



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13888.721130/2014-05</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3402-012.389 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	17 de dezembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	COMERCIO E INDUSTRIA LIMONGI LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Exercício: 2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DE ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO COFIS.

O Processo Administrativo Fiscal (PAF) não se conforma como a via processual adequada para a instauração de contencioso sobre Ato Declaratório Executivo (ADE) da Coordenação de Fiscalização da RFB (COFIS), pelo que não suscitados a contendo (pela via e rito próprios). Enquanto não efetivamente afastado ou suspenso o ADE, este - com todos os preceitos/informações nele contidos - reveste-se de validade e eficácia plenas. Questionamentos a respeito do ADE, incluindo-se os preceitos/informações nele contidos, ainda que de modo subjacente, sobre a realização pela Administração, nos termos dos §§4º e 3º do art. 13 da IN SRF nº 869, de 2008, da intimação prévia para a regularização de anormalidade no funcionamento do SICOBE pela contribuinte, sob pena de multa de ofício prevista do caput do citado art. 13, devem ser por esta suscitados a contendo (pela via e rito próprios). Enquanto não efetivamente afastado ou suspenso o ADE, este - com todos os preceitos/informações nele contidos - reveste-se de validade e eficácia plenas.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*Assinado Digitalmente*

**Mariel Orsi Gameiro** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Arnaldo Diefenthaler Dornelles** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao (substituto[a] integral), Cynthia Elena de Campos, Mariel Orsi Gameiro, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Anna Dolores Barros deOliveira Sa Malta.

## RELATÓRIO

Por bem retratar os direitos e fatos aqui discutidos, adoto relatório constante à decisão de primeira instância:

Trata-se do Auto de Infração de fls. 2127/2131, lavrado contra o estabelecimento em epígrafe no valor de R\$11.720.986,89 à data da autuação, referente à multa de 100% do valor comercial da mercadoria produzida nos períodos de apuração mensais de abril/2012 até dezembro/2013, tendo por fundamento legal o art. 30 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, combinado com art. 58-T da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, este com a redação dada pela Lei nº 11.827, de 20 de novembro de 2008. Eis a transcrição dos referidos dispositivos legais: - Lei nº 11.488, de 15 de junho de 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." - Lei nº 11.827, de 20 de novembro de 2008:

"Art. 1º . Os arts. (...) 58-T da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, passam a vigorar com a seguinte redação: (...)

"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." (negritos acrescentados)

No Termo de Constatação Fiscal (TCF) de fls. 2121/2125 estão detalhados os critérios, apurações e conclusões do Fisco que ensejaram o lançamento de ofício em tela, conforme a transcrição abaixo.

....

Cientificada do lançamento de ofício em 16/05/2014 (fl. 2127), a atuada, por meio de seu advogado (fls. 2264/2265), apresentou em 17/06/2014 a impugnação de fls. 2155/2198, na qual, em síntese:

- manifestou a compreensão de que o auto de infração em tela referia-se apenas à multa prevista no art. 30 da lei nº 11.488, de 2007, combinado com o art. 58-T da lei nº 10.833, de 2003, com a redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008, regulamentada pelo art. 13 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 869, de 2008, inclusive tecendo explanação sobre a situação fática que ensejou sobre si a aplicação dessa multa pelo Fisco, tudo conforme a transcrição abaixo:

"Trata-se de auto de infração lavrado no valor de R\$ 11.720.986,89 ( onze milhões, setecentos e vinte mil, novecentos e oitenta e seis reais e oitenta e nove centavos ), referente a multa regulamentar prevista no artigo 13 da Instrução Normativa RFB nº 869/2008 em conjunto com o artigo 30 da Lei nº 11.488/2007, combinado com o artigo 58-T da Lei nº 10.833/2003, com redação dada pela Lei nº 11.827/2008.

A autuada desenvolve atividade de industrialização e comercialização de refrigerantes, como é de conhecimento dessa Delegacia da Receita Federal do Brasil. Com o advento das Leis n.ºs 11.727/2008 e 11.827/2008, as quais modificaram a Lei n.º 10.833/2003, restou instituída para os fabricantes de bebidas, como refrigerantes, águas e cervejas, a necessidade de instalação do Sistema de Controle de Produção de Bebidas - SICOBE, visando a fiscalização nacional de refrigerantes, cervejas e águas.

Assim, o referido sistema, em tempo real, envia à Receita Federal do Brasil as informações sobre a quantidade de produção, associando estas as características como marca dos produtos, sabores, embalagens e volume produzido.

Diante dessa sistemática, restou à Casa da Moeda do Brasil a instalação e manutenção do sistema, devendo ser pago, para tanto, um valor a título de "ressarcimento", cujo objetivo é custear os gastos públicos decorrentes da instalação e manutenção preventiva e corretiva do sistema. Para a regulamentação desse sistema a Receita Federal do Brasil editou a Instrução Normativa RFB n.º 869/2008, definindo os procedimentos de instalação do sistema, cobrança do 'ressarcimento' e imposição de restrições em caso de inadimplemento.

Paralelamente foi publicado o Ato Declaratório do Executivo RFB n.º 61/2008, fixando o valor de R\$ 0,03 (três centavos) por unidade de garrafa produzida, independentemente do volume produzido. Desta forma, a multa arbitrada no presente auto de infração é relativa às competências de 30 de abril de 2012 a 31 de dezembro de 2013, nas quais o estabelecimento industrial deixou de informar os volumes de produção, nos termos do § 6º, do artigo 7º, da IN RFB n.º 869/2008, uma vez que teve declarada a anormalidade do SICOBE.

O fato é que, por meio do Ato Declaratório Executivo n.º 89, de 06 de dezembro de 2011, foi declarada a anormalidade do funcionamento do Sistema de Controle de Produção de Bebidas ( SICOBE ) da autuada, pelo fato desta ter deixado de proceder ao pagamento do valor a título de ressarcimento.

O sistema SICOBE ficou inoperante por ter sido desligado pela Casa da Moeda do Brasil em razão da falta do pagamento da taxa de manutenção do sistema."

- no entanto, acusou que "o valor cobrado a título de manutenção do Sistema é inconstitucional, visto que sua natureza jurídica não é de tributo e nem de taxa, uma vez que sua base de cálculo, alíquota e fato gerador

não estão definidos em lei. Em decorrência, a multa aplicada é inconstitucional, com adendo no fato que essa nem ao menos possui a mesma base de cálculo do ressarcimento, (...) afrontando os princípios constitucionais da capacidade contributiva e do confisco". Desenvolveu toda uma argumentação jurídica que, na sua concepção, sustentavam tal acusação;

- apesar das acusações de inconstitucionalidade mencionadas acima sobre os valores do ressarcimento e da multa aplicada, aduziu o que segue: "Além de tudo isso, caso não fosse inconstitucional a cobrança da taxa de 'ressarcimento' e caso fosse possível a cobrança da multa aplicada neste processo administrativo, o que se admite apenas para argumentar, versando o termo de constatação fiscal de multa aplicada sobre as competências dos meses de abril de 2012 a dezembro de 2013, as alterações da Instrução Normativa RFB nº 869, de 12 de agosto de 2008, feitas pela Instrução Normativa RFB nº 1.390, de 04 de setembro de 2013, não podem ser aplicadas neste caso concreto.

Isto, porque as mudanças introduzidas pela IN RFB nº 1390/2013, na IN RFB nº 869/2008, não retroagem. Tais mudanças somente podem ser aplicadas à partir da vigência da IN RFB 1390/2013 e, assim sendo, não podem ser aplicadas nas competências anteriores a setembro de 2013. Dessa forma, se aplica neste caso concreto, a IN RFB nº 869/2008, no período de abril de 2012 a setembro de 2013, sem as alterações introduzidas pela IN RFB nº 1.390/2013.

E, em assim sendo, o contido no § 3º o , do inciso II, do artigo 13 da Instrução Normativa de nº 869/2008, sem a alteração introduzida pela IN RFB nº 1390/2013, deveria ter sido aplicada, sob pena de nulidade do auto de infração gerado. A autuada deveria ter sido intimada para regularizar sua situação, no prazo de 10 dias.

Somente após esgotado esse prazo de 10 dias, a contar da efetiva intimação da autuada, é que iniciar-se-ia a contagem do prazo para fins de aplicação da penalidade prevista no caput do artigo 13 da IN em questão.

Note-se, que o § 3º do inciso 11 do artigo 13 da IN RFB nº 869/2008, sem as alterações da IN RFB nº 1390/2013, assim dispunha: '§ 3º Na ocorrência das hipóteses mencionadas nos §§ 1º e 2º, o estabelecimento industrial será intimado a regularizar sua situação no prazo de 10 (dez) dias, findo o qual iniciar-se-á a contagem do prazo para fins de aplicação da penalidade prevista no caput.' Como se vê, antes da aplicação da multa a autuada deveria ter sido intimada a regularizar sua situação e, somente após a sua

intimação é que começaria iniciar a contagem do prazo para fins da aplicação da multa.

A falta de intimação da autuada para regularizar sua situação acarreta em nulidade do auto de infração e, por consequência torna nula a multa aplicada. Dessa forma, nulo é o auto de infração que gerou o processo administrativo ora impugnado, uma vez que a autuada não foi intimada para regularizar sua situação, como determinava o artigo 13, inciso II, § 3º da Instrução Normativa de nº 869/2008.

Há de se esclarecer que se porventura tivesse sido intimado a regularizar a sua situação, sob pena da aplicação da multa, teria tomado as devidas providências para a regularização e religação do sistema SICOBÉ. Prova disso, é que ao ser intimada do início do procedimento fiscal, que deu início ao presente processo administrativo, no dia 31 de janeiro de 2014, a autuada tomou as devidas providências e efetuou o pagamento, no dia 06 de fevereiro de 2014, das taxas de 'ressarcimento' do sistema SICOBÉ, normalizando a sua situação, consoante se verifica dos incluso comprovantes de pagamento das taxas de 'ressarcimento'.

