



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10865.001165/2009-29
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-006.612 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2019
Recorrente REFRIGERANTES MOGI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 10/07/2008 a 30/03/2009

MULTA REGULAMENTAR ISOLADA. SISTEMA MEDIDOR DE VAZÃO - SMV. PRAZO PARA INSTALAÇÃO. CAPACIDADE INSTALADA DE PRODUÇÃO. CARÊNCIA PROBATÓRIA.

Sendo a quantificação da capacidade instalada de produção anual fator decisivo para a definição do prazo para instalação do SMV e consequente aplicação da multa isolada pelo seu descumprimento, deve o Fisco apresentar provas consistentes de como obteve aquele valor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, por carência probatória a cargo da fiscalização.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan (presidente), Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Lázaro Antonio Souza Soares, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Carlos Henrique Seixas Pantarolli, Fernanda Vieira Kotzias e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente).

Relatório

Trata o presente caso de Auto de Infração lavrado em 26/05/2009, com ciência pessoal em 27/05/2009, para cobrança de multa isolada, prevista no art. 38, inciso I, da Medida Provisória n° 2.158-35/01;, no valor total de R\$ 1.403.473,15.

A descrição dos fatos verificados e das infrações tributárias apuradas consta do próprio corpo do Auto de Infração (AI), à fl. 05, *in verbis*:

001 - MULTAS PROPORCIONAIS AO VALOR DA MERCADORIA

NÃO INSTALAÇÃO/FUNIONAMENTO INADEQUADO DE MEDIDORES DE VAZÃO E CONDUTIVÍMETROS

Em Diligência Fiscal iniciada em 30/03/2009 e concluída em 17/04/2009 conforme Mandado de Procedimento Fiscal n.º 08.1.12.00-2009-00131-2, **para fins de averiguação junto ao sujeito passivo quanto a sua obrigatoriedade da instalação do Sistema de Medição de Vazão - SMV**, ficou constatado, de acordo com o Termo de Encerramento – Diligência Fiscal, em anexo, que **o mesmo encontra-se obrigado à instalação do Sistema de Medição de Vazão desde 30/06/2008**, conforme disposto no § 1º do art. 4º do Ato Declaratório Executivo ADE - Cofis n.º 13, de 13 de março de 2006, com a redação dada pelo ADE Cofis n.º 23, de 12 de setembro de 2007, em decorrência de possuir a capacidade instalada de 62,634 milhões de litros/ano (11.000 litros/hora) de produção de refrigerantes classificados no código 22.01.10.00 (TIPI). Assim, em 29/04/2009, foi notificada a apresentar além dos Livros de Registro de Entradas e Saídas e de Apuração do IPI, todas as Declarações Especial de Informações Fiscais Relativas A Tributação de Bebidas (DIF-Bebidas), conforme Termo de Intimação Fiscal, em anexo, **sendo apurada o valor comercial de toda a mercadoria produzida no estabelecimento no período de 10/07/2008 até 26/02/2009**, tendo em vista que o valor da multa aplicável corresponde a 50% do valor comercial do período de apuração do IPI, vide quadro demonstrativo em anexo.

O contribuinte, irresignado, **apresentou Impugnação em 26/06/2009**, às fls. 19/21, nos seguintes termos:

1. A Suplicante, ao contrário do que é afirmado no auto de infração, não possui a capacidade instalada de 62,634 milhões de litros/ano uma vez que tal valor foi encontrado através da multiplicação de um valor estimado sobre 5.694 horas trabalhadas por ano, e a empresa suplicante atua, efetivamente, apenas 8 horas/dia durante 5 dias por semana, não trabalhando nem sábado e nem domingo, totalizando, portanto, 2.080 horas/ano;
2. Assim, mesmo baseando a indicada capacidade instalada de 11.000 litros/hora, a capacidade de produção instalada seria de 22,880 milhões de litros/ano;
3. Além deste fato, a Suplicante locou da empresa V.V. & V. Administração e Participações Ltda. uma segunda linha de produção constituída de um conjunto lavador; Tampador com 30 válvulas e envazador marca Zegla com acessórios, linha esta que começou a ser instalada em dezembro de 2008 e iniciado a utilização efetiva em 01 de maio de 2009, com uma capacidade instalada de aproximadamente 7.000 litros/hora (contrato de locação incluso);
4. Desta forma, até abril de 2009, a Suplicante trabalhava com uma única linha de produção, com um conjunto antigo que possuía uma capacidade máxima de 4.000 litros/hora;
5. Somente em maio de 2009, com o início da produção da segunda linha, a capacidade instalada da empresa Suplicante passou a ser de 11.000 litros/hora;
6. Assim, dentro da capacidade máxima de produção da Suplicante até 30 de abril de 2009, de acordo com o determinado no item III, do artigo 4º, do Ato Declaratório Executivo ADE — Cofis n.º 13, de 13 de março de 2006, com a redação dada pelo Ato Declaratório — Cofis n.º 14, de 14 de abril de 2009, tem a Suplicante prazo até 30 de junho de 2010 para a instalação do Sistema de Medição de vazão — SMV;

7. Apesar de estar enquadrada no prazo limite de 30 de junho de 2010, a Suplicante já providenciou, em 26 de março de 2009, através do pedido n.º 710/2009, a aquisição de Sistema de Medição de Vazão – SMV junto à empresa Orion Sistemas de Automação Industrial, tendo, inclusive pago o valor do pedido (documentos inclusos).

8. Para atingir o valor estabelecido pelo Ilustre Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, necessitaria a Suplicante trabalhar, com a duas linhas, nada menos do que 16 horas/dia, ininterruptamente, por 365 dias do ano, o que na realidade, além de ser impossível, nunca ocorreu;

9. Além deste fato, a Suplicante, se conseguisse, trabalhando 16 horas por dia, com as duas linhas em pleno funcionamento, atingir a quantidade de produção informada pelo Auditor-Fiscal, não teria, de forma alguma, onde colocar tal produção por possuir área limitada de atuação em razão da larga concorrência de empresas produtoras de refrigerantes com porte de produção semelhante ao seu;

10. Como demonstra, de forma clara e insofismável, o Anexo Demonstrativo de Apuração da produção do Período (julho de 2008 a março de 2009), levantada pelo próprio Auditor-Fiscal, que acompanha a Autuação, a produção da Suplicante atingiu o total de 2.710.617 litros de refrigerantes em nove meses o que, mantida a produção, iria atingir o total de 3.614.156 litros/ano, muito aquém daquele valor informado no Auto, objeto desta impugnação;

11. A produção da Suplicante, nos últimos 5 anos, com a linha de produção antiga, conforme demonstra através dos inclusos relatórios, foi de:

ANO - TOTAL EM LITROS

2004 - 5.682.543.000

2005 - 5.965.853.200

2006 - 5.560.023.600

2007 - 6.181.341.440

2008 - 5.700.371.400

A 2ª Turma da DRJ-Recife (DRJ-REC), em sessão datada de 25/06/2014, exarou o Acórdão n.º 11-46.648, às fls. 60/67, sendo a Impugnação considerada improcedente por unanimidade dos votos, nos seguintes termos:

6.2. Assim, os julgadores de 1º instância são obrigados a observar o que determinam os atos normativos exarados pela Receita Federal, não nos cabendo analisar a legalidade ou a adequação da vinculação, pela Cofis, da obrigatoriedade e dos prazos da instalação do SMV à capacidade instalada de produção, **definida como a nominal de envasamento, e não a efetiva ou, muito menos, a efetivamente produzida.**

6.3. E, vincular a obrigatoriedade ao potencial de produção efetivo (considerando o desgaste do equipamento, os “gargalos” de produção, a jornada de trabalho, etc.) de cada fabricante, seria, por óbvio, inviável, havendo a necessidade de se estabelecer, na legislação, um critério geral.

7. Adentrando na matéria fática, o valor comercial apurado pela Fiscalização não foi contestado pela autuada, restringindo-se à lide à capacidade instalada de produção.

8. Observe-se que **o Termo de Diligência Fiscal, atestando a capacidade de 11.000 litros/hora** (do qual, repito, o contribuinte tomou ciência pessoal, no mesmo dia e, pelo que está nos autos, não contraditou), **é datado de 17/04/2009, e a autuada diz que a**

sua segunda linha de produção, locada, somente começou a operar em 01/05/2009, o que é manifestamente incongruente, jogando por terra toda a argumentação neste sentido.

8.1. Alguém poderia alegar que a diferença entre as datas do encerramento da diligência e da que a segunda linha de produção teria entrado em funcionamento (segundo o contribuinte), é pequena, o que poderia indicar que o Auditor-Fiscal equivocou-se ao entender que ela já estava ativa.

8.1.1. Esta tese também não teria, se levantada, qualquer sustentação, pelo fato de que, servindo-se da lógica mais rasteira, o maior interessado em contestar o resultado da diligência, quando dela tomou conhecimento, era o contribuinte, para elidir a aplicação da penalidade. Porque não o fez, se a segunda linha de produção (segundo ele), ainda não estava em funcionamento? Nada mais simples, pois uma mera vitória, mesmo por quem é leigo no assunto, o comprovaria.

8.2. Observemos ainda que o Contrato de Locação (fls. 030 e 031) foi firmado em 01/05/2009, sendo que a cláusula 1ª reza o seguinte:

“O LOCADOR, que é legítimo proprietário de um Conjunto Lavador, Tampador com 30 válvulas e envazador marca Zegla com acessórios, em perfeito estado, **dá referido objeto em locação ao LOCATÁRIO, pelo prazo de 60 meses, a partir de 01/05/2009,** mediante o pagamento de aluguel no Valor de R\$20.000,00 (Vinte mil reais) por mês, que deverão ser pagos 30 dias após assinatura deste contrato.”

8.2.1. Assim, soa estranho que a linha de produção tenha começado a ser instalada em dezembro de 2008, e instrumento contratual só foi firmado em 01/05/2009.

8.2.2. E, acrescente-se a isto, quem firma o contrato de locação do equipamento (fls. 031), representando a empresa locadora, é o Sr. Waldemar José Schincariol, que é um dos sócios-administradores da própria locatária, com participação societária de 33,33 %, conforme pode ser visto na 32ª Alteração Contratual da REFRIGERANTES MOGI (fls. 023 e 025).

9. À vista do exposto, voto pela improcedência da Impugnação.

Tomando ciência da decisão da DRJ em 19/09/2014, conforme Aviso de Recebimento (AR) à fl. 72, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 16/10/2014, às fls. 75/79. Nesta peça recursal, reitera os mesmos argumentos da Impugnação, acrescentando, no entanto, que no dia 16/11/2009, já após ter iniciado a implantação do sistema SMV, recebeu a visita do Auditor Fiscal JEZIEL TADEU FIOR, o qual informou à Recorrente que, com base na Instrução Normativa (IN) RFB nº 869/2008, daria início à diligência fiscal com o objetivo de efetuar a instalação do Sistema de Controle de Produção de Bebidas — SICOBE, juntamente com equipe da Casa da Moeda do Brasil, tendo na oportunidade, lavrado o competente Termo.

Assim, no dia 08/03/2010 foi iniciada a instalação do SICOBE nas dependências da empresa Recorrente e, no dia 12/03/2010, com a conclusão da instalação, foi expedido o “Termo de Conclusão de Instalação” do SICOBE. Posteriormente, foi publicada a IN RFB nº 1.040/2010, que alterou a IN RFB nº 943/2009, que passou a vigorar acrescida dos artigos 2º-A e 2º-B, determinando que ficavam dispensados da obrigatoriedade de instalação e manutenção do SMV os estabelecimentos industriais envasadores de bebidas obrigados à utilização do SICOBE.

Nesse contexto, sustenta que deve ser aplicada a regra da retroatividade da lei mais benéfica ao contribuinte, pois a Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.040/2010 alterou a IN

RFB n.º 943/2009, determinando a dispensa da Recorrente da instalação do SMV em razão da obrigatoriedade da instalação do SICOBE, e trazendo como conseqüência a nulidade da autuação e da correlata multa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

O art. 4º, § 1º, do Ato Declaratório Executivo (ADE) COFIS n.º 13, de 13/03/2006, estabelece a forma de cálculo para a obtenção da capacidade instalada de produção anual da seguinte forma:

Art. 4º Os prazos para instalação do SMV pelas pessoas jurídicas fabricantes de refrigerantes obedecerão aos seguintes critérios:

I - até 30 de setembro de 2006, para pessoas jurídicas cuja capacidade instalada de produção anual seja superior a 200 (duzentos) milhões de litros;

II - até 30 de junho de 2008, para pessoas jurídicas cuja capacidade instalada de produção anual seja superior a 30 (trinta) milhões e igual ou inferior a 200 (duzentos) milhões de litros; (Redação dada pelo(a) Ato Declaratório Executivo Cofis n.º 23, de 12 de setembro de 2007)

III - até 30 de junho de 2010, para as demais pessoas jurídicas obrigadas à instalação do SMV. (Redação dada pelo(a) Ato Declaratório Executivo Cofis n.º 14, de 14 de abril de 2009)

§ 1º Para fins do disposto neste ADE, considera-se, para determinação da capacidade instalada de produção anual, o somatório das capacidades nominais de envasamento de todas as enchedoras de cervejas e refrigerantes, classificados nas posições 2203 e 2202 da TIPI, dos estabelecimentos industriais envasadores da pessoa jurídica e das coligadas, controladas e controladoras, em litros por hora, multiplicado por 5.694 (cinco mil e seiscentos e noventa e quatro) horas por ano.

Alega o recorrente que, ao contrário do que é afirmado no auto de infração, não possui a capacidade instalada de produção anual no valor de 62,634 milhões de litros/ano. Dividindo este valor por 5.694, conforme determina o dispositivo normativo acima transcrito, apura-se que o somatório das capacidades nominais de envasamento de todas as enchedoras de cervejas e refrigerantes seria de 11.000 litros/hora, o que não seria verdadeiro, pois até 04/2009 trabalhava com uma única linha de produção, com um conjunto antigo que possuía uma capacidade nominal de envasamento máxima de 4.000 litros/hora.

Sustenta que locou da empresa V.V. & V. Administração e Participações Ltda uma segunda linha de produção constituída de “*um conjunto lavador; Tampador com 30 válvulas e envasador marca Zegla com acessórios*”, linha esta que começou a ser instalada em dezembro de 2008 (contrato de locação incluso) e iniciou a utilização efetiva em 01/05/2009, com uma capacidade nominal de envasamento instalada de aproximadamente 7.000 litros/hora.

Portanto, somente em 05/2009, com o início da produção da segunda linha, a capacidade nominal de envasamento instalada da empresa passou a ser de 11.000 litros/hora. Antes deste período, com o conjunto antigo, sua capacidade instalada de produção anual era de 22,776 milhões de litros/ano (4.000 x 5.694). Sendo esta capacidade inferior a 30 milhões de litros/ano, teria prazo para instalação do SMV até 30/06/2010 (nos termos do art. 4º, inciso III, do ADE COFIS n.º 13/2006), e não 30/06/2008, como afirmou a Autoridade Fiscal.

Para comprovar suas alegações, anexou o contrato de locação da segunda linha de produção, bem como relatórios indicando o nível de produção nos anos anteriores ao da fiscalização: 5.682.543.000 (2004), 5.965.853.200 (2005), 5.560.023.600 (2006), 6.181.341.440 (2007) e 5.700.371.400 (2008), em litros por ano.

A Autoridade Fiscal, por outro lado, como resultado da ação fiscal, instruiu o processo unicamente com um “Termo de Encerramento de Diligência Fiscal”, à fl. 10, lavrado em 17/04/2009, e com ciência pessoal do sócio da empresa fiscalizada na mesma data, no qual afirma que *“onde ficou constatado que o mesmo encontra-se obrigado à instalação do SMV — Sistema Medidor de Vazão desde 30/06/2008 (...) em decorrência de possuir a capacidade instalada de 62,634 milhões de litros/ano (11.000 litros/hora) de produção de refrigerantes”*.

Verifica-se, portanto, que a capacidade instalada de produção anual do Recorrente é um ponto controvertido neste processo. Para solucionar esta controvérsia, deverão ser sopesadas as provas apresentadas, e verificada a distribuição do ônus da prova.

O Decreto 70.235/72, que regula o processo administrativo tributário, determina o seguinte:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais **deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.** (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e **as razões e provas que possuir**; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Por sua vez, o Código de Processo Civil, de aplicação subsidiária ao processo administrativo tributário, determina, em seu art. 373, inciso I, que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito. Nesse sentido, nos pedidos de restituição, ressarcimento ou compensação, em que o contribuinte pleiteia um direito creditório junto à União, é seu o ônus da prova.

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

Contudo, em lançamentos tributários, a Autoridade Fiscal está constituindo um crédito tributário em favor da União através da lavratura de Auto de Infração. Assim, nestes casos, é do Fisco o ônus de provar suas alegações.

No caso sob análise, o Recorrente apresenta prova de ter alugado uma linha de produção de refrigerantes com capacidade nominal de envasamento de 7.000 litros/hora, mas isso não significa ter comprovado que sua capacidade anterior era de apenas 4.000 litros/hora. O próprio Recorrente apresenta relatório indicando que, no ano de 2007, sua produção efetiva foi de 6.181.341.440, indicando uma contradição entre seus argumentos de defesa.

Recorde-se, ainda, que o critério estabelecido para determinar os prazos para instalação do SMV, de acordo com o ADE COFIS nº 13/2006, leva em conta a capacidade nominal, e não a capacidade efetiva, que será sempre inferior àquela.

O Fisco, entretanto, apesar de alegar, não apresenta prova efetiva de que a capacidade instalada de produção anual, no período analisado, tenha sido na quantidade de 62,634 milhões de litros/ano. Como dito, há unicamente um “Termo de Encerramento de Diligência Fiscal”, onde o Auditor-Fiscal afirma esta condição de produção, mas sem indicar como chegou a esta conclusão e nem quais os elementos de prova para sustentar tal afirmação.

Observe-se que a Autoridade Tributária poderia ter, em sua diligência ao local, se é que esta foi realizada presencialmente, ter tirado fotos das linhas de produção, indicando quantas existiam em funcionamento. Poderia ter intimado o contribuinte a lhe fornecer seus projetos de instalação física para aprovação juntos aos órgãos de controle, manuais de produção dos equipamentos, realizado circularizações junto aos fornecedores dos equipamentos, solicitado laudos técnicos de engenheiros sobre a capacidade instalada de produção, ou ter, diretamente, intimado o contribuinte a informar qual seria esta capacidade.

A DRJ-REC afirma, no Acórdão aqui discutido, que o Termo de Diligência Fiscal, atestando a capacidade de 11.000 litros/hora, teve ciência pessoal do contribuinte e que, pelo que está nos autos, este não o contraditou. Ainda, questiona por que o contribuinte, que era o maior interessado em contestar o resultado da diligência, quando dela tomou conhecimento, não o fez, se a segunda linha de produção ainda não estava em funcionamento.

Entendo que, ao contrário do que afirma a DRJ-REC, o contribuinte questionou sim a capacidade de produção indicada pelo Fisco, mas no momento processual adequado, que é na apresentação da Impugnação e, sendo o caso, do Recurso Voluntário. A ciência pessoal do sócio da empresa no Termo de Diligência não implica sua concordância com o mesmo, mas significa tão somente que dele tomou conhecimento e, provavelmente, recebeu uma via.

Se houve questionamentos verbais quando da entrega deste Termo, se houve resistência à sua assinatura, estes são fatos estranhos aos autos. Entendo que, para contestar seu conteúdo, não seria necessário que o contribuinte se recusasse a assinar o documento. Aliás, tal procedimento estaria completamente equivocado, levando apenas o Auditor-Fiscal a lavrar um Termo de Constatação, com assinatura de testemunhas, informando a recusa do contribuinte a

tomar ciência do resultado da diligência, ou seu envio por via postal, sendo o mesmo anexado aos autos, com ou sem a ciência do contribuinte.

Totalmente diferente seria a situação em que o contribuinte é intimado a prestar declaração sobre qual sua capacidade instalada de produção (inclusive amparada documentalmente), apresenta uma resposta assinada por seu representante legal e, posteriormente, questiona tal informação. Entendo que, nesta situação, passaria a ser do contribuinte o ônus de provar, inequivocamente, que sua declaração estava equivocada.

Entretanto, compulsando os autos, não localizei qualquer intimação do Fisco solicitando tal informação do contribuinte. Como dito, não há nos autos maiores explicações sobre como o Auditor-Fiscal obteve a quantificação da capacidade instalada, constante do Termo de Diligência Fiscal.

Quanto ao questionamento levantado pela DRJ-REC sobre a validade do Contrato de Locação da segunda linha de produção, necessário reproduzir os dois parágrafos do Acórdão referentes à matéria:

8.2.1. Assim, soa estranho que a linha de produção tenha começado a ser instalada em dezembro de 2008, e instrumento contratual só foi firmado em 01/05/2009.

8.2.2. E, acrescente-se a isto, quem firma o contrato de locação do equipamento (fls. 031), representando a empresa locadora, é o Sr. Waldemar José Schincariol, que é um dos sócios-administradores da própria locatária, com participação societária de 33,33 %, conforme pode ser visto na 32ª Alteração Contratual da REFRIGERANTES MOGI (fls. 023 e 025).

9. À vista do exposto, voto pela improcedência da Impugnação.

O julgador levante dúvidas sobre a idoneidade do Contrato, sem indicar qual a sua conclusão de forma explícita. O referido documento trata de negócio jurídico inexistente? Visa a materializar uma simulação? Há um conluio entre as partes? Como se vê do excerto acima transcrito, não há resposta para essas perguntas. Logo após os dois parágrafos com as suposições levantadas pelo julgador, este já apresenta o seu voto pela improcedência da Impugnação.

Se existem documentos ou provas nos autos que “causam estranheza ao julgador”, este deve decidir sobre sua validade, indicando claramente se aceita ou não a prova produzida. Estando em dúvida, deve determinar a realização de diligências para esclarecer os fatos, mas jamais deixar em dúvida suas conclusões, o que poderia até ensejar o manejo de Embargos de Declaração, e muito menos decidir com base em meras suposições.

Assim, pelos fundamentos acima expostos, voto por conhecer e, no mérito, dar provimento integral ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Relator

Fl. 9 do Acórdão n.º 3401-006.612 - 3ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10865.001165/2009-29