



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

**Processo n°** 10314.003070/2002-18  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-001.475 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de outubro de 2013  
**Matéria** IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO  
**Recorrente** OCEANO INDÚSTRIA GRÁFICA E EDITORA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 1998, 1999, 2000

IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO E IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. IMUNIDADE DO PAPEL DESTINADO À IMPRESSÃO DE LIVROS, JORNAIS E PERIÓDICOS. ALCANCE.

Na Imunidade conferida ao papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, é irrelevante o conteúdo da publicação, e, por isso, alcança, também, o papel utilizado na impressão de catálogos comerciais. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

EVOLUÇÃO LEGISLATIVA. TRATAMENTO MAIS BENÉFICO. APLICAÇÃO RETROATIVA. HIPÓTESE CONFIGURADA.

Considerando que a legislação infraconstitucional que atualmente disciplina as obrigações acessórias para efeito de fiscalização da imunidade de papel não trata mais a conduta autuada como infração, e, conseqüentemente, não prevê a multa outrora correspondente, é de se aplicar o art. 106, inc. II, do Código Tributário Nacional para cancelar o auto de infração e exonerar o crédito tributário subjacente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da 1ª Turma, da 2ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

**JOEL MIYAZAKI - Presidente.**

(ASSINADO DIGITALMENTE)

DANIEL MARIZ GUDIÑO - Relator.

EDITADO EM: 02/09/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mércia Helena Trajano D'Amorim, Daniel Mariz Gudiño, Carlos Alberto Nascimento e Silva, Ana Clarissa Masuko Araújo, Adriene Maria de Miranda Veras e Joel Miyazaki. Ausente justificadamente o Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes.

## Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até o julgamento de 1ª instância administrativa, segue abaixo a transcrição do relatório da decisão recorrida seguida da sua ementa e das razões recursais:

*A empresa acima qualificada estava cadastrada no registro especial para importadores, revendedores e usuários de papel importado imune no ano de 1998 sob número 339/98 (fls. 38); no ano de 1999 sob o número 205/99 (folhas 41/42) e no ano 2000 sob o número 21/2000 (fls. 44/45).*

*A fiscalização da IRF/São Paulo, em ato de revisão aduaneira, ao fazer o cruzamento de informações entre as entradas e saídas de papel imune, verificou que o contribuinte não comprovou a correta utilização/destinação do papel objeto do benefício fiscal.*

*Assim, foram lavrados os Autos de Infração (fls. 130//157 – volume II), cobrando-se os tributos devidos na importação (Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados), seus juros de mora e as multas de ofício (multa de 150% para o Imposto de Importação, prevista no artigo 523, inciso I do Regulamento Aduaneiro; multa de 75% para o IPI, prevista no artigo 80, inciso I, da Lei no. 4.502/64, com redação dada pelo artigo 45 da Lei no. 9.430/96). O Relatório Fiscal, anexado ao processo às folhas fls. 158/171 – volume II, descreve os fatos e demonstra as irregularidades ocorridas nos seguintes termos, em síntese:*

*- que a fiscalização visou averiguar dois requisitos: (i) o enquadramento da empresa como beneficiária da imunidade constitucional (ou “isenção”, nas palavras do Regulamento Aduaneiro) e (ii) a destinação dada aos bens importados, no caso o papel;*

*- quanto ao primeiro requisito (i), a empresa demonstrou que estava regularmente autorizada pela repartição fiscal, através dos respectivos registros anuais (Nos. 339/98, 205/99 e 21/2000), portanto, concluiu a fiscalização que a interessada atendeu a este requisito, ou seja, estava autorizada a importar papel com o benefício da imunidade;*

- em relação ao segundo requisito (ii), alega a fiscalização que a utilização do benefício pressupõe a regularidade contábil da empresa, devendo a mesma registrar toda a movimentação do “papel imune” importado (entrada/saída/estoques), a fim de possibilitar a verificação de sua correta destinação, por parte do Fisco. Tal entendimento é decorrente do artigo 182 do Regulamento Aduaneiro vigente à época dos fatos;

- desta feita, após análise de toda documentação (Demonstrativos de Controle de Estoque de Papel com Imunidade Tributária, Relatórios de Movimentação de Estoques, Livros fiscais) apresentada, concluiu a fiscalização que os registros efetuados pela empresa não dispõem de qualquer credibilidade, demonstrando, assim, que o “papel imune” importado não foi objeto de controle pela beneficiária;

- para demonstrar tal assertiva, a fiscalização elaborou diversas planilhas (fls. 161/168) com toda a movimentação de estoques por tipos de papel importados (estoque inicial, entradas, saídas e estoque final) e com as compras de papel nacionalizado importado por terceiros, onde detectou diversas discrepâncias;

- assim, a fiscalização alega que ocorreram as seguintes irregularidades:

1- Nas planilhas “Controle de estoque de papel com imunidade tributária” os estoques finais de cada ano não correspondem aos estoques iniciais do ano seguinte;

2- O contribuinte informou que não houve compras de papel imune no ano de 1999, entretanto, relacionou aquisições de papel no Relatório de Movimentação de Estoques e apresentou notas fiscais de entrada destas compras;

3- As quantidades informadas nas planilhas “Controles de estoque de papel com imunidade tributária”, nos “Relatórios de movimentação de estoque” e no “Livro de registro de inventário” estão completamente divergentes para todos os anos e para quase todos os tipos de papel relacionado;

4- A maioria da Notas Fiscais de Saídas apresentadas (fls. 33 e 34) possui o Código Fiscal de Operações CFOP 5.13 – industrialização efetuada para outra empresa, sendo que a fiscalização concluiu pela análise dos preços praticados nas operações (fl. 168/170), que não foi utilizado papel de propriedade da empresa Oceano, mas sim do encomendante;

5- Verifica-se, conforme Notas Fiscais de Saída anexadas às fls. 209 a 238, que a empresa produziu material de propaganda comercial (encartes destinados a supermercados, lojas), o que é vedado pelos incisos I e II, parágrafo 2o., do artigo 178 do Regulamento Aduaneiro;

- desta forma, concluiu a fiscalização que a empresa adquire diretamente (importações diretas) e indiretamente (através de outras empresas) “papel imune”, bem como compra papel de

*procedência nacional, não demonstrando a correta destinação do citado “papel imune” importado face ao não controle contábil das atividades da autuada;*

*- em decorrência da ausência de controle contábil das atividades restou inviabilizado, por completo, qualquer verificação do cumprimento de suas obrigações (destinação do “papel imune”), acarretando a perda dos benefícios fiscais já concedidos.*

*Regularmente cientificada da autuação fiscal, em 26/09/2002, a interessada apresentou sua Impugnação (fls. 176/190), em 28/10/2002, alegando, em suma, que:*

*- nos termos dos artigos 180 e 181 do Regulamento Aduaneiro, a Impugnante obteve o registro para aquisição de papel imune nos três anos em que foi autuada (1998, 1999 e 2000). Assim, constata-se que a cada ano de renovação do registro tinha que comprovar sua regular utilização, portanto, o fato de ter obtido o registro nesses três anos consecutivos comprova que utilizou corretamente o papel imune;*

*- a fiscalização se ateve a detalhes superficiais, meras presunções e suposições, nada que seja palpável, como é concreto o fato da Impugnante ter obtido o registro nos três anos seguidos;*

*- a partir de presunções a fiscalização encontrou a quantidade de papel que entendeu ter sido utilizada em desacordo, chegando-se assim à base de cálculo para o lançamento dos tributos, sem qualquer prova concreta;*

*- não poderia ser autuada por erro formal de documentação;*

*- se a fiscalização entendeu que os demonstrativos apresentados não estavam corretos, caberia ao autuante provar que a empresa utilizou o papel em operações “não imunes” e nomeá-las uma a uma;*

*- o equívoco dos demonstrativos apresentados pela Impugnante é irrelevante para descaracterizar operação imune. Este fato poderia caracterizar infração formal, jamais fato gerador para originar obrigação tributária;*

*- o fato gerador tanto do I.I. como do I.P.I. deve ser concreto, existir juridicamente, e mesmo que se provasse a ocorrência do fato gerador, o mesmo não seria tributável, tendo em vista a imunidade constitucional conferida ao papel imune;*

*- junta à Impugnação diversos exemplares de livros e revistas, onde foram utilizados os mesmos papéis que a fiscalização alega ter utilizado em desacordo à exigência legal;*

*- no tocante ao papel que a fiscalização alega que foi utilizado em encartes de propaganda, também é inaceitável, pois além de ter apenas presumido, o fato é que há casos em que a Impugnante imprime encartes publicitários como suplementos ou encartes de jornais, de acordo com o disposto no artigo 173, parágrafo 3o. do Regulamento Aduaneiro;*

- conclui afirmando que o presente lançamento não pode subsistir, por ser completamente baseado em presunções e carecer de provas, devendo ser declarado nulo o presente Auto de Infração.

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no São Paulo II (SP) julgou a impugnação improcedente, conforme se depreende da ementa do Acórdão nº 17-22.799, de 07/02/2008, *in verbis*:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II*

*Exercício: 1998, 1999, 2000*

*A não comprovação da correta destinação do papel importado com imunidade constitucional, para a produção de livros, jornais e periódicos, acarreta a perda do favor fiscal sendo devidos os tributos que não foram recolhidos na importação.*

*Neste caso, o ônus da prova é do contribuinte. Os elementos probantes da correta utilização do 'papel imune' na impressão de livros, jornais e periódicos deveriam estar em sua escrituração fiscal.*

*Lançamento Procedente.*

Inconformada com o resultado do julgamento da instância *a quo*, a Recorrente interpôs seu recurso voluntário, de forma tempestiva, reiterando, basicamente, os argumentos de mérito já apresentados na impugnação.

O processo foi digitalizado e posteriormente distribuído para este Conselheiro na forma regimental.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Daniel Mariz Gudiño

### 1 Introdução

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 1972, razão pela qual deve ser conhecido.

Conforme se depreende do relatório, a celeuma travada nos presentes autos cinge-se à comprovação do desvirtuamento da destinação do papel importado pela Recorrente, uma vez que na visão da fiscalização as inconsistências verificadas na contabilidade do beneficiário da imunidade impedem a verificação da correta destinação do papel importado.

## 2 Mérito

Antes de iniciar a votação, faz-se imperioso ressaltar que se está diante de uma imunidade, não sendo uma mera isenção. Isso faz total diferença na hermenêutica jurídica. A norma que outorga isenção fiscal deve ser interpretada literalmente, nos termos do art. 111, inc. II, do Código Tributário Nacional. Já a imunidade tributária não tem essas amarras e deve ser interpretada com liberdade para que o hermeneuta possa alcançar a finalidade almejada pelo Poder Constituinte

Feita essa ressalva, verifica-se que a fiscalização suscitou as inconsistências contábeis da Recorrente para justificar a limitação do benefício. Isso porque, segundo a fiscalização, a contabilidade é essencial para verificar a correta destinação do papel imune importado. Para ilustrar essas inconsistências, a fiscalização argumenta que a empresa produziu material de propaganda comercial (encartes destinados a supermercados, lojas), o que desvirtuaria o sentido da imunidade do art. 150, inc. VI, alínea “d”, da Constituição Federal.

Ocorre que, em recente julgado da 3ª Turma da Câmara Superior deste CARF, o colegiado analisou a aplicação da imunidade na importação de papel destinado à impressão de encarte da loja Kalunga e assim foi ementado o acórdão:

*IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO E IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. IMUNIDADE DO PAPEL DESTINADO À IMPRESSÃO DE LIVROS, JORNAIS E PERIÓDICOS - ALCANCE. Na Imunidade conferida ao papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, é irrelevante o conteúdo da publicação, e, por isso, alcança, também, o papel utilizado na impressão de catálogos comerciais.*

*(Acórdão nº 9303-002.268, Rel. Cons. Henrique Pinheiro Torres, Sessão de 09/05/2013)*

A decisão por unanimidade de votos demonstra que não se pode tentar reduzir o alcance da imunidade como se faz com a isenção. No voto do relator e atual presidente da Terceira Seção do CARF, faz-se menção ao entendimento do Supremo Tribunal Federal que reconheceu a imunidade ao papel destinado à impressão de catálogo telefônico.<sup>1</sup>

É preciso ressaltar, ainda, que a própria Administração Tributária renovou a sua autorização para importar papel imune, por mais de uma vez (art. 181, § 2º, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 1985), não podendo a fiscalização, em sede de revisão aduaneira, desconsiderar esse fato, sobretudo de forma retroativa e com agravamento de multa de ofício como o fez no caso do Imposto de Importação.

E mais, a legislação que serviu de base para o presente lançamento já foi totalmente modernizada. A **isenção** antes prevista exclusivamente para o papel destinado à imprensa estava baseada no art. 16 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, e nos arts. 177 a 185 do RA/85. Atualmente, a **imunidade** é garantida pelo art. 150, inc. VI, alínea “d”, da Constituição Federal, e regulamentada pelo art. 1º da Lei nº 11.945, de 2009, e pela Instrução Normativa RFB nº 976, de 2009, e alterações posteriores. A previsão dessa operação imune nos arts. 149 a 152 do Decreto nº 6.759, de 2009 (atual Regulamento Aduaneiro), foi totalmente revogada pelo Decreto nº 7.213, de 2010.

<sup>1</sup> AI 238.209 AgR (05/11/1999); RE 456.582 (14.10.2008); AI 505.905 (21.11.2005) e RE 140.709 (22.03.2000).

Essa consideração é importante, pois, de acordo com a legislação atual que versa sobre o papel imune, a maior penalidade prevista é de 5% (cinco por cento) sobre o valor das operações com papel imune omitidas ou apresentadas de forma inexata ou incompleta, nos termos do art. 1º § 4º, inc. I, da Lei nº 11.941, de 2009. Mesmo assim, essa multa é limitada a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais). Há ainda uma segunda multa limitada ao mesmo valor para as informações que não foram prestadas tempestivamente.

Vê-se que o critério para a aplicação da penalidade é totalmente diferente do critério adotado pela fiscalização responsável pela lavratura do auto de infração ora contestado pela Recorrente. Nesse caso, cobrou-se não apenas 100% (cem por cento) do valor dos tributos incidentes nas operações, como ainda multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) para o Imposto de Importação e de 75% (setenta e cinco por cento) para o Imposto sobre Produtos Industrializados, além dos juros moratórios. Tudo isso somou a quantia de R\$ 1.984.265,50 (um milhão novecentos e oitenta e quatro mil duzentos e sessenta e cinco reais e cinquenta centavos), atualizada até a data da lavratura em 26/09/2002.

No contexto legislativo atual, a única hipótese em que essa lavratura teria fundamento legal seria no caso de omissão de informações ou a prestação de informações falsas na DIF-Papel Imune, com o claro intuito de sonegar tributos, caso em que restaria configurado crime contra a ordem tributária previsto no art. 2º da Lei nº 8.137, de 1990, além de outras sanções cabíveis. É o que dispõe o art. 13 da Instrução Normativa RFB nº 976, de 2009.

Ora, no caso concreto, a fiscalização não logrou êxito em provar que a Recorrente obrou com a intenção de praticar o tipo penal do art. 2º da Lei nº 8.137, de 1990. Aliás, sequer cogitou de a Recorrente empregar expediente fraudulento para sonegar tributos, limitando-se a apontar inconsistências contábeis que não lhe permitiam apontar, com a exatidão desejada, a destinação do papel importado.

Para que não haja dúvidas acerca da afirmação que aqui se faz, convém transcrever novamente um trecho do relatório da decisão recorrida em que isso fica expresso, a saber:

*- desta forma, concluiu a fiscalização que a empresa adquire diretamente (importações diretas) e indiretamente (através de outras empresas) "papel imune", bem como compra papel de procedência nacional, não demonstrando a correta destinação do citado "papel imune" importado face ao não controle contábil das atividades da atuada;*

*- em decorrência da ausência de controle contábil das atividades restou inviabilizado, por completo, qualquer verificação do cumprimento de suas obrigações (destinação do "papel imune"), acarretando a perda dos benefícios fiscais já concedidos.*

Repita-se: a fiscalização sequer cogitou de uma ação fraudulenta por parte da Recorrente.

### 3 Conclusão

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário para cancelar o auto de infração, exonerando integralmente o crédito tributário subjacente.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Daniel Mariz Gudiño - Relator

CÓPIA