Ressalta, que com o pagamento das taxas de 'ressarcimento' houve a normalização do funcionamento do SICOBÉ. É que essa normalização do sistema SICOBÉ, através do pagamento devido, se deu dentro do prazo de 10 (dez) dias a contar da data da intimação da autuada do termo de início do procedimento fiscal.

Assim, dentro do prazo legal a autuada regularizou sua situação, efetuando o pagamento da taxa de ressarcimento que era devida. Por tal razão, também, improcede o auto de infração e, por consequência, a aplicação da multa atacada."

- ao final, manifestou os seguintes requerimentos: Em face ao exposto, requer seja julgada procedente a presente impugnação, para o fim de ser julgado improcedente o auto de infração nº MPF 0812500.2014.00033, que deu origem ao processo administrativo de nº 13888.721.130/2014, tornando-se nula a multa aplicada. Requer, ainda, a expedição de ofício à CASA DA MOEDA DO BRASIL para que informe se o sistema SICOBÉ instalado na sede da autuada se encontra em pleno funcionamento e qual foi a data de religamento do sistema. Protesta por provar o alegado mediante a produção de todos os gêneros de provas, especialmente pela juntada de documentos e pela sustentação oral de suas razões." É o relatório

A 4ª Turma da DRJ/JFA, em 18 de dezembro de 2018, mediante Acórdão nº 09-69.052, julgou improcedente a impugnação sob os seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/04/2012 a 31/12/2013 PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA. A matéria objeto de litígio travado concomitantemente nas vias judicial e administrativa implica a renúncia à discussão administrativa, com impedimento de apreciação pela autoridade administrativa competente para julgá-la. Porém, quando o processo administrativo fiscal contiver objeto mais abrangente do que o judicial, aquele o deve ter seguimento no tocante a essa parte não discutida judicialmente. PROCEDIMENTO FISCAL. ESPONTANEIDADE. MULTA DE OFÍCIO. Iniciado procedimento de auditoria fiscal sobre a contribuinte por ato de ofício da Fiscalização, aquela somente recuperará a espontaneidade após decorrido o prazo de 60 dias do ato e das suas prorrogações, pelo que os eventuais pagamentos realizados durante o referido prazo não afastam a incidência da multa de ofício sobre a infração apurada. ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/04/2012 a 31/12/2013 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DE ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO COFIS. QUESTIONAMENTO. COMPETÊNCIA DA DRJ. O Processo Administrativo Fiscal (PAF) não se conforma como a via processual adequada para a instauração de contencioso sobre Ato Declaratório Executivo (ADE) da Coordenação de Fiscalização da RFB (COFIS), pelo que não suscitados a contendo (pela via e rito próprios). Enquanto não efetivamente afastado ou suspenso o ADE, este - com todos os preceitos/informações nele contidos - reveste-se de validade e eficácia plenas. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido compete à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) tecer juízo de valor a respeito de tal ato administrativo. Questionamentos a respeito do ADE, incluindo-se os preceitos/informações nele contidos, ainda que de modo subjacente, sobre a realização pela Administração, nos termos dos §§4º e 3º do art. 13 da IN SRF nº 869, de 2008, da intimação prévia para a regularização de anormalidade no funcionamento do SICOBE pela contribuinte, sob pena de multa de ofício prevista do caput do citado art. 13, devem ser por esta suscitados a contendo (pela via e rito próprios). Enquanto não efetivamente afastado ou suspenso o ADE, este - com todos os preceitos/informações nele contidos - reveste-se de validade e eficácia plenas. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

O contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual sinteticamente afirma que não houve prejuízo porque não deixou de declarar e pagar seus tributos.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Mariel Orsi Gameiro**, Relatora

O recurso é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo integral conhecimento.

Cinge-se a controvérsia à multa de ofício prevista no art. 30 da Lei nº 11.488, de 2007, combinado com art. 58-T da Lei nº 10.833, de 2003, este com a redação dada pela Lei nº 11.827, de 20 de novembro de 2008, correspondente a 100% do valor comercial da mercadoria produzida, pela ocorrência da omissão prejudicial ao normal funcionamento dos equipamentos contadores de produção que compõem o SICOBE.

Afirma a decisão de primeira instância identidade, que culmina no reconhecimento da concomitância, das partes e objetos entre o presente processo administrativo fiscal e o processo judicial 0008481-16.2012.4.03.9109, que trata de uma ação declaratória para reconhecimento da ilegalidade e inconstitucionalidade do normativo que se refere ao SICOBE, tendo ocorrido o trânsito em julgado, em acórdão proferido pelo TRF3, em 23/04/2019.

