



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10872.720087/2015-14
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-013.564 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 18 de novembro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado REFRIGERANTES CONVENÇÃO RIO LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2013 a 30/11/2013

SISTEMA SICOBE. CONTROLE DE BEBIDAS. MULTA. PREJUÍZO AO NORMAL FUNCIONAMENTO. PREVISÃO LEGAL. OMISSÃO. AUSÊNCIA DE RESSARCIMENTO À CASA DA MOEDA.

A multa prevista no art. 30 da Lei n. 11.488/2007, por ação ou omissão praticada pelo fabricante tendente a prejudicar o normal funcionamento do SICOBE - 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.

RETROATIVIDADE BENIGNA. NÃO OCORRÊNCIA.

Mesmo com a revogação do art. 58-T da Lei n. 10.833/2003, a obrigação acessória ainda permanece vigente, uma vez que o art. 35 da Lei n. 13.097/2015 estabeleceu obrigação acessória idêntica àquela, cominando, inclusive, a mesma penalidade prevista no art. 30 da Lei n. 11.488/2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso, vencidas as Conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Erika Costa Camargos Autran, Ana Cecilia Lustosa da Cruz e Carlos Henrique de Oliveira, que votaram pelo não conhecimento. No mérito, por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Carlos Henrique de Oliveira. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rosaldo Trevisan. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Vanessa Marini Cecconello.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinicius Guimarães, Érika Costa Camargos Autran, Liziane Angelotti Meira, Vanessa Marini Cecconello, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão nº 3402-005.239, de 22 de maio de 2018 (fls. 88063 a 88070 do processo eletrônico), proferido pela Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que por unanimidade de votos, deu provimento ao Recurso Voluntário.

A discussão dos presentes autos tem origem no auto de infração lavrado em face do Contribuinte, referente à multa de 100% do valor comercial da mercadoria produzida no período de apuração, tendo por fundamento o art. 30 da Lei 11.488/2007 combinado com art. 58-T da Lei 10.833/2003, com redação dada pela Lei 11.827/2008, tendo em vista que o estabelecimento industrial procedeu em ação ou omissão tendente a prejudicar o normal funcionamento do Sicobe - Sistema de Controle de Produção de Bebidas, conforme Relatório Fiscal que acompanhou o referido auto de infração.

O Contribuinte explora a atividade de industrialização e comercialização de bebidas, dentre as quais se destacam os refrescos e refrigerantes, produtos estes classificados no código 22.02.10.00 da TIPI/2007, estando obrigado a instalar equipamentos contadores de produção que possibilitem a identificação do tipo de produto, de embalagem, e sua marca comercial, em vista da legislação citada no auto de infração.

Em razão do não ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil pelos procedimentos de manutenção preventiva e corretiva do Sicobe, o Contribuinte foi enquadrada no disposto no art. 13 § 4º da Instrução Normativa RFB nº 869/2008, e em consequência da publicação do Ato Declaratório nº 65, a partir de 14/11/2011 a empresa passou a estar sujeita à aplicação da multa prevista no art. 30 da Lei nº 11.488/2007.

Inconformado com a autuação, o Contribuinte apresentou impugnação, na qual alega:

- retroatividade benigna da revogação expressa do art. 58-T da Lei nº 10.833/03, pela Lei nº 13.097/2015;
- ilegalidade da fixação do valor do ressarcimento à CMB por Ato Declaratório da RFB, em razão da sua natureza tributária;
- ofensa à capacidade contributiva em razão da cobrança de valor fixo por unidade;
- ausência de fundamento legal para a aplicação de multa regulamentar, já que o entendimento de que a falta de ressarcimento a CMB configura prática prejudicial ao normal funcionamento do Sicobe decorre do disposto na Instrução Normativa RFB n. 869/2008, artigo 13, §2º, vigente à época dos fatos, mencionado no Relatório Fiscal, norma que extrapola o conteúdo da lei que visa regulamentar, havendo vício de ilegalidade; e
- violação aos princípios da vedação ao efeito de confisco, capacidade contributiva, razoabilidade e proporcionalidade.

A DRJ em Porto Alegre/RS julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, o Colegiado por unanimidade de votos, deu provimento ao Recurso Voluntário, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2013 a 30/11/2013

MULTA. SICOBÉ. ANORMALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Tratando-se de ato não definitivamente julgado, a norma nova aplica-se a ato ou fato pretérito, quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado falta de pagamento de tributo, nos termos do art. 106, II, "b" do CTN.

Mediante o Ato Declaratório Executivo Cofis nº 94/2016, publicado em 14/12/2016, foram dispensadas da obrigatoriedade de utilização do

Sicobe (Sistema de Controle de Produção de Bebidas) todas as pessoas jurídicas antes obrigadas, de forma que a anormalidade de funcionamento desse sistema deixou de ser tratada como contrária a qualquer exigência de ação e omissão. Não havendo também menção nos autos à existência de fraude ou à falta de pagamento de tributo, a multa correspondente deve ser afastada.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 88072 a 88092) em face do acórdão recorrido que deu provimento ao recurso do Contribuinte, a divergência suscitada pela Fazenda Nacional diz respeito à aplicação da multa na hipótese de anormalidade de funcionamento do Sicobe (Sistema de Controle de Produção de Bebidas).

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, a Fazenda Nacional apresentou como paradigmas os acórdãos de nº 3302-003.094 e 3301-004.137 A comprovação do julgado firmou-se pela transcrição de inteiro teor do acórdão paradigma no corpo da peça recursal.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 88095 a 88099 e a divergência jurisprudencial suscitada pela Fazenda é quanto a retroatividade benigna do **Ato Declaratório Executivo Cofis nº 94/2016**.

O Contribuinte apresentou contrarrazões manifestando pelo não provimento do Recurso Especial do Fazenda Nacional e que seja mantido v. acórdão.

No entanto, verifica-se que o despacho de fls. 88095 a 88099, somente analisou o paradigma de nº 3302-003.094. Diante disto foi convertido o julgamento em diligência à Dipro/Cojul, para complementação do exame de admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Em novo despacho de admissibilidade o Recurso Especial da Fazenda foi admitido para que seja rediscutida a aplicação da multa na hipótese de anormalidade de

funcionamento do Sicobe, prevista no art. 38 da MP 2158-35/2001, em face da retroatividade benigna do Ato Declaratório Executivo Cofis nº 94/2016.

É o relatório em síntese.

Voto Vencido

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

Da admissibilidade

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, entendo que não deva ser admitido, ainda que o Recurso seja tempestivo, pelos motivos a seguir.

A divergência jurisprudencial suscitada pela Fazenda é quanto a retroatividade benigna do **Ato Declaratório Executivo Cofis nº 94/2016**.

O acórdão indicado como paradigma nº 3302-003.094, ficou assim ementado:

3302-003.094

Ementa(s)

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/04/2013 a 30/09/2013

SISTEMA DE CONTROLE DE PRODUÇÃO DE BEBIDAS (SICOBE). FALTA DE MANUTENÇÃO PREVENTIVA. DESLIGAMENTO DAS IMPRESSORAS. PREJUÍZO AO NORMAL FUNCIONAMENTO DO SISTEMA. IMPOSIÇÃO DA MULTA EQUIVALENTE A VALOR COMERCIAL DA MERCADORIA. CABIMENTO.

A falta de manutenção preventiva e corretiva do Sicobe, em virtude da ausência de ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil (CMB) pelos serviços de manutenção por esta prestados, de modo a acarretar o desligamento das impressoras do Sistema, trata-se de conduta omissiva tendente a prejudicar o normal funcionamento do Sistema, sancionada com a multa de 100% (cem por cento) do valor comercial da mercadoria produzida.

Neste processo as razões de defesa suscitadas foram as seguintes:

- a) em sede de preliminar, a nulidade da autuação, por cerceamento do direito de defesa; e
- b) no mérito, (i) a ilegalidade do ressarcimento devido à CMB, por violação ao princípio da legalidade, e (ii) a abusividade da multa cobrada, por ter alcançado patamares confiscatórios.

O acórdão paradigma assim decidiu:

A recorrente alegou que a cobrança da multa era ilegal, porque foi fixada por instrução normativa, o que era vedado pelo inciso V do art. 97 do CTN, que exige que somente lei pode estabelecer “a cominação de penalidade para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas”, com base no argumento de que não havia, no art. 30 da Lei 11.488/2007, combinado com o disposto no art. 58T1 da Lei 10.833/2003, utilizados como fundamento da autuação, qualquer previsão que autorizasse o desligamento dos equipamentos como medida punitiva decorrente da falta de pagamento do ressarcimento devido à CMB. Para uma melhor análise, seguem transcritos os referidos preceitos legais:

(...)

*Essencialmente, o que a recorrente questiona é a legalidade do § 2º do art. 13 da Instrução Normativa RFB 869/2008, anteriormente transcrito, que **equiparou à prática prejudicial ao normal funcionamento do Sicobe a falta de manutenção preventiva e corretiva do referido Sistema, em virtude da ausência do ressarcimento de que trata o art. 11 da referida Instrução Normativa, que, na data da infração objeto das presentes autuações, tinha a seguinte redação, in verbis:***

(...)

No caso em tela, a competência da RFB para estabelecer os requisitos de segurança e controle fiscal do Sicobe não se encontra estabelecida no art. 30 da Lei 11.488/2007, combinado com o disposto no art. 58T da Lei

10.833/2003, como alegara a recorrente, mas nos arts. 28 e 29 da Lei 11.488/2007, a seguir transcritos:

(....)

Assim, fica demonstrado que os referidos preceitos legais atribuem competência à RFB para disciplinar a matéria, o que, certamente, inclui a competência para o referido Órgão considerar como prática prejudicial ao normal funcionamento do Sicobe a falta de manutenção preventiva e corretiva dos equipamentos do referido Sistema a cargo da CMB, em razão da ausência do ressarcimento dos valores devidos à CMB pela prestação dos referidos serviços.

E qualquer ação ou omissão praticada pelo fabricante de bebidas tendente a prejudicar o normal funcionamento do Sicobe, indubitavelmente, trata-se de conduta que se enquadra perfeitamente na descrição da infração veiculada no art. 30 da Lei 11.488/2007.

Portanto, fica demonstrado que tem respaldo legal a cobrança da multa em apreço, uma vez que a regulamentação, explicitada no art. 13 da Instrução Normativa RFB 869/2008, não se afastou dos parâmetros legais estabelecidos nos arts. 28 a 30 da Lei 11.488/2007.

(....)

No caso dos autos, a falta de manutenção preventiva e corretiva do Sicobe, em virtude da ausência de ressarcimento à CMD pelos serviços de manutenção por esta prestados à recorrente, trata-se de conduta omissiva devidamente comprovada nos autos, que, indubitavelmente, acarretou o desligamento das impressoras do Sicobe e assim prejudicou o normal funcionamento do Sistema. Logo, resta devidamente materializada a conduta tipificada no art. 30, I, e § 1º, da Lei 11.488/2007.

Com base nessas considerações, fica demonstrado que a multa aplicada tem amparo legal e, portanto, não houve a alegada ofensa ao princípio da estrita legalidade inscrito no art. 97, V, do CTN. Portanto, reputa-se legítima a cobrança da multa em apreço.

Verifica-se que no acórdão paradigma foi apenas defendido a manutenção da multa prevista no Art. 58-T da Lei 10.833/2003, mesmo posteriormente à sua revogação pelo art. 169, III, alínea “b” da lei 13.097/2015.

Perceba-se. Não é que a Turma entendeu pela aplicação da multa a despeito da retroatividade benigna. Entendeu-se pela manutenção da r. decisão sem sequer traçar uma linha a respeito de tal argumento (seja na defesa, seja na r. decisão apontada como paradigma). E sequer a turma analisou a retroatividade benigna do **Ato Declaratório Executivo Cofis nº 94/2016**.

Vale ressaltar, que o contribuinte neste processo não chegou a levantar a questão a respeito da retroatividade benigna, porque **a publicação do Ato Declaratório Executivo Cofins nº 94/2016 é posterior à data do acórdão paradigma. Ele é anacrônico.**, ou seja ele sequer não existia a época dos fatos e por isso não sequer levada a questão da retroatividade.

Já no acórdão recorrido a razão que justificou o afastamento da autuação fiscal não foi outra que não a retroatividade benigna, tendo a C. 4ª Câmara se pronunciado expressamente no sentido de que “mediante o ato declaratório executivo cofis nº 94/2016, publicado em 14/12/2016, foram dispensadas da obrigatoriedade de utilização do Sicobe (Sistema de Controle de Produção de Bebidas) todas as pessoas jurídicas antes obrigadas, de forma que a anormalidade de funcionamento desse sistema deixou de ser tratada como contrária a qualquer exigência de ação e omissão”.

O que busca com o recurso especial, no âmbito do processo administrativo tributário, é pacificar a jurisprudência das várias Turmas Julgadoras, evitando-se decisões diversas em casos análogos.

Entretanto, o caso apontado como paradigma não trouxe decisão diversa para o mesmo tema tratado, uma vez que sequer houve a alegação de aplicação da lei mais benéfica ao contribuinte, muito menos a necessária análise pela Turma Julgadora. Vale dizer, os Atos Declaratórios Cofis 75 e 94/2016 sequer são mencionados em todo o processo administrativo apontado como paradigma.

Por fim, o mesmo acontece com a Acórdão paradigma n. 3301-004.137, que decidiu que, mesmo com a revogação do art. 58-T da Lei 10.833/2003, a obrigação acessória ainda permanece vigente, uma vez que o art. 35 da Lei 13.097/2015 estabeleceu obrigação acessória idêntica àquela, cominando, inclusive, a mesma penalidade prevista no art. 30 da Lei nº 11.488/07.

Neste presente paradigma, também, a turma sequer analisou a retroatividade benigna do **Ato Declaratório Executivo Cofis nº 94/2016**.

E também, aqui ressalto que a publicação do Ato Declaratório Executivo Cofis nº 94/2016 é posterior à data do acórdão paradigma. Ele é anacrônico

Veja-se, portanto, que o v. acórdão apontado pela Fazenda Nacional é absolutamente imprestável.

Assim, entendo que a apontada divergência jurisprudencial inexistente. Isso em razão da absoluta divergência dos fatos envolvidos.

Portanto, com base em todo o exposto, não conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Do mérito

Ventiladas tais considerações, relativamente ao cerne da lide – qual seja, exigência ou não da multa SICOBE para o caso em questão, importante recordar as mudanças normativas que ocorreram ao longo do tempo.

Anteriormente, os arts. 58-T da Lei 10.833/03 e art. 30 da Lei 11.488/07 contemplavam as seguintes redações (Grifos meus):

“Lei 10.833/2003

*Art. 58-T. As pessoas jurídicas que industrializam os produtos de que trata o art. 58-A 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.** (Redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008)*

[...]

Lei 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;

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.”

Com o advento da Lei 13.097/15, o art. 58-T foi revogado:

“Art. 169. Ficam revogados:

[...]

b) os incisos VII a IX do § 1º do art. 2º, e os arts. 51, 53, 54 e 58-A a 58-V da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003; [...]”

Sendo assim, vê-se que tal dispositivo efetivamente revogou o art. 58-T da Lei n.º 10.833/03 que trazia a imputação da multa prevista no art. 30 da Lei n.º 11.488/07.

Não obstante à revogação do art. 58-T, vê-se que a cobrança foi mantida nos arts. 14 e 35, *in verbis* (Grifos meus):

“LEI 13.097/15 - DOU de 20.1.2015

Art. 14. Observado o disposto nesta Lei, serão exigidos na forma da legislação aplicável à generalidade das pessoas jurídicas a Contribuição para o PIS/PASEP, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, a Contribuição para o PIS/PASEP-Importação, a COFINS-Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI devidos pelos importadores e pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização e

comercialização dos produtos classificados nos seguintes códigos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011: (Vigência) Regulamento (Vigência)

I - 2106.90.10 Ex 02;

II - 22.01, exceto os Ex 01 e Ex 02 do código 2201.10.00;

III - 22.02, exceto os Ex 01, Ex 02 e Ex 03 do código 2202.90.00; e IV - 22.02.90.00 Ex 03 e 22.03.

Parágrafo único. O disposto neste artigo, em relação às posições 22.01 e 22.02 da TIPI, alcança, exclusivamente, água e refrigerantes, chás, refrescos, cerveja sem álcool, repositores hidroeletrolíticos, bebidas energéticas e compostos líquidos prontos para o consumo que contenham como ingrediente principal inositol, glucoronolactona, taurina ou cafeína.

[...]

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. (Vigência) Regulamento (Vigência)

Parágrafo único. A Secretaria da Receita Federal do Brasil estabelecerá a forma, limites, condições e prazos para a aplicação da obrigatoriedade de que trata o caput deste artigo, sem prejuízo do disposto no art. 36 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.”

Verifica-se então que posteriormente à autuação, a Lei nº 13.097/2015 realmente revogou o art. 58-T da Lei nº 10.833/2003, o qual dispunha sobre as obrigações acessórias de instalar equipamentos contadores de produção para empresas que industrializam as bebidas especificadas, bem como determinava, em caso de irregularidade quanto a essa obrigação acessória, a aplicação da multa prevista no art. 30 da Lei nº 11.488/2007, cabível originalmente no âmbito do controle de cigarros; no entanto, manteve a mesma determinação nos arts. 14 e 35, acima citados.

No entanto, em 18.10.2016, foi publicado o Ato Declaratório COFIS 75/2016, que dispôs sobre a não obrigatoriedade de utilização do Sistema de Controle de Produção de Bebidas – SICOBE (Grifos meus):

“Art. 1º Ficam os estabelecimentos industriais envasadores de bebidas, relacionados no anexo único deste ato, 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 Este ato entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

FLÁVIO VILELA CAMPOS

Ato contínuo, foi estendida a não obrigatoriedade de utilização SICOBE para todas as pessoas jurídicas, conforme Ato Declaratório Executivo Cofins nº 94/16:

“Ato Declaratório Executivo Cofis nº 94, de 12 de dezembro de 2016, publicado no DOU de 14/12/2016 (seção 1, pág. 15)

Dispõe sobre a não obrigatoriedade de utilização do Sistema de Controle de Produção de Bebidas (Sicobe).

O COORDENADOR-GERAL DE FISCALIZAÇÃO no uso da atribuição que lhe confere o art. 8º da Instrução Normativa RFB nº 869, de 12 de agosto de 2008, declara:

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.

Art. 3º Este ato entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

FLÁVIO VILELA CAMPOS”

Em vista da dispensa da obrigatoriedade de utilização SICOBEB para todas as pessoas jurídicas, constata-se que a anormalidade de funcionamento desse sistema efetivamente deixou de ser tratada como ação ou omissão passível de cobrança da r. multa.

Ou seja, a própria RFB trouxe que não há mais a obrigatoriedade instituída por lei para a cobrança da multa para o sujeito passivo em questão.

Assim, diante da dispensa de obrigatoriedade de utilização do SICOBEB Sistema de Controle de Produção de Bebidas para todas as pessoas jurídicas antes obrigadas, tem-se que a anormalidade de funcionamento desse sistema deixou de ser tratada como contrária a qualquer exigência de ação e omissão.

Conforme decidido TRF 3ª Região (Relatora: Eliana Marcelo) na Apelação Cível cuja ementa segue abaixo, o custeio dos serviços de instalação e manutenção dos equipamentos do SICOBEB não tem natureza de tributo:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO. ARTIGO 557, § 1º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. ADMINISTRATIVO. SISTEMA DE CONTROLE DE PRODUÇÃO DE BEBIDAS SICOBEB. ATRIBUIÇÃO DA CASA DA MOEDA. MANUTENÇÃO E UTILIZAÇÃO. NATUREZA DE RESSARCIMENTO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA DO ARTIGO 13 DA IN RFB Nº 869/08. POSSIBILIDADE. AGRAVO DESPROVIDO.

1. O ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil, pelos serviços prestados de integração, instalação e manutenção preventiva e corretiva de todos os equipamentos do SICOBEB, não se enquadra no conceito de tributo. Precedente desta Corte Regional. 2. O art. 58T da Lei n.º 10.833/2003, com a redação dada pela Lei n.º 11.827/2008, fruto da conversão da Medida Provisória n.º 436/2008, criou para as empresas que industrializam alguns tipos de bebidas, a obrigação tributária acessória de permitir a instalação de contadores de produção, a cargo da Casa da Moeda do Brasil, assim como custear os serviços por esta prestados de "integração, instalação e manutenção preventiva e corretiva de todos os equipamentos", na forma de ressarcimento.

2. O ressarcimento não se confunde com a obrigação acessória de permitir a instalação dos equipamentos, mas lhe é decorrente, possuindo, portanto, natureza de custeio dos serviços de instalação e manutenção preventiva e

corretiva dos equipamentos do SICOBEB, realizados pela Casa da Moeda do Brasil, como prevê o artigo 28, § 2º da Lei n.º 11.488/2007.

3. A primeira relação jurídica, obrigação acessória de permissão de instalação dos equipamentos, tem como sujeitos a União e a empresa produtora, decorrendo de exigência da arrecadação e fiscalização. Já, no tocante à relação ensejadora do ressarcimento, temse como sujeitos a Casa da Moeda do Brasil e a empresa fabricante, não havendo que se falar, destarte, em tributo, porque a Casa da Moeda não é ente tributante e porque se trata de relação jurídica de cunho privado. Destarte, não se trata de imposto, pois este não se confunde com o custeio, em sentido amplo, do selo e equipamentos necessários, embora estes sejam destinados a garantir sua cobrança, configurando mera obrigação acessória e não principal (tributo).

4. Não há falar, ainda, em taxa porquanto a hipótese de ressarcimento do custo do equipamento não se confunde com o exercício do poder de polícia administrativa ou com o uso de serviço público, já que não se trata de utilização de serviço público específico e divisível, tampouco de preço público, porquanto não decorre de obrigação assumida voluntariamente.

5. Não se tratando de tributo, mas de cobrança de obrigação decorrente de relação de direito privado, não tem pertinência a Súmula 70 ("É inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo") ou a Súmula 323 ("É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos"), ambas do Supremo Tribunal Federal. (...)

14. Não há no agravo elementos novos capazes de alterar o entendimento externado na decisão monocrática.

15. Agravo não provido. (TRF3 AMS: 00033996420134036110 SP 000339964.2013.4.03.6110, Relator: JUÍZA CONVOCADA ELIANA MARCELO, Data de Julgamento: 28/01/2016, TERCEIRA TURMA, Data de Publicação: eDJF3 Judicial 1 DATA:05/02/2016)

Destarte, considerando que não há nos autos qualquer elemento que caracterize ato fraudulento, entendo plenamente aplicável a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, "b" do CTN:

“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 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;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

Em vista de todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Voto Vencedor

Conselheiro Rosaldo Trevisan, redator designado

Externo no presente voto minha divergência em relação ao posicionamento da relatora, tanto no que se refere ao conhecimento quanto ao mérito da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, aclarando a posição que acabou prevalecendo no seio do colegiado.

Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional versa sobre “a aplicação da multa na hipótese de anormalidade de funcionamento do SICOBE” (Sistema de Controle de

Produção de Bebidas). Os Acórdãos indicados como paradigmas foram os de n. **3302-003.094** e n. **3301-004.137**.

O recurso, como verificado, é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, por conta da existência de similitudes fáticas essenciais entre a matéria enfrentada no Acórdão recorrido e aquela situação presente em um dos acórdãos indicados como paradigma, como se esclarece a seguir.

No **Acórdão recorrido**, concluiu-se que posteriormente à autuação, a Lei n. 13.097/2015, que dispunha sobre as obrigações acessórias de instalar equipamentos contadores de produção para empresas que industrializam as bebidas especificadas, determinava que em caso de irregularidade quanto a tal obrigação acessória, a aplicação da multa prevista no art. 30 da Lei n. 11.488/2007 fez retroagir beneficentemente essa norma, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “b”, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) - CTN.

O **paradigma** n. 3302-003.094, de 15/03/2016, analisou a legalidade da aplicação da multa sob o prisma da Lei n. 11.488/2007, art. 30, combinado com o art. 58-T da Lei n. 10.833/2003. Tendo sido prolatada decisão antes da edição do AD(E) Cofins n. 94, de 12/12/2016, não se pode certificar a ocorrência de divergência de interpretação da legislação. Para que se configure dissídio jurisprudencial apto a franquear a via recursal especial, os acórdãos confrontados deveriam revelar entendimento conflitante para as mesmas regras de direito aplicadas a situações semelhantes na configuração dos fatos embasadores da questão jurídica posta em debate. Não tendo interpretado o AD(E) em questão, nem o art. 106, II, “b”, do CTN, norma apreciada pela decisão recorrida, esse paradigma é imprestável.

De outro giro, o Acórdão indicado como **paradigma** n. **3301-004.137**, de 26/10/2017, ratificado pelo Acórdão n. 9303-007.548, de 18/10/2018, dispõe, em sua ementa (na parte que interessa ao deslinde da questão):

“SICOBÉ. MULTA. PREJUÍZO AO NORMAL FUNCIONAMENTO. PREVISÃO LEGAL. OMISSÃO. AUSÊNCIA DE RESSARCIMENTO. A multa prevista no art. 30 da Lei n. 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.

RETROATIVIDADE BENIGNA. NÃO OCORRÊNCIA. Mesmo com a revogação do art. 58-T da Lei n. 10.833/2003, a obrigação acessória ainda permanece vigente, uma vez que o art. 35 da Lei n. 13.097/2015 estabeleceu obrigação acessória idêntica àquela, cominando, inclusive, a mesma penalidade prevista no art. 30 da Lei n. 11.488/07.”
(grifo nosso)

Excertos do voto condutor detalham o posicionamento encampado:

“Logo, o art. 35 da Lei 13.097/2015 realizou um agrupamento da norma que estabelece a obrigação acessória com a norma que estabelece a multa pelo seu descumprimento de alguma maneira. **Tal artigo não só instituiu a mesma obrigação acessória, antes prevista no art. 58-T**, de instalar equipamentos contadores de produção, que possibilitem, ainda, a identificação do tipo de produto, de embalagem e sua marca comercial, como também lhe cominou a mesma penalidade para os casos de inadimplemento”.

Enfim, constata-se que, **mesmo com a revogação do art. 58-T da Lei 10.833/2003, a obrigação acessória ainda permanece vigente, uma vez que o art. 35 da Lei 13.097/2015 estabeleceu obrigação acessória idêntica àquela, cominando, inclusive, a mesma penalidade prevista no art. 30 da Lei nº 11.488/07**”. (*grifo nosso*)

No voto condutor, a decisão levou em consideração que, mesmo com a revogação do art. 58-T da Lei n. 10.833/2003, a obrigação acessória ainda permanecia vigente, uma vez que o art. 35 da Lei n. 13.097/2015 estabeleceu obrigação acessória idêntica àquela, cominando, inclusive, a mesma penalidade prevista no art. 30 da Lei n. 11.488/2007, em razão do desligamento das impressoras decorrente da falta de manutenção preventiva.

Posto isto, temos que cotejando os arestos confrontados (recorrido e o paradigma n. 3301-004.137, de 26/10/2017, ratificado pelo Acórdão n. 9303-007.548, de 18/10/2018), emerge evidente o dissídio jurisprudencial, uma vez que, sob circunstâncias fáticas similares, as turmas decidiram em sentido oposto. No Acórdão recorrido, o colegiado entendeu por bem fazer retroagir a desobrigação de manutenção do SICOBÉ aos PA's 01/01/2013 a 30/11/2013 e cancelou a aplicação da multa respectiva. No Acórdão paradigma n. 3302-003.094, de 2016, de maneira oposta, analisando-se a mesma penalidade aplicada, relativamente aos PA ocorrido entre 31/07/2013 a 30/06/2014, mesmo considerando a disposição do art. 169, inc. III, alínea “b”, da Lei n. 13.097/2015, defendeu-se haver base legal para a aplicação da sanção, não havendo que se falar, portanto, em nenhuma das hipóteses de retroatividade benigna previstas no art. 106 do CTN.

Pelo exposto, a divergência restou claramente demonstrada em razão da similitude fática entre as matérias analisadas no Acórdão recorrido e no paradigma, com decisões em sentido diverso.

Assim, com a devida vênia, voto por **conhecer** do Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional.

Mérito

O Recurso Especial trata da aplicação de multa na hipótese de anormalidade de funcionamento do SICOBÉ - Sistema de Controle de Produção de Bebidas.

O Auto de Infração foi lavrado para exigência da multa de 100% do valor comercial da mercadoria produzida no período de apuração, tendo por fundamento o art. 30 da Lei n. 11.488/2007 combinado com art. 58-T da Lei n. 10.833/2003, com redação dada pela Lei n. 11.827/2008, tendo em vista que o estabelecimento industrial procedeu em ação ou omissão tendente a prejudicar o normal funcionamento do SICOBÉ, conforme consta do Relatório Fiscal que acompanha a autuação.

No Acórdão recorrido a Turma julgadora, ao apreciar o Recurso Voluntário, deu provimento ao recurso sob o argumento de que o dispositivo que fundamentou a autuação encontra-se revogado pelo art. 169, III, “b” da Lei n. 13.097/2015. Entendeu-se que, mediante o Ato Declaratório Executivo COFIS n. 94/2016 foram dispensadas da obrigatoriedade de utilização do SICOBÉ todas as pessoas jurídicas antes obrigadas, de forma que a anormalidade de funcionamento desse sistema deixou de ser tratada como contrária a qualquer exigência de ação e omissão, o que faria retroagir benéficamente a norma, nos termos do art. 106, inc. II, alínea “b”, do Código Tributário Nacional (Lei n. 5.172, de 1966) - CTN.

No recurso especial a Fazenda Nacional argumenta que o art. 35 da Lei n. 13.097/2015 não só instituiu a mesma obrigação acessória, antes prevista no art. 58-T, de instalar equipamentos contadores de produção, que possibilitem, ainda, a identificação do tipo de produto, de embalagem e sua marca comercial, como também lhe cominou a mesma penalidade para os casos de inadimplemento.

Entendo que assiste razão à Fazenda Nacional. A obrigação acessória de que estamos tratando, antes prevista no art. 58-T da Lei 10.833/2003, **não foi revogada, porque a própria Lei n. 13.097/2015, em seu art. 35, instituiu obrigação idêntica e de mesma natureza.** Confira-se:

“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. 11.488, de 15 de junho de 2007”.

A jurisprudência desta 3ª Turma da CSRF tem caminhado no sentido de que a revogação do art. 58-T da Lei n. 10.833/2003 pelo art. 169, II, “b”, da Lei n. 13.097/2015 apenas alterou a gama de produtos sujeitos ao controle de produção por meio de obrigação acessória idêntica, estabelecida pelo seu art. 35, cominando, inclusive, a mesma penalidade prevista no art. 30 da Lei n. 11.488/07, não havendo que se falar, portanto, em nenhuma das hipóteses de retroatividade benigna previstas no art. 106 do CTN.

Assim restou decidido no Acórdão n. **9303-007.463**, de 20/09/2018, no Acórdão n. **9303-007.548**, de 18/10/2018, bem como no **Acórdão n. 9303-008.526**, de 18/04/2019, este de relatoria do Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que ainda traz considerações quanto ao ADE Cofis n. 94/2016 (remetendo a voto redigido pelo Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal no Acórdão n. 9303-007.463):

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/05/2013 a 31/12/2013

SICOBÉ. PREJUÍZO AO NORMAL FUNCIONAMENTO. MULTA. CABIMENTO. A multa prevista no art. 30 da Lei n. 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.

ALTERAÇÕES TRAZIDAS PELA LEI N. 13.097/2015. RETROATIVIDADE BENIGNA. NÃO OCORRÊNCIA. A revogação do art. 58-T da Lei 10.833/2003 pelo art.169, II, “b”, da Lei n. 13.097/2015 apenas alterou a gama de produtos sujeitos ao controle de produção por meio de obrigação acessória idêntica, estabelecida pelos seu art. 35, cominando, inclusive, a mesma penalidade prevista no art. 30 da Lei n. 11.488/07, não havendo que se falar, portanto, em nenhuma das hipóteses de retroatividade benigna previstas no art. 106 do CTN.”

