



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

**Processo n°** 11444.000273/2009-06  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-005.362 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de maio de 2019  
**Matéria** MULTA ISOLADA  
**Recorrente** INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BEBIDAS CONQUISTA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 30/06/2008

PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 2-B DA IN RFB Nº 943/2009. DISPENSA DE INSTALAÇÃO DO SISTEMA MEDIDOR DE VOLUME - SMV.

Aplica-se o princípio da retroatividade benigna, com base no art. 106, II, "b", do CTN, ao art. 2-B da IN RFB nº 943/2009, em razão desse dispositivo ter deixado de considerar obrigatória a instalação do SMV.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Larissa Nunes Girard (suplente convocada), Tatiana Josefovicz Belisário, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Laercio Cruz Uliana Junior e Paulo Roberto Duarte Moreira.

**Relatório**

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra a contribuinte acima identificada, constituindo crédito decorrente da aplicação de multa regulamentar prevista no prevista no art. 38, inciso I, da Medida Provisória - MP nº 2.158-35, de 2001.

Por bem retratar os fatos constatados nos autos, transcrevo o Relatório da decisão de primeira instância administrativa, *in verbis*:

*Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado contra a contribuinte acima identificada, que pretende a cobrança de multa regulamentar prevista no artigo 38I da Medida Provisória nº 2.15835/ 2001, por não ter instalado o Sistema de Medição de Vazão (SMV) a que estava obrigada à instalação até 30/06/2008.*

*A contribuinte apresentou impugnação alegando, em síntese, que a multa aplicada é confiscatória, absurda e indevida, ante a completa ausência de disposição constitucional que a autorize, ferindo os princípios da propriedade, da segurança jurídica, da razoabilidade das leis, da proporcionalidade e do não confisco. A aplicação das multas fiscais deve observar os princípios e limitações constitucionais ao poder de tributar, não podendo o contribuinte ser equiparado a sonegador. Alega, ainda, a aplicação do instituto da denúncia espontânea do art. 138 do CTN para quem informou seus rendimentos tributáveis.*

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador julgou improcedente a impugnação, proferindo o Acórdão DRJ/SDR n.º 15-32.656, de 28/06/2013 (fls. 88 e ss.), assim ementado:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Data do fato gerador: 30/06/2008*

*SISTEMA DE MEDIÇÃO DE VAZÃO. FALTA DE INSTALAÇÃO. MULTA.*

*Constatada a não instalação do equipamento determinado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, correta a aplicação da multa prevista no artigo 38, I, "a" da citada MP.*

*MULTAS. CONFISCO.*

*Não se confunde a penalidade imposta para coibir ou punir infrações à legislação tributária com a utilização do tributo com efeito de confisco.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls. 98 e ss., por meio do qual alega, em síntese, que, em conformidade com a MP nº 2.158-35, de 2001, deveria instalar o Sistema Medidor de Vazão - SMV até 30/06/2008. Porém, o art. 1º da Instrução Normativa - IN RFB nº 869, de 2008, previu que os estabelecimentos industriais envasadores dos produtos classificados nos códigos 22.01, 22.02 e 22.03 da TIPI estavam obrigados à instalação do Sistema de Controle de Produção de Bebidas - SICOBE, não mais do SMV. Em 29/05/2009, a RFB publicou a IN RFB nº 943, de 2009, desobrigando a instalação e manutenção do SMV para os estabelecimentos obrigados à instalação do SICOBE. Requer a

aplicação do art. 106, II, do CTN. Sustenta confiscatória e exorbitante a penalidade que lhe foi aplicada.

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

O lançamento destina-se a constituição de crédito tributário decorrente da aplicação de penalidade isolada prevista no art. 38, inciso I, da MP nº 2.158-35, de 2001, pois, segundo a fiscalização, a Recorrente não promoveu a instalação do Sistema de Medição de Vazão (SMV) até 30/06/2008, data estabelecida no Ato Declaratório Executivo - ADE Cofis n.º 13, de 13 de março de 2006, com as alterações promovidas pelo ADE Cofis n.º 23, de 12 de setembro de 2007.

Mantido, na integralidade, pela instância *a quo*, a Recorrente apresentou recurso voluntário, por meio do qual sustenta que a obrigação tributária em tela deixou de existir, de sorte que seria de aplicar a retroatividade benigna, em conformidade com o disposto no art. 105 do CTN.

Com efeito, entendemos que as exigências para a instalação do SMV não se confunde com a instalação do SICOBE. Trata-se de obrigações acessórias que, não obstante a mesma finalidade, diferem-se, daí aplicável a retroatividade benigna, prevista no art. 106, II, do CTN, como, a propósito do tema, decidiu a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta 3ª Seção, razão pela qual passamos a transcrever o voto vencedor do Acórdão de Embargos de Declaração de nº 3402-003.200, de 23/08/2016, de relatoria do Conselheiro Antonio Carlos Atulim:

*Conforme se verifica nos autos, o contribuinte alegou em recurso que o art. 2ºB da IN RFB nº 943/2009, introduzido pela IN RFB nº 1.040/2010, dispensou da obrigatoriedade de instalação e manutenção do SMV os estabelecimentos industriais envasadores de bebidas obrigados à utilização do SICOBE.*

*A defesa pleiteou a aplicação do princípio da retroatividade benigna ao referido dispositivo para o fim de dispensar o contribuinte da obrigação de recolher a multa ora discutida.*

*O Acórdão embargado não analisou essa questão.*

*A omissão existente no Acórdão embargado é fato incontroverso nos autos.*

*A controvérsia se resume em decidir se o art. 2ºB da IN RFB nº 943/2009 preenche os requisitos legais para ser aplicado de forma retroativa ao caso concreto.*

*Pois bem. Neste processo o contribuinte, segundo a fiscalização, deveria ter instalado o SMV até julho de 2008, nos termos do art. 4º, II, do ADE COFIS nº 13/2006. Não tendo se desincumbido desse dever legal (art. 36 da MP nº 2.15835/ 2001), o contribuinte foi apenado com a multa prevista no art. 38, I da MP nº 2.15835/ 2001 (multa equivalente a 50% do valor comercial da mercadoria produzida).*

*O auto de infração foi notificado ao contribuinte em **22/03/2010** (fl. 95) e a impugnação foi apresentada em **20/04/2010** (fl. 122). No dia **08/06/2010** foi publicada a IN RFB nº 1.040/2010, que introduziu o art. 2-B na IN RFB nº 943/2009, com o seguinte teor:*

*Art. 2º-B. Ficam dispensados da obrigatoriedade de instalação e manutenção do SMV os estabelecimentos industriais envasadores de bebidas: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1040, de 08 de junho de 2010)*

*I - obrigados à utilização do Sistema de Controle de Produção de Bebidas (Sicobe) nos termos do art. 8º da Instrução Normativa RFB nº 869, de 12 de agosto de 2008; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1040, de 08 de junho de 2010)*

*II - intimados a realizar os procedimentos de adequação para instalação do Sicobe, conforme dispõe o art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 869, de 2008. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1040, de 08 de junho de 2010)*

*Parágrafo único. A dispensa referida no inciso II do caput fica condicionada à conclusão da instalação do Sicobe em todas as linhas de produção do estabelecimento industrial. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1040, de 08 de junho de 2010)*

*A análise da cronologia deste processo e das Instruções Normativas, revela que, ao contrário do que afirma o despacho de admissibilidade dos embargos, não houve preclusão do direito do contribuinte alegar a aplicação do princípio da retroatividade benigna em recurso voluntário, pois o dispositivo regulamentar que se pretende aplicar de forma retroativa foi introduzido na IN RFB nº 943/2009 **após a apresentação da impugnação.***

*Sendo assim, a primeira oportunidade de o contribuinte fazer tal alegação surgiu com o recurso voluntário.*

*Não se tratando de alegação preclusa, resta verificar se a introdução do Art. 2-B da IN RFB nº 943/2009 se enquadra em*

*uma das hipóteses descritas no art. 106 do CTN, que dispõe o seguinte:*

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

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; II tratandose 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 Parece-me evidente que a dispensa da obrigatoriedade de instalar o SMV, estabelecida no art. 2B da IN RFB nº 943/2009, se enquadra na hipótese prevista no art. 106, II, "b", do CTN.*

*Isso porque o fato de o contribuinte não ter instalado o SMV até julho de 2008 era uma infração punível com a multa equivalente a 50% do valor comercial da mercadoria, tanto que a fiscalização infligiu a referida multa ao contribuinte com base no art. 38, I da MP nº 2.158-35/ 2001.*

*Entretanto, essa essa omissão do contribuinte deixou de ser contrária a "qualquer exigência de ação" no sentido de que a empresa instalasse o SMV, pois o art. 2B da IN RFB nº 943/2009 dispensou o contribuinte de instalar o referido sistema.*

*Em outras palavras, o que era uma obrigação que se não fosse cumprida, sujeitaria o infrator a uma multa deixou de ser uma exigência, em face da dispensa da conduta de instalar o SMV.*

*Com a introdução do art. 2-B da IN RFB nº 943/2009 a Administração tornou inexigível a conduta de instalar o SMV, desde que satisfeitos alguns requisitos estabelecidos.*

*O despacho de admissibilidade dos embargos e o próprio voto condutor do ilustre relator originário entendem que não se pode aplicar o princípio da retroatividade benigna porque houve substituição de uma obrigação por outra. O contribuinte que estava obrigado ao SMV fica dispensado desta obrigação, desde que, instale o SICOBÉ.*

*Ora, o fato de a Instrução Normativa ter substituído a obrigação de instalar o SMV pela obrigação de instalar o SICOBÉ não desnatura o fato de que o que era uma omissão punível com multa, deixou de ser omissão punível (a conduta do contribuinte não instalar o SMV deixou de ser contrária a "qualquer exigência de ação", como dito no CTN).*

*Portanto, o advento do art. 2B da IN RFB nº 943/2009, ao dispensar a instalação do SMV, enquadra-se no disposto no art. 106, II, "b" do CTN, pois deixou de considerar a conduta*

*omissiva do contribuinte como contrária a "qualquer exigência de ação".*

*Plenamente aplicável ao caso concreto o comando do art. 106, II, "b", CTN.*

*Resta verificar agora se foram preenchidos os requisitos estabelecidos no CTN e no art. 2-B da IN RFB nº 943/2009, quais sejam: a) a conduta do contribuinte não ter sido fraudulenta; b) os tributos terem sido recolhidos; e c) o SICOBE ter sido instalado pelo contribuinte.*

*Relativamente aos dois primeiros requisitos, exigidos pelo art. 106, II, "b", do CTN, verifica-se que restaram plenamente verificados no caso concreto, pois a fiscalização não descreveu nenhuma conduta fraudulenta e também não lançou nenhuma diferença de imposto (IPI).*

*No que tange ao requisito estabelecido no art. 2-B, parágrafo único, da IN RFB nº 943/2009, é fato público e notório que o contribuinte concluiu a instalação do SICOBE, conforme revela a pesquisa efetuada na página da Secretaria da Receita Federal na internet.*

*Com efeito, consultando-se o endereço [<http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/regimesecontrolesespeciais/sistemadecontroledeproducaodebebidas2013sicobe:>] encontramos o link "Estabelecimentos Obrigados à Utilização do SICOBE" e, em seguida, o link "Operando em Normal Funcionamento".*

*Clicando-se sobre "Operando em Normal Funcionamento" encontramos uma tabela com os nomes das empresas, o número do CNPJ, a cidade, a unidade da federação, a data do ato declaratório e o número do ato declaratório. Na linha nº 53 dessa tabela encontramos o nome do contribuinte ora autuado:*

*(omissis)*

*O resultado da pesquisa efetuada na data da sessão de julgamento (23/08/2016) manteve-se inalterado na data da formalização deste voto vencedor (05/09/2016).*

*Desse modo, tratando-se de conduta omissiva, que deixou de ser contrária a qualquer exigência de ação, e considerando que os demais requisitos estabelecidos na lei e na instrução normativa foram cumpridos, atrevo-me a discordar do ilustre relator originário, para votar no sentido de aplicar o princípio da retroatividade benigna ao art. 2-B da IN SRF nº 943/2009 e, em consequência, acolher os embargos de declaração com efeito modificativo, para no mérito, dar provimento ao recurso voluntário, exonerando-se o contribuinte do recolhimento da multa por falta de instalação do SMV.*

Processo nº 11444.000273/2009-06  
Acórdão n.º **3201-005.362**

**S3-C2T1**  
Fl. 127

---

As condições aqui são absolutamente semelhantes, uma vez que a Recorrente foi cientificada da autuação em 24/03/2009. Portanto, a impugnação também foi apresentada bem antes da publicação da IN RFB nº 1.040/2010.

Ante o exposto, **DOU PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza