verificar o efeito desse entendimento sobre o resultado do julgamento, tendo em vista que a decisão neste processo será aplicada a diversos outros, na sistemática prevista nos §§ 1º a 3º do art. 47 do RICARF (recursos repetitivos).

Como a denúncia espontânea é questão prejudicial de mérito, impede o julgamento das demais questões afetas à exigência da penalidade em foco. Portanto, ainda que o voto condutor do recorrido tenha se pronunciado sobre outras questões de mérito, tal pronunciamento não representa julgamento pelo colegiado a quo, constituindo, apenas, manifestação pessoal do relator.

*Por isso, **afastada a denúncia espontânea**, deve o processo retornar à instância a quo para que sejam enfrentadas as questões de mérito trazidas pelo Sujeito Passivo no recurso voluntário.*

*Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso interposto pela Fazenda Nacional, **para considerar inaplicável ao caso a denúncia espontânea, devendo o processo retornar à instância a quo para apreciação das demais questões trazidas no recurso voluntário e que não foram objeto de deliberação por aquele Colegiado**" (grifei).*

A Recorrente tomou conhecimento do teor da decisão em 16/06/2016 (abertura dos arquivos digitais correspondentes no link processo digital (Portal e-CAC), não se manifestando sobre o referido Acórdão (fls. 173/177).

Os autos, então, retornaram a esta Turma e foram distribuídos a este Relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra – Relator

1- Da admissibilidade do Recurso Voluntário

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 57/66, é tempestiva e foi conhecida como recurso voluntário.

2- Análise do Recurso Voluntário

A lide posta nos autos diz respeito ao atraso do recorrente em informar os dados de embarque da carga transportada no navio PORT TEJO, ocorrido em 22/07/2006.

Cumprido ressaltar que a DRJ em São Paulo II, manteve o lançamento tributário sob os seguintes argumentos: **(i)** a ausência da intenção de embarcar ou impedir a fiscalização não exime o sujeito passivo de responder por ela; **(ii)** não cabe confundir o registro intempestivo dos dados de embarque por parte do transportador (conforme determinado em normas legais) com qualquer conduta beneficiária do instituto da denúncia espontânea previsto

no art. 138 do Código Tributário Nacional. Logo, não é aplicável ao caso a denúncia espontânea, e **(iii)** a Recorrente não observou o prazo para a entrega da DDE previsto na legislação vigente à época e, em face do disposto no artigo 44 da IN SRF nº 28/94, configura-se tal inobservância como infração de embarço à atividade de fiscalização aduaneira, nos termos do art. 107, inciso IV, alínea “e” do Decreto lei nº 37/66, com a redação do art. 77 da Lei n. 10833/03.

3 - Do instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN)

Quanto às alegações sobre denúncia espontânea, lembro que a Recorrente busca o amparo desse instituto para afastar a penalidade aplicada pelo atraso na Declaração de Despacho de Exportação - DDE.

Alega a Recorrente que o atraso deu-se por circunstâncias alheias a sua vontade. Além desse motivo recursal, afirma que teve a intenção de prestar as informações ao Fisco e que a responsabilidade por infrações praticada no âmbito aduaneiro não é objetiva, mas por culpa presumida. Por fim, defende o afastamento da penalidade em vista o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN).

Ocorre que essa matéria encontra-se decidida nestes autos, por força do contido no Acórdão da CSRF (Acórdão nº 9303-003.635, de 26/04/2016 às fls. 159/167), que deu provimento parcial ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, concluindo ser inaplicável ao caso, a denúncia espontânea e determinando que o processo retorne à instância *a quo* para apreciação das demais questões trazidas no recurso voluntário e que não foram objeto de deliberação por aquele Colegiado.

Assim, passo a análise das demais argumentações trazidas pela Recorrente em seu Recurso Voluntário.

Para tanto, adoto como fundamentos e razões de decidir, nos termos do art. 50, §1º da Lei nº 9.784, de 1999, promovendo adaptações entendidas necessárias por este Conselheiro, os argumentos expostos no voto do Relator do Acórdão nº 3402-002.245, do Conselheiro Gilson Macedo Rosemburg Filho, fls. 84/101, que passam a fazer parte integrante do presente julgado, uma vez que estão em consonância com os precedentes deste CARF.

4- Preliminar de nulidade do Auto de Infração

Alega a Recorrente que *"(...) a RFB não observou o prazo de 360 dias previsto na Lei nº 11.457, de 2007 para proferir decisão acerca da impugnação protocolada em 18/12/2009. Por sua tese, a inobservância deste prazo acarretaria a nulidade do auto de infração"*.

Peço vênia ao recorrente, mas entendo de maneira diversa, ao meu sentir esse é um prazo impróprio que seu descumprimento não gera qualquer desvalia em matéria processual ou substantiva, senão vejamos:

A Lei nº 11.457, de 26 de março de 2007, estabeleceu prazos para que a administração tributária se manifeste ante pleitos formulados pelos Contribuintes. Eis teor do art. 24 daquele diploma legal:

“Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.”

A referida matéria foi apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) quando do julgamento do REsp nº 1.138.206/RS de relatoria do Min. Luiz Fux, publicado no DJ de 01/01/2010. Vejamos a ementa e a conclusão daquele aresto:

“TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543C, DO CPC. DURAÇÃO RAZOÁVEL DO PROCESSO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL FEDERAL. PEDIDO ADMINISTRATIVO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO PARA DECISÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. APLICAÇÃO DA LEI 9.784/99. IMPOSSIBILIDADE. NORMA GERAL. LEI DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECRETO 70.235/72. ART. 24 DA LEI 11.457/07. NORMA DE NATUREZA PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. (...).

9. Recurso especial parcialmente provido, para determinar a obediência ao prazo de 360 dias para conclusão do procedimento sub judice. Acórdão submetido ao regime do art. 543C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.”

Por força do § 2º do art. 62 do Regimento Interno do CARF, os Conselheiros do CARF estão obrigados a acatar a decisão do STJ e votar pela observância do prazo de 360 dias previsto na Lei nº 11.457/2007. Contudo, não há na legislação definição de penalidade pelo descumprimento do prazo.

Sabemos que qualquer sanção deve estar prevista em lei. E, cancelar o auto de infração por inobservância do prazo previsto na Lei nº 11.457/2007, seria, sem dúvida, uma sanção aplicada à Fazenda Pública.

Nesta esteira de raciocínio, afasto a preliminar suscitada pelo recorrente.

5- Do atraso na apresentação da DDE e da previsão legal para a infração

Outra matéria a ser analisada diz respeito ao atraso na apresentação da DDE, que, na visão da fiscalização, resultou em embarço e uma multa de R\$ 5.000,00.

A Recorrente alega que o atraso deu-se por circunstâncias alheias a sua vontade e aduzindo ausência de intenção de embarçar ou impedir a fiscalização.

O fundamento legal utilizado pela autoridade lançadora foi a conjugação dos artigos 37 e 44 da IN 28/1994 e o art. 107 do Decreto Lei 37/1966, alterado pelo art. 77 da Lei 10.833/2003. Veja-se:

Decreto Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966:

(...)

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)

(...)

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 028, de 17 de abril de 1994:

(...)

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)

(...)

Art. 44. O descumprimento, pelo transportador, do disposto nos arts. 37, 41 e § 3º 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

O art. 44 da IN SRF nº 28/1994 define como embarço à fiscalização o descumprimento das regras previstas nos arts. 37, 41 e § 3º do art. 42 da dicção legal.

O art. 37 da IN acima, determina que o transportador tem 07 (sete) dias para registrar no SISCOMEX os dados pertinentes ao embarque das mercadorias, contados da data do efetivo embarque.

A IN SRF nº 510/2005, ao dar nova redação ao art. 37 da IN SRF nº 28/94, dilatou os prazos para o registro dos dados do embarque da mercadoria no SISCOMEX, passando a ser de **sete dias** para o transporte marítimo. Posteriormente, a redação dada ao mencionado art. 37 da IN SRF nº 28/94 pela Instrução Normativa RFB nº 1.096, de 13 de dezembro de 2010, manteve o referido prazo de **sete dias** para o registro dos dados de embarque por parte do transportador.

O art. 107 do Decreto Lei nº 37/1966 e alterações, pune com multa de R\$ 5.000,00 quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embarçar a ação da fiscalização.

Pela exegese dos artigos citados, o fato típico previsto como infração pela legislação tributária é o registro dos dados relacionados ao embarque de mercadoria com o interregno de tempo maior que sete dias, contados da data de embarque da mercadoria, tendo como sanção uma multa de R\$ 5.000,00.

Fixada a premissa maior, parto para a previsão legal (fundamentos jurídicos).

É fato incontroverso que as mercadorias foram embarcadas no navio PORT TEJO **em 22/07/2006** e os dados referentes a essa operação **só foram registradas no SISCOMEX em 20/09/2006**.

Não é preciso ser um perito em matemática para deduzir que o recorrente registrou a operação de embarque intempestivamente, ou seja **01 mês e 23 (vinte e três) dias após o embarque**, incorrendo na conduta tipificada nos artigos 37 e 44 da IN 28/1994 e no art. 107 do Decreto Lei nº 37, de 1966, alterado pelo art. 77 da Lei nº 10.833, de 2003, como infração aduaneira.

Diante desse quadro, não vejo motivos para reformar a decisão da DRJ, que merece ser mantida pelos próprios fundamentos.

6. Conclusão

Posto isto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário e NEGAR-LHE provimento, mantendo-se o crédito tributário exigido no presente Auto de Infração.

É como voto.

(Assinatura Digital)

Waldir Navarro Bezerra