A concomitância foi reconhecida sob os seguintes termos:

*Nesse diapasão, conforme já explanado neste voto, resta patente que há identidade das partes nos processos administrativo e judicial e, sobre a identidade de objeto, também ocorre no tocante à: i) validade e eficácia de toda a legislação (tanto no aspecto constitucional como infraconstitucional) que trata do SICOBE e das questões a ele inerentes, incluindo-se aí a multa de ofício incidente no caso de funcionamento anormal do sistema; ii) sujeição da contribuinte atuada a essa legislação. Em vista dessas identidades, e com fulcro no supracitado Parecer Normativo Cosit nº 7, de 2014, resta prejudicada a esta instância julgadora administrativa proferir qualquer apreciação acerca do mérito da multa de ofício consubstanciada no auto de infração em tela.*

A decisão proferida na primeira e confirmada na segunda instância judicial afirma:

S E N T E N Ç A 1. RELATÓRIO. Cuida-se de ação sob o rito ordinário proposta por COMÉRCIO E INDÚSTRIA LIMONGI LTDA em face de UNIÃO FEDERAL, objetivando a declaração de inconstitucionalidade do artigo 28, 4º, da Lei nº 11.488/2003 e artigo 58-T da Lei nº 10.833/2003, além da declaração de ilegalidade da Instrução Normativa RFB nº 869/2008, do Ato Declaratório ADE RFB 61/2008 e de qualquer outro ato declaratório executivo dele decorrente, de modo que ela não seja mais compelida a recolher a taxa do SICOBE sem que seja interrompido, porém, o funcionamento dos equipamentos instalados em seu estabelecimento (fls. 02/41). Aduz que as Leis números 11.488/2007 e 11.827/2008 criaram a obrigação de instalação do Sistema de Controle de Produção de Bebidas - SICOBE, por meio do qual a Receita Federal fiscaliza a produção de bebidas no país. Afirma que pela utilização do sistema tem que pagar R\$ 0,03 (três centavos de real) por cada unidade de produto produzido e submetido ao SICOBE à Casa da Moeda do Brasil, valor esse estabelecido pelo Ato Declaratório ADE RFB nº 61/2008, conforme autorização dada pelo artigo 11 da IN RFB 869/2008. Afirma que a pretexto de ressarcimento de valores pagos pela instalação do sistema a tarifa foi instituída por ato administrativo, mas por se tratar de verdadeiro tributo deveria ter sido implantada por meio de Lei, do que decorre a inconstitucionalidade da exação. Aduz que a Receita Federal, tendo contratado a Casa da Moeda do Brasil para a instalação do sistema deveria tê-lo feito por meio de licitação; que os valores de ressarcimento deveriam ser proporcionais à capacidade produtiva controlada pelo SICOBE e não pré-estabelecidos pela Receita Federal; que está havendo desvio de valores destinados pela Constituição Federal à Previdência Social para custeio dos serviços da própria Receita Federal ao se permitir a compensação dos valores pagos com PIS/PASEP e COFINS; e que a instalação do SICOBE demanda a cobrança de taxa pelo exercício do poder de polícia e como tal, seus sujeitos, alíquota e base de cálculo deveriam vir estabelecidos por lei. Alega, por fim, que a fixação de maneira unilateral pela Receita Federal do Brasil do valor a ser ressarcido relativo aos gastos com instalação e manutenção do Sistema de Controle demonstra inegável desproporcionalidade, já que a depender da marca e embalagem do produto o valor das contribuições para o PIS e a COFINS por unidade de produção são menores que o valor do ressarcimento. Juntou documentos (fls. 42/225). Foi proferida decisão indeferindo o pedido de antecipação dos efeitos da tutela (fl. 235). A Casa da Moeda do Brasil veio aos autos postulando sua admissão como litisconsorte passivo necessário, por ser a responsável pela instalação e manutenção dos equipamentos de contagem no estabelecimento da autora (fls. 262/270). A parte autora interpôs agravo de instrumento da decisão denegatória da tutela antecipada (fls. 280/352), o qual foi indeferido (fls. 354/355). Foi acolhido o pedido de formação de litisconsórcio passivo necessário (fl. 357). Citada, a Casa da Moeda do Brasil contestou (fls. 371/400) alegando, preliminarmente, a inépcia da petição inicial ante a impossibilidade jurídica do pedido de declaração de inconstitucionalidade de dispositivos legais pelo meio difuso de controle. No mérito, aduziu a impossibilidade de manutenção do sistema SICOBE sem o devido e imediato ressarcimento. Afirmando que a adesão ao SICOBE é uma obrigação tributária acessória e como tantas outras da mesma espécie pode gerar algum custo ao contribuinte.

Procurador



pessoa que utiliza aquela atividade.No caso dos autos apesar do sistema SICUBE ser instalado por uma determinação da União Federal/Receita Federal, ele o é por uma empresa pública federal a qual, por sua vez, não tem atribuições para a instituição e cobrança de taxa e muito menos para o exercício do poder de polícia que é indelegável.Assim, afasto logo a tese aventada pela autora.O preço público, por outro lado, conforme definição de Eduardo Sabbag em seu livro Manual de Direito Tributário, 4ª edição, 2012, editora Saraiva, página 442, é "o preço de venda do bem, exigido por empresas prestacionistas de serviços públicos (concessionárias e permissionárias), como se comuns vendedoras fossem.". Logo, ele incide sobre serviços públicos que podem ser prestados por particulares e que são regidos por um contrato firmado entre a empresa prestadora do serviço e o consumidor.No caso dos autos, considerando ter havido uma imposição de instalação do sistema SICUBE nos estabelecimentos produtores de bebidas, não há que se falar em autonomia de vontade na contratação, motivo pelo qual não se está, também, diante de preço público.A obrigação tributária acessória, a seu tempo, é conceituada pelo mesmo autor supra mencionado como uma "prestação positiva ou negativa, que denota atos de fazer ou não fazer, despidos do timbre de patrimonialidade. Assim, o agir ou não agir, dissociados do ato de pagar, podem representar obrigações tributárias acessórias ou deveres instrumentais do contribuinte. Exemplo: emitir notas fiscais, escriturar livros fiscais, entregar declarações, não trafegar com mercadoria desacompanhada de nota fiscal, não obstar o livre acesso da fiscalização à empresa (art. 200 do CTN).".De fato a jurisprudência pátria tem entendido a obrigatoriedade de instalação do sistema SICUBE como uma obrigação acessória imposta ao contribuinte para facilitar a fiscalização dos tributos pagos por ele sobre cada produto. Os custos da instalação e manutenção dos equipamentos são pagos pelos próprios contribuintes assim como ocorre com os custos para emissão de notas fiscais, dos livros caixa, dentre outros que também são claramente obrigações acessórias.Nesse sentido:AGRAVO DE INSTRUMENTO. AGREGAÇÃO DE EFEITO SUSPENSIVO À APELAÇÃO. REQUISITOS PREENCHIDOS. SICUBE. FABRICANTES DE BEBIDAS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ART. 28, 4º, LEI Nº 11.488/2007 E ART. 58-T, CAPUT E 2º, DA LEI Nº 10.833/2003. AMPLIAÇÃO INDEVIDA DA TUTELA DE URGÊNCIA APÓS A PROLAÇÃO DA SENTENÇA. VIOLAÇÃO AO ART. 463 DO CPC.1. A obrigação de instalação do sistema de equipamentos contadores de produção (SICUBE), que possibilitem a identificação do tipo de produto, de embalagem e de sua marca comercial, com função de fiscalizar e controlar os tributos incidentes sobre certas bebidas pelos estabelecimentos industriais envasadores de bebidas (PIS/COFINS, PIS/COFINS-Importação e o IPI), consubstancia-se em verdadeira obrigação tributária acessória. A obrigação de ressarcimento pelos custos de funcionamento do sistema à Casa da Moeda do Brasil, conquanto não se confunda com a obrigação acessória de instalação do sistema SICUBE, é dela oriunda, possuindo o ressarcimento, por conseguinte, a natureza de custo decorrente de obrigação tributária acessória (grifo nosso).2. O fato de o conteúdo da obrigação acessória não ser patrimonial não significa a inexistência de qualquer custo ou despesa que tenha o contribuinte de arcar para o cumprimento da obrigação tributária acessória. 3. Afastada a natureza tributária do ressarcimento do SICUBE. 4. O próprio legislador criou mecanismo de atenuação do ônus decorrente do ressarcimento dos custos, conforme previsão contida no 2º do art. 58-T da Lei nº 10.833/2003. Precedentes da Corte.(...)(Tribunal Regional Federal da 4ª Região, Segunda Turma, Agravo de Instrumento 50058674620144040000, Relator Otávio Roberto Pamplona, DE 28/05/2014).DIREITO PROCESSUAL CIVIL. ADMINISTRATIVO. PRELIMINARES. INTERESSE PROCESSUAL. LEGITIMIDADE PASSIVA DO DRFB. AUSÊNCIA DE EXCESSO DE PODER. LIMITES DO MPF-D. SICUBE. MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS DE FISCALIZAÇÃO. ATRIBUIÇÃO DA CASA DA MOEDA. RESSARCIMENTO PELO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. RELAÇÃO JURÍDICA EXCLUSIVA

ESTRE AMBOS. INEXISTÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO. SUMULA 70 E 323 DO STF. IMPERTINÊNCIA. SERVIÇO CONDICIONADO AO RECOLHIMENTO DO RESSARCIMENTO. ARTIGO 13, 2, DA IN RFB 869/2008. DESLIGAMENTO DE IMPRESSORAS DE SELOS DIGITAIS POR FALTA DE MANUTENÇÃO. PERDA DE CONFIABILIDADE DO SICUBE. IMPEDIMENTO CRIADO PELO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. MULTA DO ARTIGO 13 DA IN RFB 869/2008. APLICABILIDADE.1. A ausência de interesse processual para afastar a cobrança do ressarcimento em razão da previsão de compensação com PIS e COFINS posteriormente devidos não possui relevância no caso concreto, pois a questão não é discutida na ação, que visa apenas reativar parte dos equipamentos do SICUBE, e afastar aplicação de multa.(...) 4. O SICUBE constitui obrigação acessória instituída pelo artigo 58-T da Lei 10.833/2003, a fim de permitir a fiscalização tributária do IPI e de outros tributos (artigo 113, 2º, do CTN), com instalação de contadores de produção de fabricantes de bebidas, que possibilitem a identificação do tipo de produto, de embalagem e de sua marca comercial, além da impressão de selo digital (grifo nosso).(...)9. A jurisprudência desta Corte não reconhece a natureza tributária do valor devido a título de ressarcimento, não tendo pertinência, assim, 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 (grifo nosso).10. O artigo 13, 2, da IN RFB 869/2008, dispôs que "a falta de manutenção preventiva e corretiva junto ao Sicobe, comunicada pela CMB à RFB, em virtude da ausência do ressarcimento de que trata o art. 11 ou pela negativa de acesso dos técnicos da CMB ao estabelecimento industrial, caracteriza-se como prática prejudicial ao normal funcionamento do Sicobe[...]".11. O ressarcimento, assim, é condição essencial para a prestação dos serviços pela CMB, cabendo considerar que, tratando-se de relação jurídica estabelecida entre o fabricante e a CMB, para possibilitar o cumprimento de obrigação acessória, possível sua instituição através de ato normativo da RFB, condicionando a prestação do serviço ao pagamento de seu custo, nos termos do artigo 476 do Código Civil ("Nos contratos bilaterais, nenhum dos contratantes, antes de cumprida a sua obrigação, pode exigir o implemento da do outro")(Tribunal Regional Federal da 3ª Região, Terceira Turma, Agravo de Instrumento 470807, Relator Desembargador Federal Carlos Muta, e-DJF3 14/12/2012).Ante a natureza de custo da obrigação acessória imposta ao contribuinte, não há que se falar em instituição por meio de lei. Apesar disso, foi a própria Lei nº 11.488/2007 que em seu artigo 28, 4º estabeleceu que o custo a ser suportado pelo contribuinte seria fixado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil que, obviamente, o faz por meio de instrumento normativo próprio e não por lei.A alegação de ausência de proporcionalidade também é agora rechaçada na medida em que a cobrança é feita conforme o volume de produção do estabelecimento, obedecendo, assim, a proporcionalidade disposta no mesmo dispositivo supra mencionado.Destaco aqui que o dispositivo acima referido foi revogado em 2014 pela Lei nº 12.995/2014, assim como aquele que permitia a dedução no PIS e na COFINS dos valores recolhidos como custo do SICUBE. Entretanto, considerando que o processo foi julgado em 2012 e refere-se a fatos ocorridos antes da alteração da lei, é ele ainda plenamente aplicável ao caso.A nova lei alterou a natureza jurídica do valor cobrado, passando a tratá-lo como taxa cobrada pela utilização dos equipamentos contadores da produção.Art. 13. Fica instituída taxa pela utilização: (Produção de efeito)I - do selo de controle de que trata o art. 46 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964;II - dos equipamentos contadores de produção de que tratam os arts. 27 a 30 da Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007, e o art. 58-T da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003. 1o São contribuintes da taxa as pessoas jurídicas obrigadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil à utilização dos instrumentos de controle fiscal relacionados nos incisos I e II do caput, nos termos da legislação em vigor. 2o Os valores devidos pela cobrança da taxa são estabelecidos em:I - R\$ 0,01

(um centavo de real) por selo de controle fornecido para utilização nas carteiras de cigarros;II - R\$ 0,03 (três centavos de real) por selo de controle fornecido para utilização nas embalagens de bebidas e demais produtos;III - R\$ 0,05 (cinco centavos de real) por carteira de cigarros controlada pelos equipamentos contadores de produção de que tratam os arts. 27 a 30 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007;IV - R\$ 0,03 (três centavos de real) por unidade de embalagem de bebidas controladas pelos equipamentos contadores de produção de que trata o art. 58-T da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. 3o As pessoas jurídicas referidas no 1o poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep ou da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido correspondente à taxa efetivamente paga no mesmo período. 4o A taxa deverá ser recolhida mensalmente pelos contribuintes a ela obrigados, mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais - DARF em estabelecimento bancário integrante da rede arrecadadora de receitas federais, até o 25o (vigésimo quinto) dia do mês subsequente em relação aos selos de controle fornecidos ou aos produtos controlados pelos equipamentos contadores de produção no mês anterior. 5o O produto da arrecadação da taxa será destinado à Casa da Moeda do Brasil, considerando a competência atribuída pelo art. 2o da Lei no 5.895, de 19 de junho de 1973, e pelo 2o do art. 28 da Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007. 6o O não recolhimento dos valores devidos da taxa por 3 (três) meses ou mais, consecutivos ou alternados, no período de 12 (doze) meses, implica:I - suspensão do fornecimento dos selos de controle ao contribuinte devedor;II - interrupção pela Casa da Moeda do Brasil da manutenção preventiva e corretiva dos equipamentos contadores de produção, caracterizando prática prejudicial ao seu normal funcionamento, sem prejuízo da aplicação da penalidade de que trata o art. 30 da Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007. 7o A Secretaria da Receita Federal do Brasil poderá expedir normas complementares para a aplicação do disposto neste artigo.Do acima exposto verifica-se que a normatização manteve-se basicamente a mesma, alterando-se, como dito, apenas a natureza jurídica dos valores a serem recolhidos.Assim, ainda que se considere essa alteração, não há que se falar em qualquer inconstitucionalidade, até porque a agora taxa foi devidamente instituída por lei.Finalmente, a destinação do valor arrecadado para a Casa da Moeda do Brasil com a possibilidade de dedução dos valores pagos a título de PIS/COFINS também não representa qualquer ilegalidade ou desvio de valores que deveriam ser destinados à previdência social, mas opção do legislador para não onerar demasiadamente os contribuintes mediante disposição de valores que ainda não integram efetivamente o orçamento destinado à seguridade social. Ademais, podendo o legislador excluir algumas verbas do conceito de receita bruta para fins de tributação pelo PIS/COFINS, pode também abrir mão de determinado crédito ainda não ingressado como receita tributária para atender outras finalidades públicas, como é o caso do SICOBÉ que, inclusive, auxilia na correta arrecadação dos tributos.Por todo o exposto, seja considerando a legislação anterior seja considerando a nova, não há que se falar em qualquer inconstitucionalidade ou ilegalidade.3. DISPOSITIVO.Posto isto, JULGO IMPROCEDENTES os pedidos da parte autora, nos termos do artigo 269, inciso I, do Código de Processo Civil.Condeno a autora no pagamento das custas processuais e honorários sucumbenciais os quais fixo em 10% (dez por cento) do valor da causa, a ser rateado equitativamente entre as rés.Após o trânsito em julgado, não havendo o que executar, arquivem-se os autos.Publique-se. Registre-se. Intimem-se.

Disponibilização D.Eletrônico de sentença em 04/03/2015 ,pag 0

Na esfera administrativa, a decisão de primeira instância limitou-se analisar no mérito somente o segundo argumento do contribuinte, em relação ao recorte temporal de aplicabilidade das INs 869/2008 e 1390/2013, considerando que, segundo a defesa, deveria ter sido o recorrente notificado para regularização antes da aplicação da multa, com objetivo de regularizar a situação, sendo nulo o auto de infração vez que supostamente não houve intimação.

A decisão de primeira instância assim decidiu:

Essencialmente, a impugnante argumentou que: i) a Instrução Normativa RFB vigente no período compreendido na autuação (01/04/2012 a 31/12/2013) era a IN RFB nº 869, de 2008, cujo § 3o do seu art. 13 condicionava a aplicação da multa à existência de intimação prévia à contribuinte para regularizar a sua situação de anormalidade do SICOBÉ no prazo

de 10 dias; ii) no caso, não houve a intimação prévia nos exatos moldes previstos pela mencionado ditame normativo, o que ensejava a nulidade do auto de infração; iii) houve apenas a intimação de 31/01/2014, relativa ao início do procedimento fiscal que redundou na autuação em tela, sendo que, em 06/02/2014, antes de decorridos 10 dias de tal intimação, foram providenciados os recolhimentos das "taxas de ressarcimento"8 à Casa da Moeda, normalizando a situação do funcionamento do SICOBE, o que derrubava a incidência da multa. No juízo deste relator, a argumentação da impugnante não merece acato.

A uma, por se revelar inverídica a assertiva da impugnante de que não teria havido a intimação prévia prevista no § 3º do art. 13 da IN RFB nº 869, de 2008, uma vez que:

- o Ato Declaratório Executivo (ADE) COFIS nº 89, de 2011 (reproduzido mais abaixo), que oficializou a anormalidade no funcionamento do SICOBE da autuada, dispôs expressamente no seu art. 1º: "Fica caracterizada a anormalidade no funcionamento do Sisema de Controle de produção de Bebidas (Sicobe) da empresa Comércio de Indústria Limongi Ltda. CNPJ 56.563.786/0001-00, considerando o disposto no art. 13, § 4º da Instrução Normativa RFB nº 869, de 2008" (grifo acrescido);

- esse § 4º do art. 13 da IN RFB nº 869, de 2008 (também reproduzido mais abaixo), foi incluído pela IN RFB nº 1148, de 25 de abril de 2011 (que é anterior ao período considerado na autuação9), nos seguintes termos: "O estabelecimento industrial que não regularizar sua situação em relação ao Sicobe, em atendimento ao disposto no § 3º, terá caracterizada a anormalidade no funcionamento do sistema" (grifo acrescido);

- resta, pois, evidente que: i) o ADE COFIS nº 89, de 2011, ao mencionar expressamente ter considerado "o disposto no art. 13, § 4º da Instrução Normativa RFB nº 869, de 2008", disposição esta que se reporta aos ditames do § 3º do referido art. 13, informa, ainda que de modo subjacente, ter havido, sim, a observância da condição normativa de intimar previamente a contribuinte a regularizar sua situação de anormalidade no funcionamento do SICOBE no prazo de 10 dias; ii) tal regularização, porém, não aconteceu, tanto que o referido ADE foi editado em 06/12/2011 e publicado do Diário Oficial da União (DOU) no dia seguinte (07/12/2011);

- assinala-se que o referido ADE COFIS nº 89, de 2011, conforma-se em ato normativo da Administração, dotado da presunção de legalidade, gozando, portanto, de validade e eficácia, pelo que faz recair sobre a contribuinte, se acaso dele discordasse - seja daquilo que foi considerado pela Administração como caracterizador da anormalidade no funcionamento do SICOBE, seja da existência de intimação prévia para regularização da anormalidade - o ônus de tê-lo questionado a contento, isto é, ter levantado os seus pontos de discordância ao tempo, pela via e sob o rito apropriados. Tal questionamento/discordância, no entanto, não resta demonstrado pela autuada ter ocorrido, e tampouco pelas pesquisas a respeito efetuadas por este julgador no bancos de dados eletrônicos da Receita Federal do Brasil;

- aqui, mostra-se de bom alvitre abrir um parêntese para ressaltar que a evidência de não insurgência a contento (pela via e rito apropriados) pela contribuinte contra o ADE COFIS nº 89, de 2011 - o que inclui o questionamento sobre a existência da intimação prévia para regularização da anormalidade no funcionamento do SICOBE a que aludem os §§ 4º e 3º do art. 13 da IN RFB nº 869, de 2008 -, implica o afastamento da situação esdrúxula de onerar a contribuinte a fazer prova negativa em seu favor (no caso, prova negativa de que não foi intimada previamente a regularizar o SICOBE), onerando-a, sim, a fazer prova

positiva, material, de que efetivamente realizara a contento aquela insurgência contra o citado ADE (no caso, prova positiva de que questionou a informação subjacente naquele ADE de que houve a intimação prévia para a regularização do SICOBEB);

(...)

- então, enquanto não efetivamente afastado ou suspenso (pela via e rito próprios) o citado ADE COFIS nº 89, de 2011, este - com todos os preceitos/informações nele contidos, incluindo-se aí a informação subjacente de que houve a intimação prévia da contribuinte para regularizar a situação de anormalidade no funcionamento do SICOBEB no prazo de 10 dias - reveste-se de validade e eficácia plenas. Daí ser válido depreender, por um lado, que a Administração cumpriu a condição de realizar a citada intimação prévia para regularização do SICOBEB e, por outro lado, que tal providência não foi efetivada pela intimada;

- ademais, a publicidade do citado ADE no Diário Oficial da União (DOU) ocorreu em data (07/12/2011) bem anterior ao do início do procedimento fiscal (31/01/2014) que redundou na lavratura do auto de infração objeto do presente processo, permitido depreender que, no mínimo, desde a data da publicação daquele ADE no DOU, a contribuinte sabia que a Administração a considerava em situação de anormalidade no funcionamento do SICOBEB;

- do exposto, revelam-se improfícuas para este relator as alegações da impugnante de que: i) "se porventura tivesse sido intimado a regularizar a sua situação, sob pena da aplicação da multa, teria tomado as devidas providências para a regularização e religação do sistema SICOBEB"; ii) "A falta de intimação da autuada para regularizar sua situação acarreta em nulidade do auto de infração e, por consequência torna nula a multa aplicada. (...) nulo é o auto de infração que gerou o processo administrativo ora impugnado, uma vez que a autuada não foi intimada para regularizar sua situação, como determinava o artigo 13, inciso II, § 3o da Instrução Normativa de nº 869/2008".

Nesse sentido, entendo que: i) tendo havido o trânsito em julgado da questão meritória quanto à ilegalidade, inconstitucionalidade, e inoperacionalidade do SICOBEB, não há que se discutir neste ponto, sendo devida a aplicação da multa; ii) conforme demonstrado pela decisão de primeira instância, que bem caminhou na análise probatória e no direito, além do contribuinte ter sido devidamente notificado através da ADE, não era vigente a IN mencionada na defesa, desconstruindo, portanto, o argumento remanescente.

Isto posto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Mariel Orsi Gameiro**