



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

Processo n° 12466.721311/2013-41
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 3302-005.713 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de julho de 2018
Matéria Procedimento Simplificado de Exportação de Petróleo.
Embargante RAIZEN COMBUSTIVEIS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 01/04/2013

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE

Conversão da Pena de Perdimento em Multa. Rito.

A aplicação de multa pecuniária em substituição da perdimento não está condicionada à conclusão do processo de apuração do Dano ao Erário. Caracterizada a impossibilidade de apreensão das mercadorias, a legislação vigente determina a extinção do processo administrativo instaurado com vistas à aplicação da pena de perdimento, no estado em que se encontrar, e o início de um novo processo, a ser processado nos termos do Decreto n° 70.235, de 1972. Inteligência do art. 73, caput e §§ da Lei n° 10.833, de 2003.

Procedimento Simplificado de Exportação de Petróleo. Autorização de Embarque condicionada ao registro de Requerimento de Embarque.

No caso de exportação de óleo cru por pessoa jurídica devidamente habilitada para o procedimento simplificado de exportação, o embarque da mercadoria para o exterior é automaticamente autorizado mediante protocolização do respectivo requerimento de embarque.

São considerados regulares, por aplicação retroativa de legislação posterior (retroatividade benigna), as exportações realizadas antes da vigência da IN RFB n° 1.198/2011, cujos Pedidos de Embarque tenham sido protocolizados previamente ao embarque das mercadorias, respeitada a antecedência exigida, e desde que devidamente instruídos com os respectivos REs.

Embarque de mercadoria sem ordem, despacho ou licença, ou sem o cumprimento de formalidade essencial. Pena de Perdimento.

Sujeita-se à pena de perdimento a mercadoria embarcada com destino ao exterior, sem ordem, despacho ou licença, por escrito, da autoridade aduaneira, ou sem o cumprimento de outra formalidade essencial estabelecida em texto normativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher, parcialmente, os embargos de declaração para rerratificar o acórdão embargado, sem efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fenelon Moscoso de Almeida, Walker Araujo, Vinicius Guimarães, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Junior, Raphael Madeira Abad e Paulo Guilherme Deroulede.

Relatório

Trata-se de auto de infração, lavrado em 01/04/2013, referente a exigência de multa equivalente ao valor aduaneiro (100%), no valor de R\$ 234.962.072.17.

Diante da existência do Processo de Perdimento de Mercadorias n° 12466.721676/2011-11, lavrou-se o presente Auto de Infração visando a aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias integrantes dos Despachos de Exportação n° 2101248412/2 (NF 204 e 209) e 2101317568/9 (NF 223 e 234), referentes à 301.364,79 m3 de óleo bruto de petróleo, pela impossibilidade de sua apreensão, conforme relatado a seguir.

Em destaque, salienta-se desde já que há uma evidente falha material na organização das peças processuais, pois é colacionada à página 02 do Auto de Infração, trecho que deveria ter sido colacionado à página 09 e, à página 03, trecho que deveria estar colacionado à página 07.

Merece destaque, ainda, o fato de que, às folhas 20 e seguintes, foi colacionado auto de infração relativo à decretação do perdimento, onde a sequências das folhas relativas à narrativa dos fatos foi observada, permitindo clara compreensão.

A empresa qualificada nos autos é habilitada para utilizar procedimentos simplificados para o despacho de exportação de petróleo produzido no país em unidades de produção ou estocagem situadas em águas jurisdicionais brasileiras, nos termos da Instrução Normativa SRF n° 363, de 16 de outubro de 2003.

Em 23/11/2010 foi elaborada a Declaração de Exportação (DE) n° 2101248412/2. Naquela mesma data a DE foi recepcionada e parametrizada em "canal laranja" (Seleção para Análise Documental). Analisados os documentos apresentados constatou-se que o deferimento do **Pedido de Embarque de Mercadorias (PEM)** n° 15965-7, referente aos

Registros de Exportação (RE) nº 10/1472779-001 e 10/1607923-001, ocorreu no dia 22/11/2010, data posterior ao embarque da mercadoria, 27/10/2010, conforme Conhecimentos de Carga nº SH019 01 e SH019 02, configurando que a mercadoria foi embarcada antes da anuência da autoridade aduaneira; ou seja, o embarque ocorreu sem a autorização da Receita Federal do Brasil.

Há ainda o fato de os Registros de Exportação não se encontrarem efetivados à época do embarque, conforme telas do sistema Siscomex apresentadas pela empresa exportadora. Dessa forma, o despacho de exportação foi interrompido no sistema Siscomex, não tendo sido registrado o desembaraço aduaneiro. Em consequência, o representante do exportador apresentou, em 21/12/2010, suas justificativas referentes ao fato em tela.

Em 09/12/2010 ocorreu a elaboração da DE nº 2101317568/9. Não foi registrada a recepção do documento em face de ter sido constatado que o deferimento do PEM nº 15979-7, referente ao RE nº 10/1633758-001, datado de 26/11/2010, **foi posterior ao embarque da mercadoria**, em 22/11/2010, conforme Conhecimento de Carga nº 020, configurando que a mercadoria foi embarcada antes da anuência da autoridade aduaneira; ou seja, o embarque ocorreu sem a autorização da Receita Federal do Brasil.

Para esse fato o representante do exportador apresentou, em 21/12/2010, suas justificativas.

Diante de todo o exposto, confrontando-se os procedimentos adotados e as normas aplicáveis à situação em tela, conclui-se que a empresa exportadora, através de seus representantes, ignorou a autoridade da Receita Federal do Brasil através da inobservância do cumprimento das etapas necessárias para as operações de exportação.

Em suma, a autuada realizou suas exportações à revelia da autoridade aduaneira, visto que promoveu a exportação de suas mercadorias sem o deferimento dos respectivos Pedidos para Embarque de Mercadorias, o que implica na incidência da pena de perdimento, com fulcro no inciso I, do artigo 689 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 6.759/2009.

Cientificado do auto de infração, via Aviso de Recebimento, em 06/05/2013 (fls. 134), o contribuinte, protocolizou impugnação, tempestivamente em 03/06/2013, na forma do artigo 56 do Decreto nº 7.574/2011, de fls. 136 a 178, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.

O impugnante em sua defesa alegou os seguintes pontos:

- ✓ O procedimento é nulo, em virtude de que a aplicação da pena pecuniária não foi precedida da decretação do perdimento. Defende que só se configura definitivamente o dano ao Erário após a decisão administrativa que determina a aplicação da pena de perdimento. Descreve a legislação e cita acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região;
- ✓ Restariam violados os princípios do devido processo legal, ampla defesa e contraditório, pois o auto de infração seria ininteligível e, desta forma, não conteria a correta descrição dos fatos e da conduta

imputada ao acusado. Transcreve trechos que apresentariam inconsistências, cita legislação e jurisprudência;

- ✓ Os embarques questionados pela autoridade fiscal teriam sido precedidos da expedição de Certificado de Arqueação de Carga Líquida, onde se verificaria a designação de Autoridade Fiscal para assistir a arqueação. Cita decisão do Terceiro Conselho de Contribuintes no sentido de que tal ato representaria a autorização que se alega não obtida;
- ✓ A primeira operação de exportação reputada como irregular, processada com base na Declaração de Exportação (DE) 2101248412-2 [referente a carga embarcada e destinada ao exterior em 27/10/2010], teria sido iniciada em 15/10/2010, por meio da formulação do Registro de Exportação 10/1472779-001, no qual teriam sido prestadas todas as informações de natureza comercial, financeira, cambial e fiscal inerentes à sua identificação. Na mesma data, teria sido formulado pedido de arqueação da embarcação que transportaria o óleo cru e, em 18/10/2010, designado servidor para acompanhar e validar dita arqueação. Em 20/10/2010 teria apresentado Pedido de Embarque de Mercadorias (PEM).
- ✓ A possibilidade de se formular declaração de exportação após o embarque da mercadoria teria sido expressamente autorizada pelo art. 52 da Instrução Normativa nº 28, de 1994 que, em seu art. 55, disciplina a apresentação de Pedido de Embarque de Mercadoria. Já a Portaria ALF/VIT nº 37, de 2007, prevê que o PEM deverá ser apresentado no prazo máximo de 10 dias e mínimo de 24 horas, em relação à previsão de atracação da embarcação. O Navio que transportou a mercadoria atracou em 22/10/2010, o que demonstraria, mais uma vez, o estrito cumprimento das normas;
- ✓ Após a chegada da embarcação a impugnante solicitara, em 25/10/2010, que o embarque, antes direcionado para um único destino, fosse fracionado para dois destinos, mediante a expedição de dois BLs. Por tal motivo, em 15/10/2010, solicitou a retificação do RE e a obtenção de novo RE, relativo ao novo destino a ser incluído. Afirma que tal retificação não implicou alteração no valor ou quantidade totais a serem exportados;
- ✓ Devido a questões de ordem prática, teria tido que aguardar a obtenção de diversos documentos, como, por exemplo, a cópia de BL. Como consequência, apenas em 10/11/2010, teria sido possível retificar o RE 10/1472779-001 e obter o RE 10/1607923-001. De posse desses registros, pleiteou a formulação de novo PEM, de nº 15965-7, acatado pela autoridade fiscal, o que ratificaria todo procedimento adotado pela autuante. Em 23/11/2010, elaborou a Declaração de Exportação 2101248412/2, dentro do prazo previsto no art. 56, IV da Instrução Normativa nº 28, de 1994. A fim de demonstrar sua boa-fé, anexa as notas fiscais da operação, autorizadas pela Receita Federal do Brasil, que refletiriam a saída física do óleo bruto de petróleo ao exterior;

-
- ✓ O despacho processado com base na DE 2101317568/9, apresentado em 09/12/2010, [referente a carga embarcada e destinada ao exterior em 22/11/2010] teria sido iniciado em 16/11/2010, por meio da formulação do RE 10/1633758-001, onde teriam sido prestadas as informações já enumeradas, mesma data em que teria sido apresentado requerimento de arqueação da carga e designado o agente responsável pelo seu acompanhamento. No dia seguinte (17/11/2010), teria sido apresentado o PEM 15979-7, que somente foi deferido em 26/11/2010. Aduz que o fato da mercadoria ter sido exportada em data anterior ao deferimento do referido pedido, ou seja, em 22/11/2010, demonstraria a morosidade
 - ✓ da Secretaria da Receita Federal do Brasil. Noutro giro, defende que a expedição de certificado
 - ✓ de arqueação em 21/11/2010 demonstraria que o Fisco tomara conhecimento da operação;
 - ✓ Se a sua intenção fosse realizar exportação sem o conhecimento do Fisco não teria apresentado o correspondente despacho de exportação. Reafirma, sinteticamente, suas alegações acerca da possibilidade de apresentação de DE posteriormente ao embarque e sustenta que a legislação não o obriga a aguardar o deferimento do PEM, mas limita-se a exigir que este seja apresentado no prazo regulamentar;
 - ✓ j) As disposições da Instrução Normativa nº 28, de 1994, seriam inaplicáveis ao despacho simplificado de exportação de petróleo, disciplinado pela Instrução Normativa nº 363, de 2003, à qual se subordinaria em razão de prévia habilitação. Transcreve o Ato Declaratório de Habilitação e disserta acerca do regime, esclarecendo que, em razão de sua habilitação, seria obrigado a apresentar mensalmente relatórios que contemplariam a produção diária, o quantitativo destinado à exportação, o volume de petróleo a ser exportado por país de destino e as datas previstas para o início e o final da operação de embarque, entre outras informações. Afirma que não faria sentido o Fisco a autorizar a adotar procedimento simplificado e, ao mesmo tempo, puni-la em razão da alegação de ausência de prestação de informações. Afirma que a IN 363/03 não prevê a necessidade de prévia apresentação de PEM. Cita jurisprudência;
 - ✓ Não se poderia falar em Dano ao Erário, pois não se demonstrou prejuízo à Fazenda Nacional, nem má-fé. Cita jurisprudência judicial e administrativa e pleiteia a aplicação do artigo 112, II do CTN;
 - ✓ Por fim, argumenta que, pela aplicação dos arts. 736 e 737 do Regulamento Aduaneiro, a Pena de Perdimento poderia ser relevada e substituída pela multa de 1%. Pleiteia que, na remota hipótese em que se mantenha a autuação, proceda-se a tal substituição.

Em 24 de outubro de 2013, através do Acórdão nº 11043.465, a 6ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento do Recife/PE por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, exonerando a parcela do crédito tributário correspondente a R\$ 120.947.795,14 (cento e vinte milhões novecentos e quarenta e sete mil setecentos e noventa e cinco reais e quatorze centavos), relativa à DDE no 2101 317568/9.

Quanto ao crédito exonerado, recorreu-se de ofício ao Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos da Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

Entendeu a Turma que num primeiro plano, portanto, pode-se assumir algumas premissas: a exportação pressupõe a prévia autorização da autoridade fiscal que, regra geral, é levada a efeito por meio do desembaraço aduaneiro, que tem como documento-base a declaração de exportação (DE).

Apenas excepcionalmente, a legislação admite que, conforme disciplinado pela Receita Federal, a mercadoria embarque com destino ao exterior antes do desembaraço aduaneiro.

Para efetivar a simplificação prevista no art. 52 da IN SRF 28/94, a Alfândega de Vitória instituiu o Pedido de Embarque de Mercadoria (PEM), em formulário papel, que tem por objeto formalizar a solicitação e o deferimento do embarque de mercadoria destinada ao exterior, cujo despacho no Siscomex será procedido em momento posterior.

Mesmo na hipótese de exportação de granéis sujeitos a despacho *a posteriori*, o embarque da mercadoria fica condicionado à prévia autorização pela Alfândega de Vitória, nos termos do art. 4º, a ser formalizada por meio do deferimento do PEM.

Por outro lado, extrai-se igualmente da leitura dos dispositivos que lidam com o assunto, em particular da quantificação de granéis, que a autorização para embarque a ser deferida por intermédio do PEM não se confunde com os procedimentos relativos à arqueação, destinados, exclusivamente, à quantificação da mercadoria, e regidos por legislação específica.

Neste ponto, cabe observar que, no caso particular da exportação de petróleo por unidades de produção ou estocagem, matéria do presente processo, a Receita Federal do Brasil instituiu procedimentos simplificados de exportação, por meio da IN RFB 363/03, posteriormente substituída pela Instrução Normativa RFB nº 1.198/2011 e Instrução Normativa RFB nº 1.381/2013.

A Instrução Normativa SRF nº 363/03, vigente à época dos fatos, instituiu a necessidade de prévia habilitação da empresa que opte pelo procedimento simplificado de exportação do petróleo.

Ainda que a Instrução Normativa SRF nº 363/03 não tenha feito previsão expressa à necessidade de prévia autorização de embarque pela Unidade Local, o teor do artigo 20 deixa claro, no entender da Colenda Turma, ser aplicáveis à exportação de petróleo as disposições dos art. 52 e 55 da Instrução Normativa SRF 28/94, que disciplinam o despacho de exportação *a posteriori*, os quais fundamentaram a Portaria ALF/Vitória 37/2007.

A Turma entendeu que não há margem para se questionar a vigência ou aplicabilidade da referida portaria ao caso em tela, posto que instituída posteriormente à IN SRF 363/03, e fundamentada em dispositivo não revogado da IN RFB 28/94, cuja matriz legal encontra-se, como visto, gizada no DL 37/66.

Igualmente, foi o entendimento da Turma que não há margem para se confundir as figuras da autorização para embarque, quantificação da mercadoria e despacho de exportação. Os três conceitos, aliás, encontram-se tratados separadamente na IN RFB nº 1.198/2011, que substituiu a IN SRF 363/03.

Destacou a Turma que embora a Instrução Normativa RFB nº 1.198/2011 exija a prévia autorização de embarque da mercadoria, esta é automaticamente deferida por meio da mera protocolização do requerimento de embarque (documento de natureza e propósitos idênticos ao do Pedido de Embarque da Mercadoria, em que se baseava a autorização de embarque no âmbito da Alfândega de Vitória), devidamente instruído, conforme caput do art. 10.

Observe-se que o § 2º do mesmo artigo deixa claro que, a partir da publicação desta norma, a regra passa a ser o deferimento automático do requerimento de embarque, isto é, sem a necessidade de intervenção da autoridade local, e a exceção, a ser devidamente comunicada ao exportador, sua suspensão, caso se entenda necessária qualquer intervenção.

Na mesma linha, a Instrução Normativa RFB nº 1.381/2013, manteve a distinção entre os conceitos de autorização para embarque, quantificação da mercadoria e despacho de exportação e, apesar de ligeira alteração nos termos empregados, previu a autorização de embarque da mercadoria mediante a protocolização do requerimento.

A Turma ainda argui que a alteração normativa relativamente à dispensa de deferimento do requerimento de embarque, uma vez que este, como visto, passa a ser autorizado automaticamente mediante mero registro daquele documento, produziria efeitos em operações concretizadas antes da vigência daquelas normas.

Para tanto, o Acórdão da Delegacia Regional de Julgamento apoia seu entendimento no artigo 106 do Código Tributário Nacional e assim invoca o princípio da retroatividade benigna da legislação tributária.

Assim sendo, para deslinde da lide que ora se apresenta, a 6ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento – Recife/PE elegeu o seguinte critério: a verificação se nas operações em tela o exportador dispunha, no momento do embarque da mercadoria, de PEM devidamente registrado e instruído com Registros de Exportação (REs) válidos, respeitado, ainda, o prazo de antecedência previsto nas normas posteriores (inicialmente cinco dias, conforme previsto na IN RFB nº 1.198/2011, reduzido para dois dias por força da IN RFB nº 1.381/2013).

O quadro a seguir, constituído com base nos documentos apresentados pelo próprio exportador (fls. 396 e seguintes) resume as datas em que ocorreram os eventos mais relevantes relacionados às operações sobre a análise.

DE	PEM	Data Protocolização	Data Deferimento	Data Embarque	RE	Data Registro
2101248412/2	15965-7	11/11/2010	22/11/2010	27/10/2010	10/1472779-001 10/1607923-001	15/10/2010 10/11/2010
2101317568/9	15979-7	17/11/2010	26/11/2010	22/11/2010	10/1633758-001	16/11/2010

No caso da Declaração de Exportação 2101248412/2, extrai-se dos autos que o embarque da mercadoria ocorrera previamente à protocolização do PEM e, até mesmo, previamente à retificação e registro dos REs que instruíam o PEM extemporaneamente registrado.

Assim, ainda que se considere a aplicação retroativa das INs RFB nº 1.198/2011 e nº 1.381/2013, não há como deixar de reconhecer que, nesse caso, o envio da mercadoria ao exterior dera-se **sem ordem, despacho ou licença**, formal, da autoridade aduaneira, **ou sem o cumprimento de formalidade essencial estabelecida em texto normativo**, hipótese que se subsume ao inciso I do art. 105 do DL 37/66.

Por outro lado, no caso da declaração de exportação nº 2101317568/9, constata-se que o PEM nº 15979-7, referente ao RE nº 10/1633758-001, foi registrado em 17/11/2010 e, portanto, antecede em cinco dias o embarque da mercadoria, em 22/11/2010.

Nesse caso, entendo que, a despeito de o embarque da mercadoria ter ocorrido antes de seu necessário deferimento, à época dos fatos, há que se reconhecer a existência de norma superveniente que modificou a dinâmica da exportação de petróleo, deixando de exigir o prévio deferimento do PEM e expressamente concedendo autorização de embarque por meio de sua mera protocolização, devidamente instruído.

Com base nessas considerações, a Turma exonerou a parcela da multa relativa à Declaração de Exportação nº 2101317568/9, no montante de R\$ 120.947.795,14 (cento e vinte milhões novecentos e quarenta e sete mil setecentos e noventa e cinco reais e quatorze centavos).

A impugnante foi cientificada da Decisão da Delegacia Regional de Julgamento, em 18/11/2013, via Aviso de Recebimento, às folhas 541 do processo digital.

Em 19/12/2013, ingressou com RECURSO VOLUNTÁRIO junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, apresentando suas razões, de folhas 548 a 587.

Em síntese, foi alegado que:

- ✓ Da violação aos princípios do devido processo legal ampla defesa e contraditório;
- ✓ Da ausência de procedimento prévio para apuração da ocorrência de dano ao erário, condição para procedibilidade da aplicação da multa prevista no §3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/76;
- ✓ Da operação de exportação cuja autuação foi mantida pela decisão recorrida. Não há o que se falar em exportação realizada sem autorização da Receita Federal do Brasil, ou à revelia das autoridades aduaneiras, tendo em vista que a Recorrente comprovou:
 - I. ter apresentado o Registro de Exportação (RE) nº 10/1472779-001 em folhas 31/33);
 - II. ter formulado Requerimento de Arqueação em 15.10.2010 (folhas 42/49);

-
- III. ter obtido Certificado de Arqueação de Carga Líquida, emitido pelo agente fiscal Sr. Heleno Dias de Azevedo em 28.10.2010 (folhas. 49);
 - IV. ter apresentado seu primeiro Pedido para Embarque de Mercadorias (PEM) em 20.10.2010;
 - V. ter sido emitido conhecimento de embarque, "*Bili of Lading - BL*" em (folhas 50/55);
 - VI. ter emitido Notas Fiscais autorizadas pela Receita Federal do Brasil (folhas 38/39);
 - VII. ter retificado e desmembrado o RE n.º 10/1472779-001, em 10.11.2010, ocasião em que gerou novo RE autuado sob o n.º 10/1607923-001 (folhas 34/36);
 - VIII. ter apresentado novo PEM n.º 15965-7. em 11.10.2010, o qual foi devidamente analisado e deferido em 22.11.2010 (fis. 41}; e, por fim,
 - IX. ter elaborado, tempestivamente, sua Declaração de Exportação (DE) n.º 2101248412/2, em 23.11.2010, em estrita observância ao disposto nos artigos 52, parágrafo único e 56, inciso V, ambos da IN SRF n.º 28/94 (fls. 28/30).
- ✓ Da plena aplicabilidade da retroatividade benigna das Instruções Normativas RFB 1.198/11 e 1.381/13;
 - ✓ Da ausência de dano ao Erário, inaplicabilidade da Pena de perdimento e, conseqüentemente, da multa ora imputada.

DO PEDIDO

- a) Ante a todo o exposto, a Recorrente espera e requer o acolhimento das preliminares para reformar a decisão recorrida e anular o auto de infração, bem como, caso superadas as preliminares, seja a decisão recorrida parcialmente reformada no tocante à parte que manteve a auto de infração, julgando-se totalmente procedente o presente Recurso Voluntário para cancelar a integralidade dos créditos tributários ora exigidos.
- b) Alternativamente, na remota hipótese de não ser o auto de infração julgado totalmente improcedente, ou nulo, requer a relevação da pena de perdimento mediante a sua conversão na multa correspondente a 1% do valor aduaneiro da mercadoria (art. 712 do Regulamento Aduaneiro).
- c) Por fim, conforme já noticiado alhures, considerando que a ora Recorrente requereu perante a Receita Federal do Brasil a cópia do PEM original, protocolado anteriormente ao PEM n.º 15965-7,

conforme faz prova da requerimento em anexo ÍDoc. 01), vem requerer sua posterior juntada aos autos.

Em 19 de março de 2015, através do **Acórdão nº 3403-003.636**, a 3ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF por maioria de votos, negou provimento aos recursos de ofício e voluntário.

Em síntese, o v. Acórdão assinalou que:

- ✓ Constatou-se que o primeiro embarque aconteceu em outubro de 2010 e o segundo em 22.11.2010. Entretanto, o Pedido de 15965-7 aconteceu em 11.11.2010, posterior ao embarque e o Pedido 15979-7, a solicitação foi efetivada em 17.11.2010, com modificação para o início e término do embarque;
- ✓ Não há prova demonstrando que Recorrente tenha solicitado “PEM” antes do embarque. Arguição trazida em sede recursal de que foi solicitada cópia do documento ao Órgão Fazendário, é a confirmação de que prova cabal ao deslinde da questão deixou de ser colecionado aos autos com intuito de demonstrar o desacerto do Fisco;
- ✓ Em relação alegação de que a Recorrente estar a demandar documento que constituiria prova de existência de “PEM” tempestivo, é de se destacar que incumbe a recorrente a guarda da documentação referente os despachos e as operações em que atue;
- ✓ Em sendo assim, a Interessada deixou de fazer prova conclusiva quanto ao arguido, que o pedido tenha sido solicitado antes do embarque;
- ✓ Quanto ao QRECURSO DE OFÍCIO, compulsando os autos verifica-se que assiste razão ao Julgador de piso em afastar parcela da autuação referente a pedido que à luz disposto na IN 363 de 2003 seria tempestivo.

Em 02 de julho de 2015, a **UNIÃO (FAZENDA NACIONAL)**, por intermédio de sua Procuradora, tomou ciência do Acórdão nº **3403-003.636**, e se pronunciou no sentido de que não haveria interposição de recurso à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A empresa autuada tomou ciência do Acórdão nº **3403-003.636**, por via eletrônica, em 11/06/2015 (folhas 633).

Em 16/06/2015, a empresa autuada apresentou **EMBARGOS DE DECLARAÇÃO**, de folhas 635 a 644 do processo digital.

Alega em síntese que a decisão embargada também incorreu em flagrantes obscuridade, omissões e contradições que devem ser sanadas, a saber:

- ✓ Incorreu em obscuridade, na medida em que às fls. 619 afirma que a decisão de primeira instância teria mantido o lançamento em sua integralidade, quando na verdade a decisão de primeira instância julgou parcialmente procedente a impugnação para afastar por

completo a penalidade imposta sobre a operação de exportação relativa à DE nº 2101317568/9;

- ✓ Incorreu em omissão, pois:
 - Deixou de se pronunciar acerca da preliminar de nulidade do AI em razão de violação ao devido processo legal e ampla defesa;
 - Deixou de enfrentar o argumento recurso de que a Embargante protocolou o PEM, ainda que posteriormente ao efetivo embarque, mas antes de qualquer procedimento fiscalizatório da Fazenda, o que tem o condão de regularizar a exportação nos moldes de jurisprudência deste egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:
 - Deixou de enfrentar o argumento recursal no sentido de que, o art. 15 da IN SRF n.º 363/2003 não exige o cumprimento de obrigações acessórias como a apresentação do PEM, previsto apenas na IN n.º 28/94;
 - Deixou de fazer constar expressamente em seu dispositivo, bem como em sua ementa, que o Recurso de Ofício foi improvido.
 - Incorreu em contradição ao afirmar expressamente que a Embargante, enquanto detentora de regime especial de exportação, deve observar à risca as exigências de caráter obrigacional, porém desconsidera o fato de que a IN SRF n.º 363/2003 não exige em momento algum o pedido prévio de embarque.

⊙ DO PEDIDO

Diante do exposto, espera e requer seja conhecido e integralmente provido os presentes embargos de declaração para sanar os vícios da decisão embargada cabalmente comprovados ao longo da presente peça recursal e, conseqüentemente, emprestando-lhes os devidos efeitos modificativos, reconhecer a improcedência da autuação na parte em que mantida pela decisão de primeira instância.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud – Relator

1. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

Em 16 de fevereiro de 2017, através de Despacho de Admissibilidade de Embargos, proferido pela 4a Câmara, da 3a Seção de Julgamento do CARF, foi admitido o recurso de **EMBARGOS DE DECLARAÇÃO** para que uma nova decisão seja prolatada em

melhor forma, com apreciação da preliminar de nulidade arguida, e, eventualmente, saneado o lapso constante do Relatório da decisão embargada.

Portanto, entende-se que o recurso é admissível por atender a forma do artigo 65 do RICARF.

2. DA TEMPESTIVIDADE

O **Acórdão nº 3403-003.636**, da 3ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF data de 19 de março de 2013.

A empresa RAIZEN COMBUSTIVEIS S.A. ingressou com recurso de EMBARGOS DE DECLARAÇÃO em 16 de junho de 2015.

Às folhas 633 do processo digital, consta documento referente à Termo de Ciência, com a ciência eletrônica do Embargante, na data de 11 de junho de 2015.

Assim, o prazo de 5 dias para apresentação dos embargos foi observado.

O recurso é tempestivo.

3. DA OBSCURIDADE, OMISSÕES E CONTRADIÇÃO

Em 16 de outubro de 2015, a empresa RAIZEN COMBUSTIVEIS S.A. ingressou com recurso de **EMBARGOS DE DECLARAÇÃO** ao **Acórdão nº 3403-003.636**, de folhas 635 a 644, objetivando:

Sanar obscuridade: na medida em que às folhas 619 afirma que a decisão de primeira instância teria mantido o lançamento em sua integralidade, quando na verdade a decisão de primeira instância julgou parcialmente procedente a impugnação para afastar por completo a penalidade imposta sobre a operação de exportação relativa à DE nº 2101317568/9.

Sanar as seguintes omissões:

- Deixou de se pronunciar acerca da preliminar de nulidade do Auto de Infração em razão de violação ao devido processo legal e ampla defesa;
- Deixou de enfrentar o argumento recurso de que a Embargante protocolou o PEM, ainda que posteriormente ao efetivo embarque, mas antes de qualquer procedimento fiscalizatório da Fazenda, o que tem o condão de regularizar a exportação nos moldes de jurisprudência deste egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais;
- Deixou de enfrentar o argumento recursal no sentido de que, o art. 15 da IN SRF n.º 363/2003 não exige o cumprimento de obrigações acessórias como a apresentação do PEM, previsto apenas na IN n.º 28/94;
- Deixou de fazer constar expressamente em seu dispositivo, bem como em sua ementa, que o Recurso de Ofício foi improvido.

Sanar a seguinte contradição: ao afirmar expressamente que a Embargante, enquanto detentora de regime especial de exportação, deve observar à risca as exigências de caráter obrigacional, porém desconsidera o fato de que a IN SRF nº 363/2003 não exige em momento algum o pedido prévio de embarque.

4. DO DEFERIMENTO PARCIAL

- DA OBSCURIDADE

Fragmento extraído do Relatório do Acórdão nº 3403-003.636, às folhas 619 do processo digital:

Cuida-se recurso de Ofício e Recurso Voluntário. O voluntário interposto pela empresa Raízen Combustíveis Ltda., atual denominação social da empresa Shel Brasil Ltda., em razão da decisão que manteve o lançamento em sua integralidade exigindo multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias integrantes dos Despachos de Exportação nº 2101248412/2 (NF 204 e 209) e 2101317568/0 (NF 223 e 234) totalizando a quantidade de 301.364,79m3 de óleo bruto de petróleo, pela impossibilidade de sua apreensão em virtude da mercadoria não encontrar mais em solo brasileiro, como consta do relato fiscal:

(Grifo e negrito nossos)

De fato, a informação veiculada nesse fragmento é equivocada.

Transcreve-se abaixo o Acórdão nº 3403-003.636, às folhas 618 do processo digital:

Acordam os membros da 6ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, exonerando a parcela do crédito tributário correspondente a R\$ 120.947.795,14 (cento e vinte milhões novecentos e quarenta e sete mil setecentos e noventa e cinco reais e quatorze centavos), relativa à DDE nº 2101317568/9. O julgador Zenaldo Loibman votou pelas conclusões.

Quanto ao crédito exonerado, recorre-se de ofício ao Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos da Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, conforme facultado pela legislação vigente.

(Grifo e negrito nossos)

Portanto, procede a alegação da Embargante, na medida em que o Acórdão nº 3403-003.636 é expresso em assinalar que a impugnação foi julgada PROCEDENTE EM PARTE, na medida em que **exonera a parcela do crédito tributário** correspondente a R\$ 120.947.795,14 (cento e vinte milhões novecentos e quarenta e sete mil setecentos e noventa e cinco reais e quatorze centavos), relativa à DDE nº 2101317568/9.

- DAS OMISSÕES

Preliminar de nulidade do Auto de Infração em razão de violação ao devido processo legal e ampla defesa

É alegado nos itens 21 a 24 do RECURSO VOLUNTÁRIO:

21. *Ora, da análise dos fatos "descritos" no Auto de Infração vergastado, depreende-se claramente que, no afã de se cobrar uma multa exorbitante da Recorrente, o ilustre fiscal, ao que tudo indica por um lapso de atenção, fez um "corte e cola" do Auto de Infração objeto do processo administrativo nº 12466.721676/2011- 11, de modo a torná-lo incompreensível, ante a falta de concatenamento lógico de suas assertivas, impossibilitando, destarte, o exercício de defesa da Recorrente.*

22. *Nesse exato sentido, confira-se acórdão proferido pela 3ª Turma Especial do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos autos do processo administrativo nº 10680.009059/2007-90, julgado em 23/08/2011, em textual:*

"A ausência de clareza e precisão do levantamento, da autuação e da multa, resultam em nulidade da autuação, por cerceamento do direito a ampla defesa, do contraditório, o que acaba por macular o due process of law, isto é o devido processo legal.

A nulidade ora suscitada é reconhecida, nos termos do artigo 59, II, do Decreto 70.235/72 c/c o artigo 37, caput, da CF/88 e a reconhecço como de cunho material, pois se refere intrinsecamente com a descrição da infração propriamente dita."

23. *Por essa mesma razão é que o Decreto nº 70.235/72 também enumera como elemento essencial do auto de infração a descrição dos fatos e a correta disposição legal infringida, veja-se:*

"Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

- a qualificação do autuado;

- o local, a data e a hora da lavratura; ill - a descrição do fato;

- a disposição legal infringida e a penalidade aplicável:

- a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

- a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula."

24. *Nessa linha de raciocínio, merece reforma a decisão recorrida, uma vez que o auto de infração claramente carece da motivação necessária e intrínseca à própria natureza do ato administrativo do lançamento tributário, indo de encontro a todos os princípios corolários da Administração Federal contidas na Lei 9.784/99 - art. 2º, bem como no próprio Decreto 70.235/72 - art. 59.*

A argumentação esposada pelo Embargante tem o seu fundamento.

O **Acórdão nº 11043.465**, da 6ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento do Recife/PE, datado de 24 de outubro de 2013, se pronuncia sobre o tema.

Este Relator ao iniciar seus trabalhos na presente análise, admite essa dificuldade, inclusive fazendo a seguinte referência no início do Relatório:

Em destaque, salienta-se desde já que há uma evidente falha material na organização das peças processuais, pois é colacionada à página 02 do Auto de Infração, trecho que deveria ter sido colacionado à página 09 e, à página 03, trecho que deveria estar colacionado à página 07.

Mas em seguida, na mesma linha adotada pelo **Acórdão nº 11043.465**, esclarece:

Merece destaque, ainda, o fato de que, às folhas 20 e seguintes, foi colacionado auto de infração relativo à decretação do perdimento, onde a sequência das folhas relativas à narrativa dos fatos foi observada, permitindo clara compreensão.

Desse modo, ainda que seja patente a falha material na organização das peças processuais, o direito de Defesa da empresa autuada não ficou prejudicado, dada a colação de outro documento referente ao AUTO DE INFRAÇÃO E TERMO DE APREENSÃO E GUARDA FISCAL N° 0727600/00286/11, pela fiscalização, a partir das folhas 19 do processo digital, contendo idêntica descrição dos fatos.

O artigo 15 da IN SRF n.º 363/2003 não exige o cumprimento de obrigações acessórias como a apresentação do PEM

O artigo, vigente à época dos fatos, assim dispunha:

Art. 15. O despacho aduaneiro de exportação de petróleo será processado pela unidade da SRF referida no art. 4º.

Parágrafo único. O registro da declaração de exportação poderá ser efetuado no Siscomex após o embarque da mercadoria ou sua saída do território nacional.

[\(Renumerado\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa SRF nº 385, de 12 de janeiro de 2004\)](#)

§ 1º O registro da declaração de exportação poderá ser efetuado no Siscomex após o embarque da mercadoria ou sua saída do território nacional.

§ 2º No caso de unidades de produção ou de estocagem de petróleo exploradas sob o regime de consórcio de empresas, o despacho de exportação deverá ser realizado em nome de cada empresa associada, informando-se no campo 'observações' do Registro de Exportação a identificação da unidade de produção ou de estocagem de petróleo, bem assim o nome e o CNPJ do consórcio.

[\(Incluído\(a\) pelo\(a\) Instrução Normativa SRF nº 385, de 12 de janeiro de 2004\)](#)

A Instrução Normativa SRF n.º 363/2003 instituiu a necessidade de prévia habilitação da empresa que opte pelo procedimento simplificado de exportação do petróleo.

Ainda que a Instrução Normativa SRF n.º 363/03 não tenha feito previsão expressa à necessidade de prévia autorização de embarque pela Unidade Local, o teor do artigo 20 deixa claro ser aplicáveis à exportação de petróleo as disposições da Instrução Normativa SRF 28/94:

Art. 20. Aplicam-se aos procedimentos previstos nesta Instrução Normativa, no que couber, as disposições constantes da Instrução Normativa SRF n.º 28/94.

Os artigos 52 e 55 da Instrução Normativa SRF 28/94, vigentes à época dos fatos, assim dispunham:

Art. 52. O registro da declaração para despacho aduaneiro de exportação, no SISCOMEX, poderá ser efetuado após o embarque da mercadoria ou sua saída do território nacional, nos seguintes casos:

(...)

Parágrafo único. A critério do chefe da unidade local da SRF, o registro da declaração poderá ser efetuado após o embarque da mercadoria ou sua saída do território nacional, na exportação:

[\(Redação dada pelo\(a\) Instrução Normativa SRF n.º 510, de 14 de fevereiro de 2005\)](#)

(...)

Art. 55. A autorização para o embarque dos produtos indicados no parágrafo único do art. 52, será concedida pelo chefe da unidade local da SRF ou por quem for por ele designado, à vista de pedido do interessado e de Termo de Responsabilidade, para formulação da declaração para despacho aduaneiro "a posteriori", que obedecerá o modelo anexo.

Esses dispositivos fundamentaram a Portaria ALF/Vitória 37/2007.

Deixou de fazer constar expressamente em seu dispositivo, bem como em sua ementa, que o Recurso de Ofício foi improvido.

Embora não conste na Ementa, essa informação consta expressamente do corpo do do **Acórdão n.º 3403-003.636**, a 3a Turma Ordinária, da 4a Câmara, da 3a Seção de Julgamento do CARF, não se vislumbrando qualquer omissão e prejuízo à Embargante.

- DA CONTRADIÇÃO

Ao afirmar expressamente que a Embargante, enquanto detentora de regime especial de exportação, deve observar à risca as exigências de caráter obrigacional, porém desconsidera o fato de que a IN SRF n.º 363/2003 não exige em momento algum o pedido prévio de embarque.

Processo n.º 12466.721311/2013-41
Acórdão n.º **3302-005.713**

S3-C3T2
Fl. 10

Esse assunto já foi devidamente abordado na **OMISSÃO** referente ao tópico “O artigo 15 da IN SRF n.º 363/2003 não exige o cumprimento de obrigações acessórias como a apresentação do PEM”.

Com base nas razões acima expostas, **ACOLHO PARCIALMENTE** os embargos de declaração interpostos pela contribuinte, reconhecendo a **OBSCURIDADE** em relação ao Relatório do **Acórdão n.º 3403-003.636**, às folhas 619 do processo digital e a **OMISSÃO** em relação a falha material na organização das peças processuais, em que pese o direito de Defesa da empresa autuada não restar prejudicado.

É como voto.

Jorge Lima Abud.