



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11762.720005/2011-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3003-001.787 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 19 de maio de 2021
Recorrente SCHLUMBERGER SERVIÇOS DE PETRÓLEO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 22/11/2007, 30/01/2008, 28/03/2008, 28/06/2010, 19/08/2010, 15/09/2010

OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE, PROPORCIONALIDADE E EQUIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Para que o julgador administrativo avalie a proporcionalidade e a razoabilidade de multa por descumprimento de obrigação acessória, haveria necessariamente que adentrar no mérito da constitucionalidade da lei que estabelece a mencionada sanção, o que se encontra vedado pela Súmula nº 2 do CARF.

REVISÃO ADUANEIRA.

O procedimento de revisão aduaneira pode ser realizado individualmente, assim considerada a importação de *per si*, ou no conjunto de declarações de importação de um mesmo sujeito passivo.

ART. 112 DO CTN. INAPLICÁVEL NA ESPÉCIE.

A chamada *interpretação benéfica* prevista no art. 112 do CTN cabe ser aplicada apenas nas situações de dúvida quanto à interpretação da lei que define infrações.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS.

Em regra, as decisões judiciais e administrativas não possuem a natureza de normas complementares, como são aquelas previstas no art. 100 do Código Tributário Nacional-CTN, motivo pelo qual devem ser analisadas dentro do contexto do caso concreto e não submetem decisões futuras do CARF.

EXONERAÇÃO DE MULTAS.

A exoneração ou afastamento de multa por descumprimento de obrigação acessória deriva da aplicação de critérios objetivos fixados em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges, Ariene D'Arc Diniz e Amaral, Lara Moura Franco Eduardo e Muller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração (fls. 01-05/19), lavrado em 05/05/2011, para constituição de crédito tributário no valor total de R\$ 12.989,83, correspondente à multa de 1% (um por cento) do valor aduaneiro por omissão de informação de natureza comercial necessária à determinação do controle aduaneiro, no caso, omissão de informação referente à identificação do fabricante das mercadorias importadas, a constar na correspondente Declaração de Importação, por força da previsão contida no art. 69, §§ 1º e 2º, I, da Lei nº 10.833/2003.

Cientificada do lançamento de ofício, o sujeito passivo apresentou a impugnação, alegando, em síntese, que:

- (1) a informação supostamente omitida não teria interferido na regularidade das importações/admissões e no pagamento de todos os tributos incidentes sobre tais operações, inclusive não tendo sido lavrado nenhum auto de infração correspondente à cobrança das exações que lhes fossem correspondentes;
- (2) tal assertiva configura a ausência de prejuízo ao erário sob a ótica arrecadatória e fiscalizatória, da forma reclamada pelo art. 113, § 2º, do CTN;
- (3) dos cerca de 100 (cem) itens determinados no anexo I da IN SRF nº 680/2006, que devem constar na DI, a impugnante haveria deixado de preencher apenas 1 (um) deles, sendo que este não prejudicaria, não dificultaria ou impediria qualquer atividade da fiscalização ou arrecadação pelo Fisco, não havendo, assim, qualquer razoabilidade ou proporcionalidade na penalidade aplicada;
- (4) diante das razões antes colocadas, invoca a aplicação do art. 112 do CTN, qual seja, interpretação da norma de maneira mais favorável ao contribuinte. Cita jurisprudência;
- (5) muito embora as infrações tenham sido de forma repetida, estas foram apuradas em conjunto, não tendo o contribuinte conhecimento prévio da prática da

apontada infração, tendo assim ocorrido a denominada infração continuada, devendo ser aplicada uma multa única, no caso. Cita jurisprudência administrativa;

(6) solicita que seja julgado improcedente o lançamento ou, ao menos, que haja a redução da penalidade, a considerar a aplicação recomendável dos princípios da equidade, razoabilidade e proporcionalidade.