Desta forma, no caso desses autos, a falta de manutenção preventiva e corretiva do SICOBÉ, em virtude da ausência de ressarcimento à Casa da Moeda pelos serviços de manutenção por esta prestados à recorrente constitui conduta omissiva demonstrada nos autos, que prejudicou o normal funcionamento do sistema. Logo, resta devidamente materializada a conduta tipificada no art. 30, I, e § 1º, da Lei n. 11.488/2007. Cabe, assim, endossar as conclusões externadas nos três precedentes da CSRF aqui mencionados.

Conclusão

Pelo exposto, voto por **conhecer do recurso especial** de divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional e, no mérito, em **dar-lhe** provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan

Declaração de Voto

Conselheira Vanessa Marini Cecconello

Com a devida vênia ao bem fundamentado voto da Ilustre Relatora Conselheira Érika Costa Camargos Autran, divergiu-se do seu entendimento quanto ao (não) conhecimento do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional. Registre-se que, com relação ao mérito, acompanhei o posicionamento da Relatora pelo desprovimento do recurso especial da Fazenda Nacional.

A Relatora aduziu a impossibilidade de prosseguimento do apelo especial fazendário pois os acórdãos indicados como paradigmas não analisaram as disposições contidas nos Atos Declaratórios Cofis nº 75 e 94/2016, e nem poderiam fazê-lo por serem posteriores às datas das decisões elencadas como paradigmáticas. Além disso, afirma que “no acórdão paradigma foi apenas defendido a manutenção da multa prevista no Art. 58-T da Lei 10.833/2003, mesmo posteriormente à sua revogação pelo art. 169, III, alínea “b” da lei 13.097/2015”.

Nesse ponto é que reside a controvérsia com a Relatora, pois se entende que o **acórdão nº 3301-004.137** indicado como paradigma tratou da aplicação dos Atos Declaratórios Cofis nº 75 e 94/2016, bem como que houve a decisão quanto à aplicação da multa prevista no art. 58-T da Lei nº 10833/2003 e a discussão quanto à sua revogação pelo art. 169, inciso III, alínea “b” da Lei nº 13.097/2015. Entende-se, dessa forma, ter restado comprovada a divergência jurisprudencial, **com base no acórdão nº 3301-004.137**, nos mesmos termos em que demonstrado no despacho de admissibilidade:

[...]

A divergência suscitada pela Recorrente em seu recurso especial diz respeito à aplicação da multa na hipótese de anormalidade de funcionamento do Sicobe (Sistema de Controle de Produção de Bebidas).

A fim de demonstrar o necessário dissídio jurisprudencial foram indicados, como paradigmas, os Acórdãos **nº 3302-003.094 e 3301-004.137**, cujas ementas transcrevem-se seguir:

Acórdão nº 3302-003.094

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/04/2013 a 30/09/2013

SISTEMA DE CONTROLE DE PRODUÇÃO DE BEBIDAS (SICOBE). FALTA DE MANUTENÇÃO PREVENTIVA. DESLIGAMENTO DAS IMPRESSORAS. PREJUÍZO AO NORMAL FUNCIONAMENTO DO SISTEMA. IMPOSIÇÃO DA MULTA EQUIVALENTE A VALOR COMERCIAL DA MERCADORIA. CABIMENTO.

A falta de manutenção preventiva e corretiva do Sicobe, em virtude da ausência de ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil (CMB) pelos

serviços de manutenção por esta prestados, de modo a acarretar o desligamento das impressoras do Sistema, trata-se de conduta omissiva tendente a prejudicar o normal funcionamento do Sistema, sancionada com a multa de 100% (cem por cento) do valor comercial da mercadoria produzida.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2013 a 30/09/2013

AUTO DE INFRAÇÃO. EFEITOS DA INTIMAÇÃO PARA REGULARIZAR O RESSARCIMENTO. NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. IMPOSSIBILIDADE.

1. Para aplicação da penalidade por conduta omissiva tendente a prejudicar o normal funcionamento do Sicobe, o efeito da intimação para regularizar o inadimplemento do ressarcimento devido à Casa da Moeda do Brasil perdura até regularização das pendências.

2. Se não há necessidade de intimação para regularizar o inadimplemento do ressarcimento em relação a cada período de autuação pendente de regularização, inexistente cerceamento do direito de defesa de modo a conspurcar a higidez do auto de infração, especialmente, se o autuada apresenta exerce de forma adequada o contraditório e o direito de defesa após cientificado da autuação.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. APRECIÇÃO PELO CARF. IMPOSSIBILIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

Recurso Voluntário Negado

Acórdão nº 3301-004.137

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Data do fato gerador: 31/07/2013, 31/08/2013, 30/09/2013, 31/10/2013, 30/11/2013, 31/12/2013, 31/01/2014, 28/02/2014, 31/03/2014, 30/04/2014, 31/05/2014, 30/06/2014

RECURSO DE OFÍCIO. DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA INFERIOR AO LIMITE DE ALÇADA EM VIGOR NA DATA DO JULGAMENTO EM SEGUNDA INSTÂNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA 103.

O valor da redução do crédito tributário que motivou o recurso de ofício está abaixo do limite de alçada em vigor na data de hoje, não devendo ser conhecido, em cumprimento da Súmula CARF nº 103.

SICOBÉ. MULTA. PREJUÍZO AO NORMAL FUNCIONAMENTO. PREVISÃO LEGAL. OMISSÃO. AUSÊNCIA DE RESSARCIMENTO.

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.

RETROATIVIDADE BENIGNA. NÃO OCORRÊNCIA.

Mesmo com a revogação do art. 58-T da Lei 10.833/2003, a obrigação acessória ainda permanece vigente, uma vez que o art. 35 da Lei 13.097/2015 estabeleceu obrigação acessória idêntica àquela, cominando, inclusive, a mesma penalidade prevista no art. 30 da Lei nº 11.488/07.

Recurso de Ofício não Conhecido

Recurso Voluntário Negado

Pois bem.

Anteriormente já foi feito o Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, conforme se pode constatar no Despacho 3400-S/Nº, datado de 02/08/2018, juntado às folhas nº 88.095 a 88.099 dos autos.

Contudo quando o processo foi encaminhado para julgamento do Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda, a 3ª Turma julgadora da CSRF resolveu, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à Dipro/Cojul, para envio do processo à Câmara recorrida para complementação do exame de admissibilidade do Recurso especial da Fazenda Nacional (fls. 88.151 a 88.155). Nesse sentido, confirmaram-se trechos da Resolução:

No entanto, verifica-se que o despacho de fls, 88095 a 88099, somente analisou o paradigma de nº 3302-003.094.

Considerando somente este paradigma, ele é absolutamente impréstável, pois tratou da falta de manutenção preventiva e corretiva do Sicobé, em virtude da ausência de ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil (CMB) pelos serviços de manutenção por esta prestados, de modo a acarretar o desligamento das

impressoras do Sistema, trata-se de conduta omissiva tendente a prejudicar o normal funcionamento do Sistema, sancionada com a multa de 100% (cem por cento) do valor comercial da mercadoria produzida. Verifica-se que no acórdão paradigma foi apenas defendido a manutenção da multa prevista no Art. 58-T da Lei 10.833/2003, mesmo posteriormente à sua revogação pelo art. 169, III, alínea “b” da lei 13.097/2015. E sequer a turma analisou a retroatividade benigna do Ato Declaratório Executivo Cofis nº 94/2016.

Ao contrário do acórdão recorrido que justificou o afastamento da autuação fiscal não foi outra que não a retroatividade benigna, tendo a C. 4ª Câmara se pronunciado expressamente no sentido de que “mediante o ato declaratório executivo cofis nº 94/2016, publicado em 14/12/2016, foram dispensadas da obrigatoriedade de utilização do Sicobe (Sistema de Controle de Produção de Bebidas) todas as pessoas jurídicas antes obrigadas, de forma que a anormalidade de funcionamento desse sistema deixou de ser tratada como contrária a qualquer exigência de ação e omissão”.

Diante disto, resta necessário analisar o acórdão de paradigma n.º 3301-004.137, para verificar se este comprava a divergência suscitada pela Fazenda Nacional.

Assim, proponho converter o julgamento do recurso em diligência à Dipro/Cojul, para envio do processo à câmara recorrida, para complementação do exame de admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Destarte, em cumprimento ao que foi decidido pela 3ª Turma da CSRF passa-se ao exame de admissibilidade do Recurso Especial em relação **ao acórdão paradigma nº 3301-004.137**, uma vez que o exame em relação ao acórdão paradigma nº 3302-003.094 já foi efetuado anteriormente.

O **acórdão recorrido** decidiu no sentido de afastar a multa aplicada em razão do descumprimento da obrigatoriedade de utilização do Sicobe (Sistema de Controle de Produção de Bebidas) em face à retroatividade benigna do Ato Declaratório Executivo Cofis nº 94/2016. Neste sentido confirmam-se trechos do voto abaixo transcritos:

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido por este Colegiado.

Há uma razão bastante evidente para o provimento do Recurso Voluntário do Contribuinte: a retroatividade benigna do Ato Declaratório Executivo Cofis nº 94/2016.

Nos termos do voto proferido pela Ilustre Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, no Processo nº 13830.720655/201481:

Posteriormente à autuação, a Lei nº 13.097/2015 realmente revogou o art. 58-T da Lei nº 10.833/2003, o qual dispunha sobre as obrigações acessórias de instalar equipamentos contadores de produção para empresas que industrializam as bebidas especificadas, bem como determinava, em caso de irregularidade quanto a essa obrigação acessória, a aplicação da multa prevista no art. 30 da Lei nº 11.488/2007, cabível originalmente no âmbito do controle de cigarros; no entanto, manteve a mesma determinação nos arts. 14 e 35, nos seguintes termos:

(...)

Não obstante isso, ocorreu que, mediante o Ato Declaratório Executivo Cofis nº 75, de 17 de outubro de 2016, publicado no DOU de 18/10/2016 (seção 1, pág. 12), a recorrente foi expressamente dispensada da obrigação de utilização do SICOBEBE, nos seguintes termos:

(...)

A seguir, a não obrigatoriedade de utilização do SICOBEBE foi estendida para todas pessoas jurídicas que antes eram obrigadas, em conformidade com o Ato Declaratório abaixo transcrito:

Ato Declaratório Executivo Cofis nº 94, de 12 de dezembro de 2016, publicado no DOU de 14/12/2016 (seção 1, pág. 15)

Dispõe sobre a não obrigatoriedade de utilização do Sistema de Controle de Produção de Bebidas (Sicobeb).

(...)

Assim, diante da dispensa de obrigatoriedade de utilização do SICOBEBE Sistema de Controle de Produção de Bebidas para todas as pessoas jurídicas antes obrigadas, tem-se que a anormalidade de funcionamento desse sistema deixou de ser tratada como contrária a qualquer exigência de ação e omissão.

Conforme decidido TRF 3ª Região (Relatora: Eliana Marcelo) na Apelação Cível cuja ementa segue abaixo, o custeio dos serviços de instalação e manutenção dos equipamentos do SICOBEBE não tem natureza de tributo:

(...)

Dessa forma, tendo em vista que também não constam nos autos qualquer informação acerca de eventual ato fraudulento, entendendo aplicável a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, "b" do CTN:

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.

Nesse mesmo sentido foi decidido por este Colegiado, por unanimidade de votos, no Acórdão nº 3402-004.133 – Recurso Voluntário, em sessão de 23 de maio de 2017.

Desse modo, resta claro que a exigência foi dispensada a todas as pessoas jurídicas obrigadas ao Sicobeb, retroagindo beneficentemente nos termos do art. 106, II, b do Código Tributário.

Tratando-se de ato não definitivamente julgado, a norma nova aplica-se a ato ou fato pretérito, quando deixe de trata-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado falta de pagamento de tributo, nos termos do art. 106, II, "b" do CTN.

Mediante o Ato Declaratório Executivo Cofis nº 94/2016, publicado em 14/12/2016, foram dispensadas da obrigatoriedade de utilização do Sicobe (Sistema de Controle de Produção de Bebidas) todas as pessoas jurídicas antes obrigadas, de forma que a anormalidade de funcionamento desse sistema deixou de ser tratada como contrária a qualquer exigência de ação e omissão.

O segundo acórdão paradigma - o de nº 3301-004.137 - trazido pela Recorrente, a Turma julgadora entendeu que mesmo após o advento do Ato Declaratório Executivo Cofins nº 94/2016 é cabível a multa do SICOBE prevista no art. 30 da Lei no 11.488/2007, por ação ou omissão praticada pelo fabricante tendente a prejudicar o normal funcionamento do equipamento que compõe o SICOBE, não aplicando, assim, a retroatividade benigna. Nesse sentido confirmam-se trechos do voto abaixo transcritos:

(...)

Em complemento, há mais uma questão a ser analisada. Apesar de não ter sido alegado pela recorrente em sede de recurso voluntário, é imperioso analisar se a obrigação acessória que fundamentou os auto de infração foi ou não revogada, acarretando na aplicação da retroatividade benigna em favor do contribuinte. Como veremos adiante, esta obrigação acessória não foi revogada na prática, pois a própria Lei 13.097/2015, em seu art. 35, instituiu obrigação idêntica e de mesma natureza, verbis:

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.

Para adequada apreciação da matéria, impõe-se transcrever os respectivos textos legais que incidem na espécie:

De início, a Lei nº 10.833/2003 instituiu a obrigatoriedade da instalação de equipamentos contadores de produção:

(...)

Logo, constata-se que a discussão judicial empreendida pela contribuinte e que se mostrou infrutífera para ela, ocasionou a falta de ressarcimento à Casa da Moeda, o que é considerada uma atitude que prejudica o normal funcionamento do Sicobe e que no caso concreto levou até ao desligamento do sistema.

Por isso, a IN RFB nº 869/2008, no § 2º do seu art. 13, esclarece que “a falta de manutenção preventiva e corretiva junto ao Sicobe, comunicada pela Casa da Moeda à RFB, em virtude da ausência do ressarcimento de que trata o art. 11 ou pela negativa de acesso dos técnicos da Casa da Moeda ao estabelecimento industrial, caracteriza-se como prática prejudicial ao normal funcionamento do Sicobe”. No caso concreto, por omissão integralmente imputável ao sujeito passivo, ou seja, a falta de ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil, houve a

interrupção dos procedimentos de manutenção preventiva/corretiva no Sicobe e, na seqüência, o seu desligamento, materializando-se a partir de então, a toda evidência, prejuízo ao “normal funcionamento” dos equipamentos contadores de produção que compõem o Sicobe.

Verifica-se, pois, que a conduta do sujeito passivo encontra previsão na lei formal que disciplina o tema, inexistindo fundamento para sua alegação de que não há justa causa para aplicação da penalidade ou, ainda, que a multa em tela ser-lhe-ia inaplicável por ausência de subsunção, a qual restou suficientemente demonstrada.

Registre-se, neste ponto, em relação a obrigações tributárias acessórias que, nos termos dos artigos 113, § 2º e 115 do CTN, as mesmas decorrem da legislação tributária, tomando lugar a aplicação da penalidade prevista no texto normativo de incidência quando demonstradas, respectivamente, a oponibilidade da obrigação e o seu inadimplemento. No caso concreto, como resulta evidente que o sujeito passivo se encontrava obrigado a não obstar o “normal funcionamento” dos equipamentos contadores de produção que compõem o Sicobe, apresenta-se inafastável a imposição da multa.

Também aplicável à análise acima empreendida, vale assinalar, no que diz respeito à alegação de que não houve qualquer evasão de tributos devidos, que a responsabilidade por infrações à legislação tributária, salvo disposição de lei em contrário, exhibe natureza objetiva, nos termos do art. 136 do CTN, fazendo-se

irrelevante, pois, para a materialização da infração, a intenção que moveu o agente, extraíndo-se, ainda, que a responsabilidade por infrações também independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, ou seja, não se exige que tenha havido, concretamente, prejuízo econômico ao fisco, bastando o potencial de lesão resultante da conduta do agente.

Consoante já fora exposto no tópico anterior, o dispositivo que institui a multa, um dos fundamentos do auto de infração, é o art. 30 da Lei nº 11.488/07, que se encontra plenamente em vigor.

O sujeito passivo, de fato, não realizou a manutenção preventiva e corretiva do Sicobe. Trata-se de conduta omissiva devidamente comprovada nos autos, que acarretou o desligamento das impressoras do Sicobe e assim prejudicou o normal funcionamento do Sistema. Logo, restou devidamente materializada a conduta tipificada no art. 30, § 1º, da Lei 11.488/2007.

Ademais, como já adiantado em tópico anterior, a obrigação acessória de que estamos tratando, antes prevista no art. 58T da Lei 10.833/2003, não foi revogada na prática, pois a própria Lei 13.097/2015, em seu art. 35, instituiu obrigação idêntica e de mesma natureza, verbis:

(...)

Ou seja, se por um lado a Lei 13.097 revogou o art. 58T da Lei 10.833/2003, por outro, instituiu no seu art. 35 a mesma obrigação acessória ali prevista.

O artigo 35 acima transcrito, além de ter a mesma redação do art. 58T, também faz referência aos arts. 27 a 30 da Lei 11.488/2007, o que significa dizer que também para esta obrigação acessória, será cominada a multa prevista no art. 30 da Lei 11.488/2007.

Logo, o art. 35 da Lei 13.097/2015 realizou um agrupamento da norma que estabelece a obrigação acessória com a norma que estabelece a multa pelo seu descumprimento de alguma maneira. Tal artigo não só instituiu a mesma obrigação acessória, antes prevista no art. 58T, de instalar equipamentos contadores de produção, que possibilitem, ainda, a identificação do tipo de produto, de embalagem e sua marca comercial, como também lhe cominou a mesma penalidade para os casos de inadimplemento.

(...)

Enfim, constata-se que, mesmo com a revogação do art. 58T da Lei 10.833/2003, a obrigação acessória ainda permanece vigente, uma vez que o art. 35 da Lei 13.097/2015 estabeleceu obrigação acessória idêntica àquela, cominando, inclusive, a mesma penalidade prevista no art. 30 da Lei nº 11.488/07.”

Assim, há divergência de entre os acórdãos recorrido – ao entender que a exigência da obrigação prevista no art. 58T da Lei nº 10.833/2003 foi revogada pelo art. 169, III, “b”, da Lei nº 13.097/2015, e por isso aplicou a retroatividade benigna – e o paradigma que entendeu que a exigência, de natureza idêntica, foi reestabelecida pela mesma lei, em seu art. 35, restando incabível a aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN.

Considerando, que a matéria foi prequestionada; que a divergência está comprovada em relação ao acórdão paradigma e que pesquisa efetuada na página de jurisprudência do CARF revelou que mesmo não foi reformado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais até a data da interposição do recurso especial, proponho que seja dado seguimento ao recurso em relação a esta matéria.

[...]

(grifos nossos)

Diante do exposto, entende-se como correto o prosseguimento do recurso especial da Fazenda Nacional para que seja rediscutida a aplicação da multa na hipótese de anormalidade de funcionamento do Sicobe, prevista no art. 38 da MP 2158-35/2001, em face da retroatividade benigna do Ato Declaratório Executivo Cofis nº 94/2016.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello