



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

Processo nº 10932.000408/2010-02
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3401-001.186 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 25 de setembro de 2017
Assunto Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI - Multa do SICOB
Recorrente RAGI REFRIGERANTES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência. Os Conselheiros Robson José Bayerl, Mara Cristina Sifuentes, André Henrique Lemos, Fenelon Moscoso de Almeida, Tiago Guerra Machado e Rosaldo Trevisan acompanharam pelas conclusões, por entender não haver necessidade de configuração de dolo para aplicação da multa em análise, devendo o relator registrar tal circunstância em seu voto. Em relação à preliminar, relativa a retroatividade benigna, rejeitada pelo colegiado, por maioria, na sessão de agosto de 2017, vencidos os Conselheiros Augusto Fiel Jorge D'Oliveira (relator) e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, com a participação do Conselheiro Cleber Magalhães, em substituição ao Conselheiro Rosaldo Trevisan, foi designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Robson José Bayerl.

Rosaldo Trevisan – Presidente

Augusto Fiel Jorge d' Oliveira - Relator

Robson Jose Bayerl – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (Presidente), Robson José Bayerl, Augusto Fiel Jorge d'Oliveira, Mara Cristina Sifuentes, André Henrique Lemos, Fenelon Moscoso de Almeida, Tiago Guerra Machado e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Erro! A origem da referência não foi encontrada.

Fls. 553

Relatório

O processo administrativo ora em julgamento decorre do Auto de Infração de fls. 325 e seguintes, do qual o contribuinte foi cientificado em 23/11/2010, conforme fls. 331, lavrado para lançamento de crédito tributário no valor de R\$ 196.026.001,15 (cento e noventa e seis milhões, vinte e seis mil, um real e quinze centavos), relativo à aplicação da multa pela não instalação do Sistema de Controle de Produção de Bebidas (SICOBEBE) no período compreendido entre os meses de outubro de 2009 a março de 2010, com fundamento nos artigos 27 a 30 da Lei nº 11.488/2007 e artigos 58-A, 58-T e 58-V, da Lei nº 10.833/2003.

Após ter sido cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou Impugnação, julgada improcedente, na sessão do dia 13/04/2011, pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto - SP ("DRJ"), em acórdão que possui a seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Data do fato gerador: 31/10/2009, 30/11/2009, 31/12/2009, 31/01/2010, 28/02/2010, 31/03/2010

MULTA. FALTA DE INSTALAÇÃO DO SICOBEBE NO PRAZO ESTIPULADO.

Na falta de instalação do SICOBEBE, apesar de instado a tal, o estabelecimento industrial envasador de bebidas incide em multa correspondente a 100% do valor comercial da mercadoria produzida em cada período de apuração, a partir do término do prazo estipulado, em montante global não inferior a R\$10.000,00.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/10/2009, 30/11/2009, 31/12/2009, 31/01/2010, 28/02/2010, 31/03/2010

IMPUGNAÇÃO. PROVAS ADICIONAIS. PRECLUSÃO TEMPORAL.

Tendo em vista a superveniência da preclusão temporal, é rejeitado o pedido de apresentação de provas suplementares, pois o momento propício para a defesa cabal é o da oferta da peça impugnatória.

PEDIDO DE PERÍCIA TÉCNICA. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou de perícia, e, outrossim, que não apresente seus motivos e não contenha a formulação dos quesitos e a indicação do perito".

Dessa decisão, o contribuinte, ora Recorrente, foi intimado no dia 25/07/2011, segunda-feira, conforme documento de fls. 495, apresentando tempestivo Recurso Voluntário

no dia 23/08/2011, terça-feira, conforme carimbo de fls. 496, pelo qual requereu o cancelamento do Auto de Infração, pelos motivos a seguir: **(i)** para viabilizar a instalação do sistema de controle, a Casa da Moeda do Brasil ("CMB") impôs uma série de exigências e alterações nas linhas de produção da Recorrente, que estão descritas em documento denominado Caderno de Requisitos de Implantação; dessas adaptações requisitadas pela CMB, a Recorrente teria realizado a maior parte delas, deixando de atender apenas aquelas cuja execução teria se mostrado impossível, em razão das condições físicas da planta fabril da Recorrente ou em virtude de não autorização pelo Corpo de Bombeiros; **(ii)** a Recorrente alega que o Corpo de Bombeiros teria proibido a realização de alterações determinadas pela CMB na linha de produção e edificações da Recorrente, sob pena de cassação do Auto de Vistoria do Corpo de Bombeiros, emitido em favor da Recorrente, documento este que seria indispensável à validade de sua licença de funcionamento; nesse contexto, a Recorrente alega que a determinação de que fosse instalado gabinete ao final de linha de produção da Recorrente cuja largura, 1m, é superior à largura do corredor, de 0,95m, interferiria em rota de fuga aprovada pelo Corpo de Bombeiros, o que comprometeria a segurança no local; **(iii)** a CMB e a Receita Federal teriam reconhecido a impossibilidade de instalação do SICOBEBE como determinado no Caderno de Requisitos de Implantação, pois posteriormente à apresentação de impugnação ao lançamento, foi instaurado o procedimento fiscal nº 08.1.19.00.2011.00048-5, no qual foi realizada perícia por servidores da CMB e da Receita Federal e foi verificada a necessidade de adequação do Caderno de Requisitos de Implantação face à realidade fática das linhas de produção da Recorrente; nesse sentido, argumenta a Recorrente que a instalação do SICOBEBE foi concluída em 18/04/2011 e só restou viabilizado em virtude da alteração das exigências constantes do Caderno de Requisitos de Implantação; **(iv)** a obrigação de instalação do SICOBEBE e aplicação da penalidade violariam o direito de propriedade da Recorrente (artigo 5º, inciso XXII, da Carta da República), o princípio da livre iniciativa (artigo 170, da Carta da República), o princípio do não-confisco (artigo 150, inciso IV, da Carta da República), além dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade; **(v)** por fim, a Recorrente argumenta não seria possível a ela praticar conduta diversa daquela determinada pelo Corpo de Bombeiros e, assim, não poderia a Receita aplicar penalidade pelo descumprimento de obrigação conflitante com aquela estabelecida por outra autoridade pública.

Em seguida, os autos foram remetidos à Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF") e distribuídos à 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara que, na sessão de julgamento do dia 24/10/2013, resolveu converter o julgamento em diligência *"para que a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento informe o resultado do procedimento fiscal nº 08.1.19.00.2011.000485"*.

Em cumprimento à referida decisão, Resolução de nº 3401000.783, conforme *"Informação Fiscal"* de fls. 546, foram anexados aos autos *"termos lavrados no curso do procedimento administrativo de diligência 08.1.19.00.2011.00048-5 e que são: a) Termo de Conclusão de Instalação do SICOBEBE emitido pela Casa da Moeda do Brasil; b) Termo de Encerramento de diligência emitido por este servidor da Secretaria da Receita Federal do Brasil"*.

Com isso, os autos retornaram ao CARF e foram redistribuídos à minha relatoria.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Augusto Fiel Jorge d' Oliveira

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

Discute-se nos autos a exigência da multa pela não instalação do Sistema de Controle de Produção de Bebidas ("SICOBEBE"), que tem fundamento legal nos artigos 27 a 30 da Lei nº 11.488/2007 e artigos 58-A, 58-T e 58-V, da Lei nº 10.833/2003, como apontado no Auto de Infração.

Com a edição da Lei nº 11.448/2007, os estabelecimento industriais fabricantes de cigarros ficaram sujeitos ao cumprimento de obrigação acessória (artigo 113, parágrafo 2º, do CTN) consistente na instalação de equipamentos de controle e fiscalização de sua produção, com o objetivo de combater a sonegação nesse setor da economia, diminuindo a prática de concorrência desleal entre os agentes do mercado e protegendo aqueles agentes que cumprem regularmente as suas obrigações fiscais.

Além da obrigação acessória, foi instituída uma penalidade, na hipótese de ausência de instalação dos equipamentos por impedimento criado pelo fabricante ou de ausência de realização do controle da produção. A seguir, transcrevo os artigos 27 a 30 da Lei nº 11.448/2007, que disciplinam a matéria:

"Art. 27. Os estabelecimentos industriais fabricantes de cigarros classificados na posição 2402.20.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, excetuados os classificados no Ex 01, estão obrigados à instalação de equipamentos contadores de produção, bem como de aparelhos para o controle, registro, gravação e transmissão dos quantitativos medidos na forma, condições e prazos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (...)

Art. 28. Os equipamentos contadores de produção de que trata o art. 27 desta Lei deverão ser instalados em todas as linhas de produção existentes nos estabelecimentos industriais fabricantes de cigarros, em local correspondente ao da aplicação do selo de controle de que trata o art. 46 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964. (...)

Art. 29. Os equipamentos de que trata o art. 27 desta Lei, em condições normais de operação, deverão permanecer inacessíveis para ações de configuração ou para interação manual direta com o fabricante, mediante utilização de lacre de segurança, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (...)

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".

No ano seguinte, essa forma mais rígida de controle e fiscalização da produção foi estendida às indústrias que fabricam refrigerantes, como é o caso da Recorrente, com a edição da Lei nº 11.827/2008, que acrescentou o artigo 58-T à Lei nº 10.833/2003, que determinava o seguinte:

"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".

Observem que o artigo 58-A da Lei nº 10.833/2003¹ trata da exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados ("IPI") em relação aos produtos classificados no código 2106.90.10 e posições 22.01 e 22.02 da Tabela de Incidência do IPI, a seguir descritas, nos quais se incluem os refrigerantes:

2106.90.10 - Preparações dos tipos utilizados para elaboração de bebidas

22.01 - Águas, incluindo as águas minerais, naturais ou artificiais, e as águas gaseificadas, não adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes nem aromatizadas; gelo e neve.

22.02 - Águas, incluindo as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas e outras bebidas não alcoólicas, exceto sucos (sumos) de frutas ou de produtos hortícolas, da posição 20.09.

¹ Art. 58-A. 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 dos produtos classificados nos códigos 21.06.90.10 Ex 02, 22.01, 22.02, exceto os Ex 01 e Ex 02 do código 22.02.90.00, e 22.03, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – Tipi, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, serão exigidos na forma dos arts. 58-B a 58-U desta Lei e nos demais dispositivos pertinentes da legislação em vigor.

Ainda, impende destacar o parágrafo 1º, do artigo 58-A da Lei nº 10.833/2003, que outorgou competência à Receita Federal para, dentre outros, estabelecer o prazo para a aplicação da obrigatoriedade da obrigação acessória em questão, nos seguintes termos: "§ 1º 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".

Seguindo esse comando legal, a Receita Federal editou a Instrução Normativa nº 869/2008 ("IN nº 869/2008") que dispõe sobre a instalação dos equipamentos contadores de produção nos estabelecimentos industriais envasadores de bebidas de que trata o artigo 58-A da Lei nº 10.833/2003 e afirma que cabe à Coordenação-Geral de Fiscalização ("Cofis") estabelecer a data a partir da qual determinado contribuinte ficará sujeito ao cumprimento dessa obrigação. Segundo o artigo 8º da IN nº 869/2008, na redação à época dos fatos geradores:

"Art. 8º A Cofis, mediante Ato Declaratório Executivo (ADE), publicado no Diário Oficial da União (DOU), deverá estabelecer a data a partir da qual o estabelecimento industrial envasador das bebidas de que trata o art. 1º estará obrigado à utilização do Sicobe.

