



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13901.000025/2008-67
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-000.804 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 12 de dezembro de 2019
Recorrente ATLAS MARITIME LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 21/11/2008

REGISTRO DOS DADOS DE EMBARQUE DE MERCADORIA.
REALIZAÇÃO INTEMPESTIVA. INFRAÇÃO.

O registro dos dados de embarque, no Siscomex, relativo à mercadoria destinada a exportação realizado fora do prazo fixado constitui infração pelo descumprimento de obrigação acessória (art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 1994), sujeitando o transportador à multa prevista para a hipótese (alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Marcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3003-000.804 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 13901.000025/2008-67

Relatório

Trata o presente processo do auto de infração de fis. 01 a 05, por meio do qual encontra-se formalizada a exigência do crédito tributário no valor de R\$ 5.000,00 em decorrência do fato de a interessada, segunda a autuação, ter registrado intempestivamente os dados de embarque de mercadorias, relativos aos despachos de exportação indicados às fls. 03 e 04, descumprindo dessa forma a obrigação acessória prevista no art. 37 da Instrução Normativa SRF n.º 28, de 27 de abril de 1994, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF n.º 510, de 14 de fevereiro de 2005, sujeitando-se por essa infração à multa prevista na alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei n.º 37, de 18 de novembro de 1966, com a redação dada pelo art. 77 da Lei n.º 10.833, de 2003.

Cientificada da exigência que lhe é imposta, a interessada apresenta a impugnação de fls. 152 a 179, argumentando, em síntese, que: a) o lançamento padece de nulidade em face de ilegitimidade passiva, uma vez que não atuou como transportador; b) a autuação utilizou a norma do art. 37 da Instrução Normativa SRF n.º 28, de 1994, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF n.º 510, de 2005, para embarques ocorridos anteriormente à vigência da nova redação; c) a infração a ser imputada é a de embaraço à atividade da fiscalização aduaneira (art. 44 da Instrução Normativa SRF n.º 28, de 1994); e d) os registros, embora fora do prazo, foram realizados o que exclui a responsabilidade pela infração (denúncia espontânea).

A impugnação não foi acolhida de modo que foi julgado procedente o auto de infração. Assim, a Recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário alegando, em síntese, as mesmas matérias apostas na impugnação. Pugna pelo cancelamento do auto de infração.

São os fatos.

Voto

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Da Preliminar de Nulidade

A Recorrente sustenta preliminar de nulidade do Auto de Infração sob o argumento de não cumprir os requisitos formais de validade. A nulidade do Auto de Infração somente poderá ser suscitada em hipótese de desrespeito ao art. 10 do Decreto 70.235/1972. Entendo que a decretação de nulidade é medida extrema que somente deve ser considerada em efetivo e prejuízo ao contribuinte ou à legislação fiscal.

No caso em tela não se afere qualquer mácula no Auto de Infração que justifique a decretação de sua nulidade, vez que corresponde ao que determina a norma vigente e a mera discordância da Recorrente não pode subsistir como base para anular ato administrativo em forma perfeita.

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade arguida

Da matéria em controvérsia

Antes de mais nada, no sentido de aclarar a aplicação da norma contida no art. 37 da Instrução Normativa SRF n.º 28, de 27 de abril de 1994, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF n.º 510, de 14 de fevereiro de 2005, bem como sobre a configuração infracional relativamente ao descumprimento da norma antes referida e o seu correspondente enquadramento legal, em vista, especificamente, das tipificações do art. 107 do Decreto-lei n.º 37, de 18 de novembro de 1996, previstas no seu inciso IV, alíneas “c” (embarço à fiscalização) e “e” (não prestação de informações sobre veículo ou Carga nele transportada, ou sobre operações que execute), com a redação dada pelo art. 61 da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003 publicada no DOU de 31 de outubro de 2003 e confirmada pelo art. 77 da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003 publicada no DOU de 30 de dezembro de 2003, tenho por conveniente trazer as seguintes considerações, conforme adiante colocadas. Tendo em vista o disposto no Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n.º 91.030, de 5 de março de 1985 e no Decreto n.º 660, de 25 de setembro de 1992 que institui o Sistema Integrado de Comércio Exterior - Siscomex, e considerando a necessidade de estabelecer procedimentos especiais para o despacho aduaneiro de mercadorias destinadas à exportação, o senhor Secretário da Receita Federal expediu a Instrução Normativa SRF n.º 28, de 1994 que, em seu art. 37, trouxe a seguinte norma:

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.

Como previsto no art. 44 da mesma Instrução Normativa SRF n.º 28, de 1994, o descumprimento da norma acima transcrita foi caracterizado como sendo embarço atividade de fiscalização aduaneira, sujeitando o infrator ao pagamento da multa prevista no art. 107 do Decreto-lei n.º 37, de 1966, nos seguintes termos:

Art. 44. O descumprimento, pelo transportador, do disposto nos arts. 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 n.º 37/66 com a redação do art. 5º do Decreto-lei n.º 751, de 10 de agosto de 1969, sem prejuízo de sanções de caráter administrativo cabíveis.

Como se vê, a norma posta no art. 44 da Instrução Normativa SRF n.º 28, de 1994 define a infração pelo descumprimento da norma contida no seu art. 37 dessa mesma Instrução Normativa como sendo constitutiva de embarço à atividade de fiscalização aduaneira, e determina a sujeição do infrator à multa prevista no art. 107 do Decreto-lei n.º 37, de 1966, dando assim, complemento à norma consubstanciada no art. 107 do Decreto-lei n.º 37, de 1966.

Com isso, afastou-se discussões sobre o descumprimento da norma do art. 37 acima mencionado constituir ou não embarço à ação de fiscalização, pois objetivamente foi definida como sendo embarço à atividade de fiscalização aduaneira.

Dessa forma, autuações realizadas com observância da norma disposta no art. 37 da Instrução Normativa SRF n.º 28, de 1994, em sua nova redação, relativamente a embarque realizado anteriormente à vigência dessa nova redação, longe de ser um equívoco, é, em face da retroatividade benigna, o procedimento a ser adotado. Ainda, em face da disposição contida no art. 44 da Instrução Normativa S n.º 28, de 1994, e da nova redação dada ao art. 107 do Decreto-lei n.º 37, de 1966, pelo art. 77 da Lei n.º 10.833, de 2003, importa explicitar o seguinte:

O art. 44 em menção, dispõe:

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 n.º 37/66 com a redação do art. 5º do Decreto-lei n.º 751, de 10 de agosto de 1969, sem prejuízo de sanções de caráter administrativo cabíveis.

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

IV - de R\$ 5. 000, 00 (cinco mil reais):

c) a quem, por qualquer meio ou forma, omissiva ou comissiva, embargar, 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-avante, ou ao agente de carga; e

Não há discutir que o registro a destempo dos dados de embarque relativos à mercadoria destinada à exportação sujeitava o transportador à aplicação da penalidade prevista no inciso I do art. 107 do Decreto-lei n.º 37, de 1966, por constituir embarço à atividade de fiscalização aduaneira, em face da norma disposta no art. 44 da Instrução Normativa SRF n.º 28, de 1994. Ocorre, no entanto, que a tipificação da alínea “e” do inciso IV do art. 107, em sua nova redação, apresenta teor incontestado de subjunção ao fato de o transportador não realizar o registro dos dados de embarque relativo à mercadoria destinada à exportação, no prazo fixado para tanto.

Dito com outras palavras, o descumprimento da norma disposta no art. 37 da Instrução Normativa SRF n.º 28, de 1994, não mais constitui infração por embarço à atividade de fiscalização aduaneira, e sim infração por descumprimento da obrigação de registrar os dados de embarque relativos à mercadoria destinada à exportação.

De se concluir, portanto, que o descumprimento da norma do art. 37 da Instrução Normativa SRF n.º 28, de 1994, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF n.º 510, de 2005, verificado a partir de 31 de outubro de 2003, como visto, data da publicação da Medida Provisória n.º 135, é fato infracional com subsunção, reitera-se, à norma prevista na alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei n.º 37, de 1966, com a redação dada pelo art. 61 da Medida Provisória n.º 135, de 2003, confirmada pelo art. 77 da Lei n.º 10.833, de 2003.

Como é sabido, descumprir a lei é desobedecer o seu mandamento, é agir de forma contrária à conduta por ela determinada, independentemente de se ter ou não como objetivo alcançar uma vantagem ou evitar um prejuízo para si ou para outra pessoa, sendo a responsabilidade por esse descumprimento, objetiva.

Conforme dispõe o art. 113 do CTN a obrigação tributária é principal ou acessória, tendo esta última (§ 2º do art. 113) por objeto as prestações, positivas ou negativas, previstas na legislação tributária, no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

O fato gerador da obrigação acessória, conforme o disposto no art. 115 do CTN, é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Como falado, a responsabilidade pelo não cumprimento da obrigação tributária é objetiva. Não se questiona, portanto, o motivo pelo qual a obrigação não foi cumprida, apenas se constata o vínculo de causa e efeito relativo ao seu descumprimento.

No caso de o registro dos dados de embarque relativo à mercadoria destinada à exportação ser realizado fora do prazo fixado, o que se pune é a omissão pelo não cumprimento da obrigação, no caso acessória, no tempo devido. Em outro dizer, pune-se a conduta, que foi a de deixar de fazer o registro no prazo fixado, dos dados antes mencionados.

A tipificação posta no art. 107, inciso IV, alínea “e” do Decreto-lei n.º 37, de 1966, com a redação dada pelo art. 61 da Medida Provisória n.º 135, de 2003 confirmada pelo art. 77 da Lei n.º 10.833, de 2003, como se percebe, determina obrigação de fazer, que diante de sua inobservância dá ensejo à aplicação da penalidade prevista para a hipótese.

Como se vê, a norma busca punir a conduta do transportador. Assim, a inobservância da norma, por si só, é o bastante para a imposição da penalidade em questão, independentemente de essa prática alcançar ou não resultado.

Por esse entendimento, constata-se que as leis podem cominar penalidades para o descumprimento das obrigações acessórias. Nesse caso, não há como negar que a mudança da norma complementar, que cria determinada obrigação acessória, acaba por afetar o alcance da lei, obrigando análise da retroatividade benigna em razão da nova situação jurídica, mesmo que provocada por mudança da legislação tributária inferior.

Verificada, portanto, inobservância da norma que impõe a obrigação, no caso acessória, de registrar os dados de embarque de mercadorias destinadas à exportação, ao agente do fisco incumbe, por dever de ofício, na condição de executor da norma, aplicá-la em observância aos termos em que a mesma encontra-se inserida no ordenamento jurídico que o subordina, sob pena de responsabilidade funcional.

Feitas essas considerações de caráter geral sobre a obrigação acessória em questão, sobre a penalidade a ser aplicada na hipótese do seu descumprimento e sobre a responsabilidade funcional do agente fiscal diante do seu dever de ofício quando da constatação de prática infracional, passa-se à análise seguinte:

No que respeita a ocorrência de ilegitimidade passiva sustentada no argumento de o Agente de Carga, como tal, não ser transportador, com este não se confundir nem deste ser representante para fins do cumprimento da norma disposta no art. 37 da Instrução Normativa SRF n.º 28, de 1994 e, portanto, não poder figurar no pólo passivo da exigência em questão, tenho, no caso, como argumento que se desfaz pela própria interessada, como mostram os registros, no Siscomex, relativos aos dados de embarque pertinentes às exportações em questão, por ela efetuados.

Em face disso, despidendo toma-se análise vertida sobre a relação jurídica do agente de carga e o transportador, e de suas conseqüências no âmbito da legislação aduaneira, pois, como acima colocado, constata-se a existência de fato que revela a condição em que o

Agente de Carga atuou na operação em consideração, e que deixa incontestado essa condição para fins de sua sujeição passiva da exigência em questão.

Ora, no caso em espécie, constata-se de maneira clara e objetiva, com base nos registros pertinentes aos despachos de exportação e, mais especificamente, nos registros relativos aos dados de embarque, o fato de a interessada haver atuado na condição de transportador, como mostra de maneira incontestado os extratos denominados “Consulta dados de Embarque” juntados como elementos probatórios do fato acusado às fls. II a 146.

Não há discutir de que essa constatação, por si só, basta para identificar o sujeito passivo da relação jurídica aduaneira existente no âmbito da norma prevista no art. 37 da Instrução Normativa SRF n.º 28, de 1994. Assim, vale o cansado, mas sempre forte, argumento de que contra fatos não há argumentos.

Diante dessa situação, acaba estranha a alegação da interessada ao negar o que por ela foi, espontaneamente, informado quando dos registros, no Siscomex, pertinentes às exportações em consideração e aos seus correspondentes dados de embarque.

Pelo exposto, é de se ter por correta a sujeição passiva determinada pela autuação e, portanto, do vício de ilegitimidade passiva o procedimento fiscal, consubstanciado no auto de infração objeto deste processo, não há de padecer. Com referência à alegação de que o registro em questão, embora realizado fora do prazo fixado, porém antes de qualquer procedimento fiscal, tem o condão de revelar denúncia espontânea, excluindo, portanto, a responsabilidade da interessada, não tem, no caso em espécie, como prosperar, como adiante se verá.

A infração tipificada pela norma prevista na alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei n.º 37, de 1966, com a redação dada pelo art. 61 da Medida Provisória n.º 135, de 2003, confirmada pelo art. 77 da Lei n.º 10.833, de 2003, é daquelas que não dá lugar à denúncia espontânea, pois, fixado prazo para o cumprimento da obrigação acessória de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute e, não sendo essa obrigação satisfeita dentro do prazo fixado, não há mais como essa inobservância ser satisfeita.

Não há, em outros termos, como a obrigação ser suprida, haja vista encontrar-se em situação em que é impraticável resgatar-se a situação anterior ao descumprimento da norma.

Não há como voltar no tempo para ser feito o que deixou de ser feito no prazo determinado. Assim, para não se incorrer na prática de infração por descumprimento da obrigação acessória é preciso que a sua satisfação se dê dentro do tempo aprazado, e nada pode alterar esse efeito da norma.

Em síntese, está-se diante de infração que, uma vez praticada - deixar de fazer no tempo aprazado - não tem mais como ser remediada. E no tempo fixado que se exigia a informação, e não em outro.

Assim, o fato de o registro dos dados de embarque haver sido efetuado fora do prazo fixado, mesmo que antes de qualquer procedimento de ofício, não é capaz de afastar a imposição da penalidade prevista para a hipótese, uma vez que, como antes abordado, não se tem possibilidade material de reparar o descumprimento praticado.

Também, a norma prevista no art. 102 do Decreto-lei n.º 37, de 1966, mesmo após a redação dada pelo art. 18 da Medida Provisória n.º 497, de 27 de julho de 2010, não dá abrigo à denúncia espontânea no caso em espécie, pois, corroborando o então explicitado, essa denúncia não tem lugar quando a multa é de natureza puramente compensatória pela mora e, no caso, o

que se verificou foi o registro dos dados de embarque fora do prazo fixado para esse fim, portanto, com demora.

De outra forma, a multa em apreço é decorrente, tão-somente, da impontualidade da interessada quanto ao cumprimento da obrigação acessória de que trata a alínea “e” do inciso IV do art. 107 do Decreto-lei n.º 37, de 1966, infração essa que, se não informada seria passível de conhecimento pela autoridade aduaneira.

No que respeita a quantificação da multa, como se vê, a autuação propõe a aplicação de uma única multa, no valor de R\$ 5.000,00, haja vista que ocorreu uma única infração, que foi a de não informar os dados de embarque relativos às mercadorias destinadas à exportação cujo despacho aduaneiro deu-se com amparo nas declarações de exportação indicadas às fls. 03 e 04. Assim, correta a imputação feita pela autuação, pois considerou o veículo no qual as mercadorias foram embarcadas e não a quantidade de declarações de exportações correspondentes a essas mercadorias.

Por fim, como antes demonstrado, tem-se por correto o enquadramento legal buscado pela autuação para subjunção do fato acusado como infracional, razão pela qual deve ser mantido o auto de infração em contenda.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar arguida e no mérito negar-lhe provimento,

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva