



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15224.000270/2009-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-001.680 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 18 de março de 2021
Recorrente ABSA AEROLINHAS BRASILEIRAS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 23/08/2008

MULTA POR EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO ADUANEIRA. INFORMAÇÃO INTEMPESTIVA. REGISTRO NO SISCOMEX MANTRA ANTERIOR À CHEGADA DA AERONAVE.

Configura-se embarço à fiscalização aduaneira, punível pelo art. 104, IV. “e” do Decreto-Lei 37/1966, informações prestadas fora do prazo. Em transporte aéreo, informações sobre a carga devem ser registradas no MANTRA antes da chegada da aeronave.

DESPROPORCIONALIDADE DA MULTA. SÚMULA CARF N. 2.

Este Conselho não detém competência para pronunciar-se sobre inconstitucionalidade de norma válida. À alegação de desproporcionalidade de multa deve ser aplicada a Súmula CARF n. 2.

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)

Müller Nonato Cavalcanti Silva – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Müller Nonato Cavalcanti Silva e Ariene D'Arc Diniz e Amaral.

Relatório

Por bem descrever a narrativa fática, adoto o relatório elaborado pela instância *a quo*:

Trata o presente processo de exigência formalizada no auto de infração, lavrado em 12/03/2009 (fls. 1/12), referente às multa pela não prestação de informação sobre carga transportada e por volumes de carga não informados no Sistema MANTRA e nem no Manifesto de Carga entregue a RFB, previstas no Decreto-Lei nº 37/1966, com redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003, art. 107, inciso IV, alínea “e” e inciso XI, alínea “a”, respectivamente, no valor total de R\$ 5.300,00.

Da Autuação

A autoridade fiscal relata na descrição dos fatos do auto de infração (fls. 6/11) que a empresa autuada deixou de prestar informações sobre três volumes de carga por ela transportados no voo TUS8443 conforme termo de entrada 08001780-0 na forma e no prazo estabelecidos pela Receita Federal.

Esses três volumes não foram manifestados e nem informados no Sistema Siscomex MANTRA, em descumprimento ao disposto na IN SRF nº 102/1994, em especial, os §§ 1º e 4º, o que demandou à geração do DSIC1 29408003192 no Siscomex MANTRA, configurando-se duas infrações à legislação aduaneira.

A infração prevista no art. 107, inciso IV, alíneas “e”, do Decreto-Lei nº 37/1966, pela não informação dessa carga no Sistema Siscomex MANTRA, antes da chegada no país, uma vez que, embora a aeronave tenha chegado ao país em 23/08/2008, apenas em 25/08/2008, esses três volumes foram informados no Sistema MANTRA.

Arremata a autoridade fiscal que tal fato revela o descumprimento de prestação de informação sobre carga transportada à RFB na forma (não prestação das informações no Siscomex MANTRA) e no prazo (antes da chegada da aeronave no país).

No tocante à infração tipificada no art. 107, inciso XI, alínea “a”, do Decreto-Lei nº 37/1966, conclui a autoridade fiscal que sua aplicação se deu em razão da não inclusão do conhecimento de carga no Manifesto de Carga entregue a RFB pelo transportador quando da chegada da aeronave.

Da impugnação

Cientificada do auto de infração em 19/03/2009, pessoalmente, por procuração (fls. 12 e 18/20), a interessada apresentou em 16/04/2009 impugnação (fls. 12 e 18/20), por meio de procurações (fls. 23/38), arguindo, em síntese:

DO CERCEAMENTO DE DEFESA E DA AUSÊNCIA DE PROVAS DA INFRAÇÃO IMPUTADA

Que o auto de infração ora impugnado não está instruído das mínimas peças necessárias para que a autuada exerça plenamente seu direito de defesa.

Que não integram o presente auto as cópias das telas do MANTRA referentes aos dias, nos quais a Autuada tenha supostamente cometido a falha apontada pela Secretaria da Receita Federal.

Que é latente o desrespeito ao disposto no artigo 9º do Decreto nº. 70.235 de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

Que nenhum dos elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito instruíram o presente auto de infração.

Que tal atitude configura restrição de defesa, em razão de obrigar a transportadora a levantar registros consideravelmente antigos a fim de desconfigurar a infração que lhe foi imputada.

Que a Lei nº 4.717, de 20 de junho de 1965, em seu art. 2º, parágrafo único, item "b", dispõe que “o vício de forma consiste na omissão ou observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato”.

Que não restou comprovado o fato gerador da obrigação acessória ora exigida, devendo o presente termo ser julgado insubsistente de plano.

DA AUSÊNCIA DE DESCUMPRIMENTO DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 102/94

Que o auto de infração, ora combatido, contém alegações totalmente contraditórias.

Que, primeiro, foi afirmado que a Autuada não informou três volumes oriundos do exterior no sistema Siscomex MANTRA, e, depois, foi relatado que a mesma noticiou a chegada de tais volumes no dia 25/08/2008.

Que as cargas em apreço foram devidamente informadas pela Impugnante no sistema Siscomex MANTRA, o que se deu em 25 de agosto de 2008.

Que, atitude esta, frise-se, que se encontra em plena conformidade com o previsto na Instrução Normativa nº 102/94, a qual disciplina os procedimentos de controle aduaneiro de carga aérea procedente do exterior e de carga em trânsito pelo território aduaneiro.

Que uma breve leitura dos artigos 4º, *caput* e §2º, e 6º, *caput* e inciso III da IN SRF nº 102/94, verifica-se que o artigo 4º, § 2º prevê a hipótese de as informações serem prestadas após a chegada do veículo transportador, condicionando sua aceitação à validação dada pelos Auditores Fiscais do Tesouro Nacional - AFTN.

Que, se a própria autoridade fazendária disciplinou procedimento prevendo a regularização da situação de carga após duas horas da chegada da aeronave, não pode contrariar suas próprias orientações sob pena de infringir os princípios de direito administrativo, especialmente o da moralidade administrativa.

Que a moralidade administrativa é princípio informador de toda a ação administrativa, sendo defeso ao administrador o agir dissociado da lei, dos conceitos comuns e ordinários.

Que o certo é que a moralidade do ato administrativo, juntamente com a sua legalidade e finalidade, constituem pressupostos de validade, produzindo, conseqüentemente, efeitos jurídicos, uma vez que, acarreta a invalidade do ato, que pode ser decretada pela própria Administração ou pelo Poder Judiciário.

Que, diante do narrado, torna-se fácil concluir que o procedimento adotado pela Transportadora foi amplamente amparado pela Instrução Normativa nº 102/94, a qual foi instituída pela própria Receita Federal, motivo pelo qual, não poderia tal Órgão ter lavrado o auto de infração, ora atacado.

DA INSTRUÇÃO NORMATIVA N.º 102/1994

Que, por mais que a Autuada não tenha desrespeitado a Instrução Normativa em epígrafe, cumpre relatar que a mesma não é lei, razão pela qual não pode estabelecer um prazo que vincule o cumprimento de uma obrigação acessória.

Que, tal matéria deve ser objeto de lei, alegação esta, que encontra respaldo jurídico no artigo 5º, inciso II da Carta Política de 1988, que não aceita a possibilidade de edição de ato administrativo que crie obrigações e restrinja direitos sem apoio em lei.

Que o próprio Código Tributário Nacional prescreve que a obrigação acessória decorre da legislação tributária (art. 113, §2º). Não, porém de qualquer ato da legislação tributária. Só da lei. Pela simples e até simplória razão de que não se deve interpretar um texto normativo (o do CTN, art. 113, § 2º) dissociado do contexto normativo que lhe seja supra-ordenado (o da CF, art. 5º, inciso II).

Que, quaisquer deveres impostos aos cidadãos submetem-se à legalidade, não tendo apoio jurídico aqueles que entendem que somente estariam subordinadas à legalidade a instituição de obrigação tributária principal (CTN, art. 113, § 1º), com exclusão da obrigação tributária acessória (CTN, art. 113, § 2º). Mesmo porque, estas últimas, transformam-se em principais, quando do seu descumprimento, acarretando em aplicação de multa.

Que as obrigações só podem ser impostas por leis provenientes do devido processo legislativo e não de simples vontade do executivo, caso contrário, estaríamos aniquilando o Estado Democrático de Direito.

Que, caso o Poder Judiciário permita que o Executivo crie obrigações por meio de Instruções Normativas, o Estado Democrático de Direito e todo o ordenamento jurídico perderá o sentido de sua existência. Viveríamos um verdadeiro caos, com um Poder (no caso o Executivo) se sobrepujando aos demais Poderes (Legislativo e Judiciário).

Que, ante o relatado acima, torna-se fácil concluir que a Instrução Normativa n.º 102/1994 deve ser considerada ilegal, e, por conseguinte, ter sua aplicação afastada do caso em comento.

Que vale deixar consignado que a Lei n.º 10.833/2003 jamais poderia ter delegado à Secretaria da Receita Federal a capacidade de estabelecer prazo para cumprimento de uma obrigação acessória.

Que apenas uma lei pode introduzir algo de novo com caráter obrigatório no sistema jurídico em vigor, ou seja, apenas uma lei pode criar direitos e deveres.

Que uma instrução normativa não pode em hipótese alguma legislar, como é o caso da Instrução Normativa n.º 102/1994.

Que a Lei n.º 10.833/2003 fere o princípio da legalidade, vez que, disciplinou em seu artigo 107 uma punição pecuniária, mas não determinou qual seria a conduta que poderia dar ensejo a tal sanção, sendo, portanto, uma norma de conduta incompleta, vazia e imprecisa.

Que o legislador ao conferir à Secretaria da Receita Federal, ou seja, ao órgão arrecadador, a possibilidade de estipular um prazo a ser respeitado, assumiu o risco deste órgão criar uma obrigação impossível de ser cumprida, sendo este mais um motivo revelador da necessidade de se julgar insubsistente o auto de infração ora atacado.

DA INFRAÇÃO AO PRINCÍPIO DO *NON BIS IN IDEM*

Que a pena de multa, segundo disposto na legislação aduaneira, é aplicável à transportadora quando é apurada ausência de informação ou intempestividade de informação sobre a carga transportada.

Que, em que pese não ter sido comprovada infração aos dispositivos que fundamentam o presente auto, cumpre tecer algumas considerações acerca das multas aplicadas.

Que, com uma singela leitura do auto de infração, ora combatido, constata-se que um único ato praticado pela Autuada gerou a aplicação de duas multas por parte da Secretaria da Receita Federal do Aeroporto Internacional Eduardo Gomes.

Que evidente que o referido órgão violou o princípio do *non bis in idem*, o que não pode ser permitido em hipótese alguma.

Que segundo ensinamento de Fabio Medina Osório (Direito Administrativo Sancionador - SP, Editora RT, 2000, fls.279); "a idéia básica do *non bis idem* é que ninguém pode ser condenado duas ou mais vezes por um mesmo fato. Já foi definida essa norma como princípio geral de direito, que, com base nos princípios da proporcionalidade e coisa julgada, proíbe a aplicação de dois ou mais procedimentos, seja em uma ou mais ordens sancionadoras, nos quais se dê uma identidade de sujeitos, fatos e fundamentos, e sempre que não exista uma relação de supremacia especial da Administração".

Que o Princípio do *Non Bis In Idem*, embora não esteja expressamente previsto constitucionalmente, tem sua presença garantida no sistema jurídico de um Estado Democrático de Direito, tendo se avolumado com o incremento do respeito à dignidade da pessoa humana.

Que se realmente for constatado que a Autuada agiu em desacordo com as normas aduaneiras, o que não se acredita de forma alguma deve ser a ela aplicada apenas uma multa, de preferência a prevista no inciso XI do artigo 107 do Decreto-lei 37/66, pelos motivos a seguir expostos.

Que, conforme consta do próprio auto de infração ora impugnado, as informações foram prestadas pela autuada em observância ao previsto na Instrução Normativa nº 102/1994.

Que tal fato denota a ausência de má-fé da transportadora, que jamais teve intenção de burlar a legislação aduaneira, pelo contrário, regularizou prontamente os dados das cargas desembarcadas.

Que, desta forma, percebe-se o descabimento da imposição da multa mais severa de que trata o artigo 107 da Lei n.º 10.833/2003, principalmente tendo em vista a manifesta legalidade das cargas transportadas, que estavam devidamente amparadas por conhecimento aéreo e INVOICE.

Que a Autoridade Fiscal, ao julgar procedimentos administrativos, dispõe de discricionariedade para ponderar, valorar e analisar os fatos que lhe são trazidos, de modo a tomar decisões baseadas na proporcionalidade e na razoabilidade.

Que a aplicação da multa de R\$ 5.000,00 por veículo, em razão pura e simplesmente da intempestividade do registro de dados no despacho de importação é excessivamente penosa ao transportador e desproporcional à relevância do ilícito.

Que carece de finalidade pública, vez que os registros foram feitos, as informações foram prestadas e nenhuma irregularidade com relação às cargas foi apurada.

Que não há razão, por conseguinte, para aplicação da pena mais gravosa ao transportador, por terem sido devidamente regularizados os registros de importação, e principalmente levando-se em conta a boa-fé da autuada, que não teve intenção alguma de burlar a legislação aduaneira ou de causar dano ao erário.

Que, caso se entenda que a Impugnante mereça ser penalizada com algum tipo de multa, o que se admite apenas por extrema cautela, que esta seja aplicada no importe de R\$ 100,00 (cem reais) por volume de carga, em respeito, por conseguinte, aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

DOS REQUERIMENTOS FINAIS

Que, requer seja julgado improcedente o lançamento fiscal, e, por conseguinte, seja o auto de infração decretado nulo de pleno direito pelos motivos a seguir aduzidos:

a) Inexiste o cumprimento das formalidades legais para a lavratura do presente auto de infração, o que impossibilitou o direito de ampla defesa e do contraditório por parte desta Impugnante;

b) O modo de agir da Autuada observou em demasia o previsto na Instrução Normativa nº 102/94, a qual foi expedida pela própria Secretaria da Receita Federal.

Que, caso assim não se entenda, requer seja afastada a multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), condenando a Autuada, tão somente, ao pagamento de R\$ 300,00 (trezentos reais).

A 7ª Turma da DRJ de Fortaleza/CE julgou totalmente improcedente a impugnação para manutenção do Auto de Infração. A Recorrente interpôs o presente Apelo alegando, e suma, as mesmas razões apostas na Impugnação. Pugna pelo provimento do Recurso Voluntário e extinção da multa de R\$ 5.300,00.

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.

1 Da multa por embarço à fiscalização aduaneira

Pelo que se infere do auto de infração de e-fls. 2/13, a Recorrente fora autuada com imputação da multa prevista no art. 107, IV, “c” do Decreto-Lei 37/1966, na monta de R\$ 5.000,00 por embarço à fiscalização aduaneira. O auto de infração em comento fundamenta a ocorrência do embarço pela inserção de informações a destempo no sistema SISCOMEX MANTRA.

No caso em questão, a aeronave transportadora chegou ao Aeroporto Eduardo Gomes (Manaus) às **03h26 do dia 23/08/2008**. No entanto, os dados relativos à carga AWB 549 5123 4481 somente foram informados no MANTRA somente **no dia 25/08/2008**.