§ 1º A data mencionada no caput será estabelecida após a conclusão da instalação do Sicobe em todas as linhas de produção do estabelecimento industrial, formalizada pelo encerramento do procedimento de diligência de que trata o § 1º do art. 5º.

§ 2º O Termo de Encerramento do procedimento de diligência de que trata o § 1º será encaminhado à Cofis pelo AFRFB responsável pelo MPF, com a ciência do responsável pelo estabelecimento industrial atestando o normal funcionamento do Sicobe em todas as linhas de produção.

§ 3º Na hipótese de qualquer ação ou omissão praticada pelo estabelecimento industrial tendente a impedir ou retardar a instalação do Sicobe, a obrigatoriedade de que trata o caput iniciar-se-á no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da lavratura, pelo AFRFB responsável pelo MPF, de termo próprio em que fique caracterizada esta ocorrência".

E, é justamente com fundamento no artigo 8º, parágrafo 3º, da IN nº 869/2008, que foi publicado o Ato Declaratório Executivo Cofis nº 42, de 22 de setembro de 2009 ("ADE Cofis nº 42/2009"), que dispõe sobre a obrigatoriedade da Recorrente utilizar o SICOBE a partir de 22/10/2009 (fls. 300 dos autos).

Ocorre que, no ano de 2015, o artigo 58-A da Lei nº 10.833/2003 foi expressamente revogado pelo artigo 169, inciso III, alínea "b", da Lei nº 13.097/2015. Entretanto, ao mesmo tempo em que revogou o artigo 58-A, a Lei nº 13.097/2015 manteve a obrigação acessória referente ao SICOBE por outro dispositivo legal, o artigo 35 da Lei nº 13.097/2015, que entrou em vigor na mesma data de revogação do artigo 58-A, não havendo, portanto, descontinuidade no dever posto no ordenamento jurídico para a observação dessa obrigação por parte dos contribuintes. Por oportuno, transcrevo a seguir os dispositivos em questão, da Lei nº 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 no 11.488, de 15 de junho de 2007.

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. (...)

Art. 168. Esta Lei entra em vigor: (...)

III - no 1º (primeiro) dia do 4º (quarto) mês subsequente ao de sua publicação, em relação aos arts. 14 a 39; (...)

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 58-A a 58-V da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003".

Contudo, posteriormente, foi editado o Ato Declaratório Executivo Cofis nº 75, de 17/10/2016 ("ADE Cofis nº 75/2016"), com esteio na atribuição prevista no artigo 8º da IN nº 869/2008, prevendo em seu artigo 1º que: "*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*".

E, dentre os estabelecimento industriais relacionados no anexo único do ADE Cofis nº 75/2016 consta a Recorrente (Nome Empresarial: Ragi Refrigerantes Ltda.; CNPJ: 02.286.974/0001-09; Cidade: Diadema; UF: SP).

No final do ano passado, ainda foi editado um segundo ADE Cofis, o Ato Declaratório Executivo Cofis nº 94, de 12/12/2016 ("ADE Cofis nº 94/2016"), em complemento ao ADE Cofis nº 75/2016, para desobrigar mais 2 (dois) estabelecimentos industriais, de forma expressa, pela inclusão no anexo único desse ato, da utilização do SICOBE, e ainda, determinar, nos termos de seu artigo 2º que: "*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*".

No sítio eletrônico da Receita Federal², encontram-se maiores explicações sobre a dispensa de obrigatoriedade na utilização do SICOBE:

"(...) Com a suspensão do Sicobe, automaticamente, os contribuintes também estão desobrigados do pagamento da taxa pela utilização dos equipamentos contadores de produção de bebidas, criada pela Lei 12.995, de 2014, e,

² <http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2016/outubro/receita-federal-suspende-obrigatoriedade-do-sistema-de-controle-de-bebidas-sicobe>. Acesso em 18/05/2017.

consequentemente, não terão direito aos créditos gerados de PIS e COFINS pelo pagamento do tributo.

A Casa da Moeda do Brasil (CMB) está desenvolvendo um projeto que substituirá o Sicobe por um custo menor. Quando a CMB concluir o desenvolvimento da nova solução tecnológica para contagem e rastreamento da produção, serão editados novos ADE's para restabelecer a obrigatoriedade do sistema de contagem e, consequentemente, dispensa de aplicação do selo físico para as bebidas quentes.

Importante lembrar que um sistema de controle de produção industrial deve ser aderente à legislação tributária que auxilia a acompanhar. Atualmente, o setor de bebidas é tributado com fundamento na Lei nº 13.097, de 2014, cuja vigência teve início a partir de maio de 2015. Seguindo uma diretriz de simplificação das obrigações tributárias, o novo modelo é mais simples (ad valorem) que o modelo anterior, razão pela qual, diversas funcionalidades presentes no Sicobe tornaram-se desnecessárias, outra circunstância que determinou a mudança ora implementada.

Ainda em relação ao acompanhamento do setor, a Receita Federal estabeleceu a obrigatoriedade do Bloco K do Sistema de Escrituração Pública Digital (SPED), que trata do livro de controle de estoque do estabelecimento, a partir de dezembro de 2016. A referida obrigação tributária foi instituída para as indústrias do segmento de bebidas pela IN RFB nº 1.652, de 2016. Com o controle dos estoques, a RFB poderá analisar os dados recebidos com as informações decorrentes das notas fiscais eletrônicas de toda a cadeia produtiva (insumos, distribuição, etc.), auxiliando no monitoramento do setor, inclusive, quando o novo sistema de controle de produção voltar a operar”.

Por último, encerrando esse breve histórico da obrigação acessória e penalidade relacionadas ao SICOBE, cabe destacar que, no processo legislativo que tratou da conversão em Lei da Medida Provisória nº 766/2017, foi incluído no artigo 24 do Projeto de Lei decorrente, a revogação expressa do dispositivo legal que prevê a penalidade para o SICOBE, conforme a seguir: *“Art. 24. Revogam-se o artigo 30 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007 e o artigo 38 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001”*.

De acordo com o parecer lavrado pela Comissão Mista da Medida Provisória nº 766/2017, a extinção do SICOBE é justificada pelos seguintes motivos:

“O Sicob era o sistema de fiscalização da Receita Federal para o setor de bebidas que deixou de existir quando da publicação no Diário Oficial da União do Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 75/2016, que suspendeu a obrigatoriedade das empresas ao sistema de controle da produção de bebidas (sicobe) a partir do dia 13/12/2016.

O Superior Tribunal de Justiça entendeu que as multas decorrentes do Sicobe eram ilegais, pois tinham cunho tributário e não poderiam ser instituídas por meio de ato do fisco.

Por isso, propomos a adequação normativa com a revogação dos atos legais que criaram esse procedimento de fiscalização já não aplicado pelo Executivo e declarado ilegal pelo STJ”.

Na realidade, quando o parecer afirma que o STJ teria decidido pela ilegalidade das multas do SICOBÉ, não está se referindo à penalidade pela não implementação do SICOBÉ, mas à penalidade devida por não efetuar o controle da produção, em razão de o contribuinte deixar de pagar a remuneração à CMB, que teve a alíquota e base de cálculo definida por ato do fisco (Ato Declaratório do Executivo RFB 61/08), em violação ao artigo art. 97, inciso IV do CTN, dada a sua natureza de taxa³. Tal ilegalidade se verificou no período anterior à vigência da Lei nº 12.995/2014, pois, a partir de então, o legislador assumiu a natureza de taxa para essa remuneração, passando a prever no artigo 13 desse diploma legal a sua alíquota e base de cálculo.

De qualquer maneira, a Medida Provisória nº 766/2017, com as respectivas emendas legislativas, acabou não sendo convertida em Lei pelo Poder Legislativo e teve sua vigência encerrada no dia 01/06/2017, pela edição do Ato Declaratório nº 32/2017 do Presidente da Mesa do Congresso Nacional, não tendo qualquer influência a proposta de revogação da Lei nº 11.488/2007 ao julgamento do presente processo, salvo permitir uma melhor contextualização do histórico dessa penalidade em nosso ordenamento jurídico.

Como se verifica, a instalação e uso do SICOBÉ pelos contribuintes do IPI constitui uma obrigação acessória e foi trazida, para os fabricantes de refrigerantes, pela Lei nº 11.827/2008, que incluiu o artigo 58-T, caput e parágrafo 1º, à Lei nº 10.833/2003 que, por sua vez, atribui à Receita Federal a fixação de *“forma, limites, condições e prazos para a aplicação da obrigatoriedade”* do SICOBÉ.

Dessa maneira, seguindo a moldura prevista pela Lei para efetiva instituição dessa obrigação acessória, a relação jurídica obrigacional entre a Recorrente, sujeito passivo devedor da obrigação acessória de instalação e utilização do SICOBÉ, e a Fazenda Pública, sujeito ativo credor dessa obrigação, somente se estabeleceu com a edição do ADE Cofis nº 42/2009, a partir de 22/10/2009.

Por outro lado, com a edição do ADE Cofis nº 75/2016, o vínculo jurídico existente entre a Recorrente e a Fazenda Pública foi desfeito, deixando a obrigação acessória relativa ao SICOBÉ de ser exigida. Aliás, com o ADE Cofis nº 94/2016 que o complementou, a obrigação acessória relativa ao SICOBÉ deixou de ser exigida de todos os fabricantes de refrigerantes e outras bebidas que antes estavam sujeitos a essa obrigação. Ou seja, não há no ordenamento jurídico pátrio a obrigação acessória de instalar e utilizar o SICOBÉ a partir de 13/12/2016, de modo que, em consequência, não existe base normativa para a aplicação da penalidade prevista no artigo 30 da Lei nº 11.488/2007 por descumprimento da obrigação em questão.

Nessa hipótese, impõe-se a aplicação da retroatividade benigna de penalidades disposta no artigo 106, inciso II, alínea “a” e “b”, da Lei nº 5.172/1966 (“CTN”), *in verbis*: “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

³ REsp 1448096/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 01/10/2015.

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;”.

Como observa Rui Barbosa Nogueira, essa norma decorre do princípio da retroatividade da lei penal mais benigna (*lex mitior*), previsto na Constituição em seu artigo 5º, XL (“XL - a lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu”) ⁴.

Na doutrina, há certa disputa a respeito do significado das normas contidas nesses dispositivos, existindo aqueles que entendem as hipóteses previstas nas alíneas a e b do inciso II, do artigo 106, do CTN, como equivalentes, e outros que entendem que a alínea a se refere às obrigações principais, enquanto que a alínea b se refere às obrigações acessórias.

Nessa primeira linha de entendimento, pode-se citar Paulo de Barros Carvalho, que afirma: “As duas primeiras alíneas dizem quase a mesma coisa. Toda a exigência de ação ou de omissão consubstancia um dever, e todo o descumprimento de dever é uma infração, de modo que foi redundante o legislador ao separar as duas hipóteses” ⁵.

Já em sentido diverso é a doutrina de Luiz Emygdio F. da Rosa Jr., para quem: “o artigo 106, II, do CTN, reza que ocorre a aplicação retroativa da lei em relação a ato não definitivamente julgado, nas áreas administrativa ou judicial, e, assim, deve-se aplicar a lei, mesmo que já exista execução fiscal devidamente embargada. Assim, nos termos do artigo 106 ocorrerá a aplicação retroativa, afastando-se a imposição de penalidades, nos seguintes casos: a) quando a lei nova deixar de considerar como infração determinado ato relativo à obrigação tributária principal (inciso I, a); b) quando a lei nova deixar de tratar o ato como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão (obrigação tributária acessória), condicionada, no entanto, a aplicação retroativa da lei à não existência de fraude e não ter implicado falta de pagamento de tributo; (...)” ⁶. (grifos nossos)

De um modo ou de outro, no presente caso, não há qualquer imputação de fraude ou de falta parcial ou total de pagamento de IPI relacionada a não instalação e utilização do SICOBE no período que vai de outubro de 2009 a março de 2010. Portanto, tal distinção da doutrina não apresenta efeitos práticos para o caso concreto.

Ainda, quanto à aplicação dessa norma face à regra geral de irretroatividade da lei tributária, esclarece a doutrina: “(...) caso o ato não mais seja legalmente considerado infração, nenhuma pena ou multa poderá ser exigida o que nada tem a ver com eventual revogação de tributo, que, se pendente de pagamento, será devido, juntamente com a respectiva penalidade, a menos que novo tratamento, mais benigno, a esta tenha sido legalmente dado” ⁷. (grifos nossos)

Desse modo, no presente caso, tendo que vista que a obrigação acessória de instalação e uso do SICOBE existente à época dos fatos geradores, cujo descumprimento sujeitava o infrator à cominação da penalidade prevista no artigo 30 da Lei nº 11.488/2007, deixou de ser exigida pelo ordenamento jurídico, por força dos ADE Cofis nº 75/2016 e ADE Cofis nº 94/2016, a penalidade lançada merece ser afastada pela aplicação do artigo 106, inciso II, alíneas “a” e “b”, do CTN.

⁴ Curso de Direito Tributário. Editora Saraiva. 14ª Edição. 1995. p. 85.

⁵ Curso de Direito Tributário. 21ª Edição. Ed. Saraiva. 2009. p. 95.

⁶ Manual de Direito Financeiro & Direito Tributário. 19ª Edição. Ed. Renovar. 2006. p. 371-372.

⁷ Roque Joaquim Volkweiss, Direito Tributário Nacional. Ed. Liv. Do Advogado. 1997, p. 89.

Nessa mesma linha de entendimento, vem se manifestando, de forma unânime, a 2ª Turma Ordinária desta Câmara, em recentes julgados, abaixo transcritos:

Ementa:

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Data do fato gerador: 31/05/2012, (...), 31/12/2013 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”.

Trecho do Voto:

“No entanto, 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 dispensada da obrigação de utilização do SICOBÉ, nos seguintes termos: (...)

Posteriormente, a não obrigatoriedade de utilização do SICOBÉ foi estendida para todas pessoas jurídicas que antes eram obrigadas, conforme Ato Declaratório abaixo transcrito: (...)

Assim, diante da dispensa de obrigatoriedade de utilização do SICOBÉ - 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. (...)

Dessa forma, tendo em vista que também não constam nos autos qualquer informação acerca de eventual ato fraudulento, entendo aplicável a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, "b" do CTN: (...)” (Acórdão nº 3402-004.133; Sessão de 23/05/2017; Relatora: Maria Aparecida Martins de Paula; decisão unânime)

Trecho de Voto:

“Dessarte, a própria Administração Tributária dispensou a embargada da obrigação acessória de utilização do Sistema SICOBÉ. Assim é que, muito embora tal ato normativo determine que sua vigência iniciou-se somente a partir de 13 de dezembro de 2016, o artigo 106, inciso II, "b" do Código Tributário Nacional impõe sua aplicação retroativa. Vale lembrar o conteúdo do dispositivo: (...)

Com efeito, o caso sub judice, ainda não definitivamente julgado, trata de sanção aplicada a ato praticado pela Embargada (descumprimento de norma de utilização do Sistema SICOBÉ, vale dizer, de obrigação acessória, sem qualquer imputação de fraude ou simulação), que não é mais considerado pela legislação tributária como exigível.

Mas não é só. Além da revogação da obrigação acessória de instalação do Sistema SICOBÉ, também, e consequentemente, foi revogada a obrigação principal de ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil”. (Acórdão nº 3402004.064; Sessão de 26/04/2017; Relator: Jorge Olmiro Lock Freire; decisão unânime)

Pelo exposto, proponho ao Colegiado acolher a questão prejudicial referente à aplicação da retroatividade benigna à multa cominada no lançamento, determinando o seu cancelamento.

Mérito

Como relatado, a Recorrente defende que a obrigação de instalação do SICOBÉ e aplicação da penalidade violariam o direito de propriedade da Recorrente (artigo 5º, inciso XXII, da Carta da República), o princípio da livre iniciativa (artigo 170, da Carta da República), o princípio do não-confisco (artigo 150, inciso IV, da Carta da República), além dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Contudo, argumentos dessa natureza encontram óbice à sua apreciação pelo CARF, por força do disposto na Súmula CARF nº 02, com a seguinte redação: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”.

Além disso, a Recorrente levanta uma série de argumentos que têm relação com o enquadramento de sua conduta na norma que prevê a infração e a cominação de penalidade.

Nesse tópico, para o presente caso, que trata de aplicação da multa por não instalação do equipamento contador de produção – e não multa pelo prejuízo ao seu normal funcionamento após a instalação -, impende-se destacar que, dos textos legais que tratam da matéria, artigos 27 a 30 da Lei nº 11.448/2007, artigo 58-T à Lei nº 10.833/2003 e artigo 35, da Lei nº 13.097/2015, extraem-se os seguintes mandamentos: os contribuintes listados na Lei “*ficam obrigadas a instalar equipamentos contadores de produção*” e, na hipótese de referidos equipamentos deixarem de ser instalados “*em virtude de impedimento criado pelo fabricante*”, assim considerado “*qualquer ação ou omissão praticada pelo fabricante tendente a impedir ou retardar a instalação dos equipamentos*”, esses contribuintes ficarão sujeitos à cominação da multa.

Logo, a multa não é devida pela simples não instalação de equipamentos contadores de produção. A multa é devida pela não instalação de equipamentos contadores de produção decorrente de “*impedimento criado pelo fabricante*”. E a própria Lei, no artigo 30, parágrafo 1º, da Lei nº 11.448/2007, traz a definição do que deve ser entendido como “*impedimento criado pelo fabricante*”, que é “*qualquer ação ou omissão praticada pelo fabricante tendente a impedir ou retardar a instalação dos equipamentos*”.

A definição para “*impedimento criado pelo fabricante*” adotada pela Lei nº 11.448/2007 tem redação semelhante e parece ter sido inspirada nas definições constantes na Lei nº 4.502/1964 para sonegação (“*Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária*”) e fraude (“*Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento*”).

Embora não tenha sido expressa quanto os artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964 que afirmam textualmente que a ação ou omissão deve ser dolosa, minha leitura da definição legal contida no artigo 30, parágrafo 1º, da Lei nº 11.448/2007, é que se exija a prática de uma ação ou omissão dolosa, **(i)** pois a interpretação dos textos legais envolvidos me leva a crer que a norma determina que não é qualquer impedimento vinculado ao fabricante que ensejará a multa, é um impedimento criado, ou seja, desenvolvido, arquitetado, pelo fabricante, que está ligado diretamente ao atingimento de um fim, daí a adoção da locução “*tendente a impedir ou retardar*”; **(ii)** os dispositivos legais que tratam da multa do SICOBÉ e o dispositivo que tipifica a conduta de sonegação no artigo 71, inciso I, da Lei nº 4.502/1964, possuem a mesma natureza e se destinam ao mesmo fim, a escorreita prestação de informações pelo contribuinte ao Fisco, pelo cumprimento das obrigações acessórias, podendo-se afirmar que a sonegação é um tipo genérico da infração descrita na legislação do SICOBÉ; dessa forma, uma interpretação sistemática e teleológica dos dispositivos me leva a crer que também na não instalação do SICOBÉ se exija o dolo; **(iii)** caso a leitura dos dispositivos que tratam do SICOBÉ fosse pela não exigência de conduta dolosa e fosse uma infração objetiva, não precisaria o legislador ordinária ter se preocupado em delimitar o tipo infracional com o uso da expressão “*em virtude de impedimento criado pelo fabricante*” e com a instituição de uma definição legal com o detalhamento do que entende por esse limite, bastando impor a penalidade para a mera não instalação de equipamentos contadores de produção.

Nesse contexto, de acordo com o procedimento de instalação do SICOBÉ previsto na IN nº 869/2008, cabe à Casa da Moeda do Brasil efetuar a instalação do sistema (artigo 4º) e cabe à Cofis comunicar com antecedência os estabelecimentos industriais, nos termos do artigo 5º da IN nº 869/2008, quanto:

I - à definição do tipo de equipamento, de acordo com o disposto no art. 4º, onde o Sicobe será instalado;

II - aos dispositivos de adaptação a serem efetuados em cada linha de produção, necessários à instalação do Sicobe;

III - aos dispositivos de conectividade e características do ambiente de operação onde deverão ser instalados os computadores e demais equipamentos de controle, registro, gravação e transmissão de dados;

IV - à data de início da instalação do Sicobe no estabelecimento industrial".

O papel dos estabelecimentos industriais no procedimento de instalação está descrito no artigo 6º, da IN nº 869/2008: "Art. 6º A *responsabilidade pela adequação necessária à instalação do Sicobe em cada linha de produção, em especial em relação ao disposto nos incisos II e III do art. 5º, é do estabelecimento industrial. Parágrafo único. Os procedimentos previstos no caput, comunicados na forma do art. 5º, deverão ser concluídos pelo estabelecimento industrial previamente à data de início estabelecida para instalação do Sicobe em cada linha de produção*".

Logo, o que se espera e é determinado ao fabricante é que prepare o parque fabril, realize determinadas providências, como as previstas nos incisos II e III do artigo 5º da IN, dentro do prazo julgado adequado pela autoridade competente, para tornar o parque fabril apto, adequado, a receber a instalação do SICOBÉ, configurando a infração e sendo cabível a aplicação de multa, caso, nesse contexto, pratique e deixe de praticar alguma ação, com o

ânimo de impedir ou atrasar a adequação do parque fabril e, com isso, impedir ou retardar a instalação do SICOBÉ.

Delineada a hipótese de incidência da multa relativa ao SICOBÉ, cabe examinar os fatos descritos no lançamento, para verificar se são fatos típicos, ensejadores da aplicação da severa multa de 100% (cem por cento) do valor comercial da mercadoria produzida.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal de fls. 303 e seguintes, a Fiscalização instaurou procedimento administrativo (Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.01.13.00.2008.00408-0) com a finalidade de acompanhar a instalação dos equipamentos do SICOBÉ pela Casa da Moeda do Brasil, comparecendo o auditor fiscal por três vezes no fabricante (em 17/06/2009, 21/07/2009 e 21/09/2009) e tendo verificado que *"o contribuinte não tomou qualquer medida tendente a promover a instalação do Sistema de Controle de Bebidas (SICOBÉ)"*, o que se traduz na acusação de que não teria o contribuinte promovido as alterações determinadas para adequação de seu parque fabril à instalação do SICOBÉ.

Em uma dessas visitas da autoridade fiscal, é relatado que o contribuinte se recusou a tomar ciência do termo lavrado, em 21/07/2009.