Dando continuidade ao relato, ao analisar a impugnação apresentada contra o lançamento, a primeira instância de julgamento decidiu pela improcedência do recurso administrativo mencionado, sob as seguintes bases, assim reproduzidas:

1. Não houve ofensa a qualquer princípio constitucional, sendo o auto lavrado em conformidade com a lei, conforme deve ser a atividade tributária plenamente vinculada.
2. Quanto à relevação da penalidade, não é assunto pertinente às DRJ;
3. A multa aplicada se encaixaria ao art. 69, § 2º, da Lei nº 10.833/2003 em razão de a interessada não ter informado o fabricante, conforme item I do parágrafo segundo supracitado;
4. Não se aplica o art. 112 do CTN para interpretação mais favorável da norma por ser ela absolutamente clara no que tange à informação do fabricante.

O contribuinte foi intimado acerca do Acórdão que julgou a impugnação em 15/03/2019, conforme *Termo de Ciência por Abertura de Mensagem* anexado ao presente processo. Insatisfeito com o teor da decisão, apresentou Recurso Voluntário em 15/04/2019, como informado no *Termo de Análise Solicitação* de Juntada, anexado, também, aos autos.

Em fase recursal, o Recorrente reproduz as alegações feitas por ocasião da impugnação.

São esses os fatos que se tem a relatar.

Voto

Conselheira Lara Moura Franco Eduardo, Relatora.

Encontrando-se satisfeitos os requisitos da tempestividade e, sob o aspecto material, da competência deste Colegiado para a apreciação do Recurso Voluntário, dele conheço.

Não foram apresentadas preliminares. Passo então ao mérito.

Primeiramente, cabe menção à questão relacionada à inadequação da multa aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e equidade, levantada pelo Recorrente.

A multa em debate encontra previsão no art. 69 da Lei n.º 10.833/2003¹, estando a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal e ao entendimento fornecido a ele pelo Poder Executivo, limitado em aplicá-la, sem emitir juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou demais aspectos de sua validade, antes que o Poder Judiciário tenha se manifestado em definitivo sobre o tema.

De maneira semelhante ao que ocorre com o agente lançador, para que o julgador administrativo avance no exame da adequação da norma que prevê multa por descumprimento de obrigação acessória a quaisquer princípios que incidem sobre o sistema legal, necessariamente teria que adentrar na avaliação da legalidade e constitucionalidade da norma que estabelece a mencionada sanção, o que evidentemente supera a competência dos órgãos de julgamento administrativos.

Conforme se encontra disposto na Súmula CARF n.º 2², este Colegiado não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, em face do princípio da razoabilidade, proporcionalidade ou de quaisquer outros princípios que estejam expressos ou implícitos nas disposições constitucionais.

Portanto, não há como ter guarida a alegação de inadequação da multa perante o CARF, sob o fundamento de que seria ofensiva aos princípios aludidos.

¹ Art. 69. A multa prevista no art. 84 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, não poderá ser superior a 10% (dez por cento) do valor total das mercadorias constantes da declaração de importação.

§ 1o A multa a que se refere o caput aplica-se também ao importador, exportador ou beneficiário de regime aduaneiro que omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

§ 2o As informações referidas no § 1o, sem prejuízo de outras que venham a ser estabelecidas em ato normativo da Secretaria da Receita Federal, compreendem a descrição detalhada da operação, incluindo:

I - identificação completa e endereço das pessoas envolvidas na transação: importador/exportador; adquirente (comprador)/fornecedor (vendedor), fabricante, agente de compra ou de venda e representante comercial;

II - destinação da mercadoria importada: industrialização ou consumo, incorporação ao ativo, revenda ou outra finalidade;

III - descrição completa da mercadoria: todas as características necessárias à classificação fiscal, espécie, marca comercial, modelo, nome comercial ou científico e outros atributos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal que confirmam sua identidade comercial;

IV - países de origem, de procedência e de aquisição; e

V - portos de embarque e de desembarque.

§ 3o (Vide Medida Provisória n.º 320, 2006)

§ 3o Quando aplicada sobre a exportação, a multa prevista neste artigo incidirá sobre o preço normal definido no art. 2º do Decreto-Lei n.º 1.578, de 11 de outubro de 1977. (Incluído pela Lei n.º 13.043, de 2014)

² O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Outro aspecto levantado entre as razões recursais diz respeito à improcedência da imposição, por ausência de dano ao erário e em razão da boa-fé do autuado. Sobre o tema, cabe menção ao art. 94 do Decreto-lei n.º 37/1966, no qual se estabelece que a responsabilidade por infração à legislação aduaneira é objetiva. Em outras palavras, na configuração da infração se abstrai o elemento subjetivo do agente, como também **a extensão do dano ocasionado pelo ato**, conforme pode ser verificado em face da transcrição do dispositivo em comento:

Art. 94 - Constitui infração toda ação ou omissão, **voluntária ou involuntária, que importe inobservância**, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-Lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los.

§ 1º - O regulamento e demais atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigação, nem definir infração ou cominar penalidade que estejam autorizadas ou previstas em lei.

§ 2º - Salvo disposição expressa em contrário, **a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato**.

Deflui da leitura do trecho em reprodução que, ainda que agindo de boa-fé, ainda que a ausência da informação pretendida não tenha obstaculizado e nem prejudicado o recolhimento dos créditos tributários vinculados às DI citadas no lançamento de ofício, em face à necessária abstração da extensão dos efeitos do ato praticado, persiste a imposição da multa por descumprimento de obrigação acessória.

Nesse exato sentido, já previa o art. 136 do CTN³, diploma no qual foi abraçada a tese de que, para que se configurasse a infração prevista na legislação tributária, bastava que a conduta do agente (sujeito passivo) se coadunasse à descrição da norma, no que foi seguido pelo Decreto-lei n.º 37/1966, em seu art. 94, acima reproduzido.

Cabível também, face ao que se discute, trazer a lume o que se entende por revisão aduaneira, procedimento que guarda sua previsão no art. 54 do DL n.º 37/1966, e a partir do qual foi realizado o lançamento da multa. Pois bem. O procedimento em menção teve seus contornos adequadamente definidos no Acórdão n.º 3402-006.466, em voto condutor da lavra do Ilustre Conselheiro Rodrigo Fernandes Mineiro:

Acórdão n.º 3402-006.466

Sessão de 23 de abril de 2019

[...]

2.1. Da Revisão Aduaneira

De acordo com o disposto no artigo 44 do Decreto-lei n.º 37/1966, com redação dada pelo Decreto-lei n.º 2.472/1988, toda mercadoria procedente do exterior deverá ser

³ Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

submetida a despacho aduaneiro, que será processado com base em declaração do importador apresentada à repartição aduaneira no prazo e na forma prescritos em regulamento, mesmo aquelas não sujeitas ao pagamento do imposto de importação.

O artigo 542 do Regulamento Aduaneiro (RA), aprovado pelo Decreto n.º 6.759/2009, define despacho aduaneiro de importação como "o procedimento mediante o qual é verificada a exatidão dos dados declarados pelo importador em relação à mercadoria importada, aos documentos apresentados e à legislação específica

Trata-se de um procedimento composto de quatro fases:

- (i) Processamento da declaração de importação, através de seu preenchimento pelo importador e registro pela administração aduaneira;
- (ii) Conferência aduaneira, de acordo com a parametrização da declaração de importação;
- (iii) Desembaraço aduaneiro e entrega da mercadoria ao importador; e
- (iv) Revisão Aduaneira, fase posterior ao desembaraço aduaneiro, na qual é apurada a regularidade de todo o procedimento aduaneiro de importação.

[...]

Mas, o que é verificado na Revisão Aduaneira? Em uma resposta direta, afirmamos que **é verificado todo o procedimento aduaneiro em questão**, cuja análise pode ser feita individualmente (determinada operação de importação), ou no conjunto de declarações de importação de um mesmo sujeito passivo, o que é mais comum

A primeira verificação prevista na norma é a regularidade do pagamento dos impostos e os demais gravames devidos à Fazenda Nacional. Aqui, o ato aduaneiro (ou procedimento aduaneiro) estaria também (mas não exclusivamente) a serviço da função tributária da Aduana, mesmo em sua natureza extrafiscal, com a verificação do pagamento do *quantum* devido na operação de importação, além de sua correta quantificação (base de cálculo e alíquota). Note-se que não se trata apenas da verificação da regularidade do pagamento dos impostos, mas também dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, como por exemplo os direitos comerciais incidentes na operação. Nesse ato administrativo-aduaneiro ocorre a homologação do pagamento dos tributos e demais gravames devidos à Fazenda Nacional, ou a constituição de crédito tributário através da lavratura de auto de infração.

[...]

Na Revisão Aduaneira, quando não ocorre a constituição do crédito tributário através da lavratura do auto de infração, ocorre a homologação dos atos praticados pelo sujeito passivo por ocasião da importação: o pagamento dos tributos e demais gravames devidos à Fazenda Nacional; a regularidade de benefício fiscal aplicado; e **as informações prestadas pelo importador na declaração de importação**.

(Grifei)

Assim, conforme bem colocado pelo eminente Conselheiro, a revisão aduaneira pode ser realizada individualmente ou em conjunto. Por conseguinte, a falha pode ser detectada em procedimento que abranja diversos períodos, ainda que diga respeito ao mesmo sujeito passivo, não havendo obrigatoriedade de que seja promovida de forma sucessiva no tempo.

Na espécie, a fiscalização aduaneira identificou a omissão do fabricante do produto importando em 6 (seis) DI. O enquadramento legal fornecido foi: art. 84, da MP 2158-35/01, combinado com arts. 69 e 81 da Lei n.º 10.833/2003.

A leitura do citado art. 84, *caput*, da MP 2158-35/01 não fornece muita margem para interpretações. Considero que a redação do dispositivo mostra-se clara, senão, observe-se:

Art. 84. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria:

I - classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria; ou

II - quantificada incorretamente na unidade de medida estatística estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.

É dizer, a opção do legislador foi aplicar a multa sobre o valor aduaneiro *da mercadoria*, qual seja esta, a mercadoria que teve sua descrição comprometida. Tal como se encontra posta, a disciplina prevê infrações autônomas por mercadoria importada, porque independentes também as condutas do agente a cada omissão praticada subsequentemente – em que pese sejam comportamentos idênticos e reiterados.

Como a omissão da informação em DI sucessivas não pode ser tida como continuação da anterior, descabe, assim, falar-se em infração continuada na situação sob exame.

No que se refere à pretensão de interpretação benéfica, tem-se que o art. 112 do CTN⁴ cabe ser aplicado apenas em situações nas quais restem dúvidas a respeito da interpretação da legislação tributária, o que não se verifica na espécie, ante a clareza com que estão redigidos os já mencionados arts. 84, da MP 2158-35/01 e 69 e 81 da Lei n.º 10.833/2003, dispositivos que se prestaram à capitulação legal da infração.

Em relação às decisões judiciais e emanadas deste mesmo Colegiado, trazidas à colação pelo Recorrente, tem-se que estas não guardam a qualidade de normas complementares, previstas no art. 100 do CTN, motivo pelo qual devem obrigatoriamente ser compreendidas dentro do contexto de um caso concreto, não sendo capazes de submeter decisões futuras do Colegiado, conforme determina a Portaria MF n.º 343/015, que aprovou o Regimento Interno do CARF-RICARF. Por oportuno, destaco art. 62 do mesmo RICARF:

⁴ Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plene ria do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

Por fim, subsidiariamente, o Recorrente protesta pela exoneração de parte da multa aplicada, a considerar a aplicação do princípio da equidade. Todavia, inexistente qualquer previsão legal ou normativa de redução ou afastamento da penalidade em questão, tendo como suporte simplesmente a aplicação da equidade ou de demais princípios.

A exoneração de multa por descumprimento de obrigação acessória, diga-se, ocorre em face da aplicação de critérios objetivos fixados na legislação aplicável, o que não se sustenta em relação especificamente à multa prevista no art. 84, da MP 2158-35/01, dado o conjunto da legislação aduaneira vigente à época do lançamento.

Em conclusão, diante dos fundamentos expostos, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo

