



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

**Processo n°** 15224.720521/2012-71  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-004.307 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de maio de 2017  
**Matéria** COMEX. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS  
**Recorrente** ABSA AEROLINHAS BRASILEIRAS S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 14/05/2008 a 20/09/2011

NULIDADE. INEXISTÊNCIA. DADOS OBTIDOS PELA FISCALIZAÇÃO JUNTO AO SISCOMEX EXPORTAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Os dados obtidos pela fiscalização junto ao SISCOMEX EXPORTAÇÃO, foram prestados pela própria recorrente como usuária do sistema e responsável pelos dados do embarque, sendo incabível o cerceamento de defesa suscitado, visto que são acessíveis pelos órgãos gestores e respectivos usuários.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA EM PRIMEIRA INSTÂNCIA. PRECLUSÃO.

Matéria não contestada em primeira instância administrativa, suscitada pela recorrente somente na peça recursal, torna-se preclusa, visto que não instaurado o litígio quanto à essa matéria.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 14/05/2008 a 20/09/2011

REGISTRO EXTEMPORÂNEO DOS DADOS DE EMBARQUE NA EXPORTAÇÃO. INFRAÇÃO CONFIGURADA. PENALIDADE. APLICABILIDADE.

Restando comprovado nos autos o atraso na prestação de informações dos dados de embarque no SISCOMEX, é aplicável a penalidade prevista na alínea “e”, inciso IV, do artigo 107, do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, com a redação do artigo 77 da Lei n.º 10.833, de 2003.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 14/05/2008 a 20/09/2011

**RETROATIVIDADE BENIGNA. IN RFB nº 1.096, de 2010  
INAPLICABILIDADE**

Comprovado nos autos que os dados do embarque foram extemporâneos ao prazo de 2 (dois dias), previsto na IN SRF nº 510, de 2005, vigente à época dos fatos, deixa-se de aplicar a retroatividade benigna com base na alínea “b” do inciso II, do artigo 106, do CTN, em face da edição, no curso do processo da IN RFB nº 1.096, de 2010, que manteve o prazo de 7 (sete) dias, independentemente do modal do transporte, visto que o atraso nas informações é superior a 7 (sete dias).

Crédito Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente o recurso voluntário e, na parte conhecida, em rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. Os Conselheiros Walker Araújo e Ricardo Rosa votaram pelas conclusões.

[assinado digitalmente]

Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

[assinado digitalmente]

Maria do Socorro Ferreira Aguiar - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Domingos de Sá Filho, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Lenisa Prado, Paulo Guilherme Déroulède, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araújo.

**Relatório**

Por bem descrever os fatos ocorridos até o presente momento processual, os quais foram relatados de forma minudente, adoto o relatório do r. Acórdão de Recurso Voluntário nº **3801-005.243**, de fls.260/272, conforme a seguir transcrito:

*Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo nº 15224.720521/201271, contra o acórdão nº 0734.842, julgado pela 1ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Florianópolis (DRJ/FNS), na sessão de julgamento de 21 de maio de 2014, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte.*

*Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da Delegacia Regional de Julgamento de origem, que assim relatou:*

*A presente autuação refere-se à exigência da multa capitulada no art. 107, IV, alínea “e”, do Decreto-Lei n.º 37/66, com a redação da Lei n.º 10.833/2003, no valor de R\$130.000,00, aplicada por veículo/viagem, identificado pelo respectivo voo,*

*por não prestar as informações sobre a carga transportada no prazo estabelecido na IN SRF n.º 28/1994, alterada pela IN RFB n.º 1.096/2010.*

*Consta no Auto de Infração uma relação com as informações acerca dos embarque e data do registro dos respectivos dados, bem como da DDE e número do voo (fls. 11). Junta também às fls. 12/63, extratos do Sistema Siscomex (consulta dados de embarque e consulta histórico despacho).*

*Intimada da autuação, a interessada apresentou a impugnação alegando, em síntese, o que segue:*

*1- Cerceamento do direito de defesa e ausência de provas da infração: não existem no processo cópias de telas do MANTRA que comprovem as informações da fiscalização constantes da planilha que embasou o auto, a qual não tem qualquer valor probatório. É patente o desrespeito ao art. 9.º do Decreto n.º 70.235/72 que determina a instrução do auto de infração com elementos de prova.*

*2 - A Instrução Normativa n.º 1.096/2010 não é lei, razão pela qual não pode estabelecer um prazo que vincule o cumprimento de uma obrigação acessória. 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. Esta lei fere o princípio da legalidade.*

*3- O prazo estipulado pela IN 1.096/2010 não é plausível considerando a quantidade de cargas exportadas e o quadro funcional diante da crise que o mundo inteiro sofre. Tanto isto é evidente que a própria SRF respondeu a consulta n.º 215, de 16/08/2004, fazendo menção aos embarques realizados às sextas feiras e dias não úteis quando a contagem dos prazos deveria começar no dia útil subsequente.*

*4- Não cabe a aplicação da multa tendo em vista que a informação quanto embarque foi prestada e o texto da lei é claro que haverá a imposição da multa a quem não prestar a informação. Deve ser considerada a ocorrência da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN.*

*5- Houve violação aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.*

*6 - Existe previsão legal específica na constatação de mercadoria transportada não manifestada ou não informada à SRF na forma e no prazo estabelecidos legalmente, prevista no art. 107, XI, "a", do Decreto-Lei n.º 37/66.*

*7- Falhas frequentes no Siscomex muitas vezes impedem que as empresas realizem a inserção dos dados dentro do prazo estipulado.*

*8- Pelas razões expostas, requer a improcedência do lançamento e ainda uma auditoria no Sistema da Receita Federal, visto que*

*na planilha juntada não possui informação quanto ao voo que gerou a multa aplicada.*

*A DRJ de Florianópolis (DRJ/FNS) decidiu pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito. Colaciono a ementa abaixo transcrita:*

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009*

*DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.*

*RESPONSABILIDADE OBJETIVA. LANÇAMENTO.*

*ATIVIDADE VINCULADA E OBRIGATÓRIA.*

*O registro dos dados de embarque no Siscomex após o prazo estabelecido pela legislação de regência constitui infração objetiva cominada com a multa de cinco mil reais por viagem cujos dados de embarque foram registrados intempestivamente, em face de expressa determinação legal.*

*CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.*

*Não caracteriza denúncia espontânea a informação extemporânea dos registros dos dados de embarque pois este fato, por si, caracteriza conduta infracional cominada por multa regulamentar.*

*Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido*

*Inconformada com improcedência de sua manifestação de inconformidade, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário a fl. 122/147, expondo que:*

*1- O auto de infração não foi instruído com documento que comprove a infração imputada, caracterizando a não ocorrência do fato gerador da multa, bem como a nulidade do auto de infração;*

*2- O auto de infração foi lavrado com base em incorreta tipificação, bem como em incorreta adequação dos fatos à norma;*

*3- O afastamento da penalidade pela suposta infração, uma vez que todas as informações de embarque de mercadorias no Siscomex foram inseridas espontaneamente, aplicando-se assim o instituto da denúncia espontânea;*

*4- O Siscomex apresenta falhas técnicas, que por diversas vezes geram indisponibilidade por horas ou dias e impedem a inserção de dados de embarque de mercadorias;*

*5- Violação ao princípio da boa-fé, razoabilidade e proporcionalidade.*

*Inexistência de embaraço à fiscalização, bem como necessária desoneração das exportações e também violação à finalidade do*

*ato administrativo, sendo a multa, desvinculada do aumento à fiscalização ou arrecadação de tributos.*

*É o sucinto relatório.*

Através do Acórdão nº **3801-005.243** foi dado provimento ao recurso voluntário, em sede preliminar, aplicando a denúncia espontânea para afastar a exigência da multa ora combatida.

Cientificada do referido acórdão o Representante da Fazenda Nacional apresentou recurso especial suscitando divergência quanto à exoneração da penalidade em comento por aplicação da denúncia espontânea prevista no art. 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com a nova redação dada pela Lei 12.350, de 2010.

O recurso foi admitido por intermédio de despacho do Presidente da Câmara recorrida, e o contribuinte apresentou contrarrazões.

Nos termos do acórdão nº **9303-003.645**, de 26/04/2016, fls.373/381, a CSRF ao julgar o recurso especial, assim decidiu conforme excertos da ementa e voto a seguir transcritos:

**Ementa:**

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009*

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

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

*Recurso Especial Provido em Parte.*

**Excertos do voto:**

*Todavia, assim como no Direito Penal, no Tributário algumas infrações não são suscetíveis de denúncia espontânea. São aquelas em que a mera conduta, por si só, já configura o ilícito, o qual, uma vez ocorrido, não há possibilidade jurídica, ou até mesmo física, de se evitar o resultado.*

*O exemplo mais característico desse tipo de infração, é, justamente, a referente ao atraso no cumprimento de obrigação acessória, pois, no exato momento em que se exauriu o prazo legal sem que a obrigação tenha sido adimplida, a infração está configurada e o atraso não poderá ser reparado.*

*Em outras palavras, atendo-se às normas do Direito Tributário, o dano relativo ao descumprimento de obrigação principal pode ser reparado, pagando-se o tributo e os consectários legais. Todavia, se se tratar de infrações referentes a obrigações acessórias autônomas, **a ser prestada em determinado prazo**, o dano não pode ser sanado, posto que o núcleo do bem jurídico protegido, uma vez violado, não tem como ser restabelecido. Assim, por exemplo, se a obrigação era apresentar declaração até determinada data, e se esta não foi apresentada no prazo determinado, não há como cumprir a obrigação acessória tempestivamente, salvo se se voltar no tempo, ainda não possível com a tecnologia disponível hoje.*

*No caso dos autos, a obrigação acessória autônoma, descumprida pelo transportador ou seus representantes, consistia no dever de o sujeito passivo informar os dados de embarque de mercadorias no prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. **Note-se que, uma vez exaurido o prazo para se prestar as informações sem que elas tenham sido prestadas ao órgão competente, a infração restou configurada, não havendo mais possibilidade de se evitar o resultado.**(grifei).*

*Note-se que, se a sanção fosse destinada, apenas e tão-somente, a punir o não cumprimento da obrigação acessória, poder-se-ia admitir que, o adimplemento a destempo, desde que espontâneo, poderia ser beneficiado com a norma excludente da penalidade.*

*Entretanto, se a sanção é destinada a coibir o atraso no cumprimento da obrigação, uma vez ocorrida a mora, não há que se falar em denúncia espontânea.(grifei).*

(...)

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

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

Após ciência do julgamento do recurso especial a empresa ABSA AEROLINHAS BRASILEIRAS S.A. interpôs Embargos de Declaração contra o Acórdão nº **9303-003.645**, de 26/04/2016, fls.373/381, tendo sido rejeitados, em caráter definitivo, nos termos do despacho de Admissibilidade de Embargos de Declaração, de fls.397/401.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Relatora:

## PRELIMINARES

### *Dos requisitos de admissibilidade*

O Recurso Voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e atende aos pressupostos legais de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Superada a questão quanto à denúncia espontânea da infração, já decidida pela CSRF, indica-se a seguir as principais matérias recursais na sequência em que arguidas:

1) nulidade do auto de infração:

i) pela ausência de provas da infração imputada à Recorrente;

ii) pela incorreta tipificação, bem como em incorreta adequação dos fatos à norma;

2) prova imperfeita da infração cometida em razão de indisponibilidades do Siscomex;

3) Violação aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade

### *Da Matéria preclusa*

Destaca o Recorrente, após uma retrospectiva cronológica da legislação, notadamente quanto às alterações da Instrução Normativa SRF nº 28, de 1994, promovidas pela edição da Medida Provisória nº 135, de 2003, que alterou a redação do art. 107 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, que referidas alterações não ensejaram qualquer mudança no artigo 44 do referido ato normativo, concluindo ao final:

*Diante de tal análise, conclui-se inequivocamente que a fundamentação legal da penalidade aplicada está errada, uma vez que relacionada à falta de informação sobre carga transportada em veículo, prevista na alínea "e" daquele inciso, e não ao embarço à fiscalização aduaneira, prevista na alínea "c". É imprescindível lembrar que o art. 44 da Instrução Normativa nº 28/94 determina expressamente que o descumprimento da obrigação prevista no art. 37 constitui embarço à fiscalização aduaneira. (grifos do original).*

Observa-se da análise da impugnação apresentada, peça processual que tem o condão de instaurar a lide administrativa que referida matéria, não contestada em primeira instância administrativa, suscitada pela recorrente somente na peça recursal, torna-se preclusa, **visto que não instaurado o litígio quanto à essa matéria**, condição, segundo <sup>1</sup>o artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação da Lei nº 9.532, de 1997 para submeter-se ao duplo grau de jurisdição.

---

<sup>1</sup> Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)

Ultrapassada essa questão analisar-se-á a seguir as matérias suscitadas em sede recursal.

### ***Da inexistência de nulidade***

Argui o Recorrente que o auto de infração não foi instruído com documento que comprove a infração imputada, nesse sentido destaca:

*O Ilmo Fiscal descreve no Auto de Infração 4 (quatro) supostas infrações da Recorrente que supostamente teria excedido este prazo regulamentar ao cumprir a referida obrigação. No entanto, não foi juntado ao Auto de Infração nenhum documento que comprove a infração imputada à Recorrente.*

*(...)*

*Não tendo sido juntados aos autos os extratos de tela do Siscomex, de onde tais informações são extraídas pela autoridade fiscal, não foi oportunizada à Recorrente sequer a possibilidade de verificar a veracidade de tais informações, não havendo meios desta se defender da aplicação da multa, restando inviabilizada a aplicação de qualquer punição à mesma pela inserção intempestiva de dados no Siscomex.*

*(..)*

*é possível que a descrição dos fatos elaborada pela autoridade aduaneira contenha algum erro, não sendo razoável a manutenção do lançamento tributário, uma vez que constituído com base em demonstrativo insubsistente, que não comprova o descumprimento da obrigação tributária por parte da Recorrente,*

Para melhor esclarecimento da situação fática, transcreve-se a seguir excertos da Descrição dos Fatos, fl.05/07:

*(...) conforme planilha e telas do SISCOSEX anexas, constata-se que a empresa ora autuada, relativamente às exportações ali mencionadas, prestou as informações dos dados pertinentes aos embarques, no SISCOSEX, após o prazo de 7 dias da efetiva realização dos mesmos. Desta forma, verifica-se que a empresa em referência, sujeito passivo acima identificado, descumpriu o que estabelece o art. 37 da IN SRF nº 28/1994, razão pela qual responde pela multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea "e" do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 77 Lei nº 10.833/2003, regulamentado no art. 728, inciso IV, alínea "e" do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro).*

*Conforme planilha anexada ao presente Auto de Infração, elaborada a partir das informações extraídas do Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOSEX, conforme telas anexadas 'Consulta Dados de Embarque' e 'Consulta Histórico do Despacho', constata-se, para as Declarações de Exportação ali relacionadas, que a empresa de transporte em referência informou os dados de embarque correspondentes fora do prazo previsto na legislação. Na referida planilha, constam os números*

*das Declarações de Exportação - DDE, o número do voo no qual foram embarcadas as correspondentes mercadorias exportadas, a data em que foi efetivado o embarque e a data na qual a empresa em tela (sujeito passivo) informou (registrou) os dados de embarque, no SISCOMEX. Consta também na citada planilha, a coluna 'Dias transcorridos entre o embarque e o registro do mesmo no SISCOMEX', o que evidencia que a informação dos dados de embarque foi prestada após o prazo estabelecido na legislação*

Depreende-se que a situação envolve operações de exportação cujos dados foram obtidos junto ao SISCOMEX EXPORTAÇÃO.

O Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX é o instrumento administrativo que integra as atividades de registro, acompanhamento e controle das operações de comércio exterior, conforme art. 2º do Decreto nº 660, de 1992.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, como um dos órgãos gestores do Siscomex é responsável pelas áreas aduaneira e tributária, assim, a fiscalização no âmbito de sua competência objete os dados junto ao referido sistema.

Para contextualizar a situação fática observe-se que toda mercadoria destinada ao exterior, inclusive a reexportada, está sujeita a despacho de exportação, com as exceções estabelecidas na legislação específica. (RA/2002, art.520) e (RA/2009, art.581).

Em geral, o despacho de exportação será processado por meio de Declaração de Despacho de Exportação (DDE), registrada no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), tendo a si vinculados um ou mais Registros de Exportação (RE).

Assim, constata-se da planilha de fl. 11 que os dados obtidos pela fiscalização junto ao SISCOMEX EXPORTAÇÃO, prestados pela própria recorrente, já que é usuária do sistema e responsável pelos dados do embarque no referido sistema, na forma e prazo estabelecidos pela RFB, contemplam: a) o nº da DDE; b) CNPJ/CPF Transportador; c) Data do embarque; d) Data da informação do embarque; e) o prefixo e o nº do voo; e f) nº de dias de atraso.

Rejeita-se portanto a preliminar de cerceamento do direito de defesa quanto a matéria acima analisada.

### ***Da violação aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade***

Argui a defesa:

*A multa não tem razão de existir simplesmente porque a conduta supostamente praticada pela Recorrente é irrelevante para o direito tributário. Frise-se que nenhum tributo deixou de ser recolhido e que não houve qualquer espécie de prejuízo à fiscalização quanto às mercadorias exportadas. Não há razão de existir para normas punitivas se não existem tributos*

**envolvidos e nem sequer existe um interesse a ser protegido.** (grifos do original).

(...)

*Assim, no presente caso, deve-se observar que a aplicação de multa à Recorrente não obedece aos requisitos do art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional, eis que não visa interesse da fiscalização ou da arrecadação de tributos, conforme disposto abaixo: (grifei).*

*As normas utilizadas para embasar a aplicação de multa à Recorrente, quais sejam, o art. 37 da Instrução Normativa SRF nº 28/94, com as alterações introduzidas pela IN RFB nº 1.096/10, e o art. 107, IV, do Decreto-Lei nº 37/66, estão completamente desvinculadas do interesse de aprimorar a fiscalização e a arrecadação de tributos, eis que, ressalte-se, toda a espécie de fiscalização e recolhimento relativo a tributos já foi efetivamente realizada, não havendo finalidade relacionada à aplicação da multa.*

Argui o Recorrente que a penalidade aplicada não tem uma finalidade específica a justificá-la, visto que não há qualquer interesse público envolvido na questão em comento, não sendo minimamente razoável a aplicação da referida multa, haja vista que a Recorrente não deixou de prestar qualquer informação dela exigida.

O <sup>2</sup> artigo 113, § 2º do CTN, colacionado na defesa está inserido no âmbito do Direito Tributário, visto que integra, como norma geral o Código Tributário Nacional, ocorre que a multa ora debatida está disciplinada na legislação aduaneira, com regras e motivação próprias, visto que o escopo da legislação aduaneira, cuja característica precípua é a extrafiscalidade, situa-se para além do tributário, uma vez que os bens tutelados, incluem não apenas o aspecto fiscal, mas o econômico, o controle do território aduaneiro, a proteção e segurança da sociedade.

Com efeito, cabe enfatizar que a Constituição Federal de 1988 prescreve:

Artigo 22, VIII :

*quanto à competência privativa da União para legislar sobre comércio exterior;*

Artigo 237:

*que a fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, serão exercidos pelo Ministério da Fazenda.* (grifei).

Nesse mister, dispõe o artigo 94 do Decreto-Lei nº 37, de 1966:

---

<sup>2</sup> Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

(...)

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

(...)

*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.*

Observe-se que a multa prevista na alínea “e” do inciso IV do artigo 107 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com redação dada pelo artigo 77 da Lei nº 10.833, de 2003, está situada no [CAPÍTULO III ...DAS DISPOSIÇÕES RELATIVAS À LEGISLAÇÃO ADUANEIRA] da Lei nº 10.833, de 2003.

Assim, a multa que ora se discute tem um escopo claro na legislação que é o controle aduaneiro, logo sua natureza acessória autônoma se distingue perfeitamente da natureza acessória de que trata o § 2º do art. 113, do CTN, que tem por escopo o adimplemento do tributo.

Aduz em abono dessa tese o acórdão nº 9303-003.737, de 26/04/2016, fls. 216/224, ao afastar a denúncia espontânea com relação a multa que ora se discute:

*O exemplo mais característico desse tipo de infração, é, justamente, a referente ao atraso no cumprimento de obrigação acessória, pois, no exato momento em que se exauriu o prazo legal sem que a obrigação tenha sido adimplida, a infração está configurada e o atraso não poderá ser reparado.*

*Em outras palavras, atendo-se às normas do Direito Tributário, o dano relativo ao descumprimento de obrigação principal pode ser reparado, pagando-se o tributo e os consectários legais. Todavia, se se tratar de infrações referentes a obrigações acessórias autônomas, a ser prestada em determinado prazo, o dano não pode ser sanado, posto que o núcleo do bem jurídico protegido, uma vez violado, não tem como ser restabelecido. (grifei).*

Rejeita-se portanto, as preliminares suscitadas.

## MÉRITO

### *Da multa pela extemporaneidade dos dados do embarque*

Conforme já demonstrado o lançamento ora debatido, decorre da multa capitulada no art. 107, IV, alínea “e”, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com a redação da Lei n.º 10.833, de 2003, pela não informação ou informação fora do prazo sobre a carga transportada, conforme dados do embarque, de fl. 11.

É de relevo destacar que estando a cominação de penalidades no campo da reserva legal, ou melhor, reserva absoluta da lei, *ex vi* do <sup>3</sup>inciso V do artigo 97 do Código

<sup>3</sup> Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:  
I - (omissis);

Tributário Nacional - CTN, sendo exigível para a espécie, lei em sentido material e formal, significa que somente nas hipóteses expressamente delineadas no tipo legal pode ser aplicável uma penalidade.

Esclarecida a situação fática, analisa-se a base legal aplicada.

Decreto-Lei nº 37, de 1966, com redação dada pelo art. 77 da Lei 10.833, de 2003:

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

(...)

*IV de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais):*

(...)

*e) por deixar de prestar informação sobre veículo ou carga nele transportada, ou sobre as operações que execute, na forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, aplicada à empresa de transporte internacional, inclusive a prestadora de serviços de transporte internacional expresso porta a porta, ou ao agente de carga; (...)(grifei)*

Constata-se que o dispositivo legal em comento remete à Secretaria da Receita Federal a disciplina **da forma e prazo para a prestação**, das informações nele explicitadas.

Em cumprimento à determinação acima gizada, a então SRF, com o escopo de normatizar os procedimentos editou a IN SRF nº 510, de 2005, que definiu o prazo de comunicação em 02(dois) dias, aplicado no caso concreto para a exigência em lide:

*"Art. 37. O transportador deverá registrar, no Siscomex, os dados pertinentes ao embarque de mercadoria, com base nos documentos por ele emitidos, no prazo de dois dias, contado da data da realização do embarque.(grifei).*

*§ 1º 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 na unidade da SRF de despacho.*

*§ 2º Na hipótese de embarque marítimo, o transportador terá o prazo de sete dias para o registro no sistema dos dados mencionados no caput deste artigo." (NR)(grifei).*

Note-se que, objetivamente estabelece o dispositivo legal ([artigo 107, IV, alínea “e”, do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, com a redação do artigo 77 da Lei n.º 10.833, de 2003) uma sanção quando da ocorrência do seguinte pressuposto fático: **....deixar de prestar informação** sobre veículo ou **carga** nele transportada na **forma e no prazo estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal**.

---

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;”

Não tratando o caso dos autos da excepcionalidade do § 2º acima transcrito, visto que adstrito ao modal marítimo, constata-se da planilha de fl.11, que as informações foram efetivamente extemporâneas ao prazo de **dois dias**, contado da data da realização do embarque, situação que configura a infração tipificada no artigo 107, IV, alínea “e”, do Decreto-Lei n.º 37, de 1966, com a redação da Lei n.º 10.833, de 2003 acima reproduzido.

Posteriormente, foi editada a IN RFB nº 1.096, de 2010, que manteve o prazo de **7 (sete) dias**, independentemente do modal do transporte.

*"Art. 37. O transportador deverá registrar, no Siscomex, os dados pertinentes ao embarque da mercadoria, com base nos documentos por ele emitidos, no prazo de 7 (sete) dias, contados da data da realização do embarque.*

*§ 1º Na hipótese de embarque de mercadoria em viagem internacional, por via rodoviária, ferroviária, 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 na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) de despacho.*

*§ 2º Na hipótese de o registro da declaração para despacho aduaneiro de exportação ser efetuado depois do embarque da mercadoria ou de sua saída do território nacional, nos termos do art. 52, o prazo a que se refere o caput será contado da data do registro da declaração.*

*§ 3º Os dados de embarque da mercadoria poderão ser informados pela fiscalização aduaneira nas hipóteses estabelecidas em ato da Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana)." (NR)*

Nesse mister, importa realçar que é princípio assente no seio constitucional o da não retroatividade da lei penal, exceto para beneficiar o réu (art. 5º, XL).

O cânone interpretativo fundamental é o de que as leis devem ser interpretadas de acordo com as normas superiores da Constituição. Nesse sentido é importante ressaltar que em sede infraconstitucional, consagra o Código Tributário Nacional - CTN no art. 106, abaixo transcrito, a possibilidade de aplicação retroativa da legislação tributária a fatos pendentes nas hipóteses nele elencadas que são: a) lei expressamente interpretativa e; b) **tratando-se de ato não definitivamente julgado**: lei tributária penal que estabeleça penalidade mais branda; que deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; ou deixe de considerar determinado fato como infração.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; (grifei).
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Com efeito, a matéria objeto da presente lide, poderia se adequar à aplicação do disposto no art. 106 do CTN que estabelece, em caráter excepcional, a eficácia retroativa da lei tributária, ou seja a retroatividade benigna, nos termos da alínea “b” do inciso II do já referido dispositivo legal, no entanto verifica-se que os prazos foram excedidos em mais de 7 (sete) dias à data do embarque, impossibilitando assim a aplicação retroatividade benigna.

***Da prova imperfeita da infração cometida em razão de indisponibilidades do Siscomex***

Destaca a Recorrente:

*Ainda, de modo a comprovar a inconsistência da presente autuação em razão das frequentes indisponibilidades do Siscomex, faz-se importante a análise do ofício apresentado pelo SERPRO nos processos judiciais 2010.51.01.005888-9 e 20105101005887-7, em trâmite perante a 17ª Vara Cível da Seção Judiciária do Rio de Janeiro, através do qual o referido órgão apresenta a relação de panes registradas no sistema operacional Siscomex ao longo do ano de 2004 (Doc. 5).*

*Vejam os: a listagem que traz a memória das ocorrências (diga-se "panes") registradas a cada mês no ano de 2004 indica inúmeras falhas do sistema e, em especial, aponta que no mês de outubro (exatamente quando ocorridos os fatos geradores em discussão no processo 2010.51.01.005888-9), houve, no dia 17.10.2004, um incidente classificado pelo próprio SERPRO como "de maior gravidade" (fls.618).*

Verifica-se da planilha de fl. 11 que os dados da data de embarque relativos aos respectivos DDE, correspondem ao período de 14/08/2008 a 20/09/2011, no entanto as supostas falhas e indisponibilidades do Siscomex apresentados no recurso, fls.1440, correspondem a falhas verificadas no ano de 2004.

Ante o exposto, VOTO POR CONHECER PARCIALMENTE O RECURSO VOLUNTÁRIO; NA PARTE CONHECIDA, REJEITAR AS PRELIMINARES SUSCITADAS E NO MÉRITO, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

[Assinado digitalmente]  
Maria do Socorro Ferreira Aguiar

Processo nº 15224.720521/2012-71  
Acórdão n.º **3302-004.307**

**S3-C3T2**  
Fl. 414

---