Diante disso, a Secretaria da Receita Federal do Brasil publicou o Ato Declaratório COFIS nº 42/2009, conferindo o prazo de 30 (trinta) dias para a instalação do SICOBÉ, ou seja, com termo final no dia 22/10/2009.

Por sua vez, o Recorrente alega que teria tomado todas as providências necessárias para adequar o seu parque fabril às determinações exigidas pela Casa da Moeda do Brasil para instalação do SICOBÉ, com exceção daquelas providências que seriam, aos seus olhos, impossíveis de serem feitas, por motivos alheios a sua vontade.

Nesse sentido, a Recorrente alega que a determinação de que fosse instalado gabinete ao final de linha de produção da Recorrente cuja largura, 1m, é superior à largura do corredor, de 0,95m, interferiria em rota de fuga aprovada pelo Corpo de Bombeiros, o que comprometeria a segurança no local, e que qualquer alteração nesse local não seria autorizada pelo Corpo de Bombeiros.

Além disso, a Recorrente afirma que a CMB e a Receita Federal teriam reconhecido a impossibilidade de instalação do SICOBÉ como determinado no Caderno de Requisitos de Implantação, pois posteriormente à apresentação de impugnação ao lançamento, foi instaurado o procedimento fiscal nº 08.1.19.00.2011.00048-5, no qual foi realizada perícia por servidores da CMB e da Receita Federal e foi verificada a necessidade de adequação do Caderno de Requisitos de Implantação face à realidade fática das linhas de produção da Recorrente. Desse modo, argumenta a Recorrente que a instalação do SICOBÉ foi concluída em 18/04/2011 e só restou viabilizado em virtude da alteração das exigências constantes do Caderno de Requisitos de Implantação.

Diante de tais informações, na sessão do dia 24/10/2013, a Turma entendeu que *"não paira dúvida de que a solução do mencionado procedimento fiscal irá afetar diretamente a controvérsia imposta nos presentes autos, não podendo este Conselho firmar seu convencimento sem ter a devida noção do quanto decidido pela Receita Federal e pela Casa da Moeda do Brasil no procedimento fiscal nº 08.1.19.00.2011.000485"*, determinando a conversão do julgamento em diligência para que a *"a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento informe o resultado do procedimento fiscal nº 08.1.19.00.2011.000485"*.

Em atendimento à Resolução nº 3401000.783, lavrada naquela ocasião, foram juntados aos autos os documentos de fls. 542 e seguintes.

Às fls. 542, no Termo de Conclusão de Instalação do SICOBÉ, consta a seguinte informação, redigida a mão: *"Para viabilizar a instalação dos equipamentos do SICOBÉ, foram necessárias alterações do layout contido no caderno de requisitos"*. No Termo de Encerramento de Diligência de fls. 545, há ainda a informação que: *"A Casa da Moeda do Brasil- CMB lavrou, nesta data, o Termo de Conclusão de Instalação do SICOBÉ, em anexo, no qual atesta: (...) F) que para viabilizar a instalação dos equipamentos do SICOBÉ foram necessárias alterações do layout contido no caderno de requisitos"*.

Apesar de conter informações relevantes para o deslinde do caso, a diligência realizada, a meu ver, ainda não é suficiente para tal finalidade, pois é incompleta, em razão de falha, seja na determinação contida na Resolução, seja no seu atendimento pela unidade solicitada. Percebam que só foi juntado ao autos o resultado do procedimento fiscal nº 0811900.2011.00048-5. Assim, o trecho de suposto relatório pericial feito pela Casa da Moeda, citado pelo Recorrente em seu Recurso Voluntário e na Resolução nº 3401000.783, às fls. 534, como seu maior motivador, sequer consta na documentação acostada aos autos.

Além disso, muito embora tenha prestado a informação de que, de fato, foram necessárias alterações no layout contido no caderno de requisitos para a efetiva instalação do SICOBÉ, não há informações adicionais sobre tais alterações. Não se sabe que alterações foram essas e da relevância de tais alterações para a realização da instalação, devendo ser esclarecido o motivo para a realização das alterações, inclusive, com a informação, a partir de documentos existentes nesse procedimento administrativo e porventura outros a ele relacionados, a respeito da essencialidade de referidas alterações no caderno de pesquisa para que fosse instalado o SICOBÉ.

Diante do exposto, no meu entender, o julgamento deve ser sobrestado novamente, para que seja convertido em diligência, para que a unidade de jurisdição de origem: **(i)** promova a juntada do inteiro teor do procedimento fiscal nº 0811900.2011.00048-5; **(ii)** elabore relatório circunstanciado **(ii.i)** com a exposição das exigências inicialmente contidas no caderno de requisitos para adequação do parque fabril do contribuinte à instalação do SICOBÉ, **(ii.ii)** com a exposição da versão final, ou seja, a última versão apresentada pela Casa da Moeda do Brasil e Receita Federal por meio da COFIS ao contribuinte, das exigências contidas no caderno de requisitos para adequação do parque fabril do contribuinte à instalação do SICOBÉ; **(ii.iii)** com a identificação de cada alteração promovida no caderno de requisitos e o motivo para a realização de cada alteração, solicitando, se necessário, cópia de outros processos administrativos em trâmite perante a Receita Federal, assim como informações relacionadas à instalação do SICOBÉ no contribuinte em questão, disponíveis perante a Casa da Moeda do Brasil - que também deverão ser juntados aos autos, para fundamentar a resposta a esse último quesito.

Por último, impende registrar, por força do artigo 63, parágrafo 8º, do Regimento Interno do CARF⁸, que o Colegiado, por maioria, acolheu apenas as conclusões do

⁸ Art. 63. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes e dos ausentes, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos e a matéria em que o foram, e os impedidos. (...)§ 8º Na hipótese em que a decisão por maioria dos conselheiros ou por voto de qualidade acolher apenas a conclusão do relator, caberá ao relator reproduzir, no voto e na ementa do acórdão, os fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros.

Processo nº 10932.000408/2010-02
Resolução nº **3401-001.186**

S3-C4T1
Fl. 567

Relator, por entender não haver necessidade de configuração de dolo para aplicação da multa em análise.

É a diligência.

Augusto Fiel Jorge d' Oliveira - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Robson José Bayerl, Redator designado,

Com as vênias de estilo, nada obstante concordar com boa parte da argumentação exposta pelo i. Relator, divirjo quanto à conclusão pela aplicabilidade do instituto da retroatividade benigna inserto no art. 106, II, “a” e “b” do código Tributário Nacional, pelas razões que passo a expor.

Nessa toada, pertinente a transcrição dos seguintes excertos do voto vencido:

“Como se verifica, a instalação e uso do SICOBE pelos contribuintes do IPI constitui uma obrigação acessória e foi trazida, para os fabricantes de refrigerantes, pela Lei nº 11.827/2008, que incluiu o artigo 58-T, caput e parágrafo 1º, à Lei nº 10.833/2003 que, por sua vez, atribui à Receita Federal a fixação de “forma, limites, condições e prazos para a aplicação da obrigatoriedade” do SICOBE.

Dessa maneira, seguindo a moldura prevista pela Lei para efetiva instituição dessa obrigação acessória, a relação jurídica obrigacional entre a Recorrente, sujeito passivo devedor da obrigação acessória de instalação e utilização do SICOBE, e a Fazenda Pública, sujeito ativo credor dessa obrigação, somente se estabeleceu com a edição do ADE Cofis nº 42/2009, a partir de 22/10/2009.

Por outro lado, com a edição do ADE Cofis nº 75/2016, o vínculo jurídico existente entre a Recorrente e a Fazenda Pública foi desfeito, deixando a obrigação acessória relativa ao SICOBE de ser exigida. Aliás, com o ADE Cofis nº 94/2016 que o complementou, a obrigação acessória relativa ao SICOBE deixou de ser exigida de todos os fabricantes de refrigerantes e outras bebidas que antes estavam sujeitos a essa obrigação. Ou seja, não há no ordenamento jurídico pátrio a obrigação acessória de instalar e utilizar o SICOBE a partir de 13/12/2016, de modo que, em consequência, não existe base normativa para a aplicação da penalidade prevista no artigo 30 da Lei nº 11.488/2007 por descumprimento da obrigação em questão.

Nessa hipótese, impõe-se a aplicação da retroatividade benigna de penalidades disposta no artigo 106, inciso II, alínea ‘a’ e ‘b’, da Lei nº 5.172/1966 (‘CTN’), in verbis: ‘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;’.” (destaques no original)

Segundo a linha expositiva, o SICOBÉ passou a ser exigível a partir de 22/10/2009, com a edição do ADE Cofis nº 42/2009.

No caso vertente, a multa aplicada abrangia o período **outubro/2009 a março/2010**, de modo que o termo inicial da exigência encontra-se abrangido pelo ato administrativo em tela.

Na sequência, e aqui reside a dissídio interpretativo, o ADE nº 75/2016, ainda que tenha dispensado os estabelecimentos que menciona da utilização do sistema de Controle de Produção de Bebidas (Sicobe), especificou a data a partir do qual referida obrigação acessória deixaria de ser exigível, *verbis*:

“ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO COFISNº75, DE 17 DE OUTUBRO DE 2016 (Publicado(a) no DOU de 18/10/2016, seção 1, pág. 12)

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

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

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.” (destacado)

Portanto, a dispensa da obrigação acessória ocorre tão-somente a partir de 13/12/2016, sendo esse o *dies ad quem*, o termo final, do interregno, de sorte que **até** referida data era, sim, exigível a instalação e emprego do SICOBÉ e, por consequência, devida a multa àqueles que infringissem a determinação de sua utilização, como veiculado pelo ADE Cofis nº 42/2009.

Ou seja, o ato administrativo que desconstituiu a obrigação acessória – ADE Cofis 75/2016 – claramente deflagra efeitos prospectivos e não retrospectivos, como sustenta o voto vencido, ao inferir pela aplicação do art. 106, II do CTN, porquanto a conduta não deixou de ser caracterizada como infração **no período autuado**.

Segundo aludido dispositivo, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, cuidando de ato não definitivamente julgado, quando deixa de defini-lo como infração ou tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão.

Ainda que tomada a acepção do termo “lei” como equivalente de “legislação”, nos moldes do art. 96 c/c art. 100 do CTN, tem-se que o ADE nº 75/2016, como acentuado alhures, **não deixou** de tratar a ausência de instalação/utilização do SICOBÉ como infração ou mesmo contrário às normas vigentes, **no período em que exigida a multa**, mas estabeleceu uma data a partir do qual essa conduta deixaria de ser considerada infracional, daí o efeito *pro futuro*.

Processo nº 10932.000408/2010-02
Resolução nº **3401-001.186**

S3-C4T1
Fl. 570

Assim, entre 22/10/2009 e 12/12/2016, por força dos ADEs Cofis nºs 42/2009 e 75/2016, consubstancia obrigação acessória válida e vigente a instalação e emprego do Sistema de Controle de Produção de Bebidas (Sicobe), de que trata a Instrução Normativa RFB nº869, de 2008, configurando infração a sua inobservância pelos sujeitos passivos a ela sujeitos, motivo pelo qual cabível a penalidade aplicada.

Com essas considerações, voto por repelir a preliminar acatada pelo voto vencido e, no mérito, acompanhar o e. Relator na proposta de conversão do julgamento em diligência.

Robson José Bayerl