No que diz respeito ao controle de cargas aéreas procedentes do exterior, aplica-se a IN SRF n. 102/1994, que estabelece forma e prazo para registro de informações no SISCOMEX MANTRA.

Art. 4º A carga procedente do exterior será informada, no MANTRA, pelo transportador ou desconsolidador de carga, **previamente à chegada do veículo transportador**, mediante registro:

I - da identificação de cada carga e do veículo;

II - do tratamento imediato a ser dado à carga no aeroporto de chegada;

III - da localização da carga, quando for o caso, no aeroporto de chegada;

IV - do recinto alfandegado, no caso de armazenamento de carga; e

V - da indicação, quando for o caso, de que se trata de embarque total, parcial ou final.

Pela análise da descrição fática que se extrai do próprio auto de infração, a imputação de multa advém do fato de que o registro do AWB 549 5123 4481 apenas foi feito após a chegada da aeronave e, por consequência, em desrespeito ao prazo previsto no art. 4º da IN 102/1994.

Para fins de aplicação da multa do art. 107, IV, “c” do e XI “a” Decreto-Lei 37/1966 é necessária a identificação da conduta que tenha causado, por ação ou omissão, prejuízo ao controle aduaneiro:

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, **embaraçar, dificultar ou impedir** ação de fiscalização aduaneira, inclusive no caso de não-apresentação de resposta, no prazo estipulado, a intimação em procedimento fiscal; - grifado.

XI - de R\$ 100,00 (cem reais):

a) por volume de carga não manifestada pelo transportador, sem prejuízo da aplicação da pena prevista no inciso IV do art. 105;

Em análise do auto de infração e demais informações constantes nos autos, a Recorrente prestou informações sobre o veículo e a carga transportada fora do prazo estabelecido

pela IN SRF 102/1994, que por si só é fato suficiente para caracterizar o embarço à fiscalização aduaneira.

Não pode prevalecer o argumento de que não houve intenção da Recorrente em embarçar a fiscalização aduaneira, vez que em razão do bem jurídico tutelado pelas normas aduaneiras, a mera conduta do agente já enseja hipótese de embarço, de modo que sua responsabilidade é objetiva – independe de dolo.

No que diz respeito à sanção prevista no art. 107, XI “a” do Decreto-Lei 37/1966, que prevê multa de R\$ 100,00 por cada volume de carga não manifestada, entendo que sua aplicação conjunta com a multa por embarço não configura *bis in idem*. Entendo que ao auditor fiscal não é dada a discricionariedade para deixar de aplicar sanção expressamente prevista em lei.

Importa dizer que o texto legal que prevê multa de R\$ 100,00 por volume de carga não manifestada deixa claro que sua aplicação não prejudica imputação de outras penalidade, dando o exemplo da pena de perdimento – penalidade mais gravosa dentro das normas aduaneiras. Se é possível cominar a pena de multa por carga não manifestada com pena de perdimento, não há que se falar em *bis in idem* quando aplicada em conjunto com a multa por embarço.

Quanto à alegação de inconstitucionalidade e violação, pelo auto de infração, de princípios constitucionais, como da proporcionalidade, da razoabilidade, da legalidade, da moralidade, da eficiência, destaca-se que o Agente Fiscal exerce atividade plenamente vinculada e não lhe é dada autorização para aferir, de forma individualizada, a proporcionalidade da multa em razão da conduta praticada.

Ainda, importante destacar que a este Conselho é vedado pronunciar-se sobre constitucionalidade da legislação, a teor do que prescreve a Súmula CARF n. 2:

Súmula CARF nº 2

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

Em razão do enunciado sumular, são dispensáveis maiores digressões sobre os argumentos a respeito de ofensa a princípios constitucionais.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva

Fl. 9 do Acórdão n.º 3003-001.680 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 15224.000270/2009-18