



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10280.720732/2018-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-007.634 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2019
Recorrente FLY AÇAÍ DO PARÁ INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS
E BEBIDAS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Data do fato gerador: 31/03/2014, 30/04/2014, 31/05/2014, 30/06/2014, 31/07/2014, 31/08/2014, 30/09/2014, 31/10/2014, 30/11/2014, 31/12/2014, 31/01/2015, 28/02/2015, 31/03/2015, 30/04/2015, 31/05/2015, 30/06/2015, 31/07/2015, 31/08/2015, 30/09/2015, 31/10/2015, 30/11/2015, 31/12/2015, 31/01/2016, 29/02/2016, 31/03/2016, 30/04/2016, 31/05/2016, 30/06/2016, 31/07/2016, 31/08/2016, 30/09/2016, 31/10/2016, 30/11/2016

SICOBÉ. PREJUÍZO AO NORMAL FUNCIONAMENTO. MULTA. CABIMENTO.

A multa prevista no art. 30 da Lei nº 11.488/2007, por ação ou omissão praticada pelo fabricante tendente a prejudicar o normal funcionamento do Sistema de Controle de Produção de Bebidas, aplica-se no caso de omissão caracterizada pela falta de ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil, responsável pela manutenção preventiva ou corretiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad - Relator

Participaram do julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente), Corinho Oliveira Machado, Walker Araujo, Larissa Nunes Girard (Suplente Convocada), Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad e Denise Madalena Green. Ausente o Conselheiro Gerson José Morgado de Castro.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3302-007.634 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10280.720732/2018-10

Relatório

Por retratar com precisão os fatos até então ocorridos nos autos, adoto e transcrevo o Relatório elaborado pela DRJ quando da sua análise da questão:

Consoante capitulação legal consignada à fl. 350, foi lavrado o auto de infração à fl. 347, em 19/04/2018, para exigir R\$ 39.361.007,03 (período de março de 2014 a novembro de 2016) de multa regulamentar por ação ou omissão tendente a prejudicar o normal funcionamento do Sistema de Controle de Produção de Bebidas (SICOBEBE), conforme a descrição dos fatos à fl. 348/349.

Assim consta do relatório de fiscalização (fls. 342/345), de forma coincidente com o teor da descrição dos fatos (fls. 348/349):

“A auditoria dos anos calendário de 2014, 2015 e 2016, teve por base: As Notas Fiscais Eletrônica - NFe, extraídas do Sistema Público de Escrituração Fiscal – SPED; Ofício enviado à Receita Federal do Brasil -RFB pela Casa da Moeda do Brasil - CMB; pesquisas nos sistemas da RFB e; declarações, documentos, manifestações e esclarecimentos fornecidos pelo contribuinte.

Na auditoria são adotados os princípios regentes da administração pública, em especial os princípios da legalidade, impessoalidade e razoabilidade, e ainda ponderados aspectos de coerência, idoneidade e habilidade das provas.

De acordo com a Tabela de Produtos apresentada pelo contribuinte juntamente com sua correspondência datada de 22/11/2017, o mesmo explora a atividade de industrialização e comercialização de bebidas refrigerantes, refrescos, bebidas de frutas e águas adicionadas de sais, produtos estes classificados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI com os códigos

22.02.10.00 e 22.01.90.00.

O procedimento fiscal teve como motivação a interrupção, em 13 de março de 2014, dos serviços de manutenção preventiva e corretiva da Casa da Moeda do Brasil – CMB do Sistema de Controle de Produção de Bebidas - Sicobe, conforme ofício da CMB datado de 13/03/2014, em virtude de o contribuinte sob procedimento fiscal não ter efetuado o pagamento dos valores devidos a título de ressarcimento, como disposto no art. 11 da Instrução Normativa RFB n.º 869/2008.

O Sistema de Controle de Produção de Bebidas – Sicobe é um sistema de controle de produção industrial é de utilização compulsória pelas pessoas jurídicas que industrializem os produtos classificados, dentre outros, nos códigos 22.01 e 22.02 da Tipi, (Decreto n.º 6.006/06), estando incluídos nestes os fabricantes de refrigerantes, refrescos e águas adicionadas de sais.

Em virtude de tal atividade e pelo disposto nos art. 58-A, 58-T da Lei n.º 10.833/2003, a referida empresa ficou obrigada a instalar o sistema composto por equipamentos contadores de produção, que possibilitam a identificação do tipo de produto, de embalagem, e sua marca comercial, denominado Sicobe.

A fim de regulamentar os dispositivos legais, foi editada a Instrução Normativa RFB n.º 869/2008.

Em dezembro de 2008, a Secretaria da Receita Federal editou o Ato Declaratório Executivo n.º 61 determinando o recolhimento mensal de R\$ 0,03

por produto controlado pelo Sicobe como forma de ressarcimento à Casa da Moeda, responsável pelos equipamentos.

A ausência do ressarcimento à CMB pela execução dos procedimentos de integração, instalação, manutenção preventiva e corretiva do Sicobe em suas linhas de produção, caracteriza anormalidade no funcionamento do Sicobe, justificando a interrupção do seu funcionamento.

Para os contribuintes que tiverem a interrupção do funcionamento do Sicobe, o art. 30 da Lei 11.488/07 estipulou a multa de 100% aplicada sobre o valor comercializado pelo contribuinte no período, ou seja, o montante faturado pela empresa com a venda desses produtos, considerando cada período de apuração do IPI, conforme art. 30 da Lei 11.488/07. Neste caso, como a apuração do tributo é mensal, foi considerado o faturamento mensal para fins de base de cálculo e incidência dos 100%.

Em 13 de março de 2014, por meio do Ofício PRESI/70/2014, a CMB comunicou à RFB a interrupção dos serviços de manutenção preventiva e corretiva do Sicobe em virtude de o contribuinte não ter efetuado o pagamento dos valores devidos a título de ressarcimento.

O contribuinte apresentou o Termo de Constatação, emitido pela CMB em 24/11/2016, onde é registrada a reativação das linhas de produção, portanto, o período em que o Sicobe ficou desativado foi de 13/03/2014 a 23/11/2016.

Serviu como base de cálculo da Multa pela desativação do Sicobe, em virtude do não pagamento dos valores devidos a título de ressarcimento a CMB, 100% do valor das Notas Fiscais Eletrônicas (NFe) emitidas pelo contribuinte, referentes as vendas da sua produção, sob o código da TIPI 22.01.10.00, 22.01.90.00 e 22.02.10.00, no período de 13/03/2014 a 23/11/2016, totalizou R\$ 39.361.007,03, conforme planilha denominada “Faturamento no Período de 13/03/2014 a 23/11/2016 – Base da Multa”, parte integrante deste relatório.

Registramos que foram incluídas na base de cálculo da multa, todas as NFe com o código CFOP nº 5101, 5401, 5403, 5405, 6109 e 6110. Estes códigos registram as vendas de produção do estabelecimento e as vendas de mercadorias adquiridas de terceiros. A inclusão das NFe com os códigos de vendas de mercadorias adquiridas de terceiros, deveu-se ao fato de que, analisando todas as compras efetuadas pelo contribuinte fiscalizado, verificamos que não existe aquisição de mercadorias de terceiros classificados na TIPI 22.01.10.00, 22.01.90.00 e 22.02.10.00, portanto, a classificação nas NFe de códigos CFOP de vendas de mercadorias adquiridas de terceiros, de produtos classificados na TIPI nos códigos acima mencionados, é equivocada, evidenciando que todas as vendas relacionadas na planilha são na verdade oriundas da produção do estabelecimento do contribuinte”.(destaques do original)

Em suma: sujeita, a contribuinte, à multa regulamentar prevista na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, c/c a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 58-T, com a redação dada pela Lei nº 11.827, de 20 de novembro de 2008, e disciplinada pela Instrução Normativa RFB nº 869, de 12 de agosto de 2008, art. 13, o respectivo valor foi calculado conforme o disposto na Lei nº 11.488, de 2007, art. 30, *caput*: 100% do valor comercial da mercadoria produzida se o fabricante não efetuar o controle de volume de produção, sem prejuízo da aplicação das demais sanções fiscais e penais cabíveis, com o valor global não inferior a R\$ 10.000,00. Tudo conforme o demonstrativo de “faturamento no período de 13/03/2014 a 23/11/2016 – base da multa” (fls. 180/341) e os demonstrativos de apuração de multas regulamentares (fls. 351/353).

Regularmente cientificado da peça acusativa em 20/04/2018 por ciência pessoal de preposto da empresa, conforme o “termo de ciência de lançamentos e encerramento total do procedimento fiscal”, fls. 357/358, apresentou o sujeito passivo a impugnação às fls. 362/384, em 18/05/2018 (“termo de solicitação de juntada”, fl. 360), subscrita pelo respectivo patrono (procuração à fl. 385), em que, basicamente, sustenta que:

a) De acordo com o CTN, art. 106, II, “b”, a lei aplica-se a fato pretérito quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão. O art. 58-T da Lei n.º 10.833, de 2003, base legal da exigência, foi revogado pelo art. 169, III, “b”, da Lei n.º 13.097, de 2015, acabando com a obrigatoriedade dos industrializadores de refrigerante, cerveja, água e refresco, de instalar equipamentos contadores de produção, conforme entendimento majoritário do CARF.

b) O valor de ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil constitui tributo, pois se trata de prestação pecuniária compulsória (CTN, art. 3º); mais precisamente, taxa, em virtude do poder de polícia imbuído na atividade administrativa pública de controle da produção de bebidas; assim sendo, como taxa, as respectivas alíquota e base de cálculo deveriam ter sido estabelecidas por lei, conforme o art. 97, IV, do CTN; contudo, os valores a ressarcir à CMB foram estipulados pelo ADE RFB n.º 61/08, e não pela Lei n.º 11.488/07, contra a jurisprudência do STJ; além disso, o referido ato administrativo não levou em conta a capacidade produtiva do estabelecimento industrial; há ilegalidade, portanto, na cobrança de valores no âmbito do SICOBÉ.

c) Há ilegalidade no art. 13, § 2º, da IN RFB n.º 869/08, pois tal ato infralegal, ao regulamentar o art. 30 da Lei n.º 11.488/2007, inovou ao estabelecer a multa pela falta de pagamento da taxa decorrente da utilização dos equipamentos contadores de produção.

Por fim, requer que a impugnação seja recebida como tempestiva e que seja julgada totalmente procedente para reconhecer que não há fundamento legal para a cobrança da multa regulamentar (revogação do art. 58-T da Lei n.º 10.833/2003 pela Lei n.º 13.097/2015), que é ilegal a cobrança do ressarcimento à CMB com base no ADE RFB n.º 61/08 e que não há lei que determine a cobrança da multa regulamentar pela falta de pagamento da taxa.

