



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13971.722418/2013-69
ACÓRDÃO	3302-015.578 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BEBIDAS MAX WILHELM LTDA EM RECUPERACAO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/05/2013 a 30/06/2013

MULTA REGULAMENTAR. SICOBE. ANORMALIDADE DE FUNCIONAMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. AFASTAMENTO DA PENALIDADE.

A multa aplicada em razão de suposta anormalidade no funcionamento do Sistema de Controle de Produção de Bebidas – SICOBE, fundada na ausência de ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil, não subsiste quando, em momento posterior, a própria Administração Tributária afasta a obrigatoriedade de utilização do referido sistema. Verificada a superveniência de atos normativos que deixam de tratar a conduta como contrária a exigência de ação ou omissão, impõe-se a aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “b”, do CTN, em se tratando de ato ainda não definitivamente julgado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de violação à Constituição Federal e, na parte conhecida, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o Conselheiro Mário Sérgio Martinez Piccini, que negava provimento por entender que a retroatividade benigna não se aplica a Atos Declaratórios, mas apenas a lei em sentido estrito.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Francisca das Chagas Lemos, Marcos Unaian Neves de Miranda (Substituto), Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se, na origem, de Auto de Infração lavrado para exigir multa regulamentar em razão da suposta ocorrência de anormalidade no funcionamento do Sistema de Controle de Produção de Bebidas – SICOBE, relativamente aos períodos de apuração de maio e junho de 2013.

Conforme consignado no Termo de Verificação Fiscal, a infração foi caracterizada pela falta de pagamento do ressarcimento devido à Casa da Moeda do Brasil, relativo aos serviços de manutenção preventiva e corretiva realizados no SICOBE entre janeiro de 2012 e janeiro de 2013.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação, sustentando, em síntese:

- (i) a impossibilidade de exigência de tributo ou penalidade sem lei que a institua, argumentando que a multa aplicada encontraria respaldo apenas em ato infralegal, notadamente na Instrução Normativa RFB nº 869/2008.
- (ii) a desproporcionalidade e o caráter confiscatório da multa de 100% sobre o valor comercial da produção;
- (iii) a ocorrência de bis in idem na forma de apuração da penalidade;
- (iv) a violação aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade;
- (v) a existência de saldo credor de PIS e COFINS, o que demonstraria a inexistência de prejuízo ao Erário.

A DRJ/RPO, por meio do Acórdão nº 14-75.487, julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário exigido, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 31/05/2013, 30/06/2013

MULTA REGULAMENTAR. ANORMALIDADE NO FUNCIONAMENTO DO SICOBE.

A ação ou omissão tendente a prejudicar a obrigatoriedade de ressarcir a Casa da Moeda do Brasil pela utilização do SICOBE, caracterizada a respectiva anormalidade de funcionamento, implica a imposição de multa correspondente a 100% do valor comercial da mercadoria produzida em cada período de apuração, no período de constatação da irregularidade, em montante global não inferior a R\$ 10.000,00.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Devidamente intimada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário alegando, em síntese, a revogação do artigo 58-T da Lei 10.833/2003 pela Lei nº 13.097/2015, razão pela qual a conduta anteriormente tipificada deixou de ser considerada infração, impondo-se a aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II, alíneas “a” e “b”, do CTN.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Marina Righi Rodrigues Lara**, relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e deve ser analisado.

1. Do conhecimento

De plano, não conheço do Recurso, quanto às alegações de violação à Constituição Federal, em razão da suposta ofensa direta ao princípio da legalidade e caráter confiscatório da multa aplicada, nos termos da Súmula 2 deste CARF:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão nº 103-21568, de 18/03/2004
Acórdão nº 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão nº 108-06035, de 14/03/2000
Acórdão nº 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão nº 203-09298, de 05/11/2003
Acórdão nº 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão nº 202-15674, de 06/07/2004
Acórdão nº 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão nº 204-00115, de 17/05/2005

Por preencherem os requisitos de admissibilidade, conheço das demais questões.

2. Mérito

Como relatado, a questão de mérito que vem sendo discutida nos presentes autos diz respeito à aplicação de multa regulamentar em razão da suposta ocorrência de anormalidade no funcionamento do SICOBÉ, imputada à recorrente em virtude da ausência de pagamento do ressarcimento devido à Casa da Moeda do Brasil pelos serviços de manutenção preventiva e corretiva do referido sistema, circunstância que, segundo a fiscalização, teria comprometido o seu regular funcionamento.

A respeito da referida multa, a Recorrente, em sede de Recurso Voluntário, traz à baila argumento superveniente consistente na necessidade de aplicação da retroatividade benigna, em razão de alterações relevantes no arcabouço normativo que disciplinava a obrigação acessória cuja inobservância deu causa à autuação.

Em termos mais claros, sustenta que o art. 58-T da Lei nº 10.833/2003, dispositivo que fundamentava a exigência da instalação e manutenção do SICOBE, foi expressamente revogado pela Lei nº 13.097/2015, de modo que a conduta anteriormente tida como infracional deixou de sê-lo, impondo-se a aplicação do art. 106, inciso II, do CTN, por se tratar de ato ainda não definitivamente julgado.

Argumenta, ademais, que tal revogação deve ser analisada em conjunto com os Atos Declaratórios Executivos COFIS nº 75/2016 e nº 94/2016, por meio dos quais a própria Administração Tributária declarou a não obrigatoriedade da utilização do SICOBE para os estabelecimentos industriais envasadores de bebidas, evidenciando que a exigência que deu suporte à penalidade deixou de subsistir no ordenamento jurídico.

A presente discussão foi objeto de análise detalhada no voto vencido proferido pelo Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, no âmbito do Acórdão nº 3401-006.146, da 4ª Câmara da 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento do CARF, no qual restou assentado que, diante das alterações supervenientes no ordenamento jurídico e, sobretudo, da edição dos Atos Declaratórios Executivos COFIS nº 75/2016 e nº 94/2016, a obrigação de instalação e utilização do SICOBE deixou de ser exigida pela própria Administração Tributária, atraindo a aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II, alínea “b”, do Código Tributário Nacional. Veja-se:

I DA RETROATIVIDADE BENIGNA

13. O art. 58T, c/c o art. 58A, ambos da Lei nº 10.833, de 2003, com a redação dada pelas Leis nº 11.727 e 11.827, ambas de 2008, instituiu a obrigação acessória de instalar equipamentos contadores de produção para empresas que industrializam determinadas bebidas:

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. 58B a 58U desta Lei e nos demais dispositivos pertinentes da legislação em vigor. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

(...)

Art. 58T. As pessoas jurídicas que industrializam os produtos de que trata o art. 58A desta Lei **ficam obrigadas a instalar equipamentos contadores de produção**, que possibilitem, ainda, a identificação do tipo de produto, de embalagem e sua marca comercial, aplicando-se, no que couber, as

disposições contidas nos arts. 27 a 30 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007. (Redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008)

§ 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 2.15835, de 24 de agosto de 2001. (Incluído pela Lei nº 11.827, de 2008)

(...)

Art. 58-U. O disposto nos arts. 58A a 58T desta Lei será regulamentado pelo Poder Executivo. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)

14. Com base no art. 58-U, da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pela Lei nº 11.727, de 23/06/2008, acima transcrito, a Secretaria da Receita Federal do Brasil publicou a Instrução Normativa RFB nº 869, de 12/08/2008:

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 869, DE 12 DE AGOSTO DE 2008

Dispõe sobre a instalação de equipamentos contadores de produção nos estabelecimentos industriais envasadores de bebidas de que trata o art. 58-T da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e dá outras providências.

Art. 1º Os estabelecimentos industriais envasadores das bebidas classificadas nos códigos 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 (IPI), aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, estão obrigados à instalação do Sistema de Controle de Produção de Bebidas (Sicobe), de acordo com o disposto nesta Instrução Normativa.

(...)

Art. 2º O Sicobe será composto por equipamentos contadores de produção, bem como de aparelhos para o controle, registro, gravação e transmissão dos quantitativos medidos à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

(...)

§ 3º Os procedimentos de integração, instalação e manutenção preventiva e corretiva de todos os equipamentos que compõem o Sicobe nos estabelecimentos industriais envasadores das bebidas de que trata o art. 1º serão realizados pela Casa da Moeda do Brasil (CMB).

Art. 3º Fica atribuída à Coordenação Geral de Fiscalização (Cofis) a responsabilidade pela:

I – definição dos requisitos de funcionalidade, segurança e controle fiscal a serem observados pela CMB no desenvolvimento do Sicobe;

II – supervisão e acompanhamento do processo de instalação do Sicobe junto aos estabelecimentos industriais envasadores das bebidas de que trata o art. 1º.

(...)

Art. 5º Os estabelecimentos industriais envasadores das bebidas de que trata o art. 1º deverão ser comunicados pela Cofis, com antecedência mínima de 30 (trinta) dias, 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.

(...)

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.

(...)

§ 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.

(...)

17. Posteriormente, a Lei nº 13.097, de 19/01/2015, revogou o art. 58-T da Lei nº 10.833/2003, porém manteve a mesma determinação nos arts. 14 e 35, em outros termos:

Art. 14. Observado o disposto nesta Lei, serão exigidos na forma da legislação aplicável à generalidade das pessoas jurídicas a Contribuição para o PIS/PASEP, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS, a Contribuição para o PIS/PASEP Importação, a COFINS Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados IPI devidos pelos importadores e pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização e comercialização dos produtos classificados nos seguintes códigos da Tabela de Incidência do

Imposto sobre Produtos Industrializados TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011:

I – 2106.90.10 Ex 02;

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

III 22.02, exceto os Ex 01, Ex 02 e Ex 03 do código 2202.90.00; e

IV 22.02.90.00, Ex 03 e 22.03.

(...)

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 2.15835, 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 58A a 58V da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003;

18. O art. 36 da Medida Provisória nº 2.15835/ 2001, por sua vez, determina o seguinte:

Art. 36. Os estabelecimentos industriais dos produtos classificados nas posições 2202 e 2203 da TIPI ficam sujeitos à instalação de equipamentos medidores de vazão e condutivímetros, bem assim de aparelhos para o controle, registro e gravação dos quantitativos medidos, na forma, condições e prazos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal. (Vide Lei nº 11.051, de 2004)

§1º A Secretaria da Receita Federal poderá:

(...)

II dispensar a instalação dos equipamentos previstos neste artigo, em função de limites de produção ou faturamento que fixar.

19. Essa revogação não torna aplicável ao caso a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II, alínea "b" do CTN, pois não deixou de tratar a falta de atendimento ao prazo para instalação do SICOBÉ como contrária a uma exigência de ação. A obrigação de instalar equipamentos contadores de produção, que constava no revogado art. 58T da Lei nº 10.833/2003, continuou a ser exigida pelo art. 35 da Lei nº 13.097/2015, que foi a mesma Lei revogadora do citado art. 58T:

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.

20. Ocorre, entretanto, que foi publicado, em 17/10/2016, o Ato Declaratório Executivo Cofis nº 75, dispondo sobre a não obrigatoriedade de utilização do Sistema de Controle de Produção de Bebidas (Sicobe) para os estabelecimentos industriais relacionados em seu anexo único:

(...)

21. Posteriormente, foi publicado o Ato Declaratório Executivo Cofis nº 94, de 12/12/2016, estendendo a não obrigatoriedade de utilização do SICOBÉ para todas as pessoas jurídicas que antes eram obrigadas:

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

Art. 1º Em complemento ao ADE Cofis nº 75, de 17 de outubro de 2016, ficam os estabelecimentos industriais envasadores de bebidas, relacionados no anexo único, desobrigados – a partir de 13 de dezembro de 2016 – da utilização do Sistema de Controle de Produção de Bebidas (Sicobe) de que trata a Instrução Normativa RFB nº 869, de 2008.

Art. 2º As pessoas jurídicas obrigadas ao Sicobe e que, porventura, não estiverem relacionadas neste ato, ou naquele supramencionado, estão igualmente desobrigadas a partir da data constante no art. 1º.

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

22. Nesta nova situação, **torna-se plenamente aplicável a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II, alínea "b" do CTN. Se a legislação deixou de exigir uma ação, qual seja, a instalação do SICOBE, conseqüentemente a norma deverá ser aplicada a atos ou fatos pretéritos. Assim, a falta de atendimento ao prazo para instalação do SICOBE deixa de ser contrária a qualquer exigência de ação ou omissão, uma vez que essa instalação deixou de ser exigida dos contribuintes.**

Em resumo, conforme bem consignado naquele voto, se a legislação e os atos administrativos posteriores afastaram a exigência de determinada conduta, não subsiste fundamento jurídico para a manutenção de penalidade aplicada em razão de seu descumprimento em período pretérito, especialmente em processos ainda não definitivamente julgados na esfera administrativa.

Também nesse sentido o Acórdão nº 3402-003.176 de relatoria do Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire:

Assunto: Obrigações Acessórias

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

MULTA. SICOBE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Tratando-se de ato não definitivamente julgado, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, quando deixe de defini-lo como infração. Não havendo mais a previsão legal de multa para a hipótese de anormalidade de funcionamento do SicoBE (Sistema de Controle de Produção de Bebidas), a multa correspondente deve ser cancelada. Recurso provido.

Na mesma linha o Acórdão de nº 3402-005.281 de relatoria da Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 31/01/2007 a 12/06/2008

(...)

MULTA. SICOBE. 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 (art. 106, II, "b" do CTN). Mediante o Ato Declaratório Executivo Cofis nº 94/2016, publicado em 14/12/2016, foram dispensadas da obrigatoriedade de utilização do SicoBE (Sistema de Controle de Produção de Bebidas) todas as pessoas jurídicas antes obrigadas, de forma que a anormalidade de funcionamento desse sistema deixou de ser tratada como contrária a qualquer exigência de ação ou omissão. Não havendo também menção nos autos à existência de fraude ou à falta de pagamento de tributo, a multa correspondente deve ser afastada. Embargos acolhidos.

3. Dispositivo

Diante de todo o exposto, voto conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de violação à Constituição Federal e, no mérito, por dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara