



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 15563.720006/2015-93
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-007.463 – 3ª Turma
Sessão de 20 de setembro de 2018
Matéria MULTA. SICOBE
Recorrente MAXXI BEVERAGE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2013 a 30/04/2014

SICOBE. MULTA. PREJUÍZO AO NORMAL FUNCIONAMENTO. PREVISÃO LEGAL.

A multa prevista no art. 30 da Lei no 11.488/2007, por ação ou omissão praticada pelo fabricante tendente a prejudicar o normal funcionamento do equipamento que compõe o SICOBE (Sistema de Controle de Produção de Bebidas), aplica-se no caso de omissão caracterizada pela falta de ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil, responsável pela manutenção preventiva /corretiva.

SICOBE. MULTA. REVOGAÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A exigência da obrigação prevista no art. 58-T da Lei nº 10.833/2003, foi revogada pelo art. 169, inc. III, "b" da Lei 13.097/2015. Porém a exigência, de natureza idêntica, foi reestabelecida pela mesma lei, em seu art. 35. Portanto incorreta a afirmativa que a exigência deixou de existir e que seria aplicável, no caso, a retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama (relatora), Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

(Assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo ao acórdão nº 3401-003.425, da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por unanimidade de votos, não conheceu o recurso voluntário em relação às matérias submetidas ao crivo do Poder Judiciário e, por maioria de votos, nas demais, negou provimento ao recurso voluntário.

O Colegiado, assim, consignou a seguinte ementa:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2013 a 30/04/2014

PROCESSO JUDICIAL E PROCESSO ADMINISTRATIVO. MESMO OBJETO. RENÚNCIA À DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. UNIDADE DE JURISDIÇÃO. SÚMULA CARF N. 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. ANÁLISE ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 2/CARF.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/04/2013 a 30/04/2014

SICOBÉ. MULTA. PREJUÍZO AO NORMAL FUNCIONAMENTO. PREVISÃO LEGAL. OMISSÃO. AUSÊNCIA DE RESSARCIMENTO.

A multa prevista no art. 30 da Lei no 11.488/2007, por ação ou omissão praticada pelo fabricante tendente a prejudicar o normal funcionamento o equipamento que compõe o SICOBÉ (Sistema de Controle de Produção de Bebidas) aplica-se no caso de omissão caracterizada pela falta de ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil, responsável pela manutenção preventiva /corretiva.”

Insatisfeito, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- Trata-se de auto de infração com imputação ao sujeito passivo multa de 100% sobre o valor comercial das mercadorias, decorrente de suposta omissão tendente a prejudicar o normal funcionamento do SICOBÉ, referente aos exercícios de abril/2013 a abril/2014;
- O julgador levantou matéria de ordem, imputando a renúncia da instância administrativa em decorrência da existência do Mandado de Segurança nº 0001934-78.2011.4.02.5120, que discutia a legalidade das taxas SICOBÉ, consubstanciado no MPF nº 07.1.03.00.2011.01449-0;
- Ocorre que é pacífica a jurisprudência do CARF no sentido de que somente importaria em renúncia a existência de Mandado de Segurança Prévio que discutisse exatamente o objeto da autuação, o que não ocorre no caso em tela;
- Ora, é cogente a vertente conclusão, dado que, inclusive, às fls. 568 (voto do Acórdão 3401-003.425), o D. Julgador colaciona trecho do pedido do aludido *Mandamus*, onde fica claro que se discute o MPF nº 07.1.03.00.2011.01449-0, enquanto o MPF que embasou o presente processo é o MPF nº 0710300/2014-00321-9 (fls. 224/226);
- Ou seja, as competências que se pretendia discutir no aludido *mandamus* são totalmente distintas das que se pretende autuar no presente processo administrativo, se não por isso, deve se notar que as

competências fiscalizadas são referentes a abril/2013 a abril/2014 (MPF nº 0710300/2014-00321-9), enquanto as que se pretende discutir no Mandado de Segurança são referentes à período anterior a 2011 (MPF nº 07.1.03.00.2011.01449-0);

- Necessário se concluir pela diversidade entre os objetos do presente processo administrativo e o Mandado de Segurança nº 0001934-78.2011.4.02.5120, não devendo prevalecer o presente fundamento, sob pena de cercear o direito de defesa da MAXXI, inclusive, deve se notar que o presente processo sequer ensejaria litispendência em eventual ação ordinária que tivesse como escopo discutir a presente autuação na esfera judicial;
- Quanto à multa, tendo em vista que a Lei nº 13.097/2015, revogou o artigo 58-T, da Lei nº 10.833/2003, não há como se concluir pela manutenção da multa, que tem caráter iminentemente punitivo, dado que a previsão fática que dava suporte a ela não mais persiste;
- Não só por isso, não deve prosperar o argumento sobre a manutenção da presente autuação com base no artigo 35, da Lei nº 13.097/2015, dado que, embora o aludido dispositivo tenha o mesmo conteúdo da norma revogada, constitui-se obrigação nova;
- Aceitar a aplicabilidade do artigo 35, da Lei nº 13.097/2015, no caso em tela é concluir pela RETROATIVIDADE, o que viola o PRINCÍPIO e GARANTIA FUNDAMENTAL da LEGALIDADE estampado no artigo 5º, II, da Constituição Federal, bem como o PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE das normas tributárias previsto no artigo 150, III, “a”, da Constituição Federal;
- Resta evidente que a obrigação esculpida no revogado artigo 58-T foi extinta. O evidente fato é corroborado, inclusive, por meio das informações disponibilizadas pela Receita Federal do Brasil, ADE nº 75/2016.

Em Despacho às fls. 620 a 623, foi dado seguimento parcial ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo em relação à matéria Multa SICOBE.

Foi interposto agravo contra o despacho denegatório de Recurso Especial.

Em Despacho às fls. 638 a 643, o agravo foi rejeitado, confirmando o seguimento parcial do recurso especial.

Contrarrazões ao recurso foram apresentadas pela Fazenda Nacional, que trouxe, entre outros, que:

- O dispositivo que institui a multa, um dos fundamentos do auto de infração, é o art. 30 da Lei nº 11.488/07, que se encontra plenamente em vigor;
- O art. 106 do CTN somente se aplica quando é revogado o próprio dispositivo instituidor da multa, e não a obrigação principal ou acessória descumprida;
- Suponha-se que um contribuinte tenha sido multado (multa de ofício) em razão do não recolhimento de um determinado tributo. Suponha-se, ainda, que o próprio tributo venha a ser revogado ou que se estabeleça alguma isenção a ele relacionada. Pergunta-se: a multa, aplicada à época da vigência do tributo ou quando ainda não havia isenção, deveria ser excluída com fundamento no art. 106 do CTN? A resposta é obviamente negativa;
- No caso, diante do descumprimento de uma obrigação acessória exigível à época, o contribuinte foi corretamente multado conforme o Direito aplicável (*tempus regit actum*). Se a obrigação acessória foi posteriormente revogada, isso não autoriza a exclusão da multa. A interpretação do art. 106 do CTN deve ser restritiva, pois exclui o crédito tributário;
- Mesmo com a revogação do art. 58-T da Lei 10.833/2003, a obrigação acessória ainda permanece vigente, uma vez que o art. 35 da Lei 13.097/2015 estabeleceu obrigação acessória idêntica àquela, cominando, inclusive, a mesma penalidade prevista no art. 30 da Lei nº 11.488/07.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama - Relatora

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, entendo que devo conhecê-lo, vez que em relação à lide posta, foi comprovada a divergência. O que concordo com o exame de admissibilidade constante em despacho.

O acórdão recorrido decidiu pela manutenção do lançamento da multa pela falta de manutenção preventiva e corretiva do Sistema de Controle de Produção de Bebidas - SICOBE em virtude de ausência de ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil - CMB. Não aplicando a retroatividade benigna quando da revogação do art. 58-T da Lei 10.833/2003 pela Lei 13.097/2015.

Entretanto, o acórdão recorrido decidiu pela improcedência do lançamento da multa pela falta de manutenção preventiva e corretiva do Sistema de Controle de Produção de Bebidas - SICOBE em virtude de ausência de ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil - CMB diante da revogação do art. 58-T da Lei 10.833/2003 pela Lei 13.097/2015, ocasionando, por conseguinte, aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106, II “b” do CTN em relação ao presente lançamento de multa.

Ventiladas tais considerações, relativamente ao cerne da lide – qual seja, exigência ou não da multa SICOBE para o caso em questão, importante recordar as mudanças normativas que ocorreram ao longo do tempo.

Anteriormente, os arts. 58-T da Lei 10.833/03 e art. 30 da Lei 11.488/07 contemplavam as seguintes redações (Grifos meus):

“Lei 10.833/2003

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. (Redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008)

[...]

Lei 11.488/2007

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.

§ 2º A ocorrência do disposto no inciso I do caput deste artigo caracteriza, ainda, hipótese de cancelamento do registro especial de que trata o art. 1º do Decreto-Lei no 1.593, de 21 de dezembro de 1977, do estabelecimento industrial.”

Com o advento da Lei 13.097/15, o art. 58-T foi revogado:

“Art. 169. Ficam revogados:

[...]

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; [...]”

Sendo assim, vê-se que tal dispositivo efetivamente revogou o art. 58-T da Lei 10.833/03 que trazia a imputação da multa prevista no art. 30 da Lei 11.488/07.

Não obstante à revogação do art. 58-T, vê-se que a cobrança foi mantida nos arts. 14 e 35, *in verbis* (Grifos meus):

“LEI 13.097/15 - DOU de 20.1.2015

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: (Vigência) Regulamento (Vigência)

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.

Parágrafo único. O disposto neste artigo, em relação às posições 22.01 e 22.02 da TIPI, alcança, exclusivamente, água e refrigerantes, chás, refrescos, cerveja sem álcool, repositores hidroeletrólitos, bebidas energéticas e compostos líquidos prontos para o consumo que contenham como ingrediente principal inositol, glucoronolactona, taurina ou cafeína.

[...]

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. (Vigência) Regulamento (Vigência)

Parágrafo único. A Secretaria da Receita Federal do Brasil estabelecerá a forma, limites, condições e prazos para a aplicação da obrigatoriedade de que trata o caput deste artigo, sem prejuízo do disposto no art. 36 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

No entanto, em 18.10.2016, foi publicado o Ato Declaratório COFIS 75/2016, que dispôs sobre a não obrigatoriedade de utilização do Sistema de Controle de Produção de Bebidas – SICOBE (Grifos meus):

“Art. 1º Ficam os estabelecimentos industriais envasadores de bebidas, relacionados no anexo único deste ato, desobrigados – a partir de 13 de dezembro de 2016 – da utilização do Sistema de Controle de Produção de Bebidas (Sicobe) de que trata a Instrução Normativa RFB nº 869, de 2008.
Art. 2º Este ato entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

FLÁVIO VILELA CAMPOS

ANEXO ÚNICO

<i>Nome Empresarial</i>	<i>CNPJ</i>	<i>Cidade UF</i>
<i>Maxxi Beverage Indústria e Comércio Ltda</i>	<i>10.346.426/0001-55</i>	<i>Duque de Caxias RJ</i>

Ato contínuo, foi estendida a não obrigatoriedade de utilização SICOBE para todas as pessoas jurídicas, conforme Ato Declaratório Executivo Cofins nº 94/16:

“Ato Declaratório Executivo Cofis nº 94, de 12 de dezembro de 2016, publicado no DOU de 14/12/2016 (seção 1, pág. 15)

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

O COORDENADOR-GERAL 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.

FLÁVIO VILELA CAMPOS

Em vista da dispensa da obrigatoriedade de utilização SICOBE para todas as pessoas jurídicas, constata-se que a anormalidade de funcionamento desse sistema efetivamente deixou de ser tratada como ação ou omissão passível de cobrança da r. multa.

Ou seja, a própria RFB trouxe que não há mais a obrigatoriedade instituída por lei para a cobrança da multa para o sujeito passivo em questão.

Destarte, considerando que não há nos autos qualquer elemento que caracterize ato fraudulento, entendo plenamente aplicável a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, "b" do CTN:

“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.”

Ademais, vê-se a conclusão exposta pelo nobre conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire constante do acórdão 3402-003.176 - qual seja, de que o ADE Cofis 75/2016 desobriga expressamente determinados fabricantes de bebida da utilização do SICOBE, deve-se aplicar o art. 106 do CTN. OU seja, como o ADE COFINS nº 75/2016 desobrigou a Maxxi da utilização do SICOBE, deixou a taxa de ressarcimento pelo uso desse Sistema de ser devida, tendo a Maxxi deixado de ser sujeito passivo da obrigação tributária de “ressarcir” a CMB.

Eis a ementa do acórdão:

"ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

MULTA. SICOBÉ. 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."

Em vista de todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)
Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, redator designado.

Com todo respeito ao voto da ilustre relatora, porém discordo do seu posicionamento quanto ao desfecho do presente processo.

Trata-se de recurso especial de divergência por meio do qual o contribuinte recorreu da decisão que **(i)** reconheceu a concomitância de processos administrativo e judicial em relação a parte da matéria objeto do recurso voluntário e **(ii)** decidiu pela procedência da autuação fiscal em relação à exigência de multa por falta de manutenção preventiva e corretiva do Sicobe – Sistema de Controle de Produção de Bebidas.

O recurso especial, conforme se depreende da decisão tomada em sede de exame de admissibilidade (e-folhas 620), confirmada pelo Despacho em Agravo (e-folhas 638), foi admitido apenas em relação ao item **(ii)** acima.

Da controvérsia narrada nos autos, depreende-se que único aspecto a ser considerado sobre a matéria submetida a esta instância especial diz respeito à revogação da exigência originalmente prevista no artigo 58-T da Lei 10.833/2003 pelo art. 169 da Lei 13.097/2015 e, em consequência, à aplicação da legislação novel a fatos pretéritos, por força do disposto no art. 106 do Código Tributário Nacional.

A exigência de que se trata refere-se à obrigação de que determinadas empresas fabricantes de determinadas classes de produtos instalassem e utilizassem equipamentos contadores de produção e aparelhos para o controle, registro, gravação e transmissão dos quantitativos, tal como especificados na Lei 11.488/2007¹. Na hipótese de

¹

Art. 27. Os estabelecimentos industriais fabricantes de cigarros classificados na posição 2402.20.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, excetuados os classificados no Ex 01, estão obrigados à instalação de equipamentos contadores de produção, bem como de aparelhos para o controle, registro, gravação e transmissão dos quantitativos medidos na forma, condições e prazos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Vide Lei nº 12.402, de 2011)

§ 1º Os equipamentos de que trata o caput deste artigo deverão possibilitar, ainda, o controle e o rastreamento dos produtos em todo o território nacional e a correta utilização do selo de controle de que trata o art. 46 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com o fim de identificar a legítima origem e reprimir a produção e importação ilegais, bem como a comercialização de contrafações.

§ 2º No caso de inoperância de qualquer dos equipamentos previstos neste artigo, o contribuinte deverá comunicar a ocorrência no prazo de 24 (vinte e quatro) horas, devendo manter o controle do volume de produção, enquanto perdurar a interrupção, na forma estabelecida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 3º A falta de comunicação de que trata o § 2º deste artigo ensejará a aplicação de multa de R\$ 10.000,00 (dez mil reais).

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

§ 1º O selo de controle será confeccionado pela Casa da Moeda do Brasil e conterá dispositivos de segurança aprovados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil que possibilitem, ainda, a verificação de sua autenticidade no momento da aplicação no estabelecimento industrial fabricante de cigarros.

impedimento ou retardo da instalação dos equipamentos ou mesmo no caso que, após instalados, fosse verificado algum tipo de prejuízo ao seu funcionamento normal, por ação ou omissão do fabricante, a legislação cominava multa equivalente a 100% (cem por cento) do valor comercial da mercadoria produzida em cada período de apuração.

Para maior clareza, transcrevem-se as disposições legais vigentes à época dos fatos que deram ensejo à atuação.

Lei 10.833/2003

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. (Redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008) (Revogado pela Lei nº 13.097, de 2015)

(...)

Lei 13.097/2015

Art. 169. Ficam revogados:

(...)

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/L13137.htm - art26iii

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;

§ 2º Fica atribuída à Casa da Moeda do Brasil a responsabilidade pela integração, instalação e manutenção preventiva e corretiva de todos os equipamentos de que trata o art. 27 desta Lei nos estabelecimentos industriais fabricantes de cigarros, sob supervisão e acompanhamento da Secretaria da Receita Federal do Brasil e observância aos requisitos de segurança e controle fiscal por ela estabelecidos.

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

§ 1º O lacre de segurança de que trata o caput deste artigo será confeccionado pela Casa da Moeda do Brasil e deverá ser provido de proteção adequada para suportar as condições de umidade, temperatura, substâncias corrosivas, esforço mecânico e fadiga.

§ 2º O disposto neste artigo também se aplica aos medidores de vazão, condutivímetros e demais equipamentos de controle de produção exigidos em lei.

Art. 30. A cada período de apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados, poderá ser aplicada multa de 100% (cem por cento) do valor comercial da mercadoria produzida, sem prejuízo da aplicação das demais sanções fiscais e penais cabíveis, não inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais):

I - se, a partir do 10º (décimo) dia subsequente ao prazo fixado para a entrada em operação do sistema, os equipamentos referidos no art. 28 desta Lei não tiverem sido instalados em virtude de impedimento criado pelo fabricante;

II - se o fabricante não efetuar o controle de volume de produção a que se refere o § 2º do art. 27 desta Lei.

§ 1º Para fins do disposto no inciso I do caput deste artigo, considera-se impedimento qualquer ação ou omissão praticada pelo fabricante tendente a impedir ou retardar a instalação dos equipamentos ou, mesmo após a sua instalação, prejudicar o seu normal funcionamento.

§ 2º A ocorrência do disposto no inciso I do caput deste artigo caracteriza, ainda, hipótese de cancelamento do registro especial de que trata o art. 1º do Decreto-Lei no 1.593, de 21 de dezembro de 1977, do estabelecimento industrial.

Também não discute a efetiva revogação do art. 58T da Lei 10.833/2003. As disposições legais acima reproduzidas são de clareza meridiana. A alínea “b” do inciso III do art. 169 da Lei 13.097/2015 revogou expressamente, dentre outros, os artigos 58-A a 58-V da Lei nº 10.833/2003. Nesse rol, como não é difícil concluir, está incluído o art. 58-T.

De fato, a questão nuclear do litígio encontra-se nas disposições legais inseridas no art. 35 da mesma Lei 13.097/2015, pois, se, por um lado, o art. 169 da Lei revogou a exigência prevista no art. 58-T da Lei 10.833/2003, o art. 35, simultaneamente, estabeleceu obrigação idêntica, fazendo, também, idêntica remissão às especificações contidas nos arts. 27 a 30 da Lei 11.488/2007, se não vejamos.

Art. 35. As pessoas jurídicas que industrializam os produtos de que trata o art. 14 ficam obrigadas a instalar equipamentos contadores de produção, que possibilitem, ainda, a identificação do tipo de produto, de embalagem e sua marca comercial, aplicando-se, no que couber, as disposições contidas nos arts. 27 a 30 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

Parágrafo único. A Secretaria da Receita Federal do Brasil estabelecerá a forma, limites, condições e prazos para a aplicação da obrigatoriedade de que trata o caput deste artigo, sem prejuízo do disposto no art. 36 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001

De fato, identifica-se, apenas, uma ligeira distinção dentre os produtos de que trata o art. 14 da Lei 13.097/2015 e os produtos relacionados no art. 58-A da Lei 10.833/2003, o que, contudo, não tem qualquer relevância para o deslinde do caso concreto (sequer foi aventado pelas partes).

Entendido isso, é possível que se reduza a lide à seguinte questão: na hipótese de revogação de artigo de lei que especifica conduta e penalidade que se mantém vigentes por força de sua concomitante e imediata reinserção no ordenamento jurídico, consideram-se derogadas a exigência e a pena especificadas tanto no artigo revogado quanto na novel legislação?

Penso que para melhor refletir, seja pertinente reler o conteúdo normativo insculpido nos arts. 105 e 106 do Código Tributário Nacional, que versam sobre critérios gerais de aplicação da legislação tributária e hipóteses de retroação da lei que se revele mais benéfica ao contribuinte.

CAPÍTULO III

Aplicação da Legislação Tributária

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

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 - 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.

Como consta, em regra geral, a lei aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, podendo ser aplicada a fatos pretéritos se **(i)** for expressamente interpretativa, ou, tratando-se de ato não definitivamente julgado; **(ii)** deixe de defini-lo como infração; **(iii)** deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, ou ainda, **(iv)** quando lhe comine penalidade menos severa.

Aqui, não se trata de hipótese de legislação de natureza interpretativa. Assim, devem ser consideradas apenas as hipóteses **(ii)**, **(iii)** e **(iv)** acima.

Em linhas gerais, é possível dizer que os três itens acima destacados referem-se ou à legislação que revoga exigência antes determinada em lei ou revoga a penalidade a ela cominada ou, ainda, à legislação que comina penalidade mais branda à exigência não revogada.

Como espero que tenha ficado claro nas considerações preliminares do vertente voto, a exigência antes expressa na Lei 10.833/2003 e a penalidade a ela vinculada não deixaram de existir nem pelo mais breve lapso de tempo.

Ora, a toda evidência, o que legislador buscou prevenir por meio do art. 106 do Código Tributário Nacional foi o direito do apenado a um tratamento equânime sempre que

o Estado decida abrandar, no todo ou em parte, exigência imposta aos contribuintes. No caso concreto, não houve qualquer espécie de abrandamento, muito menos de revogação. A conduta continuou sendo exigida e a penalidade permaneceu igual. Aliás, merece destaque o fato de que elas sequer estavam especificadas no artigo de lei revogado, mais sim nos arts. 27 a 30 da Lei nº 11.488/2007. O art. 58T da Lei 10.833/2003, assim como o art. 35 da Lei 13.097/2015, apenas identificam quais empresas estavam obrigadas a observar o disposto na Lei nº 11.488/2007.

Sem margem de dúvida, não é caso de aplicação retroativa da legislação tributária mais benéfica ao contribuinte.

E, com muito menos razão haveria porque se falar em revogação da exigência contida em lei em razão da edição dos Atos Declaratórios Executivos nºs 75 e 94 de 2016.

De imediato, há que se sublinhar que nenhum ato declaratório editado no âmbito da Secretaria da Receita Federal pode ter por finalidade a derrogação de disposição legal acerca de determinada matéria. Como a ninguém é dado desconhecer, tratam-se de normas de diferente hierarquia, do que resulta, por si só, inadmissível que se cogite que os ADEs tenham revogado exigência determinada em Lei. Assim, não há como cogitar a aplicação do art. 106 do Código Tributário Nacional em razão da edição dos ADEs supracitados. Se a exigência está prevista em lei, somente a lei pode revogá-la.

Ademais, tratam-se de atos executivos e não interpretativos. Têm por escopo ordenar a forma e os critérios de execução da exigência especificada em lei e não interpretá-la. No caso, determinaram que, a partir de 13 de dezembro de 2016, os estabelecimentos industriais envazadores de bebidas estavam desobrigados da utilização do Sistema de Controle da Produção de Bebidas – Sicobe. Ou seja, os Atos Declaratórios apenas alteraram o sistema de controle de produção nesse segmento de mercado específico.

Ora, alterações de sistemas e critérios do controle exercido pela Secretaria da Receita Federal sobre as operações de mercado são extremamente comuns e decorrem das mais diversas razões e eventos. No caso concreto sabe-se que, a partir de determinado momento, levantaram-se questionamentos acerca da conformidade do Sicobe às necessidades da Secretaria para o controle das operações processadas nesse segmento de mercado. Por conta

disso, foi editada a Portaria nº 638, de 10 de agosto de 2015. Transcrevem-se excertos do texto extraído do Diário Oficial da União do dia 11/08/2015.

Art. 1º Instituir Comissão Especial destinada a proceder à análise econômico-financeira, bem como avaliar a conformidade das informações de interesse fiscal do Sistema de Controle de Produção de Bebidas (Sicobe), integrada pelos seguintes servidores:

(...)

Art. 2º A Comissão Especial deverá apresentar relatório final abrangendo os seguintes aspectos.

I – resultado da arrecadação federal antes e após a instalação do Sicobe;

II – avaliação do custo-benefício do serviço Sicobe;

III – sugestões de racionalização dos atuais custos e resultados auferidos com a utilização do sistema;

IV – sugestões de racionalização dos atuais requisitos e funcionalidade do Sicobe que garantam o controle fiscal com menores custos administrativos com a utilização do sistema ou com outras ferramentas alternativas de controle fiscal no âmbito do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped);

V – cumprimento dos requisitos de funcionalidade do Sicobe, previstos no art. 2º, § 2º, da IN RFB nº 869, de 12 de agosto de 2008, e no Ato Declaratório Executivo Cofis nº 45, de 10 de junho de 2015;

VI – avaliação da operação do Sicobe, em especial de suas funcionalidades de registro e de transmissão de dados para a RFB;

VII – revisão dos atos infralegais editados pela RFB relacionados ao Sicobe;

VIII – quaisquer outros assuntos que a comissão julgar pertinente em relação ao tema.

(...)

A Comissão chegou à conclusão de que o Sicobe não atendia às necessidades de controle desse segmento de mercado. Em decorrência disso, foram editados os Atos Declaratórios Executivos nºs 75 e 94 de 2016. O controle da produção dos estabelecimentos industriais envazadores de bebidas voltou a ser feito por meio de selagem.

Como se vê, não há qualquer razão para que se avenge a possibilidade de que os Atos Declaratórios Executivos nºs 75 e 94 de 2016 tenham deixado de considerar o ato

como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, atraindo, por conta disso, o disposto na alínea “b” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional. Eles tiveram por finalidade, exclusivamente, adequar o sistema de controle da Secretaria da Receita Federal às necessidades das partes envolvidas.

Eles apenas alteraram o modo de controle do setor de bebidas. Ora, isso é pra lá de comum. É de se perguntar: se importação de determinada mercadoria passa a ser dispensada de licenciamento de importação a partir de determinado momento é possível dizer que isso se aplica retroativamente? Óbvio que não. Os controles são definidos para o momento.

Por fim, no que concerne à desproporcionalidade ou falta de razoabilidade da multa, cumpre apenas lembrar que este Tribunal Administrativo não detém competência para formação de juízo com base em princípios gerais do direito ou em princípios constitucionais que não estejam expressos em norma legal positivada no ordenamento jurídica pátrio. Se a penalidade está prevista em lei que vigia à época dos fatos e não se sabe de decisão com efeito vinculante que obstasse sua aplicação, não há fundamento válido para que este Colegiado decida afastar a exigência. Neste sentido o comando insculpido na Súmula CARF nº 02.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal