



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

**Processo n°** 10820.000517/2005-11  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 3803-006.750 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 12 de novembro de 2014  
**Matéria** IPI - RESSARCIMENTO  
**Embargante** EDITORA FOLHA DA REGIÃO DE ARAÇATUBA LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EFEITOS INFRINGENTES.

Admitem-se, excepcionalmente, efeitos infringentes nos embargos de declaração, para correção de premissa equivocada, na hipótese de ocorrência de *error in iudicando* decorrente da má apreciação da questão de fato e/ou de direito.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

RESSARCIMENTO. INSUMOS APLICADOS NA PRODUÇÃO DE JORNAL COM PUBLICIDADE. DIREITO AO CREDITAMENTO.

Como o jornal com publicidade se sujeita à alíquota zero do IPI, a lei autoriza o ressarcimento dos créditos apurados na aquisição de insumos aplicados em sua produção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, com efeitos infringentes, para reconhecer o direito creditório relativo aos insumos do jornal produzido pela Recorrente, sujeito à alíquota zero. Vencidos os conselheiros Belchior Melo de Sousa e Corinto Oliveira Machado, que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Hércio Lafetá Reis.

(assinado digitalmente)

Corinto Oliveira Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2/06 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/12/2014 por HELCÍO LAFETA REIS, Assinado digitalmente em 27/01/2015 p

or BELCHIOR MELO DE SOUSA, Assinado digitalmente em 16/02/2015 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Assina

do digitalmente em 08/12/2014 por HELCÍO LAFETA REIS

Impresso em 19/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Belchior Melo de Sousa - Relator

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Corinto Oliveira Machado, Hélcio Lafetá Reis, Belchior Melo de Sousa, Jorge Victor Rodrigues, Paulo Renato Mothes de Moraes e Jacques Maurício Ferreira Veloso de Melo.

## Relatório

Trata-se de processo com retorno de diligência, solicitada na Resolução nº 000.446, de 24 de abril de 2014, para que a DRF/Araçatuba juntasse cópias dos jornais editados pela Editora Folha da Região de Araçatuba Ltda.

A Interessada interpôs Embargos de Declaração interpostos contra o acórdão nº 3803-001.443, de 6 de abril de 2011, proferido por esta Turma, em que se negou provimento ao recurso, por unanimidade de votos.

A embargante declara que o referido acórdão contém **erros materiais**, consubstanciados, primeiro, nas premissas equivocadas:

a) de que os documentos de nºs 06 a 12 não teriam sido anexados à *impugnação*;

b) quanto à classificação fiscal do jornal que edita como Não tributável (NT), em virtude da imunidade objetiva prevista no art. 150, VI, "d", olvidando ser esta uma questão superada com a manifestação da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Araçatuba no Parecer SAORT 10820/52/2009, que admitira tratar-se de produto sujeito à alíquota zero.

Indica, ainda, a Embargante **omissão** quanto:

a) ao não conhecimento do argumento de *tributação com alíquota zero*;

b) à questão *mudança de critério jurídico* já não enfrentada na decisão que desprovera a manifestação de inconformidade. A Interessada obtivera decisão anterior favorável, em similar pleito, por meio do Despacho Decisório da DRF/Araçatuba que respaldou-se no Parecer SAORT 10820/52/2009, de fevereiro de 2009, em que fora reconhecido estar o jornal submetido à alíquota zero.

A *mudança de critério jurídico*, estaria configurada com a edição do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5/2006, que, ao restringir o significado do vocábulo **imunes**, constante do art. 4º da IN SRF nº 33/99, aos produtos exportados, teria modificado o entendimento do órgão, deixando de abarcar a imunidade objetiva prevista no art. 150, VI, "d", que salvaguarda os jornais da Embargante. Se assim não se entendesse, a *mudança de critério jurídico* também estaria configurada na decisão denegatória do presente pedido de ressarcimento, ocorrida em dezembro de 2009, contrária à decisão que se fundou no dito Parecer SAORT 10820/52/2009, de fevereiro de 2009

O acórdão embargado restou assim ementado:

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados IPI*

*Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005*

**RESSARCIMENTO. FABRICAÇÃO DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS (NT).**

*O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, do saldo credor de IPI decorrente da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados na industrialização de produtos, isentos ou tributados à alíquota zero, não alcança os insumos empregados em mercadorias não tributadas (N/T) pelo imposto. Súmula CARF nº 20.*

Os embargos foram submetidos a exame de admissibilidade e foram admitidos.

As questões trazidas nestes embargos foram apreciadas, no processo nº 10820.000723/2006-11, desta mesma pessoa jurídica, em 06 de abril de 2011, e rejeitadas no voto condutor proposto pelo Relator. Contudo, foi vencido na votação, pelo encaminhamento que restou consignado no voto vencedor, reconhecendo a **omissão** relativa à análise das imagens dos jornais editados - apresentados na defesa como constantes às fls. 06 a 12, dos autos -, as quais, no entender da Embargante, se prestariam como prova de que o jornal que produz está sujeito à alíquota zero e, conseqüentemente, do direito ao ressarcimento pleiteado.

Em decorrência, deu-se a estes embargos o mesmo encaminhamento do voto vencedor naquele processo, tendo em vista o entendimento da maioria da Turma conferir à Embargante o exercício da mais ampla defesa. O sucinto voto restou vazado nos termos a seguir:

*Com efeito, os embargos preenchem os requisitos para sua admissibilidade, conforme a análise procedida no exame prévio, portanto deles conheço.*

*Vez que o entendimento da Turma no processo nº 10820.000723/2006-11 foi garantir o amplo exercício da defesa da Contribuinte tendo considerado imprescindível a apreciação da prova consubstanciada nas folhas do jornal, concebo que os demais processos, tal qual este idênticos na matéria tributária em foco e contingentes do mesmo elemento de prova, não podem ter destino diverso daquele que caminha na frente.*

*Em vista do exposto, nos termos do art. 18, I, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, veiculado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, voto por converter o julgamento em diligência, para que a DRF/Araçatuba anexe as cópias de jornais digitais do modo como o procedido no processo nº 10820.000723/2006-11, preferencialmente as originais, e na hipótese de não sê-lo informar se as que forem anexadas são similares às que originalmente foram juntadas na manifestação de inconformidade, no que concerne à forma de apresentação da publicidade. Após a providência, dê-se ciência à Contribuinte*

*para que se manifeste no prazo de 30 dias, conforme art. 35, I, do Decreto nº 7.574, de 2011.*

A diligência foi atendida e a DRF/Araçatuba fez anexar as imagens às fls. 269/318

É o relatório.

### **Voto Vencido**

Conselheiro Belchior Melo de Sousa, Relator

Reitere-se, conforme acima relatado, que este Relator foi vencido no voto proposto no acórdão embargado. Adite-se, ainda, que o voto condutor da Resolução, subscrito por este Relator, teve por motivo propiciar a concretização do exercício à ampla defesa da Contribuinte, na forma como anteriormente considerado necessário no processo nº 10820.000723/2006-11, por maioria dos votos da Turma.

#### **Erro material acerca dos anexos ausentes, de folhas 06 a 12**

Quanto ao erro material de que as folhas 06 a 12, do processo - correspondentes a imagens do jornal demonstrando sua periodicidade e publicidade, tendente a comprovar sua sujeição à alíquota zero -, não haviam sido anexadas, de fato foi assim afirmado, ao tempo em que referiu que o recurso voluntário não mais fez referência a elas como argumento de sua defesa.

Suprida de forma plena esta lacuna da instrução, com a anexação de folhas do jornal, fls. 269/318, fica sem efeito este questionamento, cabendo apreciar-se o juízo que podem produzir.

#### **Erro material quanto à classificação fiscal do jornal como “NT”**

Mesmo à luz das imagens dos jornais anexadas, comprovando a veiculação de publicidade em seu corpo e sua periodicidade de seis dias por semana, sustento o entendimento de que estas características não desnaturam a sua identidade básica de ser um produto “NT”, e não o remetem, por isso só, para a classificação correspondente à alíquota “zero” na TIPI.

49.02	JORNAIS E PUBLICAÇÕES PERIÓDICAS, IMPRESSOS, MESMO ILUSTRADOS OU CONTENDO PUBLICIDADE	
4902.10.00	-Que se publiquem pelo menos 4 vezes por semana	NT
	Ex 01 - Com publicidade	0

Ancoro este entendimento no que foi assentado no julgamento do RE nº 213.094, cujo relator foi Min. Ilmar Galvão, e em seu voto cita Aliomar Baleeiro, em que o grande mestre destaca a importância de assegurar a imunidade ao papel e aos órgãos de imprensa, tendo em vista inviabilizar a ação de governos tendentes a obstruir a divulgação de novas ideias, de abafar a voz da imprensa, por meio da tributação. Veja-se a menção:

*"Na verdade, foi o controle exercido pelo Governo, durante o Estado Novo, por meio da tributação, do consumo de papel de imprensa e, por esse meio, da divulgação de novas idéias, que levou o constituinte de 1946 a, cautelosamente, assegurar a imunidade desse insumo, inviabilizando medidas da espécie, de parte dos governantes. "Estava muito recente a manobra ditatorial de subjugar o jornalismo por meio de contingentamento do papel importado. E em país da vizinhança, a imitação do mau exemplo procurava abafar a voz independente de um dos mais reputados órgãos da imprensa sul-americana", observa Baleeiro (Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar, Rio, 1960; p.192)."*

No corpo do seu voto, defende o detrimento do erário para patrocinar o estímulo e amparo à educação, à cultura e à livre manifestação da crítica. Vejo que a estes papéis presta-se a edição da Folha de Araçatuba, nada obstante venha, ao fim, obter lucro, enquanto empresa, evento que não se incompatibiliza com o desenvolvimento destes fins precípuos do seu produto:

*Presentemente, com a consolidação do regime democrático e a superação da fase de absoluta dependência externa do abastecimento do papel de imprensa, a franquía já não pode ser vista como um meio de evitar restrições impostas pelos governantes à livre manifestação da crítica, por meio da utilização do imposto para objetivos extrafiscais.*

*Na aplicação da norma, por isso mesmo, não se pode perder de vista o caráter, que tem, de instrumento de amparo e estímulo à educação e à cultura, evitando-se, por essa forma, interpretações suscetíveis de desvirtuar essa finalidade, em detrimento do erário.*

*De ver-se, por isso, que não há de ser estendida a imunidade a veículos de comunicação escrita voltados a interesses propagandísticos, de exclusiva índole comercial, ainda que distribuídos em forma de encarnes em jornais e periódicos, como o de que tratam estes autos.*

Entendo que a classificação por que luta a Embargante, a *alíquota zero*, deve ser aplicada os produtos impressos provenientes dos veículos de comunicação marcados pelo preponderante interesse publicitário, de exclusiva índole comercial, e, relativamente aos jornais, distribuídos em forma de encartes. Sob este prisma, a classificação genérica da notação "NT" é que corresponde ao jornal "Folha de Araçatuba".

Assim, não considero ter havido erro material no acórdão do recurso voluntário em ter feito todo o seu juízo em torno do produto como sendo imune. O que se deu na decisão foi a valoração jurídica dos fatos.

### **Mudança de critério jurídico**

Ao fazer a valoração acima referida, o acórdão do recurso voluntário confirmou a decisão de piso, aplicando de forma sumária a Súmula nº 20 do CARF, e, de fato, deixou de se debruçar na questão posta de mudança no entendimento da Administração.

Ao visualizar o produto como imune, entendeu-se, de fato, ser dispensável arrazoar sobre a hipótese de ele não estar enquadrado na alíquota zero. Do que, não se pode, razoavelmente, dizer que a matéria não foi atacada.

Tenho que o ADI nº 5/2006 não modificou o entendimento da RFB manifesto na regulamentação do crédito básico de IPI e do direito ao ressarcimento do saldo credor, pela IN SRF nº 33/99. Isso porque se o termo "*imunes*" utilizado na instrução normativa pretendesse abarcar todo o espectro de não incidência constitucional, estaria criando um direito sem fundamento de validade no art. 11 da Lei nº 9.779/99, que não fizera tal inclusão, e por ela veio a ser regulamentado.

E o que se pode dizer do despacho decisório resultante do Parecer SAORT 10820/52/2009? Ali, o que se tem é que a Autoridade Administrativa subsumiu a produção dos jornais Folha de Araçatuba à norma de incidência que os classificava na alíquota zero. Isso deu-se em fevereiro de 2009. Na decisão neste processo, ocorrida em dezembro de 2009, a Autoridade valorou o fato jurídico daquela produção não mais pela norma anterior, e subsumiu-o, então, à norma de imunidade. Erro na aplicação da lei para a construção do ato administrativo.

Isto não se confunde com o disposto no art. 146 do CTN<sup>[1]</sup>. Com Alberto Xavier concebo que "[...] a mudança de critério jurídico ocorre em duas situações distintas: uma primeira, consiste na substituição, pelo órgão de aplicação do direito, de uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer delas seja incorreta; uma segunda, consiste na substituição de um critério por outro que, alternativamente, a lei faculta ao órgão do Fisco, como sucede no caso de arbitramento do lucro das pessoas jurídicas"<sup>2</sup>.

De sorte, então, que nas decisões antecedentes não houve mudança de interpretação da norma de incidência.

Por outro giro, ainda que se entendesse tratar-se de mudança de critério jurídico, a decisão neste processo poderia ser tocada na forma como produzida, porquanto:

a) não estaria reformando a decisão anterior, subvertendo direito adquirido e ato jurídico perfeito;

b) o pedido de ressarcimento, mercê da apreciação e decisão da Administração Tributária, configurava apenas expectativa de direito, não se conformando ao tempo da decisão, dezembro de 2009, em situação jurídica plenamente constituída, hipótese que impede a aplicação retroativa de novo critério jurídico.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

<sup>1</sup> Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

<sup>2</sup> XAVIER, Alberto. Do lançamento: teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário. São Paulo: Forense, p.254.

(assinado digitalmente).

Belchior Melo de Sousa.

## Voto Vencedor

Conselheiro Hécio Lafetá Reis – Redator designado

Tendo sido designado pelo Presidente da Turma para redigir o voto vencedor do presente acórdão, passo a expor os fundamentos que embasaram o entendimento adotado.

Compulsando os autos, é possível constatar que as premissas do acórdão embargado não se sustentam em face dos elementos fáticos amplamente destacados.

Conforme restou comprovado, o contribuinte produz **jornais impressos com publicidade** classificados no capítulo 49 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, posição 4902.10.00.

De acordo com a TIPI<sup>3</sup>, os jornais e os periódicos se classificam na posição 49.02, sendo identificados como não tributáveis (NT) as publicações com expedição igual ou superior a quatro vezes por semana (4902.10.00), assim como outras da mesma espécie (4902.90.00), **excetuando-se aquelas com veiculação de publicidade** (Ex 01), às quais se aplica a **alíquota zero**.

Como o Embargante produz jornal com publicidade, produto esse que se sujeita à alíquota zero do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), a ele é permitida a utilização de saldo credor do IPI, nos termos previstos no art. 11 da Lei nº 9.779/1999, *verbis*:

*Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda. (grifei)*

Destaque-se que, diferentemente do alegado no voto vencido, os veículos de comunicação marcados pelo preponderante interesse publicitário, os quais não se confundem com os “jornais com publicidade”, não se classificam no Ex 01 da posição 49.02.10.00, pois, de acordo com a Nota 5 do Capítulo 49 da TIPI, as publicações consagradas essencialmente à publicidade, como brochuras, prospectos, catálogos comerciais, propagandas etc., se classificam na posição 49.11 da TIPI, sujeitando-se, também, à alíquota zero.

Nesse sentido, o Ex 01 da posição 49.02.10.00 da TIPI se refere aos jornais publicados ao menos quatro vezes por semana que contenham publicidade em seu corpo, sendo essa, portanto, a classificação a ser aplicada ao jornal editado pelo Embargante.

Como se trata de produto sujeito à alíquota zero, o art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, autoriza o pedido de ressarcimento do IPI incidente nas aquisições de insumos aplicados em sua produção.

Por fim, resta perquirir acerca da possibilidade de manejo dos Embargos de Declaração com efeitos modificativos ou infringentes.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ)<sup>4</sup>, bem como o Supremo Tribunal Federal (STF)<sup>5</sup>, admitem efeitos modificativos dos embargos de declaração em casos excepcionais, “para correção de premissa equivocada”, dada a ocorrência de *error in judicando*, “decorrente da má apreciação da questão de fato e/ou de direito”.

Eis o teor de parte da ementa do acórdão decorrente do julgamento do REsp nº 891.268:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ARTIGOS 535 E 536, DO CPC. ATRIBUIÇÃO DE EFEITOS INFRINGENTES. EXCEPCIONALIDADE. ACÓRDÃO REGIONAL QUE ATESTOU A OCORRÊNCIA DE ERRO NO JULGAMENTO. IMPOSTO DE RENDA. LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO. AUTUAÇÃO COM BASE EM DEMONSTRATIVOS DE MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. POSSIBILIDADE. LEI 8.021/90 E LEI COMPLEMENTAR 105/2001. APLICAÇÃO IMEDIATA. EXCEÇÃO AO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE.*

*1. Os efeitos modificativos dos embargos de declaração são admitidos, em casos excepcionais, para correção de premissa equivocada, sobre a qual se tenha baseado o decisum embargado, como ocorreu, in casu, conforme reconhecido pelo próprio Tribunal de origem que, em sede de aclaratórios, observada a prévia intimação da parte embargada, procedeu à reforma do julgado (proferido em 08.06.2004), que apreciara a causa (intentada em 11.02.1994) à luz do artigo 38, § 5º, da Lei 4.595/64 (revogado pela Lei Complementar 105/2001), olvidando-se do disposto nos artigos 6º e 8º, da Lei 8.021/90, incorrendo em **manifesto error in judicando, decorrente da má apreciação da questão de fato e/ou de direito** (Grifei)*

Se no Poder Judiciário, em que o princípio dispositivo é a regra, se aceita o manejo dos embargos de declaração com efeitos modificativos, muito mais se deve acatá-los no processo administrativo, este regido, dentre outros, pelo princípio da verdade material.

Uma vez que o acórdão embargado foi prolatado com base em premissas inconsistentes, todo o seu conteúdo se mostrou sem base firme ou razão sólida que o sustente, evidenciando-se o erro material e/ou a omissão apontados pelo Embargante, uma vez que a Turma Especial equivocou-se em relação à materialidade do objeto sobre o qual se controverte no processo.

<sup>4</sup> REsp 891268, 1ª Turma, julgamento 06/08/2009, relator Ministro Luiz Fux; EDcl no AgRg no AI 852.914, 3ª Turma, julgamento 07/10/2008, relator Ministro Sidnei Beneti etc.

<sup>5</sup> ED RE 478.410, julgamento 15/12/2011, relator Ministro Luiz Fux; AgR-ED RE 650.148, julgamento 06/12/2011, relator Ministro Ricardo Lewandowski etc.

Processo nº 10820.000517/2005-11  
Acórdão n.º **3803-006.750**

**S3-TE03**  
Fl. 339

---

Diante do exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL aos embargos, com efeitos infringentes, para reconhecer o direito creditório relativo aos insumos do jornal produzido pela Recorrente sujeito à alíquota zero.

Esclareça-se que o provimento apenas parcial se deve ao fato de que, nesta decisão, está sendo reconhecido apenas o direito creditório na perspectiva do direito material, encontrando-se pendente a apuração dos valores dos créditos que serão objeto de ressarcimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Redator designado