



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

Processo nº 10640.002551/2002-04
Recurso nº 143.606 Voluntário
Acórdão nº 3201-00.406 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de março de 2010
Matéria II/TPI - FALTA DE RECOLHIMENTO
Recorrente ESDEVA EMPRESA GRÁFICA LTDA.
Recorrida DRJ-FORTALEZA/CE

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Nos termos da Lei, devem ser declarados nulos apenas os atos praticados e as decisões tomadas por pessoa ou servidor incompetente ou praticados com preterição do direito de defesa.

FALTA DE ESCRITURAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus de comprovar os fatos alegados no direito tributário deve levar em conta a obrigação do administrado de escriturar e manter em bom estado os documentos que testemunham a ocorrência dos fatos. Não feito isso, cabe a ele desconstituir as conclusões presentes na autuação.

DECADÊNCIA

O lançamento por homologação ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento e opera-se pela efetiva antecipação do pagamento, sem a qual deve-se iniciar a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador do tributo.

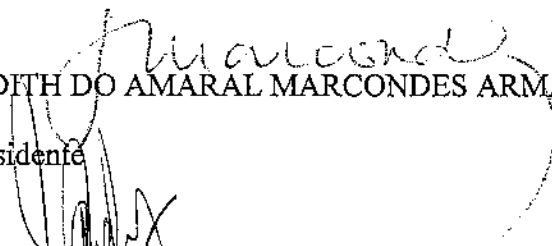
DESVIO DE PAPEL IMUNE. MULTA.

Aplica-se a multa de 150% do valor do imposto que incidiria na importação, no caso de o papel importado com imunidade tributária não ter sido utilizado nas finalidades prescritas na legislação do Imposto.

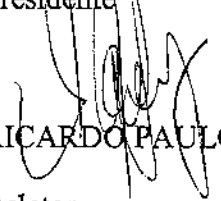
RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO

Presidente


RICARDO PAULO ROSA

Relator

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Marcelo Ribeiro Nogueira.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Contra o Sujeito Passivo acima identificado foram lavrados Autos de Infração do Imposto de Importação (II) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), fls. 11/22 e 23/34, respectivamente, para formalização e cobrança do crédito tributário nele estipulado nos valores totais de R\$ 4.021.808,06 e R\$ 2.471.137,37, inclusive encargos legais.

A infração apurada pela fiscalização e relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 13/15 e 25/27 e nos Relatórios Fiscais às fls. 35/50 e 152/158, foi, em síntese, a seguinte:

Utilização do Papel Imune em Outro Fim que Não Seja a Impressão de Livros, Jornais ou Periódicos:

O contribuinte adquiriu papel com a imunidade do imposto prevista no artigo 150, inciso VI, alínea "d", da Constituição Federal de 1988, sendo constatado que o papel não foi utilizado na impressão de livros, jornais ou periódicos, conforme descrição pormenorizada no Relatório Fiscal em anexo, o qual faz parte integrante do presente Auto de Infração.

Sendo assim, cobra-se o Imposto de Importação (II) devido, apurado em face do não reconhecimento da imunidade, somado aos acréscimos legais devidos.

Enquadramento Legal (II): Artigo 150, inciso VI, alínea "d", da Constituição Federal de 1988; Arts. 1º, 77, inciso I, 86, 99, 100, 178, §§ 2º e 3º, 183, parágrafo, 499, 500, incisos I e IV, 501, inciso III, 542, do RA aprovado pelo Decreto nº 91.030/85; Arts. 1º e parágrafos, 2º, inciso III, do Decreto-lei nº 2.472/88; Arts. 12, 16, parágrafo 3º, do Decreto-lei nº 37/66; Portaria MF nº 332/77.

Observações: Os arts. 177 a 185 do RA tratam da isenção para o papel de imprensa, tendo por base legal o Decreto-lei nº 37/66. Ocorre que já na Emenda Constitucional nº 1/69 (art. 19, inciso III, alínea "d"), havia dispositivo prevendo a imunidade, com teor idêntico ao previsto no art. 150, inciso VI, alínea "d" da atual Constituição Federal de 1988.

Enquadramento Legal (IPI): Artigo 150, inciso VI, alínea "d", da Constituição Federal de 1988; Arts. 1º, 15, 16, 17, 18 e §§ 1º e 2º, 19, inciso I, 22, inciso VI, 23, inciso VII, 25, 30, inciso VIII, 54, 55, inciso I, alínea "g", 56, parágrafo único, inciso II, 57, inciso IV, 59, 62, 63, inciso I, alínea "a", 347 e 348, do RIPI,

aprovado pelo Decreto nº 87.981/82; Art. 220 do RA, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85; Art. 40 da Lei nº 9.532/97.

Arts. 2º, 15, 16, 17, 18 e § 4º, 19, 20, inciso I, 23, inciso IV, 28, 33, inciso VIII, 109, 110, inciso I, alínea "g", 111, parágrafo único, inciso II, 112, inciso III, 114, 117, 118, inciso I, alínea "a", 185, inciso I, 289, 438 e 439, do RIPI/98, aprovado pelo Decreto nº 2.637/98; Portaria MF 332/77.

O Relatório Fiscal (PAPEL IMUNE) às fls. 35/50 está assim redigido:

"No desempenho das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal e em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal de nº 0610400 2001 00161-4, suas prorrogações e mandado complementar, demos início em 14/08/2001 a ação fiscal na empresa supra qualificada, com a lavratura do termo próprio, para verificarmos se havia sido cumprida a norma constitucional relativa ao uso do papel adquirido com IMUNIDADE TRIBUTÁRIA.

Solicitamos então, a apresentação dos livros comerciais e fiscais e os modelos 1, 2 e 3 específicos para o controle da imunidade do papel, as notas fiscais de entradas e saídas, referentes ao período de 01/01/1998 a 31/12/2000. (fls. 393 do volume 2)

1. DA CONSTATAÇÃO

Inicialmente visitamos suas instalações gráficas, objetivando melhor compreender as etapas de seu processo produtivo:

Jornal Tribuna de Minas do qual é editor;

E a confecção dos demais produtos gráficos.

Na ocasião, constatamos que o contribuinte opera com grande variedade de papéis (gramagem, nacionalidade, tratamento tributário) que resultaram em grande diversidade de produtos (livros, folhetos, cartazes, encartes, catálogos, revistas, impressos, etc.)

Nesta mesma ocasião fomos informados NÃO EXISTIR, NA EMPRESA, NENHUM CONTROLE INTERNO QUE CORRELACIONASSE O PAPEL UTILIZADO COM O PRODUTO CONFECCIONADO.

Constatamos também, na escrituração, que o contribuinte não possui contabilidade de custo integrada, possuindo apenas contas distintas para o papel nacional e importado.

Relativamente aos livros instituídos pela IN SRF 17 de 10 de março de 1970, possui somente o modelo 1 - para controle da utilização do papel imune importado ou adquirido no mercado interno, deixando de escriturar os Livros modelo 2 - para controle da venda das sobras de papel, do papel não impresso e do papel inutilizado e o modelo 3 - para o controle da venda do papel imune.

Observamos no Livro modelo 1 que a escrita do contribuinte NÃO OBEDECEU as normas estabelecidas na mencionada

Instrução Normativa, fato este que prejudicou o objetivo da exigência que é a demonstração da boa aplicação do papel adquirido com imunidade tributária. (Doc. Fls. 1.670 a 1.682 do volume 07)

No ano de 1998, a escrita restringiu-se apenas ao papel jornal importado (com 48,8 gramatura/m2), deixando de escriturar os demais papéis IMUNES com gramaturas diferentes, do exterior ou do mercado interno;

No final do ano de 1998, foi feito o lançamento DO SALDO EXISTENTE de "papel em bobinas couchê, formatos e jornal";

A partir 01/01/1999 iniciou-se o lançamento da aquisição de todos os tipos de papéis IMUNES IMPORTADOS DIRETAMENTE, sem especificação do produto gráfico com ele produzido;

Continuou, no entanto, a não lançar os papéis adquiridos no mercado interno;

No período fiscalizado não foi identificado o produto obtido com aqueles papéis, e;

As quantidades alocadas a título "de papel inutilizado", "utilizado no serviço da empresa" e "sobras de papel não impresso", não tiveram o correspondente lançamento no livro modelo 2, não escriturado pela empresa. Tivemos informação verbal que os referidos valores foram registrados de forma aleatória, sem observância de nenhum critério.

A empresa possui um sistema de controle do estoque de papéis - KARDEX, por tipo e gramatura. Tal controle não identifica o papel IMUNE e o NÃO IMUNE e também não identifica o produto confeccionado com o papel requisitado no almoxarifado.

O Ato Declaratório Normativo CST nº 15/1980 permitiu que a escrituração destinada a comprovar a boa aplicação dos bens adquiridos com benefícios fiscais pudesse ser feita através de registros (fichas ou listagens) processados manual, mecânica ou eletronicamente, no entanto, o controle de estoque acima citado - KARDEX não supre a exigência legal visto que NÃO COTEJA AS ENTRADAS DE PAPEL IMUNE COM AS SAÍDAS DECORRENTES DA RESPECTIVA UTILIZAÇÃO.

A empresa também não escritura o Livro Fiscal - Registro do Controle da Produção e do Estoque, que poderia, dependendo da forma de escrituração, suprir a exigência legal relativa ao controle do papel imune.

Verificamos também, ao analisarmos as notas fiscais de saídas, que o contribuinte imprime livros, jornais, revistas - produtos IMUNES. Porém, sua produção expressiva é a de prospectos de propaganda, sob as mais variadas formas, todos produtos "comerciais" - ou seja, dentro do campo de incidência do imposto e dentre eles OS ENCARTES SÃO A MAIORIA ABSOLUTA.

Os ENCARTES embora tenham a mesma natureza (publicidade), gozam de imunidade desde que em quantidade não excedente à tiragem da publicação que acompanham e a

ela vinculados pela impressão de seu título, data e número de edição" (art. 178, parágrafo 3º do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 91.030/86).

As irregularidades no controle do uso de papel imune, já citadas, e o grande volume de notas fiscais de saídas, foram fatores determinantes para INTIMARMOS a empresa, em 29/08/2001, a nos apresentar arquivos magnéticos das saídas de produtos, das entradas de papel bem como dos estoques. – KARDEX. (doc. Fls. 394 a 395 do volume 2)

O objetivo era conhecer, numa mesma unidade de medida - quilos, a quantidade de papel adquirida com e sem imunidade, a quantidade de produtos confeccionados com estes papéis, de forma a apurar, se havia ou não sido obedecido o preceito constitucional - uso do papel imune na impressão de livros, jornais, revistas e periódicos, apesar de descumpridas as normas acessórias.

Embora já houvésssemos constatado que o sistema Kardex da empresa não contemplava dados referentes ao controle do uso e da destinação do papel imune, a solicitação para entrega deste arquivo foi motivada pela possibilidade de extrairmos subsídios dele no decorrer dos trabalhos, o que não aconteceu.

Devido a enorme incidência de dados inconsistentes nos arquivos magnéticos entregues pela empresa, e, ao grande número de intimações daí decorrentes, versando ora sobre o arquivo de entradas, ora sobre o de saídas e algumas vezes sobre o de entrada e saídas na mesma intimação e ainda devido ao fato das respostas do fiscalizado não serem sempre precisas, **DECIDIMOS, PARA FACILITAR A COMPREENSÃO, DISCORDER SOBRE O DESENVOLVIMENTO DO TRABALHO, NÃO EM ORDEM CRONOLÓGICA, MAS SIM, POR TÓPICOS.**

2. DA ENTRADA

Verificamos de imediato, no arquivo de entradas entregue, em atendimento a Intimação datada de 29/08/2001, várias inconsistências, tais como:

Uso de unidades diferentes para o mesmo tipo de papel (bobina/resma);

Códigos diversos (de uso da empresa) para a mesma descrição de papel;

e, principalmente a falta do registro do peso do papéis adquiridos (em quilos).

Assim, em 17/09/2001, lavramos o Termo de Intimação de nº 2, solicitando entre outros elementos, o saneamento do arquivo magnético de forma a corrigir as falhas acima apontadas bem como que nos fosse apresentado os estoques. Nessa mesma intimação solicitamos a validação do demonstrativo de papéis **NÃO IMUNES**, anexado, elaborados pelo fisco, de forma a confirmar se o mesmo representava a totalidade do papel adquirido **COM PAGAMENTO DE IMPOSTO**. (Doc. Fls. 397 a 405 do volume 2)

Atendendo as solicitações, a empresa apresentou em 27/09/2001, novo arquivo de entradas; os inventários finais de 1999 e 2000, deixando de fazê-lo para o ano de 1998 (não localizado), e, declarou que não confirmava o demonstrativo de papéis NÃO IMUNES pois nele "estão discriminados somente os papéis com incidência do IPI e os papéis comerciais comprados de revendedoras não vem com destaque do valor do IPI, só do valor do ICM". (doc. Fls. 406 a 566 do vol. 2)

Saliente-se, por oportuno, que o termo "papel comercial" utilizado pelo contribuinte e doravante também pelo fisco, É AQUELE NÃO ABRANGIDO PELA IMUNIDADE.

No "novo" arquivo de entradas, apresentado em 27/09/2001, persistiu ainda inconsistências relativamente ao peso e quantidade, sendo então lavrado os Termos de Intimação nº 3 e 4, datados de 08/10 e 06/12/2001, respectivamente, solicitando, em síntese, o saneamento do arquivo de entradas de forma a possibilitar a identificação precisa das quantidades, em quilos, de papel adquirido com e sem imunidade e a comprovação das aquisições de papéis comerciais de revendedores. (doc. Fls. 569/570 e 716/717 do vol.3)

A fiscalizada em resposta às intimações, afirma ter completado os dados (peso e quantidade) e identificado as aquisições de papel não imune (comercial) COM ASTERISCO, anexando as notas fiscais de compra do período em exame (as de papel comercial, por cópia). (Doc. Fls. 718 a 788 volume 3)

Após fazermos a conferência das notas fiscais de entradas com este arquivo que teria sido saneado, pelo contribuinte, encontramos ainda, várias falhas, tais como:

Notas fiscais de aquisição que não constavam do arquivo;

Registros no arquivo para os quais não foram apresentadas as respectivas notas de compra;

Registros em duplicidade;

e ainda, falta de identificação do peso de algumas aquisições.

Lavramos então, os Termos de Intimação de nºs 6, 7 e 8 solicitando que a empresa apresentasse esclarecimentos, consubstanciados em comprovação documental a respeito das divergências neles descritas. Solicitava também, que feitas todas as retificações no Demonstrativo anexado, elaborado, pelo fisco, com os dados até então disponíveis, o apresentassem ratificado. (doc. Fls. 1.071 a 1.090, fls.1.230 a 1.262 do vol. 5 e 1.382 a 1.424 do volume 6)

Em resposta, apresenta justificativas e a documentação comprobatória, sem contudo apresentar novo Demonstrativo. Em vista disso, a fiscalização, procedeu, aos ajustes apontados e comprovados em suas respostas e complementações posteriores, e ainda assim, ao fazermos o batimento com a escrita contábil detectamos mais uma vez algumas inconsistências que motivaram a Intimação de nº 13. (doc. Fls. 2.164 a 2.167 do vol. 9)

Em 25/07/2002, em atendimento ao Termo de Intimação lavrado, foram apresentadas notas fiscais de entrada que deveriam mas NÃO constavam do arquivo magnético nem do arquivo físico anteriormente entregue pela empresa. (doc. Fls. 2.168 a 2.327 do volume 9)

Após todas as considerações possíveis, SEMPRE SUBMETIDAS AO CRIVO DA EMPRESA elaboramos o QUADRO DEMONSTRATIVO DAS AQUISIÇÕES DE PAPÉIS, no qual fizemos constar a descrição do papel, a série e o número da nota fiscal, a data de emissão e de entrada, a quantidade em quilos, o valor total da nota, o valor do IPI, quando destacado e uma coluna de observações, agrupadas mensalmente sob a seguinte estrutura: (doc. Fls. 51 a 147 do volume 01)

- Papel Jornal Importado / Nacional - 48,8g/m2;
- Papel Comercial;
- Papel Imune Importado (diretamente pelo fiscalizado);
- Papel Imune Importado adquirido no mercado Interno;
- Papel Imune Nacional.

Salientamos que não fizemos levantamentos por tipo e gramatura de papel, por não obter junto ao contribuinte informação precisa de sua destinação, tornando inócuo este tipo de detalhamento.

Ressaltamos também que as últimas inclusões neste demonstrativo, foram grafadas em vermelho para melhor identificação.

O demonstrativo acima gerou a CONSOLIDAÇÃO DAS QUANTIDADES DE PAPÉIS ADQUIRIDOS (EM QUILOS), que sintetizamos a seguir: (doc. Fls. 148 a 150 do volume 01)

(...)

Através do Termo de Intimação nº 14, solicitamos para a empresa a identificação e comprovação do quanto de papel comercial existia dos inventários finais dos anos de 1997 a 2000 o que foi atendido em 14/0/2002. (doc. Fls. 2.330 a 2.383 do volume 10)

3. DAS SAÍDAS

A empresa emite rotineiramente, nota fiscal de faturamento e quando da saída do produto, nota fiscal de simples remessa. Isso acontece, principalmente, na venda dos produtos de propaganda, cujos clientes são empresas com várias filiais.

Visto que a venda de produtos de propaganda é a mais representativa no faturamento do contribuinte, optamos por analisá-la em duas frentes:

As vendas de ENCARTES;

e as vendas de "produtos comerciais"

O arquivo de saídas mostrou também várias inconsistências, que dificultaram sua validação, tais como:

Falta da indicação do peso, principalmente nas notas de faturamento;

Destinatários diversos nas notas de simples remessa para uma só nota fiscal de faturamento;

Datas de emissão das notas de simples remessa diferentes da nota faturamento;

Falta da menção da "OSPI" - "chave" utilizada, pela empresa, no arquivo magnético.

Além disso, a variedade de produtos correlatos, fez com que no Termo de Intimação de nº 2 solicitássemos a definição, pelos critérios adotados pela empresa o que seria encartes, folders, folhetos, cartazes, display, bandeirolas, lâminas, papeletas.

Em 27/09/2001, atendendo a esta solicitação, a empresa, faz algumas observações quanto a codificação interna dos produtos e esclarece o que seria encartes, folders, folhetos, flayr, lâminas, display, luva, cartazes e bandeirolas.

Todos seriam materiais de publicidade variando apenas o formato, e são "ELABORADOS COM PAPEL COMERCIAL", à exceção, dos encartes que "SÃO FOLHETOS DE PUBLICIDADE QUE VÃO SER ENCARTADOS NOS JORNAIS E SÃO ISENTOS DE IMPOSTOS". (doc. Fls. 406/7 do volume 02)

Em 08/10/2001 lavramos o Termo de Intimação de nº 3 que em seu item 6 solicitava fornecer para cada produto confeccionado a matéria prima utilizada e as respectivas quantidades. (Doc. fls. 569/70 do volume 03)

Em 19/12/2001 o contribuinte afirma:

"quanto a identificação dos papéis utilizados para cada produto elaborado e os pesos dos mesmos, isto não será possível, pois não temos arquivos ou até mesmo algum tipo de anotações que possam nos orientar neste fim, o que podemos informar, de forma generalizada, são os papéis normalmente utilizados para cada produto acabado... "(o grifo não é do original)

Nessa mesma data, o contribuinte apresentou novo arquivo de saídas, identificado como "FAT", que conteria as notas fiscais de saídas, com os respectivos pesos, excluídas as notas de simples remessa, os registros em duplicidade, as notas referentes aos anúncios e publicidade feitos no jornal Tribuna de Minas, bem como às notas referentes às vendas de assinaturas deste jornal.

No entanto, por razões não esclarecidas, pela empresa, este arquivo também não era íntegro, motivo pelo qual não podíamos validá-lo, servindo apenas de subsídio para continuarmos a trabalhar o primeiro arquivo de saídas.

Concomitantemente intimamos os clientes mais representativos do fiscalizado para que nos remetessem relação das compras efetuadas, o tipo de papel utilizado no produto adquirido e os

respectivos pesos (as intimações e respectivas respostas fazem parte dos anexos de nºs 1 a 4).

A circularização com clientes gerou outro Relatório Fiscal, parte integrante deste, que em síntese revela: (doc. Fls. 152 a 158 do volume 01)

Os encartes eram em sua maioria remetidos diretamente as empresa compradoras (sede e filiais);

Pequena parcela deles foi remetida para as empresa jornalísticas;

Uma ínfima parcela dos encartes embora remetidos para o adquirente, foram repassados a empresas de marketing para que estas providenciassem a divulgação através dos jornais;

Algumas empresas informaram o tipo de papel com o qual sua propaganda foi produzida e poucas informaram o peso dessas aquisições.

Munidos das informações dos clientes, do primeiro arquivo de saídas e do arquivo "FAT" e ainda do arquivo físico das notas fiscais de saídas elaboramos primeiramente, o DEMONSTRATIVO DAS NOTAS FISCAIS DE FATURAMENTO E AS CORRESPONDENTES NOTAS DE SIMPLES REMESSA - QUADRO 1 S. (Anexos de nºs 5 a 8)

3.1. DAS SAÍDAS DOS ENCARTES

Elaboramos, com base no Quadro 1 S, outro Demonstrativo, por cliente, contendo somente as notas fiscais de faturamento, a descrição do produto, o número e série da nota fiscal, a data da emissão, o número da "OSPI", a quantidade, o valor total e peso, em quilos.

Fizemos constar também uma coluna (B) para identificar e excluir o peso dos:

ENCARTES que foram remetidos diretamente para órgãos da imprensa e/ou comprovados pelos clientes;

e também o peso dos produtos elaborados com papel comercial (não imunes) por fazerem parte de demonstrativo específico.

Lavramos então as Intimações de nºs 10 e 12, explicando o critério adotado pelo fisco para a elaboração do demonstrativo acima, solicitando que o contribuinte os ratificasse/retificasse de forma que sua resposta fosse conclusiva para obtermos a quantidade de produtos vendidos a estes clientes e sua destinação. (doc. Fls. 1.588 a 1.659 do vol.7 e 1.816 a 1.923 do vol 8)

O contribuinte em resposta a estas intimações fez algumas correções que foram prontamente aceitas pela fiscalização, porém em 11/07/2002, através de uma "NOTA DE ESCLARECIMENTO" ele julga necessário fazer as seguintes observações quanto às intimações de nº 10 e 12. (doc. Fls. 2.011 a 2.012 do vol. 8)

"... embora tenha assinado as respostas a essas intimações, em absoluto não posso estar de acordo com aquilo que, segundo minha

convicção, está inexato nas mesmas respostas, a saber: que as Exmas. Auditoras tenham considerado como trabalhos não encartados em periódicos, diversos serviços executados como encarte, por esta empresa.

Talvez não tenha conduzido a um resultado autêntico o método utilizado pela auditoria de investigar junto a clientes o fato do encarte ou não-encarte. Pois, em alguns casos, embora o cliente tenha declarado que não encartou o impresso, esta empresa tem como demonstrar que o trabalho foi encartado.

É mesmo necessário atestar que, muitas vezes a mercadoria foi entregue diretamente nos jornais, obviamente para o encarte. E ainda é de se observar que o fato de se entregar as encomendas nos depósitos dos clientes não autoriza, de nenhum modo, a conclusão de que não foram encartados em algum periódico. O que está claro é que a obrigação, neste caso, de levar os impressos para serem encartados nos periódicos, caberia ao cliente e não a esta empresa, fato que, evidentemente foge de todo da possibilidade de seu controle."

"Em decorrência do que acima procurei esclarecer, e confiando na sua demonstrada tolerância e boa vontade venho solicitar um prazo razoável de pelo menos, duas semanas, para que a funcionária destacada tenha condições de demonstrar o que foi declarado e refazer as respostas àqueles quesitos."

A Fiscalização sem se ater ao mérito das observações e às determinações legais quanto a obrigação de comprovar a destinação do papel imune, concedeu o prazo solicitado.

Em 24/07/2002, o fiscalizado apresenta algumas cópias de notas fiscais cujas mercadorias foram remetidas para empresas jornalísticas e afirma: (doc. Fls. 2.013 a 2.069 do vol 8)

"que o fato de algum cliente afirmar que os impressos não foram encartados, não confere com a verdade. Toda vez em que a ESDEVA emitiu Nota Fiscal com a característica de "encarte", é porque isso lhe foi encomendado, mesmo se a entrega não fosse diretamente nos jornais. Se o cliente eventualmente, não encartou o todo ou parte dos impressos seria algo que fugia totalmente ao controle da ESDEVA". (grifo não é do original)

Em 25/07/2002 a empresa faz nova retificação à resposta da Intimação de nº 12. (doc. Fls. 2.072 a 2.093 do vol. 09)

Assim, após fazermos todos os ajustes solicitados pelo contribuinte elaboramos o DEMONSTRATIVO DEFINITIVO DAS SAÍDAS, POR CLIENTE - QUADRO 2 S, no qual foram relacionadas as quantidades mensais de ENCARTES vendidos para os clientes diligenciados, destacando a PARCELA QUE NÃO OBEDECEU AO PRECEITO CONSTITUCIONAL PARA A IMUNIDADE DO PAPEL - NÃO FORAM VEICULADAS EM JORNAIS. (Doc. Fls. 159 a 334 dos vol. 1 e 2)

Em seguida, elaboramos o demonstrativo - CONSOLIDAÇÃO DAS SAÍDAS DE PRODUTOS ELABORADOS COM PAPEL IMUNE FORA DA FINALIDADE PREVISTA NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL (QUADRO 4 S), para a totalização mensal dos encartes que tiveram sua destinação desviada, deduzido dela, o percentual permitido pela IN SRF 17/70 - 7,5%, correspondente a umidade e a tinta contida no produto, obtendo-se assim, a quantidade, em quilos, de papel imune utilizado nos mesmos, que a seguir transcrevemos. (Doc. Fls. 334 a 337 do vol. 2)

3.1.1. DAS SAÍDAS DE PRODUTOS COMERCIAIS

Com relação aos produtos "comerciais" que deveriam ter sido confeccionados com papéis tributados, elaboramos demonstrativo cujos dados foram extraídos dos arquivos de saídas e que evidenciou que a quantidade de produtos comerciais vendidos era muito superior a contida no relatório apresentado anteriormente, pela empresa, (resposta ao Termo de Intimação nº 2, anexo às fls. 452 a 566 do volume nº 2), motivo pelo qual lavramos o Termo de Intimação de nº 11, anexando o referido demonstrativo para ser confirmado pelo contribuinte. (doc. Fls. 1.683 a 1.737 do vol. 7)

Em resposta, a empresa fez algumas correções no demonstrativo elaborado pelo fisco, no tocante ao peso dos produtos, o que foi prontamente acatado, sem justificar de forma coerente o relatório apresentado anteriormente, por ela.

Após serem efetuadas todas as correções cabíveis, elaboramos o **QUADRO DEMONSTRATIVO DE PRODUTOS ELABORADOS COM PAPEL COMERCIAL - QUADRO 3 S**, no qual relacionamos os produtos que, em tese, foram elaborados com papel adquirido com pagamento de imposto, identificando a nota fiscal, data valor e peso. (Doc. fls. 338 a 384 do volume 2)

Da quantidade de produtos (Quadro 3 S), deduzimos o percentual permitido de 7,5% - correspondente a umidade e a tinta (IN SRF 17/70 item V), obtendo assim o peso do papel efetivamente empregado na confecção dos produtos comerciais vendidos:

4. DAS ENTRADAS X SAÍDAS DE PRODUTOS

Pelo acima exposto temos:

As quantidades adquiridas - em quilos de papel imune e não imune;

As quantidades de produtos "comerciais" vendidos - Quadro 3 S e 5 S;

As quantidades de encartes que tiveram sua destinação desviada - Quadro 4 S.

No confronto das quantidades **ADQUIRIDAS** de **PAPEL COMERCIAL** com as **QUANTIDADES DE PAPEL GASTO NOS PRODUTOS COMERCIAIS**, constatamos que o fiscalizado **UTILIZOU INDEVIDAMENTE PAPEL IMUNE** na sua produção.

Demonstramos isso na **CONSOLIDAÇÃO DA APURAÇÃO DE PAPEL IMUNE CONSUMIDO EM PRODUTOS COMERCIAIS (QUADRO 6 S)**, cujas quantidades mensais transcrevemos a seguir: (doc. Fls. 385 do volume 2)

(...)

Salientamos, que as quantidades

acima foram apuradas considerando os estoques, deste papel, fornecido pelo contribuinte em atendimento à Intimação de nº 14.

Gostaríamos de ressaltar que o contribuinte emite corretamente as notas fiscais de saídas desses produtos - como produto não imune, dentro do campo de incidência do imposto, embora tenha utilizado papel imune.

Conhecida a quantidade de papel imune utilizada na fabricação dos encartes, não veiculados em jornais - "Quadro 4 S" e a quantidade de papel imune gasta nos produtos comerciais - "Quadro 5 S" elaboramos o Demonstrativo de totalização PAPEL IMUNE CONSUMIDO EM DESACORDO COM A FINALIDADE PREVISTA NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL que sintetizamos abaixo: (Doc. Fls. 386 a 387 do volume 02)

(...)

Porém, não tendo como identificar se o papel imune utilizado com desvio de finalidade era o importado ou nacional, optamos por fazer um rateio proporcional às quantidades adquiridas. Para isso, elaboramos o QUADRO DE APROPRIAÇÃO PERCENTUAL DO PAPEL IMUNE. (doc. fls. 151 do volume 1)

Por constituírem processos distintos, trataremos nesse, apenas do papel IMUNE IMPORTADO, sujeito ao pagamento do Imposto de Importação e ao Imposto sobre Produtos Industrializados devido na aquisição de papeis não imunes ou no desvio de finalidade dos imunes.

Assim utilizando o critério de rateio mencionado, elaboramos o Demonstrativo DE PAPEL IMUNE CONSUMIDO EM DESACORDO COM A FINALIDADE PREVISTA NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, no qual apuramos a quantidade de papel IMUNE NACIONAL desviado, nos anos examinados, que totalizou:

(...)

5. AS INFRAÇÕES x BASE LEGAL

Ao consagrar a imunidade tributária para o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, visou a norma constitucional atingir objetivos de ordem cultural como instrumento de comunicação, de informação, de manifestação do pensamento, das idéias, bem como incentivar a educação pelo barateamento dos custos de produção editorial.

Dáí seu caráter objetivo condicionado à observância de sua destinação.

Ora, o que demonstramos é que o contribuinte descumpre todas as normas relativas ao controle do uso do papel imune, ou seja:

- 1 . Não escritura o Livro modelo 1 de forma correta;
2. Não escritura o Livro modelo 2;

3. Não possui nenhuma forma de controle do papel imune que supra às exigências legais;

4. Não controla a destinação dos "encartes", se foram ou não encartados;

5. Não vincula a quantidade à tiragem da publicação que deveriam acompanhar;

6. e não imprime o nome, data e número de edição em que serão encartados.

Não obstante, a fiscalização elaborou os diversos demonstrativos que evidenciam de forma inequívoca que o contribuinte além de descumprir as normas legais no tocante ao controle, UTILIZOU DE FATO, PAPEL IMUNE NA IMPRESSÃO DE FOLHETOS DE PROPAGANDA SOB AS MAIS VARIADAS DENOMINAÇÕES, INCLUSIVE DE "ENCARTES".

A alegação do fiscalizado " que o fato de algum cliente afirmar que os impressos não foram encartados, não confere com a verdade. Toda vez em que a ESDEVA emitiu Nota Fiscal com a característica de "encarte", é porque isso lhe foi encomendado, mesmo se a entrega não fosse diretamente nos jornais...." não procede pois:

Não basta descrever o produto como "encarte" para lhe conferir o caráter de imunidade, para isso o legislador baixou normas que se cumpridas resguardariam o preceito constitucional.

Ao permitir que os impressos de propaganda gozassem de imunidade, desde que em quantidade não excedente à tiragem da publicação que acompanham e a ela vinculados pela impressão de seu título, data e número de edição (Portaria 332/70) o legislador visou o barateamento do custo de impressão de jornais, livros e periódicos, para maior difusão da cultura.

A propaganda por si só, tem objetivos estritamente comerciais, nunca culturais.

Alega também que "se o cliente eventualmente, não encartou o todo ou parte dos impressos seria algo que fugia totalmente ao controle da ESDEVA"

A empresa não pode transferir para o adquirente a responsabilidade pelo uso e destinação do papel imune, pois é ela que diz preencher os requisitos exigidos quando da renovação dos Atos Declaratórios que lhe permitem a compra do papel imune e a partir daí começa sua responsabilidade pela destinação que lhe é dado.

Seus clientes não são empresas gráficas ou editoras, portanto, desobrigadas do controle da destinação do papel imune. Na verdade, seus clientes têm como único escopo a divulgação de seus produtos e preços de forma a incrementar suas vendas. A eles importa somente o custo/benefício da propaganda.

E, provavelmente, é por este motivo que o fiscalizado utilizou papel imune em produtos de propaganda, tanto nos chamados "encartes" como nos "comerciais" pois com um custo menor

poderia oferecer ao cliente melhor preço, porém NÃO É ESSE O OBJETIVO DA NORMA CONSTITUCIONAL.

Pelo todo exposto, fica comprovado que o contribuinte ADQUIRIU PAPEL COM IMUNIDADE E NÃO OS APLICOU NA FINALIDADE PREVISTA NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

O DECRETO-LEI 37/67 ao tratar da norma constitucional, determinou:

"Art. 16 - Somente podem importar papel com isenção de tributos as pessoas naturais ou jurídicas responsáveis pela exploração da indústria de livro ou de jornal, ou de outra publicação periódica que não contenha, exclusivamente, matéria de propaganda comercial, na forma e mediante o preenchimento dos requisitos indicados no regulamento.

§ 1º.

§ 2º - As gráficas que imprimirem publicações das pessoas de que trata este artigo estão igualmente obrigadas ao cumprimento das exigências do regulamento.

§ 3º - Não se incluem nas disposições deste artigo catálogos, listas de preços e publicações semelhantes, jornais ou revistas de propaganda de sociedades, comerciais ou não.

§ 4º - Poderá ser autorizada a venda de aparas e de bobinas impróprias para impressão, quando destinadas à utilização como matéria-prima.

§ 5º - A Secretaria da Receita Federal baixará as normas da escrituração especial a que ficam obrigadas as empresas mencionadas neste artigo, registrando quantidade, origem e destino do papel adquirido ou importado. (Parágrafo acrescido pelo Decreto-lei nº 751, de 08/08/1969)"

A Portaria 332 de 13/07/1977 estende o benefício condicionado:

"Somente é permitida a utilização do papel imune na confecção de folhetos ou outros impressos de propaganda quando estes se destinem a constituir suplemento ou encarte de livro, jornal ou periódico, DESDE QUE PRODUZIDOS EM TIRAGEM QUE NÃO EXCEDA À DA PUBLICAÇÃO QUE DEVAM ACOMPANHAR O DEVIDAMENTE CARACTERIZADOS PELA INDICAÇÃO IMPRESSA DO TÍTULO, DATA E NÚMERO DA EDIÇÃO DA MESMA" o destaque não é do original

Esta determinação está contida no art 178, parágrafo 3º do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.

Já o artigo 18 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 2.637/98, diz:

" São imunes da incidência de imposto:

I - os livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão."

Já o inciso VIII do art. 33 do mesmo Regulamento diz que ocorre o fato gerador:

"no início do consumo ou da utilização do papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, em finalidade diferente da que lhe é prevista na imunidade de que trata o inciso I do art 18, ou na saída do fabricante, do importador ou seus estabelecimentos distribuidores, para pessoas que não sejam empresas jornalísticas ou editoras"

6. BASE DE CÁLCULO

Com base no preço médio mensal das aquisições (demonstrativo anexo fls. do volume), apuramos a base de cálculo do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados, que transcrevemos a seguir:

(...)

Sobre a base de cálculo incide as alíquotas de 17% e 12% referentes ao Imposto de Importação e ao Imposto sobre Produtos Industrializados, respectivamente, correspondente a classificação fiscal da maior parte dos papéis importados - 48.10.21.00 e 48.10.11.00, e, que conforme informação da empresa, são os comumente usados nos produtos de propaganda que deram origem ao desvio de finalidade do papel imune, como demonstrado.

Assim lavramos os respectivos Autos de Infração do qual fazem parte integrante o presente relatório e os quadros/demonstrativos nele citados, dos quais o contribuinte recebeu cópia.

Para constar e produzir os efeitos legais previstos lavramos este Relatório, em três vias de igual teor e forma, que vai assinado por nós, Auditores Fiscais da Receita Federal, e pelo representante legal da empresa, com quem fica uma das vias."

Já o Relatório Fiscal (SOBRE CIRCULARIZAÇÃO DE CLIENTES) às fls. 152/158 encontra-se assim redigido:

"No desempenho das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal, dando prosseguimento a ação fiscal determinada pelo Mandado de Procedimento Fiscal de nº 2001.00161-4, intimamos os clientes, a seguir identificados, a nos relacionar as compras efetuadas do contribuinte acima qualificado, no período de 01.01.1998 a 31.12.2000, descrevendo o produto, a quantidade, o peso, o tipo e a gramatura do papel bem como o número do documento fiscal. Solicitamos ainda, identificar aqueles que haviam sido distribuídos na condição de suplementos ou encartes e em se tratando de revista remeter-nos um exemplar ou na impossibilidade, esclarecer o objetivo da mesma.

A circularização com clientes, se fez necessária face a empresa fiscalizada não possuir nenhum controle da utilização/destinação do papel adquirido com imunidade, ter a escrituração incorreta ou insubsistente do livro - modelo 1 para registro do papel imune importado e não ter escriturado os modelos 2 e 3.

1. CHARME COMUNICAÇÃO VISUAL LTDA

Intimada em 09/10/2001 informa-nos que faz apenas "distribuição de folhetos promocionais em via pública" sendo para isto contratada por diversas empresas. A análise da relação de notas fiscais emitidas em seu nome, extraídas do arquivo de saídas fornecido pelo fiscalizado, revela serem notas de simples remessa referente em sua maioria aos clientes: Casas Guanabara Comestíveis Ltda, RDC Supermercados Ltda e Via Engenharia, (também intimados).

2. CASAS GUANABARA COMESTÍVEIS LTDA

Intimada em 10/10/2001 esta empresa remeteu-nos apenas cópias das notas fiscais sendo a grande maioria referente a encartes que foram distribuídos pela CHARME COMUNICAÇÃO VISUAL, que informa ter feito a distribuição dos encartes EM VIA PÚBLICA.

3. R D C SUPERMERCADOS LTDA

Em resposta datada de 24/11/2001, esta empresa informa que não efetuou nenhuma compra do fiscalizado, fato este desmentido não só pela relação de notas fiscais extraídas do arquivo magnético de saídas, como pelo cruzamento efetuado com a empresa distribuidora dos encartes - Charme Comunicação Visual.

Os produtos adquiridos são encartes, que foram remetidos para as filiais ou distribuídos em via pública pela empresa Charme Comunicação Visual.

4. VIA ENGENHARIA S. A

A empresa não recebeu a Intimação. Os encartes promocionais confeccionados para esta empresa pelo que se verifica pela análise das notas fiscais foram remetidos diretamente à adquirente, exceto uma remetida para órgão de imprensa e para a Charme Comunicação Visual.

5. LOJAS AMERICANAS S.A

Em resposta datada de 20/12/2001 este cliente informa que adquiriu da Esdeva "revistas promocionais contendo produtos e preços" e que estes produtos são distribuídos diretamente aos clientes.

Pelo que constatamos emitia-se para cada nota fiscal de faturamento, notas fiscais de simples remessa cujos endereços de entrega era os das filiais (em torno de 100 a 150) e esporadicamente para empresas de divulgação/jornalísticas.

Juntamente com este cliente foram analisadas as notas fiscais de simples remessa emitidas para a empresa 5239 COMÉRCIO PARTICIPAÇÕES S. A pertencente no ano 1998 a Lojas Americanas S/A.

6. DE MILLUS S.A INDÚSTRIA E COMÉRCIO

Esta empresa apresenta relatório que identifica o produto comprado - catálogos destinado a vendas domiciliares confeccionados com papel couchê com 90 de gramatura e sobrecapa com papel offset 75grlm, a quantidade adquirida e anexa vários exemplares

7. AUTO SERVIÇO PAGUE MENOS LTDA

A empresa informa que todos os produtos por ela relacionados foram distribuídos na condição de tablôides de ofertas para divulgação de itens de nossa comercialização DENTRO E FORA DAS LOJAS. Ressalte-se que esta empresa inicialmente informou que tais tablôides haviam sido encartados, sem especificar em qual jornal ou revista.

8. CIA PAULISTA DE TRENS METROPOLITANOS

Esta empresa em sua resposta de 19/10/2001 relaciona os impressos (folhetos informativos) confeccionados pela Esdeva (produtos comerciais) em papel couchê de gramatura entre 80 a 120gr/m

9. GLOBEX UTILIDADES S.A

Apresenta relação com descrição do produto adquirido, número do documento fiscal e a quantidade distribuída por jornais e pelas lojas.

O papel utilizado em encartes teria sido o LWC 60gr/m e para os demais produtos comerciais o alto alvura 150g.

A quantidade informada como distribuída por jornais é coincidente com as notas fiscais de simples remessa emitidas para órgãos da imprensa como se vê no quadro demonstrativo de notas fiscais de faturamento e as correspondentes simples remessa deste cliente.

10. A B C SUPERMERCADOS S.A

Em atendimento a intimação remete cópias das notas fiscais e afirma NÃO TEREM SIDO DISTRIBUÍDOS NA CONDIÇÃO DE SUPLEMENTOS OU ENCARTES DE JORNAIS, LIVROS OU REVISTA. Pelo endereço de entrega contata-se que pequena parte foi entregue na SCRIPT MARKETING E DESIGN LTDA.

11. B F UTILIDADES DOMÉSTICAS LTDA

Pela correspondência datada de 22/10/2001 a empresa nos informa que os produtos confeccionados para ela foram os cupons e as velas da felicidade (produtos comerciais) do Baú da Felicidade destinadas a sorteios e a revista é relativa a promoção ao Show do Milhão.

12. VALADARES TECIDOS LTDA

Informa que os encartes de propaganda foram distribuídos através de serviços terceirizados, NO SISTEMA PORTA A PORTA.

13. GERMANS DISTRIBUIDORA DE COMESTÍVEIS LTDA

Relaciona as compras de encartes efetuadas da Esdeva, confeccionadas em papel LDC 60g e que foram DISTRIBUÍDOS DENTRO DA PRÓPRIA LOJA.

Pelo exame do arquivo de saídas da empresa fiscalizada constata-se que este cliente faz parte do grupo de empresas denominado REDE DA ECONOMIA.

Assim optamos por analisar o grupo ao invés de cada empresa já que inicialmente eram emitidas notas fiscais de faturamento para cada empresa da rede, procedimento este que foi modificado, passando o faturamento a ser feito em nome da Associação desses supermercados. Assim o quadro demonstrativo das notas fiscais de faturamento e das correspondentes simples remessa foi elaborado tomando-se por

base toda a REDE DA ECONOMIA e não somente esta empresa.

14. TELERJ CELULAR S.A

Informa ter adquirido da Esdeva folhetos promocionais impressos em papel couchê 150g e cartazes em papel couchê 240g, ambos produtos comerciais, conforme notas fiscais.

15. ELMO CALÇADOS S.A

Anexa cópia de notas fiscais e do plano de mídia e pedidos de inserção feitos pela DNA PROPAGANDA LTDA, responsável pela compra e pela distribuição dos encartes informando ainda, que parte dos encartes (sobras) foram distribuídas aos clientes dentro das lojas.

Pelas notas da DNA vê-se que o papel utilizado foi LWC 60g.

16. INTERMED FARMACÊUTICA

Em resposta datada de 08/11/2001 a intimada informa apenas que os encartes promocionais são distribuídos aos clientes POR MALA DIRETA

17. CARREFOUR COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA

Em respostas datadas de 01/11 e 12/11/2001 a empresa relacionou as compras de encartes efetuadas no período em questão, complementando em 05/12/2001, para informar que AS LÂMINAS ADQUIRIDAS NÃO FORAM OBJETO DE ENCARTE EM JORNAIS.

18. A C FRANCHISING LTDA

A intimada relacionou as compras de encartes efetuadas da Esdeva, anexando alguns exemplares e fazendo a observação que nenhum dos produtos foram distribuídos na condição de suplementos ou encartes de jornais, livros ou revistas.

19. ITA REPRESENTAÇÕES DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS S.A

A empresa apresentou relação das compras anexando via/cópia da nota fiscal bem como alguns exemplares das revistas impressas pela Esdeva que pelo que constatamos trata-se de lista de preços de medicamentos, disponibilizadas para as farmácias onde consta o preço 1, preço 2 e a informação sobre a tributação do PIS/COFINS dos diversos produtos, além de propagandas inseridas.

20. A T L ALGAR TELECOM LESTE S.A.

Remeteu cópias das notas fiscais nas quais constata-se que os produtos adquiridos da fiscalizada são cartazes, kits, adesivos, etc., todos os produtos comerciais.

21. NOVARTIS CONSUMER HEALTH

Pelas cópias de notas fiscais enviadas verificamos tratar-se de aquisições de produtos comerciais.

22. BOMBRIL CIRIO S. A.

Da mesma forma que a anterior todas suas aquisições referem-se a produtos comerciais.

23. PRODUTOS ALIMENTÍCIOS FLEISCHMANN LTDA

À exceção de uma aquisição de encartes as demais foram de produtos comerciais.

24. HIBORN DO BRASIL PRODUTOS INFANTIS E DO LAR S.A

Suas aquisições no período analisado foram de produtos comerciais

25. EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIO E TELÉGRAFOS

As aquisições deste cliente foram de produtos comerciais e revista sobre filatelia.

26- SINDI SISTEMA INTEGRADO DE DISTRIBUIÇÃO LTDA

Este contribuinte não atendeu a intimação tendo adquirido no período em exame encartes cuja destinação não foi para órgãos de imprensa .

27 - T V SKY SHOP S.A

A intimada informa que as compras realizadas referem-se a catálogos distribuídos por mala direta ou pela Varig e Smile, de produtos vendidos através do canal 31 da Net.

Quanto aos encartes informa que foram distribuídos pelo jornal Folha de São Paulo.

Remeteu exemplares de revistas/catálogos de venda .

28- TECHNOS DA AMAZÔNIA IND E COMÉRCIO

A empresa relacionou as compras, informando que os encartes foram confeccionados em papel LWC 60, os manuais/certificados em papel couchê 180g.

Os destinatários das notas fiscais de simples remessa são de empresas que revendem produtos technos e participariam das promoções.

29- RICARDO ELETRO DIVINÓPOLIS LTDA

Remeteu relação e cópias das notas fiscais dos encartes adquiridos, informando terem sido elaborados com papel LWC 60 e distribuídos diretamente aos consumidores nas portas de nossas filiais.

30- O M S ORGANIZAÇÃO MINEIRA DE SUPERMERCADOS

A empresa não atendeu a intimação. Foram considerados encartados os produtos cujas notas fiscais de simples remessa eram para órgãos de imprensa.

31- CASA SENDAS COMÉRCIO E INDÚSTRIA AS

A empresa relaciona as notas fiscais, identificando o produto adquirido por ela e pelo Bom Marché, a quantidade, o peso e a gramatura do papel utilizado. Informa que os produtos não são encartados e sim distribuídos porta a porta e internamente em nossas lojas.

Informa ainda que normalmente imprimem folhetos promocionais no formato de revista (acima de 8 páginas) porém a finalidade é a mesma das lâminas - divulgar os produtos que estão em promoção com o respectivo preço.

32 - IRMÃOS BRETAS FILHOS E CIA LTDA

Remeteram relação de compras de encartes e disseram que efetuam a distribuição individualizada e domiciliar e não como suplemento de publicações.

33- CEREAIS BRAMIL LTDA

A empresa relaciona as notas fiscais informando que a distribuição dos encartes foram feitos dentro das lojas. Anexa cópias de notas fiscais, exemplares de encartes e cartazes.

Pelo exposto acima, conclui-se:

- Os encartes eram em sua maioria remetidos diretamente as empresa compradoras (sede e filiais);*
- Pequena parcela deles foram remetidas para as empresa jornalísticas;*
- Uma ínfima parcela dos encartes embora remetidos para o adquirente, foram repassados a empresas de marketing para que estas providenciassem a divulgação através dos jornais;*
- Poucas empresas informaram o papel com o qual foi produzido sua propaganda e o peso dessas aquisições.*

Gozam da imunidade "...os folhetos e outros impressos de propaganda que constituam suplemento ou encarte de livro, jornais ou periódicos, desde que em quantidade não excedente à tiragem da publicação que acompanham e a ela vinculados pela impressão de seu título, data e número de edição." (art 178 , parágrafo 3º do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.

Pelo relatado, a empresa fiscalizada não atendeu integralmente a determinação legal acima citada, pois não tem controle do uso e destinação do papel imune e mesmo quando remetem produtos para serem encartados em jornais não vinculam à tiragem, à data, à edição, etc. No entanto a fiscalização convencionou que desde que os produtos de propaganda tenham sido remetidos a órgãos de imprensa ou empresas de marketing e estas os destinaram a jornais considerá-los como imunes já que o objetivo principal teria sido, em tese, alcançado.

Desta forma elaboramos o quadro demonstrativo definitivo das saídas, por cliente (quadro 2 S) que consolidou o quadro demonstrativo das notas fiscais de faturamento e correspondentes simples remessa, no qual excluímos os produtos comerciais por constituírem planilha própria, e os que, como dissemos, consideramos ENCARTADOS EM JORNAIS,

REVISTAS E PERIÓDICOS, sendo a diferença, a quantidade, em quilos de papel imune cuja utilização e/ou destinação FORAM DESVIADAS.

Para constar e produzir os efeitos legais previstos lavramos este Relatório, em quatro vias de igual teor e forma, que vai assinado por nós, Auditores Fiscais da Receita Federal, e pelo representante legal da empresa, com quem fica uma das vias."

Inconformado com a autuação acima descrita, cuja ciência ocorreu em 24/09/2002 (fls. 11 e 24), o contribuinte, através de seu representante legal, em 16/01/2002, apresenta impugnação (fls. 2.435/2.449), alegando o seguinte:

"ESDEVA EMPRESA GRÁFICA LTDA, com sede à Rua Espírito Santo, nº 95/117, Bairro Poço Rico, na cidade de Juiz de Fora - MG, CEP - 36.020-000, inscrita no CNPJ sob o nº 17.153.081/0001-62, por seu representante legal infra assinado, Sr. AFONSO RIBEIRO DA CRUZ, CPF nº 070.187.626-34, tendo sido autuada pela fiscalização da Receita Federal através das Auditoras Fiscais do Tesouro Nacional, Sras. EDNA BITTAR, matrícula nº 24.406 e MÁRCIA NETTO DE QUEIROZ, matrícula nº 18.275 que, através de Auto de Infração sem número, data de CIÊNCIA em 24/09/2002, procederam a abertura do PROCESSO nº 10640.002551/2002-04, imputando ao contribuinte Notificação de Crédito Tributário Apurado relativos aos exercícios de 1998 a 2000, inclusive, a título de Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI), VEM à ilustre presença de V.Sa., com o devido e necessário respeito e consideração e amparada nos termos da legislação em vigor, pelos fundamentos fáticos e jurídicos, pelas suas razões e alegações, nesta oportunidade apresentar a presente IMPUGNAÇÃO tempestiva. Para tanto, menciona as razões de fato e de direito que se seguem, para, ao final, requerer:

I - DOS AUTOS DE INFRAÇÃO E DO RELATÓRIO FISCAL

1) Constituído de 02 Autos, a saber:

2) De forma um pouco mais analítica, podemos destacar:

(...)

3) Os 02 (dois) Autos de Infração, foram sustentados por 02 (dois) RELATÓRIOS FISCAIS, intitulados: "RELATÓRIO FISCAL - papel importado", e "RELATÓRIO FISCAL - sobre circularização de clientes".

4) Os RELATÓRIOS FISCAIS mencionados no tópico anterior enfatizaram uma pretensa presunção de utilização de papel imune em outro fim que não seja a impressão de livros, jornais ou periódicos, no período de janeiro de 1998 a dezembro de 2000.

Alegam os Relatórios Fiscais, que "utilizando o critério de rateio elaboramos o Demonstrativo de Papel Imune Consumido em Desacordo com a Finalidade Prevista na Constituição Federal, no qual apuramos a quantidade de papel imune desviado".

Como decorrência, imputou-se o IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS e o IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO, acrescidos de Multa Proporcional de 75% (Setenta e cinco por cento) e Juros de Mora, calculados até 30 de agosto de 2002, com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente.

Como adiante comentaremos, a nosso ver, pelos procedimentos adotados pela fiscalização, entendemos que a ação fiscal teve, em sua essência e maioria, objetivo arrecadatário.

II - DO RELATÓRIO FISCAL - papel importado

1) Em seus relatórios denominados "RELATÓRIO FISCAL - papel importado", as ilustres Auditoras discorrem sobre as várias intimações fiscais lavradas, e que foram atendidas pela Impugnante, na elaboração de quadros e cálculos de rateios, para concluir, prematuramente, que "o contribuinte UTILIZOU, DE FATO, DE PAPEL IMUNE NA IMPRESSÃO DE FOLHETOS DE PROPAGANDA SOB AS MAIS VARIADAS DENOMINAÇÕES, INCLUSIVE 'ENCARTES'".

De forma simplista, as auditoras apontam no relatório que "... ao analisarmos as notas fiscais de saídas o contribuinte imprime livros, jornais, revistas – produtos imunes. Porém, sua produção expressiva é de prospectos de propaganda, sob as mais variadas formas, todos produtos "comerciais" - ou seja, dentro do campo de incidência do imposto e dentre eles OS ENCARTES, SÃO MAIORIA ABSOLUTA." (grifos nossos).

Ora, como as próprias auditoras reconheceram no item 1 (DA CONSTATAÇÃO), página 1, do Relatório Fiscal - Papel Importado, o contribuinte é editor do "Jornal Tribuna de Minas" que é o jornal de maior tiragem e circulação da Zona da Mata, que, pela própria natureza de jornal, não é o produto de maior faturamento, porém é um dos produtos, senão o maior, de maior consumo de papel imune, bem como a produção de livros e revistas.

Eis o que - disseram as auditoras: "...objetivando melhor compreender as etapas de seu processo produtivo:

Jornal Tribuna de Minas do qual é editor;

E a confecção dos demais produtos gráficos.

Na ocasião, constatamos que o contribuinte opera com grande variedade de papéis (gramagem, nacionalidade, tratamento tributário) que resultaram em grande diversidade de produtos (livros, cartazes, encartes, catálogos, revistas, impressos, etc.)"

Os procedimentos adotados pelas auditoras, nos seus critérios de rateios e deduções empreendidos, levaram em consideração única e tão somente os aspectos relacionados com as saídas e faturamentos, desprezando os aspectos de produção efetiva, como elas mesmos afirmam "... ao analisarmos as notas fiscais de saídas o contribuinte imprime..."

Assim, utilizaram somente os dados de saída e faturamento, desprezando o aspecto quantitativo da produção, que pode afetar substancialmente os critérios de rateios e deduções

adotados pela fiscalização, pois, especificamente no caso da impressão de jornal, como exemplo, não existe uma relação direta entre quilo produzido com faturamento obtido na venda do produto produzido. Todos sabemos que a maior receita na edição de jornal não é a venda do exemplar, seja para assinante ou em banca, mas sim com as publicidades e anúncios. Com isto, faturamento não é critério justo de avaliação e mensuração, inclusive da produção.

As auditoras confundem faturamento com produção, pois, ao citarem "...Porém, sua produção expressiva é de prospectos de propaganda, sob as mais variadas formas..." deixam clara esta confusão, já que foram consideradas exclusivamente as saídas pelo faturamento. Também no citado Relatório Fiscal, as auditoras demonstram esta dubiedade de interpretação (produção x faturamento), onde na página 6, item 3, DAS SAÍDAS, relatam "...a empresa emite rotineiramente nota fiscal de faturamento e quando da saída do produto, nota fiscal de simples remessa... visto que a venda de produtos de propaganda é a mais representativa do faturamento do contribuinte..."

2) Utilizando basicamente de intimação aos clientes do contribuinte, procedimento este, a nosso ver, via de regra, um tanto quanto danoso ao contribuinte, pois submete os seus clientes a constrangimentos e a exercícios de memórias, inclusive gerando receios de serem de alguma forma prejudicados, e que certamente não deixam também de alguma forma de arranhar a boa imagem da empresa fiscalizada. Mediante respostas obtidas dos clientes, a fiscalização basicamente se sustentou para, também de forma simplista, imputar notificação de crédito tributário, simplesmente entendendo que o encarte que não fora entregue diretamente aos jornais, pelo contribuinte ora impugnante (ESDEVA), seria tributado, desconsiderando outros aspectos inerentes e habituais à atividade gráfica do contribuinte, tais como:

Normalmente as compras de encartes são solicitadas por grandes empresas de outras cidades e estados, com várias filiais, sendo a maioria destas compras feitas de forma centralizada pela matriz, e por ela redistribuída às suas filiais e/ou em vários veículos jornalísticos em todo o Brasil, procedimento este cuja logística é relevantemente mais econômica, segura e inteligente do que o próprio fornecedor gráfico redistribuir para todas as destinações;

Que estes encartes, na quase totalidade dos casos, contêm estratégias empresariais que são verdadeiros segredos comerciais, que exigem precisões de datas nas suas divulgações por todo o Brasil, o que exige logística centralizada;

Que o objetivo da empresa gráfica é o de produzir o que lhe foi encomendado, da forma encomendada, e nas condições impostas pelo cliente, não se incluindo aí o objetivo de distribuição, o que, na sua grande maioria, é tarefa do próprio cliente, pelos vários motivos expostos;

Isto posto, são solicitados "encartes para jornais" e assim são produzidos e entregues.

Especificamente sobre as respostas dos clientes às intimações, trataremos mais adiante nesta mesma IMPUGNAÇÃO.

*3) No citado critério de rateio utilizado pelas auditoras no Relatório Fiscal, em sua página 12 relatam "... não tendo como identificar se o papel imune utilizado com desvio de finalidade era o **importado ou nacional**, optamos por fazer um rateio proporcional às quantidades adquiridas... ". (grifo nosso)*

Assim, a fiscalização simplesmente optou por identificar os percentuais entre papel nacional e importado adquiridos, considerando daí em diante estes percentuais como fixos e determinantes para a tributação.

Demonstraram, com isto, as Sras. Auditoras, desconhecimentos dos aspectos operacionais específicos da atividade da Impugnante, quando determinaram a quantidade de papel supostamente utilizado em outro fim que não seja a impressão de livros, jornais ou periódicos, da forma que relatam na citada página 12 do Relatório Fiscal.

Desconheceram, com isto, o bom senso operacional da produção da atividade, que sempre utiliza primeiro o papel imune importado e em segundo plano o nacional, na produção de produtos imunes.

Para efeito didático e ilustrativo, da forma que a fiscalização considerou, podemos exemplificar:

Numa aquisição de 1.000 kg de papel nacional e de 1.000 kg de papel importado, teremos um estoque global de 2.000 kg;

Num consumo de produção de 1.800 kg, para produto imune, de acordo com o critério utilizado pela fiscalização, teríamos:

Consumido 900 kg de papel nacional e 900 kg de papel importado, num consumo global de 1.800 kg, e

Um estoque final de 100 kg de papel importado e de 100 kg de papel nacional.

Pelo critério sensato efetivamente adotado pelas empresas gráficas, e a Impugnante também o adota à luz do bom senso empresarial, neste mesmo exemplo, teríamos:

Consumido 1.000 kg de papel importado e 800 kg de papel nacional, e um estoque final de 200 kg de papel nacional.

Tal procedimento, que é amplamente utilizado, reduziria relevante e legalmente a incidência da tributação sobre esta produção.

Este critério de rateio adotado pela fiscalização eleva em muito a carga tributária da operação. Assim, as auditoras fiscais deveriam ter utilizado o critério de primeiro se esgotar o estoque do papel importado para somente depois utilizar o consumo de papel nacional. Assim sendo, entendemos que este critério adotado pela fiscalização não pode prosperar.

Deve-se destacar, neste caso, que na atividade específica de uma empresa jornalística e gráfica, com muitas décadas de experiência no segmento e de mercado, com administradores

experientes e de longa vivência no ramo e na mesma empresa, o critério da inteligência administrativo-empresarial não permite que se consuma concomitantemente e na mesma proporção o papel importado e o papel nacional.

A prática desse critério administrativo sugere a aplicação correta da razão, para consumir primeiro o papel importado e tão somente depois deste esgotado, consumir o papel nacional, procedimento este que sempre foi inquestionavelmente adotado pela Impugnante, e que deveria ter sido respeitado pela fiscalização.

Dessa forma, a determinação por rateio da suposta quantidade de papel imune utilizado para outros fins, é nula e não retrata a realidade, pois foge o que ocorre na prática, uma vez que as ilustres auditoras tão somente atribuíram o percentual de rateio para cada modalidade de papel consumido.

Assim sendo, dever-se-ia considerar a quantidade de papel que foi consumida na produção no período examinado, deduzindo primeiro a quantidade de papel importado adquirido.

4) De fato, tanto para o rateio utilizado quanto para a tributação dos encartes, da forma como foram utilizados pela fiscalização, tudo se baseou na PRESUNÇÃO das auditoras, desprezando as fragilidades das PROVAS, cujo ônus caberia à fiscalização.

De fato, as Sras. Auditoras imputaram as penalidades à Impugnante, fundadas na presunção do consumo do papel imunes em outras atividades.

De Plácido e Silva em seu Vocabulário Jurídico, Editora Forense, Pág. 441, define:

"PRESUNÇÃO - Do latim praesumptio (conjuntura, idéia antecipada), é o vocábulo empregado na terminologia jurídica para exprimir a dedução, a conclusão ou a consequência, que se tira de um fato conhecido, para admitir como certa, verdadeira e provada a existência de um fato desconhecido ou duvidoso".

Ora, não há de se conformar com uma penalidade da monta como a que foi aplicada, fundamentada numa presunção que, conforme descreve De Plácido e Silva, é uma conclusão que se tira de um fato desconhecido ou duvidoso, e, portanto não sendo uma prova substancial.

O mesmo De Plácido e Silva, no Vocabulário Jurídico, página 491, esclarece:

"PROVA. Do latim proba, de probare (demonstrar, reconhecer, formar juízo de), entende-se, assim, no sentido jurídico, a demonstração, que se faz, pelos meios legais, da existência ou veracidade de fato material ou de um ato jurídico, em virtude da qual se conclui por sua existência ou se firma a certeza a respeito da existência do fato ou do ato demonstrado. A prova consiste, pois, a demonstração da existência ou da veracidade daquilo que se alega como fundamento do direito que se defende ou se contesta... A prova, por isso, constitui, em matéria processual, a própria alma do processo ou a luz que vem esclarecer a dúvida a respeito dos direitos disputados...

... E, assim sendo, juridicamente compreendida, a prova é a própria convicção acerca da existência ou não existência dos fatos alegados,

nos quais se fundam os próprio direitos, objeto da discussão ou do litígio.

Em consequência, somente há prova quando, pela demonstração, se produz uma luz suficiente para aclarar a verdade ou quando os elementos componentes da demonstração estabeleceram uma força suficiente para produzir a certeza ou convicção absoluta".

Sendo assim, há de concluir que se centrou o trabalho da fiscalização na suposta utilização de papel imune em outro fim que não seja a impressão de livros, jornais ou periódicos, apurada com vícios de essência.

5) Quanto à tributação dos "produtos comerciais" tais como folders, cartazes e catálogos de preços, entendemos correto o crédito tributário, e que o imposto não fora devidamente recolhido na época própria, simplesmente por questão administrativa de controle interno, sem nenhum intuito de sonegação, haja vista que foram transparente e claramente transcritos nas notas fiscais de acordo com as suas mais verdadeiras naturezas, onde constam, sem nenhum subterfúgio, tratarem-se de folders, catálogos, e semelhantes. Se houvesse a intenção de sonegação ou de ludibriar o Fisco, não seriam ali relacionados da forma como foram, claro e transparentemente. Assim, o crédito tributário que se referir especificamente a estes produtos denominados de comerciais, serão acatados pelo contribuinte e devidamente recolhidos aos cofres públicos. Porém, não pode admitir a simples tributação de encartes pelo processo levado a efeito pela fiscalização. As notas fiscais da impugnante retrata fielmente a verdadeira natureza de cada operação, e sempre de acordo com a solicitação do cliente. As própria auditoras atestam a lisura da impugnante na emissão de suas notas fiscais, que fica claramente demonstrada na página 11 do Relatório Fiscal, quando dizem textualmente: "... Gostaríamos de ressaltar que o contribuinte emite corretamente as notas fiscais de saída destes produtos..."

6) Aventuram-se, ainda, as auditoras fiscais, a interpretarem a imunidade tributária dada pela Constituição Federal, sem nenhuma cerimônia e de forma unilateral, sem permitir outras interpretações maiores, ao afirmarem taxativamente: "Ao consagrar a imunidade tributária para o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, visou a norma constitucional atingir objetivos de ordem cultural como instrumento de comunicação, de informação, de manifestação do pensamento, das idéias, bem como incentivar a educação pelo barateamento dos custos de produção editorial. Daí seu caráter objetivo condicionado à observância de sua destinação."

Será que seria proibitivo ou impossível de se pensar, como outros motivos maiores justificativos da concessão dessa imunidade tributária, que também não poderia ser acrescentada a facilidade de divulgação de aparelhos de televisão, de computadores para internet, de discos, de programas de ensino a distância e de cultura, através das TVs Educativas e Internet, de programas de cultura, de CDs educativos, dentre outros, constantes dos encartes, como meios para "... atingir objetivos de ordem cultural como instrumento de comunicação, de informação, de manifestação do pensamento, das idéias, bem como incentivar a educação... ". Não seria a televisão, a internet com seus CD-Rooms de livros, dicionários, informação em

tempo real, também instrumentos de comunicação, de informação, de manifestação do pensamento, das idéias, enfim, como incentivo a educação? Quem poderia, de sã consciência, imparcialidade e senso de justiça, afirmar taxativamente que não?

III - DO RELATÓRIO FISCAL - sobre circularização de clientes.

1) Neste relatório, as Ilustres Auditoras informam que intimaram os clientes a relacionar as compras efetuadas da Impugnante, no período de 01.01.1998 a 31.12.2000, portanto cerca de 3 a 4 anos depois da operação, descrevendo o produto, a quantidade, o peso, o tipo de gramatura do papel, bem como o número do documento fiscal. Solicitaram, ainda, identificar aqueles que haviam sido distribuídos na condição de suplementos ou encartes, e as suas finalidades, após decorridos cerca de 3 a 4 anos depois da operação contratada.

2) Utilizando de intimação aos clientes do contribuinte, procedimento este, a nosso ver, via de regra um tanto quanto danoso ao contribuinte, às vezes mais parecendo intimidação do que intimação, pois submete os seus clientes a constrangimentos e a exercícios de memórias, inclusive gerando receios de serem de alguma forma prejudicados, e que certamente não deixam de alguma forma de arranhar a boa imagem da empresa fiscalizada. Mediante respostas obtidas dos clientes, a fiscalização basicamente se sustentou para, também de forma simplista, imputar notificação de crédito tributário, simplesmente entendendo que o encarte que não fora entregue diretamente aos jornais, pelo contribuinte ora impugnante (ESDEVA), seria tributado, desconsiderando outros aspectos inerentes e habituais à atividade gráfica do contribuinte, tais como:

Normalmente as compras de encartes são solicitadas por grandes empresas de outras cidades e estados, com várias filiais, sendo a maioria destas compras feitas de forma centralizada pela matriz, e por ela redistribuída às suas filiais e/ou em vários veículos jornalísticos em todo o Brasil, procedimento este cuja logística é relevantemente mais econômica, segura e inteligente do que o próprio fornecedor gráfico redistribuir para todas as destinações;

Que estes encartes, na quase totalidade dos casos, contêm estratégias empresariais que são verdadeiros segredos comerciais, que exigem precisões de datas nas suas divulgações por todo o Brasil, o que exige logística centralizada;

Que o objetivo da empresa gráfica é o de produzir o que lhe foi encomendado, da forma encomendada, e nas condições impostas pelo cliente, não se incluindo aí o objetivo de distribuição, o que, na sua grande maioria, é tarefa do próprio cliente, pelos vários motivos expostos;

Que foram solicitados pelos clientes "encartes para jornais" e assim foram produzidos e entregues.

3) As respostas dadas pelos clientes viraram lei interna para a fiscalização no objetivo maior e único de tributação da ora Impugnante, mesmo que na maioria das respostas existam

dubiedades evidentes, o que pode ser verificado mediante análise imparcial das respostas e cópias das notas fiscais constantes dos anexos 01 a 08 do processo. As auditoras fiscais tributaram o contribuinte pelas notas fiscais destinadas aos clientes, sempre considerando tudo como produto comercial tributável, mesmo que descrito como encarte para jornal e não desmentido pelos clientes, numa clara evidência do espírito arrecadatório sempre presente, inclusive desconsiderando as normas claras e clássicas de que "o ônus da prova é de quem acusa", no caso a Fiscalização, e ainda que, "em caso de dúvidas, pró réu", no caso o Contribuinte.

4) Dentre as empresas circularizadas, mencionadas no relatório das Sras. Auditoras e constantes dos Anexos da Processo, podemos destacar, a título ilustrativo, que não foram observadas e nem consideradas pela Fiscalização, à luz das normas clássicas que mencionamos:

"Ressalte-se que esta empresa inicialmente informou que tais tablóides haviam sido encartados, sem especificar em qual jornal ou revista" (Auto Serviço Pague Menos Ltda); (transcrito do Relatório Fiscal)

Impressão de revistas tipo gibi, jornais informativos e semelhantes (Cia Paulista de Trens Metropolitanos);

Impressão de revista ilustrativa do programa televisivo Show do Milhão, altamente educativo, informativo e divulgador de cultura (BF Utilidades);

Revista de campanha educativa tipo Prevenção de Acidentes de Picadas de Escorpião", distribuídas gratuitamente pelo cliente (Cia. Paulista de Trens Metropolitanos);

Condiciona determinados tipos de papéis informados como peças comerciais, independente de sua efetiva solicitação e destinação pelo cliente;

Despreza informações do cliente, inclusive com cópias de documentos comprovando terem sido destinados a jornais (caso da Elmo Calçados S/A);

Considerou como verdade única e prova absoluta as respostas dadas pelos clientes, sem considerar a necessidade de exercício de memória, portanto sujeita a falhas, principalmente pelo tempo decorrido entre a intimação e a operação, as vezes de cerca de 04 (quatro) anos de defasagem;

Clientes informando que NÃO utilizaram os encartes para jornal, que ficaram provadas não serem as informações verdadeiras, inclusive com cópias de notas fiscais desmentindo a informação, provando serem questionáveis tal metodologia.

Citamos alguns exemplos, dentre outros:

- Lojas Americanas;*
- OMS - Organização Mineira de Supermercados (vide exemplos de cópias de NFs provando o contrário, no anexo 1 desta Impugnação);*
- Carrefour Com. e Ind. Ltda. (idem anexo 2);*

- SINDI - Sistema Integrado de Distribuição (idem anexo 3);
- ABC Supermercados S/A (idem anexo 4).

5) Há de se considerar que a Impugnante, quando da remessa de seus produtos, discrimina-os em suas Notas Fiscais, conforme sua natureza especificada pelo adquirente, e promovendo sua tributação, quando exigido.

Se houvesse a intenção da sonegação, não existiria a preocupação por parte da Impugnante, de emitir suas Notas Fiscais, com a especificação informada por seus clientes, e todas as Notas Fiscais seriam emitidas com a discriminação de "encarte".

O que não ocorreu, pois várias notas fiscais descreviam tratar-se de catálogos de preços, folders comerciais, etc., que são realmente tributáveis, que a Impugnante ora reconhece e concorda com a tributação.

6) A maior parte dos pedidos dos grandes clientes é feita mediante concorrência, cujos convites para participação determinam o produto a ser fornecido, fielmente retratado nas respectivas notas fiscais e plenamente aceitas pelos clientes, não tendo a impugnante o poder nem condição de fiscalizar o destino que os compradores de seus produtos dão aos mesmos.

É impossível responsabilizar o fornecedor pelo destino dado pelo comprador aos seus produtos.

7) E, ainda, porque não permitir outras interpretações maiores acerca da imunidade tributária dada pela Constituição Federal de 1988, não de forma unilateral, mas de forma mais ampla e atualizada aos dias de hoje, que não simplesmente e taxativamente: "Ao consagrar a imunidade tributária para o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, visou a norma constitucional atingir objetivos de ordem cultural como instrumento de comunicação, de informação, de manifestação do pensamento, das idéias, bem como incentivar a educação pelo barateamento dos custos de produção editorial. Daí seu caráter objetivo condicionado à observância de sua destinação." (grifo nosso)

Porque não pensar também, como outros motivos plausíveis da concessão dessa imunidade tributária, acrescentar a facilidade de divulgação das possibilidades de acesso a aparelhos de televisão, de computadores para internet, de discos de artistas, de programas de ensino a distância e de cultura, através das TVs Educativas e Internet, de CDs educativos, dentre outros, constantes dos encartes, como meios para "... atingir objetivos de ordem cultural como instrumento de comunicação, de informação, de manifestação do pensamento, das idéias, bem como incentivar a educação...". Não seria a televisão, a internet com seus CD-Rooms de livros, dicionários, informação em tempo real, também instrumentos de comunicação, de informação, de manifestação do pensamento, das idéias, enfim, como incentivo a educação? Quem poderia, de sã consciência, imparcialidade e senso de justiça, afirmar taxativamente que não?

IV - DOS AUTOS DE INFRAÇÃO

1) IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

2) IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO

Conforme o aqui exposto, discordamos da sistemática procedida pelas Sras. Auditoras e pleiteamos seja a mesma desconsiderada, posto que o ente fiscalizador considerou o valor do papel imune utilizado para outros fins que não seja a impressão de livros, jornais e periódicos de forma equivocada, uma vez que, há de se provar que grande parte dos encartes produzidos foram encartados em jornais e revistas pelos próprios clientes, inclusive pela existência de Notas Fiscais emitidas pela Impugnante, remetendo tal material a órgãos de imprensa.

Desse modo, não é justo considerar que os encartes que simplesmente não foram remetidos para jornal pela impugnante também não foram enviados para jornal pelos adquirentes dos encartes, por simples dedução baseada em simples informações de longa data.

Resta esclarecer que a Impugnante emite Nota Fiscal quando da remessa de seus produtos, discriminando os mesmos conforme sua natureza, tributando quando assim for legal e inquestionavelmente exigido.

Discordamos, também, da imputação de JUROS DE MORA ora calculados até 30 de agosto de 2002, com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, haja vista que os Tribunais Federais já se manifestaram a respeito, a favor dos contribuintes, considerando esta TAXA SELIC como impertinente e ilegal para imputação a título de juros de mora. Entenderam os Ilustres Ministros Julgadores, que a utilização da Taxa SELIC é INCONSTITUCIONAL, uma vez que essa taxa não foi criada por lei para fins tributários, mas sim criada para natureza remuneratória de títulos, e títulos e tributos são conceitos que não podem ser embaralhados.

Aplicada a TAXA SELIC há aumento de tributos sem lei específica a respeito que o obrigue, o vulnera o artigo 150, Inciso I, da Constituição Federal.

V - DO PEDIDO

Diante das inconsistências apontadas, requer a Impugnante, no mérito, seja julgado procedente a presente IMPUGNAÇÃO, para fins de se reconhecer como ilegítima a autuação e pretensão fiscal, determinando a nulidade e o cancelamento dos Autos de Infração epígrafados, por todas as razões de fato, de direito e justiça já elencados, destacando-se, dentre as demais, os critérios de rateios optativos que não retratam a realidade operacional do Contribuinte e as respostas de intimações, bem como a nulidade da aplicação da TAXA SELIC para imputação de juros de mora, como medida da mais lúdima JUSTIÇA FISCAL!"

O sujeito passivo, através da petição de fls. 2.584/2.585, solicitou a DESISTÊNCIA parcial da exigência fiscal, no que se refere ao auto de infração de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, tendo o referido crédito tributário sido

transferido para o processo nº 10640.001178/2005-17, no intuito de compor PARCELAMENTO DO PAES.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou sua decisão na ementa correspondente.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

IMUNIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. VEDAÇÃO.

Os casos de suspensão ou exclusão de crédito tributário, outorga de isenção e dispensa de cumprimento de obrigação acessória, os quais, conforme art. 111 do CTN, reclamam interpretação literal, quanto mais para os restritos casos de imunidade tributária, limitação constitucional ao poder de tributar e que merece tratamento especial na Lei maior.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

É cabível, por expressa disposição legal, a exigência de juros de mora em percentual superior a 1%. A partir de 01/01/1995 os juros de mora serão equivalentes à taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

II E IPI. PAPEL IMUNE. FINALIDADE DIVERSA.

A imunidade do papel está condicionada à sua utilização prevista na Constituição Federal.

Demonstrado que parcela do papel importado com imunidade não foi efetivamente destinado à impressão de livros, jornal ou periódico, bem como seus respectivos suplementos e encartes, tem-se por ocorrido o fato gerador dos tributos aduaneiros incidentes na sua importação, tornando-se imprescindível sua cobrança.

Configura a incidência do II e do IPI relativamente ao papel não comprovadamente consumido ou utilizado na impressão de livros, jornais e periódicos.

A imunidade do papel jornal está condicionada a sua utilização na finalidade prevista na Constituição Federal. A utilização do papel imune na edição de informes publicitários só está livre dos tributos, quando este se constituir em suplementos ou encartes de livros, jornais ou periódicos. De outra forma, a produção desses informes publicitários acarretará a cobrança dos tributos, II e IPI vinculado, não exigidos por ocasião da importação do PAPEL destinado à impressão de livros, jornais ou periódicos.

A contribuinte apresenta recurso voluntário contra decisão de primeira instância, reproduzindo, em linhas gerais, os argumentos de impugnação.

Requer, em preliminar, a nulidade do auto de infração por mais do que um motivo. Segundo entende, a autuação baseou-se apenas em presunções, sem nenhuma evidência concreta da ocorrência dos fatos acusados no relatório de fiscalização. Também por estar sendo utilizado como critério de quantificação do papel o faturamento da empresa e não o consumo do papel, já que tais dados foram extraídos das notas fiscais de saída. Nestes aspectos, pondera que o jornal não é importante fonte de faturamento, mas certamente o produto que mais consome matéria-prima. Também sustenta não ter sido levado em consideração a especificação contida nas notas fiscais emitidas, que informam na descrição das mercadorias sua destinação. Ainda por cerceamento do direito de defesa por ausência de identificação do fato gerador, falta de provas do desvio do papel e falta de prova na quantificação do volume desviado. Finalmente, pela utilização do custo médio do produto como base de cálculo dos impostos.

No mérito, alega decadência do direito da fazenda constituir o crédito tributário para todas as importações ocorridas antes de 25 de setembro de 1997, tendo em vista que prazo decadencial, em se tratando de tributos cujo lançamento se opera por homologação, inicia na data do registro da declaração de importação correspondente. Requer, ao fim, a redução da multa de 150% aplicada no auto de infração para 100% pelo fato de a fiscalização não ter demonstrado que o papel era com linhas ou marcas d'água.

Voto

Conselheiro RICARDO PAULO ROSA, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

No que diz respeito às preliminares argüidas, deve-se considerar o que preceitua o Decreto 70.235/72 e alterações posteriores no que diz respeito aos atos nulos.

Como reza a norma, devem ser declarados nulos os atos praticados e as decisões tomadas por pessoa ou servidor incompetente ou praticados com preterição do direito de defesa.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Como se depreende do texto, tem alcance restrito o comando que versa sobre o tema, ainda mais, porque, logo a seguir, o mesmo diploma legal trata de afastar a possibilidade de que as demais irregularidades, incorreções e omissões tragam esse tipo de consequência aos atos praticados no curso do procedimento.

Decreto 70.235/72

"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

Para nenhuma das deficiências acusadas na peça de defesa restou demonstrada uma das duas hipóteses consideradas necessárias para decretação de nulidade do ato, razão pela qual a solicitação não merece ser acolhida.

Contudo, em respeito ao alardeado princípio da verdade material, considerarei todos os argumentos na formação do juízo de mérito.

Passo ao mérito.

Antes de tudo, é preciso que se façam necessárias considerações a respeito do ônus da prova nos processos administrativo-tributários.



Em regra geral, considera-se que o ônus de provar recai sobre quem alega o fato ou o direito. É assim que determina a Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código do Processo Civil ao fixar responsabilidades pela comprovação do fato.

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Contudo, na relação jurídica entre sujeito passivo e o Estado, o comando legal que atribui ao autor a responsabilidade por apresentar as provas do fato constitutivo do seu direito precisa ser aplicado tendo-se em conta o modelo sob o qual tais responsabilidades são exercidas. No campo do direito tributário, é do próprio administrado o dever registrar e guardar consigo os documentos e demais efeitos que testemunham a ocorrência dos eventos cuja existência se pretende comprovar. Não sendo da natureza das relações fisco-contribuinte que o primeiro guarde consigo os documentos firmados pelo segundo e mesmo que o fato constitutivo do direito tenha sido formalmente pactuado, a comprovação depende de que o administrado seja intimado a apresentar os documentos que a lei o obriga a produzir e manter em bom estado, ou que manifeste sua vontade por meio de declaração contida em documentos previamente elaborados ou perante a própria fiscalização que a colhe a termo, ou, ainda, pela obtenção desses documentos ou verificação da ocorrência de fatos no local de funcionamento da empresa.

Em todas estas situações, a obtenção das provas depende quase sempre de que o administrado exerça em sua plenitude a função de anotar e manter em boas condições os registros contábeis e fiscais e os apresente ao fisco quando exigido. Sem essa providência, salvo algumas poucas exceções, não haverá como comprovar a ocorrência ou inoccorrência de um fato.

Isto posto, há que se admitir a premissa de que, nas relações fisco-contribuinte, a obtenção e a apresentação das provas do fato constitutivo do direito do autor - na maior parte das vezes o Fisco - depende quase sempre de o contribuinte colocá-las à disposição do fisco, sendo-lhe negado o direito de negligenciar tal função, sob pena de ser-lhe atribuída a responsabilidade pela ausência de provas no processo e, corolário, o próprio ônus de fazer prova em sentido contrário do constatado pelo Fisco.

E deve-se admitir que este modelo é o único capaz de garantir a obtenção dos resultados visados pela sociedade quando o assunto diz respeito à fiscalização tributária e aduaneira e está em perfeita harmonia com tudo o mais que consta na legislação tributária para o funcionamento desse sistema.

É o que se depreende do exame de inúmeros dispositivos presentes no Código Tributário Nacional, onde estão contidas as regras essenciais à formação do Sistema regulador da relação do Estado com o particular, no que concerne à administração tributária: o Sistema Tributário Nacional. Ele se propõe garantir o melhor desempenho da máquina estatal com o menor custo social, tanto no que tange à imposição de tributos, quanto à manutenção do aparato estatal necessário à efetivação da receita.

Foi com esse propósito que a própria estrutura necessária à fiscalização/arrecadação de tributos foi concebida pelo Código partindo de situações em que o

sujeito passivo prestaria “à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação [do lançamento] (art.147)” e/ou que o mesmo devesse “*antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa (art 150).*”; modalidades de pagamento/lançamento que, hodiernamente, compreende quase que a totalidade dos tributos administrados pela União.

Todo o arcabouço lógico desse modelo se orienta nesse mesmo sentido.

Para que seja possível efetivar um controle satisfatório dos eventos capazes de influenciar na capacidade econômica do Estado sob a forma de evasão dos recursos necessários ao financiamento da máquina pública, a legislação tributária atribui responsabilidades ao cidadão, garantindo com isso uma colaboração forçada da sociedade no esforço de arrecadação. A decorrência disso é que o administrado se vê obrigado a produzir ele próprio e manter sob sua guarda as provas das quais a administração lançará mão no processo de exigência dos tributos não recolhidos, tanto quanto é obrigado a declarar regularmente o valor dos impostos e contribuições devidos; a efetuar o auto-lançamento de tributos, dentre outros.

Tudo faz parte de um mesmo Sistema, cuja mecânica de funcionamento não prescinde desses dispositivos. E, repita-se, esse é o único modelo viável. De qualquer outra maneira, incorrer-se-ia em indesejável custo social, com vistas à manutenção de uma máquina estatal capaz de atingir todos os fatos econômicos valendo-se exclusivamente de seus próprios meios, em prejuízo de toda a sociedade.

O que se constata da leitura do relatório de auditoria fiscal é que não foi encontrado nenhum tipo de controle próprio do uso do papel imune.

A afirmação feita em letras garrafais se quer foi negada pela recorrente. Assim relatou a fiscalização fatos apurados em sua primeira visita ao estabelecimento da empresa: “*Nesta mesma ocasião fomos informados NÃO EXISTIR, NA EMPRESA, NENHUM CONTROLE INTERNO QUE CORRELACIONASSE O PAPEL UTILIZADO COM O PRODUTO CONFECCIONADO*”.

Depois, sucederam-se um sem número de intimações buscando reconstituir os controles contábeis precários da autuada, para os quais sempre a fiscalização preocupou-se em obter a ratificação da empresa, para, ao final, chegar ao resultado possível, mediante critérios razoáveis, diante de tamanha ausência de registros confiáveis.

Em resposta a isso, a recorrente requer agora a nulidade do auto de infração por ter-se baseado em presunções e por falta de provas do desvio do papel e falta de prova na quantificação do volume desviado.

Parece-me uma posição demasiado confortável para o administrado. Negligencia seus deveres, impedindo uma avaliação adequada dos fatos ocorridos e depois defende-se repudiando os critérios inadequados utilizados pela fiscalização.

Essa linha de argumentação não pode ser acolhida. Como foi dito, a instrução do processo e a obtenção da verdade real dos fatos dependem de que cada um faça a sua parte, laborando em busca da comprovação do que afirma. Se uma das partes se desincumbe dessa função, não poderá ela resolver essa deficiência acusando a outra de não ter obtido informações que ela própria tornou inacessíveis.

Neste mesmo diapasão, não prospera a reclamação em relação ao fato de a fiscalização não ter levado em consideração a especificação contida nas notas fiscais emitidas, que informariam, na descrição das mercadorias, a destinação para os fins previstos na legislação, pois ficou demonstrado que estas informações não eram fidedignas, forçando o fisco a obtê-las de outra maneira.

Por outro lado, o fato de a apuração ter sido realizada com base nas informações contidas nas notas fiscais de saída das mercadorias não confirma que as mesmas levaram em conta o valor do faturamento, em prejuízo de uma quantificação adequada (na medida em que o jornal, como afirma a recorrente, embora consuma significativa fração da matéria-prima adquirida, não representa importante fonte de faturamento). Como se extrai o relatório de fiscalização, foi considerado para quantificação do papel desviado a quantidade em quilos de mercadoria informada nestas notas fiscais e não o seu valor.

Também não foi utilizada o custo médio dos produtos como base de cálculo dos impostos, mas o preço de médio de aquisição.

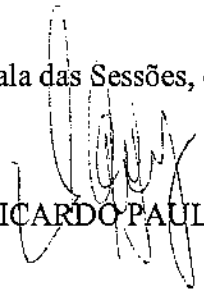
Quanto à alegada decadência do direito da fazenda constituir o crédito tributário devem ser considerados dois aspectos excludentes das pretensões da recorrente.

O primeiro deles é que o lançamento por homologação opera-se pela antecipação do pagamento. Não ocorrendo antecipação de pagamento, como no caso, já que trata-se de produto imune ao imposto, não há que se falar em homologação do lançamento, devendo a contagem do prazo iniciar no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a fazenda já poderia ter realizado o lançamento correspondente.

Além disso, no presente caso, o que se constatou foi o desvio do papel importado sem o pagamento do imposto, fato que somente pode ser apurado depois da data em que o emprego se deu em desacordo com a legislação, o que termina por deslocar a data final para o lançamento para momento bem posterior.

Finalmente, não cabe a redução da multa de 150% para 100% pelo fato de não ter sido demonstrado que o papel era com linhas ou marcas d'água, pois essa especificação é remanescente do período em que se fazia tal exigência, sendo hoje absolutamente irrelevante.

Sala das Sessões, em 17 de março de 2010


RICARDO PAULO ROSA