A Impugnação foi analisada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, resultando na lavratura das seguintes ementas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 31/03/2014, 30/04/2014, 31/05/2014, 30/06/2014, 31/07/2014, 31/08/2014, 30/09/2014, 31/10/2014, 30/11/2014, 31/12/2014, 31/01/2015, 28/02/2015, 31/03/2015, 30/04/2015, 31/05/2015, 30/06/2015, 31/07/2015, 31/08/2015, 30/09/2015, 31/10/2015, 30/11/2015, 31/12/2015, 31/01/2016, 29/02/2016, 31/03/2016, 30/04/2016, 31/05/2016, 30/06/2016, 31/07/2016, 31/08/2016, 30/09/2016, 31/10/2016, 30/11/2016

MULTA REGULAMENTAR. ANORMALIDADE NO FUNCIONAMENTO DO SICOBÉ.

A ação ou omissão tendente a prejudicar a obrigatoriedade de ressarcir a Casa da Moeda do Brasil pela utilização do SICOBÉ, caracterizada a respectiva anormalidade de funcionamento, implica a imposição de multa correspondente a 100% do valor comercial da mercadoria produzida em cada período de apuração, no período de constatação da irregularidade, em montante global não inferior a R\$ 10.000,00.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/03/2014, 30/04/2014, 31/05/2014, 30/06/2014, 31/07/2014, 31/08/2014, 30/09/2014, 31/10/2014, 30/11/2014, 31/12/2014, 31/01/2015, 28/02/2015,

31/03/2015, 30/04/2015, 31/05/2015, 30/06/2015, 31/07/2015, 31/08/2015, 30/09/2015, 31/10/2015, 30/11/2015, 31/12/2015, 31/01/2016, 29/02/2016, 31/03/2016, 30/04/2016, 31/05/2016, 30/06/2016, 31/07/2016, 31/08/2016, 30/09/2016, 31/10/2016, 30/11/2016

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL – AUSÊNCIA DE EFEITOS ERGA OMNES

1. Os efeitos dos acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF restringem-se às partes dos processos em que foram proferidos, uma vez que não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não possuem caráter normativo nem vinculante.

2. Os limites subjetivos dos efeitos das decisões judiciais restringem-se às partes envolvidas na contenda, de acordo com o artigo 506 do Código de Processo Civil Brasileiro - CPC.

ALEGAÇÕES DE ILEGALIDADE E DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua legalidade, constitucionalidade ou outros aspectos de validade.

MULTA REGULAMENTAR. SICOBE. AUSÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS DE APLICAÇÃO DA RETROATIVIDADE BENIGNA.

Os estabelecimentos produtores de bebidas frias estão obrigados a instalar equipamentos contadores de produção (SICOBE), em decorrência do disposto no art. 58-T, da Lei n.º 10.833, de 2003, enquanto vigente, e do art. 35 da Lei n.º 13.097, de 2015, que a sucedeu e manteve idêntica normatização para os mesmos fatos, inclusive a imposição da multa por descumprimento de obrigação acessória de que trata o art. 30, § 1º da Lei n.º 11.488, de 2007. Assim, incabível a aplicação da retroatividade benigna pela ausência dos pressupostos a que alude o art. 106 do CTN.

Sinteticamente, em seu **Recurso Voluntário** a Recorrente reitera as matérias de mérito alegadas na **Impugnação ao Auto de Infração**.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Raphael Madeira Abad, Relator.

1. Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

A Recorrente sustenta que a exigência da cobrança do ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil com fundamento no Ato Declaratório Executivo RFB n. 61/08. (Item III.2 do RV) viola o artigo 5 da Constituição da República, matéria estranha à competência deste Colegiado por força da Súmula CARF n. 02, de observância obrigatória, razão suficiente para que não seja conhecida.

As demais argumentações são de matérias de competência do CARF, razão pela qual delas conheço.

2. Mérito

Não havendo preliminares, é de se passar à análise do mérito.

2.1. Alegação de que os argumentos apresentados no Acórdão recorrido são improcedentes. (Item II do RV)

A Recorrente, em sua impugnação alegou a ilegalidade e a inconstitucionalidade do valor dela exigido a título de “ressarcimento à casa da moeda”, eis que, segundo ela, não passa de um tributo, da espécie taxa, ao qual foi atribuído denominação diversa.

Todavia, a decisão ora atacada deixou de apreciar a matéria partindo-se da premissa de que alegou qualquer matéria constitucional e que por esta razão a decisão recorrida não poderia deixar de apreciá-la com arrimo no artigo 26-A do Dec. 70.235/72.

Analisando-se a Impugnação de e-fls. 362 e seguintes é possível aferir que a Recorrente efetivamente sustenta que os valores estabelecidos pelo Ato Declaratório Executivo RFB 61/08 não são “... proporcionais à capacidade contributiva do estabelecimento comercial...”

Efetivamente, a Delegacia de Julgamento da Receita Federal e o CARF não são competentes para analisar a pertinência de atos normativos da própria Receita Federal em relação à Constituição Federal, razão pela qual não há qualquer vício na decisão por ela proferida, no que diz respeito à competência para julgamento.

2.2. Argumento da ilegalidade da cobrança do ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil com fundamento no Ato Declaratório Executivo RFB n. 61/08. (Item III.2 do RV)

Em seu Recurso Voluntário a Recorrente alega que o valor do ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil com fundamento no Ato Declaratório Executivo RFB n. 61/08 subsume-se ao conceito de taxa, que por sua vez teria sido instituída por ato administrativo quando somente poderia ter sido criado por lei em sentido estrito e que tal exação seria **(i)** INCONSTITUCIONAL, por viola o princípio da legalidade de que trata o artigo 5º da Constituição da República, bem como **(ii)** o artigo 97, IV do Código Tributário Nacional e, finalmente, **(iii)** o artigo 28, § 4º. da Lei 11.488/07.

A tese da Recorrente é atraente e é reiteradamente aceita pelo Poder Judiciário quando a ele submetida, merecendo destaque

ADMINISTRATIVO. DÍVIDA ATIVA NÃO-TRIBUTÁRIA. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC/1973 (ART. 1.022 DO CPC/2015). INEXISTÊNCIA. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 28, § 4º, DA LEI 11.488/07 e 58-T DA LEI 10.833/09. RESSARCIMENTO. NATUREZA JURÍDICA. TAXA. VIOLAÇÃO AO ART. 97, INCISO IV, DO CTN. PRECEDENTES. ANÁLISE PREJUDICADA DA MULTA. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

I - Como a decisão recorrida foi publicada sob a égide da legislação processual civil anterior, observam-se em relação ao cabimento, processamento e pressupostos de admissibilidade dos recursos as

regras do Código de Processo Civil de 1973, diante do fenômeno da ultratividade e do Enunciado Administrativo n. 2 do Superior Tribunal de Justiça.

II - Sobre a alegada violação do art 535 do CPC/1973 (art. 1.022 do CPC/2015), por suposta omissão pelo Tribunal de origem, da análise da questão acerca: a) que o ato administrativo da Receita Federal não observou os princípios da publicidade e da reserva legal; b) desproporcionalidade do valor do ressarcimento, fixado por embalagem, sem considerar, portanto, o volume dos produtos, e; c) abusividade do valor da multa cobrada pelo não recolhimento do SICOBÉ, tenho que não assiste razão ao recorrente.

III - Verifica-se, na hipótese dos autos, a inexistência da mácula apontada, tendo em vista que da análise do referido questionamento não se cogita da ocorrência de omissão, contradição, obscuridade ou mesmo erro material, mas mera tentativa de reiterar fundamentos jurídicos já expostos pelo recorrente.

IV - Nesse panorama, a oposição de embargos de declaração com fundamento na omissão acima, demonstra, tão somente, o objetivo de rediscutir a matéria sob a ótica do recorrente, sem que tal desiderato objetive o suprimento de quaisquer das baldas descritas no dispositivo legal mencionado, mas sim, unicamente, a renovação da análise da controvérsia. Neste sentido: AgInt no AREsp 960.685/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/12/2016, DJe 19/12/2016; AgInt no REsp 1498690/RS, Rel. Ministro LUIS FELIPE SALOMÃO, QUARTA TURMA, julgado em 14/03/2017, DJe 20/03/2017.

V - No tocante aos arts. 28, § 4º, da Lei 11.488/07 e 58-T da Lei 10.833/09, ambas as Turmas de Direito Público já se debruçaram sobre o tema, e afirmaram que o ressarcimento é tributo na modalidade taxa.

VI - Assim, tratando-se de taxa não poderia a sua alíquota e base de cálculo ser fixada por ato infra-legal, no caso o Ato Declaratório do Executivo RFB 61/2008.

VII - Desse modo, a cobrança da taxa com base no referido ato infralegal viola o art. 97, inciso IV, do CTN, merecendo reforma o acórdão recorrido.

VIII - Ademais, o Ato Declaratório do Executivo RFB 61/2008 contraria a lei (art. 28, § 4º, da Lei 11.488/2007) porquanto estabelece um valor fixo de ressarcimento (R\$ 0,03 por embalagem) que deveriam ser proporcionais à capacidade produtiva do estabelecimento industrial, contrariando assim os arts. 97, inciso IV, do CTN e 28, § 4º, da Lei 11.488/2007. Neste sentido: REsp 1556350/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 24/11/2015, DJe 01/12/2015; REsp 1448096/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 01/10/2015, DJe 14/10/2015.

IX - Destarte, reconhecida a ilegalidade da cobrança de valores para arcar com os custos de instalação e manutenção do SICOBÉ, fica prejudicada a análise da legalidade da multa.

X - Agravo interno improvido.

(AgInt no REsp 1457425/RN, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 24/04/2018, DJe 30/04/2018) TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. SISTEMA DE CONTROLE DE PRODUÇÃO DE BEBIDAS - SICOBÉ. OBRIGAÇÃO DE RESSARCIR OS CUSTOS SUPORTADOS PELA CASA DA MOEDA COM A INSTALAÇÃO E A MANUTENÇÃO DO SISTEMA.

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. TRIBUTO. TAXA PELO EXERCÍCIO DO PODER DE POLÍCIA. FIXAÇÃO DA ALÍQUOTA E BASE DE CÁLCULO POR ATO INFRA-LEGAL. VIOLAÇÃO DO ART. 97, INCISO IV, DO CTN. PROPORCIONALIDADE À CAPACIDADE PRODUTIVA IMPOSTA PELA LEI. NÃO OBSERVÂNCIA. VIOLAÇÃO DO ART. 28, § 4º, DA LEI 11.488/07.

1. Inexiste violação do art. 535 do CPC quando a prestação jurisdicional é dada na medida da pretensão deduzida, com enfrentamento e resolução das questões abordadas no recurso.

2. Insurge-se a ora recorrente contra o ressarcimento de valores devido pelas empresas fabricantes de bebidas frias (água, refrigerantes, cervejas) em decorrência da instalação do Sistema de Controle de Produção de Bebidas - SICOBE que foi desenvolvido de forma conjunta pela Receita Federal do Brasil e pela Casa da Moeda do Brasil para fiscalizar o volume de produção das referidas empresas e, assim, facilitar a cobrança de tributos (PIS/COFINS, PIS/COFINS Importação e IPI), sendo de utilização obrigatória por todos os fabricantes.

3. A obrigação de ressarcir os custos de instalação e manutenção desse sistema à Casa da Moeda do Brasil subsume-se perfeitamente ao conceito de tributo disposto no art. 3º do Código Tributário Nacional, segundo o qual: Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. Desse modo, apesar de intitulada como ressarcimento, a cobrança instituída pelos artigos 58-T da Lei n. 10.833/2003 e 28 da Lei n. 11.488/07 é tributo na modalidade taxa.

4. Tratando-se de taxa não poderia a sua alíquota e base de cálculo ser fixada por ato infra-legal, no caso o Ato Declaratório do Executivo RFB 61/2008, o que viola o art. 97, inciso IV, do CTN.

5. O Ato Declaratório do Executivo RFB 61/2008 contraria a lei (art. 28, § 4º, da Lei 11.488/2007) também quando estabelece um valor fixo de ressarcimento (R\$ 0,03 por embalagem) sem considerar a proporcionalidade entre o valor devido e capacidade produtiva de cada estabelecimento industrial.

Recurso especial parcialmente provido.

(REsp 1556350/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 24/11/2015, DJe 01/12/2015)

TRIBUTÁRIO. SISTEMA DE CONTROLE DE PRODUÇÃO DE BEBIDAS - SICOBE. ART. 58-T DA LEI 10.833/03 (REDAÇÃO DADA PELA LEI 11.827/08). OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OBRIGAÇÃO DE RESSARCIR OS CUSTOS SUPOSTOS PELA CASA DA MOEDA COM A FISCALIZAÇÃO DA ATIVIDADE. ART. 28 DA LEI 11.488/07. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. TRIBUTO. TAXA PELO EXERCÍCIO DO PODER DE POLÍCIA. FIXAÇÃO DA ALÍQUOTA E BASE DE CÁLCULO DO RESSARCIMENTO POR ATO DA RECEITA FEDERAL. ATO DECLARATÓRIO DO EXECUTIVO RFB 61/08. VIOLAÇÃO AO ART. 97, INCISO IV DO CTN, RESERVA LEGAL. PROPORCIONALIDADE À CAPACIDADE PRODUTIVA IMPOSTA PELA LEI. NÃO OBSERVÂNCIA PELO ATO INFRALEGAL. FIXAÇÃO DE VALOR ÚNICO. AFRONTA AO ART. 28, § 4o. DA LEI 11.488/07. PREJUDICADA A MULTA PELO INADIMPLEMENTO DO RESSARCIMENTO. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PROVIDO.

1. O art. 58-T da Lei 10.833/03 (redação dada pela Lei 11.827/08) criou para as pessoas jurídicas que importam ou industrializam refrigerante, cerveja, água e refresco a obrigação de instalar equipamentos contadores de produção a fim de viabilizar a fiscalização da cobrança de PIS/COFINS e IPI. Ao regulamentar o dispositivo, a Instrução Normativa RFB 869/08 estabeleceu que o monitoramento da contagem seria feito por meio do Sistema de Controle de Produção de Bebidas (SICOBEBE).
2. O dever de adotar o SICOBEBE qualifica-se como obrigação acessória, de que cuida o art. 113, § 2º, do CTN.
3. O art. 28, §§ 2º e 3º, da Lei 11.488/07 impôs ao estabelecimento industrial o dever de ressarcir (entregar dinheiro) a Casa da Moeda do Brasil por possibilitar o funcionamento do SICOBEBE.
4. Avulta a necessidade de distinguir a natureza das duas obrigações tributárias distintas, circunscritas ao SICOBEBE: (i) o dever de implementá-lo, de natureza acessória; e (ii) o dever de ressarcir à Casa da Moeda do Brasil os custos ou despesas da fiscalização da atividade, de natureza principal. Precedente: REsp. 1.069.924/PR, Rel. Min. ELIANA CALMON, DJe 26.2.2009.
5. A diferença fundamental entre obrigação tributária principal e obrigação tributária acessória é a natureza da prestação devida ao Estado. Consoante ensina a Professora REGINA HELENA COSTA, Ministra do STJ, enquanto a primeira consubstancia entrega de dinheiro, a segunda tem natureza prestacional (fazer, não fazer, tolerar). Isonomia significa, todavia, que das obrigações acessórias não resultem dispêndios aos contribuintes, muito pelo contrário.
6. Parte da doutrina e da jurisprudência defende que o fato de as obrigações acessórias implicarem gastos aos contribuintes possibilita ao Estado criá-las, responsabilizá-los por seu implemento e, desde logo, cobrar por estes inevitáveis gastos, sem desnaturá-las. Olvida-se, entretanto, que a partir do momento em que nasce o dever de pagar quantia ao Estado, de forma compulsória, tem vida a obrigação tributária principal.
7. Os arts. 58-T da Lei 10.833/03 c/c 28 da Lei 11.488/07 impuseram obrigação pecuniária compulsória, em moeda, fruto de ato lícito. Assim, a despeito de ter sido intitulada de ressarcimento, a cobrança se enquadra no conceito legal de tributo, nos termos do art. 3º, do CTN.
8. Os valores exigidos, à guisa de ressarcimento, originam-se do exercício de poderes fiscalizatórios por parte da Fazenda Nacional, para evitar que as empresas produtoras de bebidas incidam em evasão fiscal. Tais atos fiscalizatórios são ínsitos ao poder de polícia de que está investida a União Federal, cuja remuneração pode ser perpetrada por meio da chamada taxa de polícia. Até aqui, mal algum há na conduta do Estado, pois lhe é amplamente permitido criar novas taxas através de lei.
9. O vício surge na forma como se estabeleceu o valor da taxa, por meio do Ato Declaratório do Executivo RFB 61/08. É que o art. 97, inciso IV do CTN estatui que somente a lei pode estabelecer a fixação de alíquota e da base de cálculo dos tributos e o art. 28, § 4º, da Lei 11.488/07 não previu o quantum deveria ser repassado à Casa da Moeda do Brasil, apenas atribuiu à Secretaria da Receita Federal do Brasil a competência para fazê-lo.
10. Ademais, o Ato Declaratório do Executivo RFB 61/08, quando definiu o valor cobrado a título de ressarcimento em número fixo por unidade de produto, não respeitou o contido no próprio dispositivo que lhe outorgou esta competência. O art. 28, § 4º, da Lei 11.488/07 estabeleceu a premissa segundo a

qual os valores do ressarcimento deveriam ser proporcionais à capacidade produtiva do estabelecimento industrial, mas a Secretaria da Receita Federal do Brasil não se preocupou com este importante aspecto, cobrando igual montante de todos os produtores, indistintamente.

11. Desta forma, há violação ao art. 97, IV do CTN e ao 28, § 4o. da Lei 11.488/07, de modo a contaminar todo substrato vinculada ao ressarcimento, sobretudo a penalidade por seu inadimplemento.

12. Neste contexto, os questionamentos em torno da multa pelo não pagamento do ressarcimento restaram prejudicados com o entendimento que ora se firma da impossibilidade de cobrança do próprio ressarcimento, cuja alíquota e base de cálculo foram previstas em afronta ao art. 97, IV do CTN e 28, § 4o. da Lei 11.488/07.

Insubsistente a obrigação de ressarcir, fixada no Ato Declaratório do Executivo RFB 61/08, também o é a multa decorrente de seu fictício inadimplemento. Por conseguinte, prejudicado está o conhecimento do dissídio jurisprudencial quanto à possibilidade de ato infralegal ampliar o conteúdo de punição tributária.

13. Recurso Especial conhecido e provido.

(REsp 1448096/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 01/10/2015, DJe 14/10/2015)

Assim, tendo o acórdão recorrido adotado posicionamento divergente do STJ, aplica-se a hipótese a Súmula 568/STJ.

Ante o exposto, dou provimento ao recurso especial para restabelecer a sentença que concedeu a segurança.

Publique-se. Intimem-se.

Brasília, 19 de junho de 2018.

Ministro BENEDITO GONÇALVES

Relator”

Todavia, como já mencionado no item “Da Admissibilidade” tanto a alegação de inconstitucionalidade como a de ilegalidade das normas jurídicas são estranhas à competência do CARF.

2.3. Argumento de que a exigência foi revogada e por esta razão aplica-se a teoria da norma tributária benigna. (Item III.1 do RV)

A Recorrente tece sua tese de que houve retroatividade benigna da norma que deixou de exigir o controle fundada no seguinte raciocínio.

- a) O artigo 58-T da lei 10.833/03 obriga a instalação de equipamentos contadores de produção nas indústrias de bebidas.
- b) O artigo 58-T da lei 10.833/03 foi revogado pelo artigo 169, III “b” da Lei n. 13.097/2015, deixando de exigir que as indústrias de bebidas instalem equipamentos medidores de produção.

c) Houve aplicação retroativa de norma benéfica.

A questão seria de fácil solução no caso da revogação promovida pelo artigo 169, III b da Lei n. 13.097/2015 não houvesse sido antecedida pela criação de uma norma idêntica à revogada, pelo artigo 35 da mesma lei.

Em outras palavras, a referida n. 13.097/2015, em seu artigo 35 criou uma exigência à que revogou no artigo 169 e o busilis reside em indagar se este fato é uma revogação benéfica que retirou a exigência do ordenamento jurídico e, portanto, aplica-se a retroatividade benéfica, ou se não passa de uma mudança de enunciado.

Para solucionar esta controvérsia é necessário adentrar nos conceitos de enunciado e norma.

O enunciado, como se sabe, é aquilo que o legislador escreveu, o texto normativo, e a norma, por sua vez é o mandamento que se interpreta a partir do contato com o referido enunciado. Desta forma, um enunciado contém variadas normas, de acordo com aquilo que o intérprete dela extraiu, e de acordo com a amplitude semântica das palavras que compõem o enunciado, como “renda”, “faturamento” ou “insumo”.

Vale destacar que além da semântica, a norma possui uma sintaxe, representada pelos modais deônticos proibido, permitido ou obrigatório. Em outras palavras, a norma proíbe, permite ou obriga algo a alguém.

A exigência da instalação e manutenção do equipamento de controle de produção foi criada por este enunciado, com conteúdo obrigacional.

Art. 58-T. da Lei 10.833/03

As pessoas jurídicas que industrializam os produtos de que trata o art. 58A desta Lei ficam obrigadas a instalar equipamentos contadores de produção, que possibilitem, ainda, a identificação do tipo de produto, de embalagem e sua marca comercial, aplicando-se, no que couber, as disposições contidas nos arts. 27 a 30 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

Todavia, a Lei 13.097/2015 retirou o mencionado enunciado do ordenamento jurídico, tendo substituído por este:

Art. 35. As pessoas jurídicas que industrializam os produtos de que trata o art. 14 ficam obrigadas a instalar equipamentos contadores de produção, que possibilitem, ainda, a identificação do tipo de produto, de embalagem e sua marca comercial, aplicando-se, no que couber, as disposições contidas nos arts. 27 a 30 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

Não há dúvidas que o enunciado é outro, mas a questão submetida a este Colegiado reside em aferir se houve a revogação da norma ou tão somente a sua reedição em outro enunciado obrigacional que contém o mesmo significado.

Finalmente é de se indagar se a esta mudança (criação de uma norma semelhante a uma já existente seguida da revogação da primeira) aplicam-se as teorias que regem a retroatividade das normas benéficas aos infratores.

Para tanto é necessário compreender a norma que se extrai a partir do artigo 106 do Código Tributário Nacional, que trata da retroatividade da norma benéfica.

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

.....

II tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de trata-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;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

O Código Tributário Nacional prescreveu que uma norma “benéfica” é aplicada retroativamente em três hipóteses, quais sejam: **(i)** quando deixe de defini-lo como infração, **(ii)** deixe de trata-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão ou **(iii)** comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

No caso concreto não houve qualquer uma destas hipóteses eis que em nenhum momento deixou de ser exigido o referido mecanismo de controle.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, por três vezes, por voto de qualidade, entendeu que este caso não passa de uma mudança de enunciado e que a obrigação permanece a mesma, não devendo, por esta razão, aplicar-se a retroatividade benigna, nos seguintes termos:

“No mérito, a discussão cinge-se à aplicação ou não da “retroatividade benigna”, no caso da multa aplicada quando constatada anormalidade, a que o contribuinte deu causa, no funcionamento do SICOBE – Sistema de Controle de Produção de Bebidas, isto em razão da revogação do artigo 58T da Lei 10.833/2003, que, originalmente, instituiu esta obrigação acessória, pelo art. 169 da Lei 13.097/2015.

Se fosse uma simples revogação, dúvida não há que seria aplicável o art. 106 do Código Tributário Nacional:

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

.....

II tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de trata-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;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Ocorre, no entanto, que a lei nova criou obrigação idêntica, remetendo inclusive à mesma lei quanto às penalidades aplicáveis. Senão, vejamos:

Lei nº 10.833/2003:

Art. 58T.

As pessoas jurídicas que industrializam os produtos de que trata o art. 58A

desta Lei ficam obrigadas a instalar equipamentos contadores de produção, que possibilitem, ainda, a identificação do tipo de produto, de embalagem e sua marca comercial, aplicando-se, no que couber, as disposições contidas nos arts. 27 a 30 da Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007.

(Redação dada pela Lei n.º 11.827, de 2008) (Revogado pela Lei n.º 13.097, de 2015)

Lei n.º 13.097/2015:

Art. 35. As pessoas jurídicas que industrializam os produtos de que trata o art. 14 ficam obrigadas a instalar equipamentos contadores de produção, que possibilitem, ainda, a identificação do tipo de produto, de embalagem e sua marca comercial, aplicando-se, no que couber, as disposições contidas nos arts. 27 a 30 da Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007.

.....

Art. 169. Ficam revogados:

.....

III a partir do 1º (primeiro) dia do 4º (quarto) mês subsequente ao da publicação desta Lei:

.....

b) os incisos VII a IX do § 1º do art. 2º, e os arts. 51, 53, 54 e 58A a 58V da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003;

Lei n.º 11.488/2007:

Art. 30. A cada período de apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados, poderá ser aplicada multa de 100% (cem por cento) do valor comercial da mercadoria produzida, sem prejuízo da aplicação das demais sanções fiscais e penais cabíveis, não inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais):

I se, a partir do 10º (décimo) dia subsequente ao prazo fixado para a entrada em operação do sistema, os equipamentos referidos no art. 28 desta Lei não tiverem sido instalados em virtude de impedimento criado pelo fabricante;

.....

§ 1º Para fins do disposto no inciso I do caput deste artigo, considera-se impedimento qualquer ação ou omissão praticada pelo fabricante tendente a impedir ou retardar a instalação dos equipamentos ou, mesmo após a sua instalação, prejudicar o seu normal funcionamento.

E qual a razão desta mudança ?? Foi alterada a gama de produtos sujeitos ao controle, o que não tem qualquer influência no caso concreto.

Assim, a obrigação acessória permaneceu a mesma e as penalidade também, não havendo, portanto, que se falar em retroatividade benigna.

E nem se diga que seria aplicável o inciso “b” do inciso I do art. 106 do CTN (“quando deixe de trata-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão”) com “o fim

do SICOBE”, determinado pelo Atos Declaratórios Executivos Cofis nos 75 e 94/2016. Transcrevo parte deste último:

Art. 1º Em complemento ao ADE Cofis nº 75, de 17 de outubro de 2016, ficam os estabelecimentos industriais envasadores de bebidas, relacionados no anexo único, desobrigados – a partir de 13 de dezembro de 2016 – da utilização do Sistema de Controle de Produção de Bebidas (Sicobe) de que trata a Instrução Normativa RFB nº 869, de 2008.

Art. 2º As pessoas jurídicas obrigadas ao Sicobe e que, porventura, não estiverem relacionadas neste ato, ou naquele supramencionado, estão igualmente desobrigadas a partir da data constante no art. 1º.

Em relação às obrigações acessórias e as penalidades aplicáveis pelo seu descumprimento, o CTN prevê o seguinte:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 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.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

E, quando a norma geral tributária fala em “legislação tributária”, está ela a se referir também aos atos administrativos, não havendo, portanto, qualquer óbice a que uma obrigação acessória seja extinta por um ato infralegal.

As obrigações acessórias surgem, são extintas, substituídas por outras, nada de incomum nisto (pelo contrário). Antes do SICOBE, mesmo, havia o SMV – Sistema Medidor de Vazão. Não existe mais a DIPIBebidas, a DIPJ, o DACON, e assim por diante.

Quais as razões destas mudanças ?? Principalmente, em função da evolução tecnológica (hoje, por exemplo, temos as escriturações contábil e fiscal digitais), e por razões operacionais: um controle mostra-se mais adequado, com melhor custobenefício, etc.

Isto significa que não se pode mais aplicar penalidades, por exemplo, pela falta ou atraso na entrega dos DACON ?? Por óbvio que não. Enquanto ele existia, tinha que ser entregue, no prazo, e, se não o foi, observado o prazo decadencial, perfeitamente cabível a aplicação da penalidade pertinente, pois, a teor do art. 97, I, do CTN, somente norma legal pode estabelece-la e, por conseguinte, revoga-la:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

.....

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

À vista do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas

(acórdão 9303007.548 proferido na Sessão de 18 de outubro de 2018”

As duas outras decisões semelhantes foram: Acórdão 9303008.526, de 18 de abril de 2019 e Acórdão 9303007.463, de 20 de setembro de 2018, este com voto vencido da Conselheira Tatiana Midori Migiyama (relatora).

Por estes motivos, admito que não ocorreu, no caso concreto, fato que autorize a retroatividade benéfica invocada pela Recorrente.

2.4. Argumento da ilegalidade da cobrança da multa regulamentar pelo não pagamento da taxa decorrente da utilização dos equipamentos contadores de produção previstos no artigo 58 T da lei 10.833/03 (Item III.3 do RV)

A Recorrente alega que há ilegalidade da cobrança da multa regulamentar pelo não pagamento da taxa decorrente da utilização dos equipamentos contadores de produção previstos no artigo 58 T da lei 10.833/03 uma vez que o artigo 30 da Lei n. 11.488/2007 prevê multa para os casos em que, sinteticamente, não há o controle sobre o volume da produção.

Art. 30. A cada período de apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados, poderá ser aplicada multa de 100% (cem por cento) do valor comercial da mercadoria produzida, sem prejuízo da aplicação das demais sanções fiscais e penais cabíveis, não inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais):

I - se, a partir do 10º (décimo) dia subsequente ao prazo fixado para a entrada em operação do sistema, os equipamentos referidos no art. 28 desta Lei não tiverem sido instalados em virtude de impedimento criado pelo fabricante;

II - se o fabricante não efetuar o controle de volume de produção a que se refere o § 2º do art. 27 desta Lei.

§ 1º Para fins do disposto no inciso I do caput deste artigo, considera-se impedimento qualquer ação ou omissão praticada pelo fabricante tendente a impedir ou retardar a instalação dos equipamentos ou, mesmo após a sua instalação, prejudicar o seu normal funcionamento.

§ 2º A ocorrência do disposto no inciso I do caput deste artigo caracteriza, ainda, hipótese de cancelamento do registro especial de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977, do estabelecimento industrial.

Neste caso o artigo 30 remete ao artigo 28 da mesma lei, que por sua vez remete ao artigo 27, todos versando sobre os referidos equipamentos de controle.

A Recorrente alega que houve inovação jurídica ilegal quando a IN 869/2008 ao dispor que “a interrupção da manutenção preventiva e corretiva do Sicobe pela CMB, em virtude do não recolhimento dos valores devidos da taxa de que trata o art. 11 por 3 (três) meses ou mais, consecutivos ou alternados, ou pela negativa de acesso dos técnicos da CMB ao estabelecimento industrial caracteriza anormalidade no funcionamento do Sicobe.”.

Neste caso, o parágrafo segundo do artigo 13 da Instrução Normativa n. 869/2008 tão somente evidenciou que tanto o não recolhimento da taxa de manutenção como a negativa de acesso ao estabelecimento industrial configuram anormalidade no funcionamento do sistema. Efetivamente trata-se tão somente de um detalhamento eis que qualquer forma de impedir a

manutenção do equipamento, dentre as quais o não recolhimento das taxas e o não franqueamento do acesso dos técnicos ao estabelecimento industrial, já seriam fato que se subsumiriam à hipótese do inciso II do artigo 30 da Lei n. 11.488/2007.

Seguindo este raciocínio, entendo que não houve qualquer violação do dispositivo contido na Instrução Normativa ao princípio da legalidade.

Tal entendimento está em harmonia com o esposado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que em julgamentos decididos por voto de qualidade: Acórdão 9303007.548 proferido na Sessão de 18 de outubro de 2018; Acórdão 9303008.526, proferido na Sessão de 18 de abril de 2019 e Acórdão 9303007.463, proferido na Sessão de 20 de setembro de 2018.

“SICOBÉ. PREJUÍZO AO NORMAL FUNCIONAMENTO. MULTA. CABIMENTO.

A multa prevista no art. 30 da Lei nº 11.488/2007, por ação ou omissão praticada pelo fabricante tendente a prejudicar o normal funcionamento do Sistema de Controle de Produção de Bebidas, aplica-se no caso de omissão caracterizada pela falta de ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil, responsável pela manutenção preventiva ou corretiva.”

3. Conclusões.

Conclusivamente, é de se negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad