



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

Processo n° 10935.002595/2010-21
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-003.001 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de abril de 2016
Matéria IPI
Recorrente INAB INDÚSTRIA NACIONAL DE BEBIDAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 31/05/2009, 30/06/2009, 31/07/2009, 31/08/2009, 30/09/2009, 31/10/2009, 30/11/2009, 31/12/2009

MULTA REGULAMENTAR. SICOBÉ. VALOR COMERCIAL DA MERCADORIA. REVOGAÇÃO DA PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A multa regulamentar de 100% (cem por cento) do valor comercial da mercadoria produzida, estampada no artigo 58-T da Lei nº 10.833/2003 foi revogada pelo artigo 169, inciso III, alínea "b" da Lei nº 13.097/2015. Assim, nos termos do art. 106, II, "a" e "b" do Código Tributário Nacional, que estabelece a retroatividade benigna no direito tributário, a multa deve ser cancelada.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Ausente ocasionalmente o Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto, em virtude de ter sido convocado para participar de sessão extraordinária na CSRF.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

(Assinado com certificado digital)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Valdete Aparecida Marinheiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De

Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento ("DRJ") de Ribeirão Preto/SP (Acórdão 14-48.335), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte contra auto de infração lavrado para a cobrança de multa regulamentar no montante de R\$ 46.847.719,15, relativamente aos fatos geradores 31/05/2009, 30/06/2009, 31/07/2009, 31/08/2009, 30/09/2009, 31/10/2009, 30/11/2009, 31/12/2009.

Por bem consolidar os fatos referentes ao lançamento e à impugnação apresentada pelo Contribuinte deste processo, com riqueza de detalhes, colaciono abaixo parte inicial do relatório do acórdão recorrido *in verbis* (fls 280):

Consoante a descrição dos fatos, à fl. 183, e o termo de verificação fiscal às fls. 174/177, a contribuinte, fabricante de bebidas, apesar de intimada em duas ocasiões (20/11/2009 e 12/03/2010) a regularizar a situação no prazo de 10 dias, deixou de efetuar o ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil (CMB) pela execução dos procedimentos de integração, manutenção preventiva e corretiva do Sistema de Controle de Produção de Bebidas (SICOBEB), de que trata a IN RFB nº 869, de 2008, em todas as linhas de produção.

Em curso se encontra a ação mandamental nº 5000059-36.2010.404.7005 ajuizada perante a Justiça Federal do Paraná (4ª Região), conforme cópia da inicial de fls. 19/62.

Contudo, o pedido de liminar foi indeferido e o agravo de instrumento (nº 0007514 06.2010.404.0000/PR) foi convertido em agravo retido no âmbito do TRF da 4ª Região.

Inexistente a suspensão da exigibilidade, portanto, o valor da multa regulamentar foi determinado conforme o disposto na Lei nº 11.488, de 2007, art. 30: 100% do valor comercial da mercadoria produzida, sem prejuízo da aplicação das demais sanções fiscais e penais cabíveis, não inferior a R\$ 10.000,00. Tudo conforme os relatórios de produção, de maio a dezembro de 2009, com os preços médios dos produtos (fls. 178/180).

Regularmente cientificado da peça acusativa em 30/04/2010 por meio do procurador, Sr. Carlos Alberto Dulaba, constituído pelo instrumento às fls. 09 e 10, apresentou o sujeito passivo a impugnação às fls. 187/209 em 19/05/2010, subscrita pelo representante legal da pessoa jurídica, Sr. Saul Brandalise Neto, qualificado nas alterações contratuais às fls. 210/214, em que, basicamente, sustenta que o valor comercial da mercadoria, base de cálculo da multa, não pode incluir o IPI e o ICMS Substituição destacados nas notas fiscais (discrimina uma das notas fiscais, de nº 13.154, com os valores do ICMS Substituição, do IPI, do total da nota fiscal); a exigência tributária tem nítido caráter confiscatório e é carente de amparo legal, sendo que fere princípios como o da legalidade, uma vez que o valor da taxa atribuído por unidade não foi instituído por lei, mas por ato

declaratório executivo; outros princípios são vulnerados, conforme doutrina: propriedade, capacidade contributiva, proporcionalidade, publicidade, e isonomia; caracterizaria “bis in idem” a cobrança de taxa do SICOBE para exercício do poder de polícia já exercido pela Receita Federal mediante o controle diário da produção de bebidas efetuado no âmbito do SMV(Sistema Medidor de Vazão); por fim, o cancelamento da exigência, com o arquivamento do procedimento fiscal e o cancelamento dos créditos tributários decorrentes; ou, do contrário, que a aplicação da multa se dê sem o cômputo do IPI e do ICMS Substituição, e que, subsidiariamente, a multa seja aplicada sobre o valor da taxa não paga, ou seja, sobre R\$ 0,03, sendo também necessária a redução do percentual da multa para parâmetros usuais e justos (20%); e, ainda, que o valor eventualmente pago referente à taxa SICOBE seja compensado com qualquer tributo federal; que o alegado possa ser provado por todos os meios admitidos em direito.

A DRJ de Ribeirão Preto concluiu o julgamento da impugnação, tendo sido lavrada a ementa nos seguintes termos:

CONCOMITÂNCIA DE OBJETO ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL.

A busca da tutela jurisdicional do Poder Judiciário, com o mesmo objeto da autuação, importa em renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito pela autoridade administrativa competente. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido”

Foi então interposto o recurso voluntário pelo contribuinte (fls 242), que, dentre outras questões, alegou a existência de erro no julgamento proferido pela DRJ, haja vista que a matéria discutida no presente processo administrativo é diversa daquela discutida no âmbito judicial, razão pela qual não se poderia falar em concomitância.

Em 30 de janeiro de 2013, tal recurso voluntário, regularmente distribuído, foi avaliado pelo Conselheiro relator Rosaldo Trevisan, então membro da extinta 3ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, que realizou a comparação ente os processos judicial e administrativo, decidindo anular o Acórdão *a quo* por cerceamento do direito de defesa. Destaco abaixo trecho do Acórdão então proferido pelo CARF (n. 3403001.891), que bem resume as razões do julgamento (fls 271):

“Diferente, no entanto, é o caso de que trata o presente processo, no qual o julgador de primeira instância não analisa a argumentação apresentada exclusivamente na via administrativa (referente ao “valor comercial”), incluindo-a sem justificativa expressa no bojo da concomitância. A ausência de análise, nesse contexto, ocasiona cerceamento do direito de defesa, e o tratamento inaugural da matéria por este CARF pode ser percebido como supressão de instância administrativa.

Resta, assim, declarar a nulidade do Acórdão referente ao julgamento de primeira instância, pela preterição do direito de defesa (com fundamento no art. 59, II do Decreto no

Objetivando considerações úteis ao prosseguimento e à solução do processo, com base no § 2º do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, declara-se a nulidade do Acórdão nº 1431.280, da 2ª Turma da DRJ/RPO, exarado no presente processo (afetando as peças processuais que lhe sucedem), devendo a DRJ, em seu novo julgamento, manifestar-se expressamente sobre a matéria questionada exclusivamente na via administrativa (abrangência do termo “valor comercial”).

Assim, a DRJ de Ribeirão Preto, em 29 de janeiro de 2014, articulou o novo julgamento determinado por este Conselho (fls 279), tendo sido lavrada a ementa nos seguintes termos:

CONCOMITÂNCIA DE OBJETO ENTRE PROCESSOS ADMINISTRATIVO E JUDICIAL.

A busca da tutela jurisdicional do Poder Judiciário, com o mesmo objeto da autuação, importa em renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito pela autoridade administrativa competente.

MULTA REGULAMENTAR. VALOR COMERCIAL DA MERCADORIA.

O montante da multa regulamentar aplicada é de 100% (cem por cento) do valor comercial da mercadoria produzida.

Reaberto o prazo para defesa, o Contribuinte teve ciência do Acórdão proferido pela DRJ em 14/07/2014, conforme AR de fls. 292 e apresentou em 24/07/2014 o novo recurso voluntário de fls. 293 seguintes, no qual reclama, em brevíssima síntese, que este Conselho anule a autuação fiscal, por erro na base de cálculo, uma vez que a multa em questão deve incidir sobre o valor comercial da mercadoria, dentro do qual não se inserem os valores a título de IPI e ICMS substituição tributária, calculados “por fora”, ou seja, destacados no valor total da nota fiscal dos produtos.

É o relatório

Voto

Conselheira Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz

O Recurso Voluntário é tempestivo, o patrono encontra-se regularmente constituído nos autos, assim dele tomo conhecimento.

1. DA CONCOMITÂNCIA

Inicialmente, insta esclarecer que a questão da concomitância, existente com relação a parte da presente demanda administrativa já foi devidamente analisada pelo Conselheiro Rosaldo Trevisan, quando do primeiro julgamento deste processo pelo CARF, restando clara a sua existência com relação ao Mandado de Segurança nº 5000059-36.2010.404.7005, pelo qual a ora Recorre pleiteou autorização para não efetuar o recolhimento da taxa SICOBE sobre cada unidade de produto produzida, e a vedação da

aplicação de multas, penalidades e autuações, entre outras ações, pela Receita Federal do Brasil e Casa da Moeda.

Ademais, o Contribuinte em seu recurso não trouxe quaisquer argumentações em sentido contrário ao reconhecimento da concomitância, novamente declarada pela DRJ no Acórdão de fls 279 e seguintes.

Por conseguinte, entendo que já se encontra pacificada a lide no que tange à identidade entre o objeto da ação judicial e o do presente processo, não merecendo nova apreciação pelo CARF.

2. DO VALOR DA MULTA REGULAMENTAR - RETROATIVIDADE BENIGNA PARA CANCELAMENTO DA PENALIDADE

É pacífico nestes autos que o sujeito passivo acima estava obrigado a instalação e utilização do Sistema de Controle de Produção de Bebidas (Sicobe) de que trata a Instrução Normativa RFB nº 869/2008, a partir de 15 de maio de 2009. Igualmente pacífico que, de acordo com o art. 11 da mesma Instrução Normativa RFB, a Recorrente era obrigada ao ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil pela execução dos procedimentos de integração, instalação, manutenção preventiva e corretiva do Sicobe em todas as suas linhas de produção.

Tais ressarcimentos não foram realizados, dando origem ao auto de infração gerado pela Recorrente.

Assim, a discussão cinge-se ao valor cobrado pela Receita Federal do Brasil a título da multa regulamentar que fora determinada conforme o disposto na Lei nº 11.488, de 2007, art. 30:

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) (grifei)

A discussão jurídica travada pela Recorrente é clara, assim como o supratranscrito dispositivo legal: a multa em questão incide unicamente sobre o “valor comercial” das mercadorias vendidas, no caso, cervejas e refrigerantes. Vale dizer, não incide sobre os impostos que não compõe o preço do produto e, apesar de serem destacados na nota fiscal, são “calculados por fora”, como se conhece pelo jargão contábil.

Com efeito, assiste razão à Recorrente.

Afinal, o artigo 30 da Lei n. 11.488/2007, ao tratar justamente de multa que se refere ao IPI, usa a mesma base de cálculo trazida pelo Código Tributário Nacional (“CTN”) para essa espécie tributária. Lembremos:

Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador: (...)

II - a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do artigo 51;

Art. 47. A base de cálculo do imposto é: (...)

II - no caso do inciso II do artigo anterior:

a) o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria;

b) na falta do valor a que se refere a alínea anterior, o preço corrente da mercadoria, ou sua similar, no mercado atacadista da praça do remetente;

Não há dúvidas que o ICMS compõe o preço da mercadoria. Porém, o mesmo não ocorre com relação ao IPI e com o ICMS substituição tributária (“ICMS-ST”), que constituem parcelas adicionais, cobradas separadamente do comprador do produto e repassadas ao Fisco.

Pois bem, diante desta situação, a Recorrente alega que a Fiscalização, ao efetuar o cálculo da multa, não teria retirado da base de cálculo os montantes destacados nas notas fiscais dos produtos a título de IPI e ICMS-ST.

Vejamos o que diz o Termo de Verificação Fiscal - TVF (fls 176 e 177):

“Para podermos determinar o valor da multa a ser aplicada conforme a legislação citada, em 01 de abril de 2010 intimamos o sujeito passivo acima a informar os valores mensais de vendas dos produtos relacionados em planilha anexa que foi extraído do sistema SICOBÉ, referente a produção registrada pelo sistema no período de maio a dezembro de 2010, (Fls. 02 a 08).

Em 28 de abril de 2010 o sujeito passivo através de seu procurador trás ao processo resposta ao Termo de Intimação apresentando os documentos solicitados (notas fiscais e relatórios de preços médios de vendas) (Fls. 66 a 170).

Com base nesses relatórios elaboramos a planilha de folhas, (Fls. 171 a 173), que determinou o preço médio ponderado de cada produto para cada mês.”

Ocorre que nestes autos não pude encontrar a citada planilha de fls 171 a 173. Em seguida das fls 66 a 170 (numeração do processo físico), com as informações prestadas pelo contribuinte, já se encontra acostado o próprio TVF, sem a respectiva numeração física, e no processo digital com o número iniciando-se em 174.

Também gera dúvidas o fato de a DRJ, em seu acórdão (fls 286), ter deixado consignado que:

“A multa regulamentar foi calculada com fulcro nos valores comerciais das mercadorias produzidas e estes foram apurados a partir dos preços médios de vendas informados em resposta a intimação lavrada no decorrer da ação fiscal. As notas fiscais de venda também foram apresentadas pela fiscalizada, mas apenas para as averiguações necessárias.

*Nos montantes mensais de vendas dos produtos, apurados segundo os preços médios, **não há o cômputo dos tributos calculados “por fora”**, como se diz no jargão contábil, e destacados nas notas fiscais (IPI e ICMS-Substituição). (grifei)*

Ou seja, além da planilha de fls 171 a 173, que melhor explicaria o cálculo da multa, não constar desses autos, a DRJ afirma que o IPI e o ICMS-ST não compuseram a base de cálculo da multa, em sentido diametralmente oposto do que clama o contribuinte.

Assim, seria o caso de o julgamento ser convertido em diligência para a repartição fiscal de origem, a fim de que apresentasse o conteúdo das planilhas referidas no TVF como constantes de fls 171 a 173, trazendo nova cópia aos autos; bem como apontasse a forma de cálculo de multa, especialmente explicitando se os valores destacados nas notas fiscais a título de IPI e ICMS-ST foram ou não retirados da sua base de cálculo.

Contudo, o artigo 58-T da Lei nº 10.833/2003 foi revogado pelo artigo 169, inciso III, alínea "b" da Lei nº 13.097/2015. Dessa forma, as obrigações acessórias de instalar equipamentos contadores de produção para empresas que industrializam os produtos de que trata o art. 58-A dessa Lei não mais existe na ordem jurídica. Tal dispositivo também determinava a aplicação da multa prevista no art. 30 da Lei n. 11.488/2007, em caso de irregularidade quanto a essa obrigação acessória.

Destaco abaixo o conteúdo da norma revogada:

LEI Nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015 - DOU de 20.1.2015

*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;*

(...) [grifei]

Assim, não há dúvidas de que atualmente o dispositivo que fundamentou a autuação encontra-se revogado pela Lei nº 13.097/2015.

Dessa forma, não havendo mais a previsão legal de multa para a hipótese de anormalidade de funcionamento do Sicobe, em conformidade ao disposto no art. 106, II, "a" e "b" do Código Tributário Nacional, abaixo transcrito, a multa sob análise deve ser cancelada:

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

Ressalto que cumpre a este Colegiado reconhecer a citada retroatividade benigna em favor do contribuinte, em razão dos princípios e regras de regem o processo administrativo fiscal, especialmente aqueles estampado na Lei n. 9.784/99, cujos dizeres **transcrevo abaixo**:

Art. 1ª Esta Lei estabelece normas básicas sobre o processo administrativo no âmbito da Administração Federal direta e indireta, visando, em especial, à proteção dos direitos dos administrados e ao melhor cumprimento dos fins da Administração.

(...)

*Art. 2ª A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, **razoabilidade**, **proporcionalidade**, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e **eficiência**.*

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I - atuação conforme a lei e o Direito;

II - atendimento a fins de interesse geral, vedada a renúncia total ou parcial de poderes ou competências, salvo autorização em lei;

(...)

VI - adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;

(...)

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;

(...)

XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação.

Art. 3ª O administrado tem os seguintes direitos perante a Administração, sem prejuízo de outros que lhe sejam assegurados:

I - ser tratado com respeito pelas autoridades e servidores, que deverão facilitar o exercício de seus direitos e o cumprimento de suas obrigações;

3. CONCLUSÃO

Ex positis, voto por dar provimento ao recurso voluntário, cancelando o crédito tributário.

Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz

Processo nº 10935.002595/2010-21
Acórdão n.º **3402-003.001**

S3-C4T2
Fl. 115

CÓPIA