



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10940.000810/2001-99
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-010.312 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 16 de junho de 2020
Recorrente MIGUEL FORTE INDUSTRIAL S.A. - PAPEIS E MADEIRAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 10/10/1997 a 20/03/2000

SUSPENSÃO DO IMPOSTO. REMESSA. PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS. PROVA DO INTERNAMENTO DO PRODUTO.

Não cumpridas as condições constantes do RIPI/98 para manter a suspensão do IPI, correto o lançamento da exigência do referido imposto.

IMUNIDADE. PAPEL DESTINADO IMPRESSÃO DE LIVROS, JORNAIS E PERIÓDICOS.

Cessa-se a imunidade do papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos quando vendido a pessoas que não são empresas jornalísticas, nem editoras ou estabelecimentos distribuidores do fabricante.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 202-18.718**, de 12/02/2008 (fls. 307/325), proferida pela Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes/MF, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Do Auto de Infração

Trata este processo de Auto de Infração para exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados (**IPI**), no período de apuração (PA) de 10/10/1997 a 20/05/1998 e 20/03/2000.

O contribuinte remeteu, para a Zona Franca de Manaus (ZFM), amparado nas Notas Fiscais nº 23744 e 23746 e 23749 e 23752, com suspensão do IPI, produto classificado no código 4810.29.00 da TIPI (Decreto nº 2.092, de 1996 - TIPI/1996), alíquota de 12%, não tendo comprovado a posterior internação do produto na ZFM, o que motivou o lançamento de ofício. Afirma a Fiscalização que os adquirentes que receberam os produtos não são empresas jornalísticas, nem editoras, mas, sim, comerciantes atacadistas ou varejistas. À vista das irregularidades, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 163/169 para formalizar a exigência do IPI, acrescido de juros de mora e da multa de ofício (75%).

Da Impugnação e Decisão de Primeira Instância

O contribuinte foi cientificado do lançamento e apresentou a Impugnação de fls. 173/188, alegando em resumo, que:

- embora seja verdade que o sistema de controle e acompanhamento não registre a internação na ZFM, dos produtos referentes as Notas Fiscais e 23744, 23746, 23749 e 23752, foram anexadas à impugnação cópias das primeiras vias das notas, nas quais existe carimbo de recepção da Secretaria da Fazenda do Estado do Amazonas, Posto Fiscal Portobrás (Manaus), cópia do Conhecimento de Transporte Aquaviário de Cargas nº 26545 e do Protocolo de Ingresso de Mercadoria Nacional;

- quanto às saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, sem lançamento do IPI, a auditora desconsiderou que o papel remetido pelo impugnante foi fabricado especificamente para o citado fim, com características próprias a essa finalidade;

- sustenta que o enquadramento legal possível seria exclusivamente no art. 150, VI, V, da CF, e não em artigos do RIPI, de 1982, editado sob a égide da ordem constitucional anterior. Por fim, requer o cancelamento do Auto de Infração.

A DRJ em Porto Alegre (RS), apreciou a Impugnação e, em decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3.006**, de 24/10/2003, (fls. 207/249), considerou procedente o lançamento, para manter integralmente a exigência formalizada no Auto de Infração.

Assentou que (a) o internamento do produto na ZFM é comprovado por documento emitido pela SUFRAMA, contendo os dados da nota fiscal por meio da qual foi promovida a remessa e (b) é descabida a imunidade do papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos quando vendido a pessoas que não são de empresas jornalísticas, nem editoras e tampouco estabelecimentos distribuidores do fabricante.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª instância, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 229/249, requerendo o provimento do recurso, alegando basicamente que:

(i) que fez prova do internamento das mercadorias na ZFM por meio da 1ª via das notas fiscais nas quais constam os carimbos de recepção pela SEFAZ/MANAUS-AM, Posto Fiscal PORTOBRÁS;

(ii) que faz jus à imunidade prevista no art. 150, VI, "d", da CF, uma vez que as empresas adquirentes do papel firmaram compromisso de que as mercadorias seriam destinadas única e exclusivamente a empresas editoras de livros, jornais e periódicos;

(iii) o enquadramento legal utilizado pela fiscalização está incorreto, acarretando a nulidade do auto de infração;

(iv) a imunidade visa o produto e sua destinação, só podendo ser cassada mediante prova incontestável de desvio de finalidade;

(v) ainda, no caso da imunidade, deve ser aplicado o art. 35, §1º, I, do RIPI182, uma vez que a responsabilidade pela destinação do produto passou para o adquirente.

Decisão recorrida

Em apreciação do Recurso Voluntário, foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 202-18.718**, de 12/02/2008 (fls. 307/325), proferida pelo Segundo Conselho de Contribuintes/MF, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Na decisão, a Turma entendeu que não foram cumpridas as condições constantes do RIPI para manter a suspensão do IPI; que não há que se falar em incorreção do enquadramento legal e cessa-se a imunidade do papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos quando vendido a pessoas que não são empresas jornalísticas, nem editoras ou estabelecimentos distribuidores do fabricante.

Recurso Especial do Contribuinte

Cientificada do **Acórdão 202-18.718**, de 12/02/2008, o Contribuinte apresentou Recurso Especial de divergência (fls. 337/365), apontando o dissenso jurisprudencial que visa a rediscutir o entendimento firmado pelos julgadores quanto as seguintes matérias: **(i)**- da comprovação do internamento de mercadoria na Zona Franca de Manaus (ZFM) e **(ii)**- da imunidade das vendas de papel efetivadas pela Contribuinte.

Defende que tendo em vista o dissídio jurisprudencial apontado, requer que seja admitido o Recurso Especial e, no mérito, seja-lhe dado provimento, para reformar o acórdão recorrido, cancelando-se a exigência fiscal.

Em relação à matéria **internamento de mercadoria na Zona Franca de Manaus**, para comprovar o dissenso foi apontado, como paradigma, o Acórdão nº 201-80.703 e alegado que a prova da internação das mercadorias remetidas com suspensão do imposto à Zona Franca de Manaus, para efeito da configuração de hipótese de isenção, pode ser realizada – a qualquer tempo – por meio da apresentação de declarações de ingresso da ZFM. Já, em relação à

matéria **imunidade das vendas de papel efetivadas pela Recorrente**, para comprovar o dissenso foi apontado, como paradigma, o Acórdão nº 202-16.308 e alegado que o ônus probante da efetividade da destinação diversa daquela que concede a imunidade é do Fisco.

Cotejado os Acórdãos confrontados, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF, reconheceu as divergências apontadas e, com base no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial de fls. 952/956, **deu seguimento** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

Devidamente cientificada do **Acórdão 202-18.718**, de 12/02/2008, do Recurso Especial do Contribuinte e do Despacho de sua análise de admissibilidade, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões de fls. 958/968, que em resumo, pugna para que seja negado provimento ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte. Conclui que, “(...) *Por todo o exposto, temos que, de fato, a Recorrente não se enquadra dentre as previsões legais de imunidade mencionadas, razão pela qual fica evidenciada a necessidade de manutenção do acórdão recorrido e a consequente rejeição dos pedidos recursais*”.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial do Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho do Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF (fls. 952/956), com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto, como explico adiante. Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. No mérito, cinge-se a controvérsia quanto as seguintes matérias: **(i)**- da comprovação do internamento de mercadoria na Zona Franca de Manaus (ZFM) e **(ii)**- da imunidade das vendas de papel efetivadas pela Contribuinte.

(i) Da comprovação do internamento de mercadoria na Zona Franca de Manaus.

A discussão travada no presente tema perpassa, inicialmente, pela não comprovação (provas) do internamento de mercadoria na Zona Franca de Manaus (ZFM).

A contribuinte se insurge asseverando que apresentou como prova do internamento dos produtos na ZFM, cópias simples das primeiras vias das respectivas notas fiscais com carimbo de recebimento da Secretaria de Fazenda em Manaus (AM). “(...)

apresentou prova que também e hábil para tanto, apresentou as notas fiscais devidamente vistas pelo Posto Fiscal da Secretaria da Fazenda do Estado do Amazonas, o conhecimento de transporte e o protocolo de ingresso de mercadoria nacional”. “(...) privilegiando-se, portanto, a verdade formal, em detrimento da verdade material que deve ser perseguida no processo administrativo”.

De outro lado, o Acórdão recorrido, assentou que as cópias das notas fiscais apresentadas pela contribuinte (fls. 191/200 e 253/257), por si só não são hábeis a comprovar o internamento dos produtos na ZFM, por expressa disposição do disposto no RIPI/98.

Pois bem. A suspensão e a comprovação da finalidade encontravam-se previstas nos arts. 61, 66 e 67 do RIPI/98 (Decreto nº 2.637, de 1998):

Prova de Internamento de Produtos

"Art. 61. A remessa dos produtos para a ZFM far-se-á com suspensão do imposto até a sua entrada na mesma, quando então se efetivará a isenção de que trata o inciso III do art. 59.

(...).

Art. 66. **Considera-se formalizado o internamento de produtos na ZFM com a emissão, por parte da SUFRAMA, de listagem, emitida por processamento eletrônico de dados, contendo relação das notas fiscais por meio das quais foram promovidas as remessas.**

(...).

§2º. **O internamento do produto na ZFM será comprovado pela inclusão, na listagem a que se refere este artigo, dos dados da nota fiscal por meio da qual foi promovida a remessa.**" (Grifei)

Art. 67. A cada três meses, a SUFRAMA expedirá e encaminhará aos remetentes documento contendo relação das notas fiscais relativas aos produtos que tenham sido regularmente internados na ZFM

Parágrafo único. O contribuinte remetente deverá conservar, pelo prazo de cinco anos o documento comprobatório de que trata este artigo juntamente com os documentos mencionados no § 2º do art. 323.

No caso sob análise, conforme bem asseverado pelo voto condutor, a Contribuinte não cumpriu com rigor os ditames dos artigos do RIPI/98 acima, em vigor à época dos fatos, cuja consequência foi a recusa do reconhecimento da isenção, em face da não comprovação da internação das mercadorias. Veja-se trecho reproduzido:

*“(...) Outrossim, não bastasse o documento apresentado não ser suficiente, o fato de constar dele o recebimento pela SEFAZ/Manaus também não se presta a comprovar o internamento dos produtos naquela região, conforme o §2º do art. 66 acima reproduzido, **tal prova se faz somente pela listagem emitida pela Suframa constando as notas fiscais.***

Se as notas, como afirma a contribuinte, por motivo "desconhecido" não constam do sistema da Suframa, esclareça-se que uma declaração prestada por aquele órgão tem fé pública e seria suficiente para comprovar o internamento do produto, contudo, nenhuma providência no sentido de esclarecer a inexistência das notas fiscais no relatório foi tomada pela contribuinte. (Grifei)

É fato que, qualquer benefício que reduza o ingresso de divisas nos cofres públicos deve ser interpretado restritivamente, ou seja, a interpretação deve ser literal, conforme disposto no art. 111, inciso II e 176, do CTN, pois sempre implicam renúncia de receita.

Quanto a prova, a regra acerca da distribuição do ônus da prova no ordenamento jurídico pátrio encontra previsão no art. 333 (atual art. 373) do Código de Processo Civil, *verbis*:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

(...).

A norma extraída deste dispositivo determina que o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito incumbe ao autor. Aplicada ao contexto da isenção tributária, tem-se que compete ao contribuinte produzir a prova da certeza e liquidez do crédito que alega ter perante o Fisco.

Há que ser ressaltado que, no caso concreto, na busca da verdade material, o contribuinte foi intimado pela Fiscalização, conforme consta do Termo de Intimação Fiscal de fl. 23, a apresentar o comprovante de internamento emitido pela SUFRAMA, de todas as saídas com suspensão do IPI para a ZFM e Amazônia Ocidental, no PA: outubro de 1997 a agosto de 2000, tendo ele deixado de juntar nos autos as provas definidas nos citados artigos do RIPI/98.

Por fim, independentemente da causa, o fato é que o contribuinte não apresentou, os elementos probatórios exigidos na legislação do IPI para a comprovação da certeza e liquidez do suposto direito, o que impede o deferimento da isenção, sobretudo em face do princípio da indisponibilidade do interesse público.

Desta forma, entendo correto o Acórdão recorrido, uma vez que as simples cópias das notas fiscais juntadas, por não serem documentos hábeis exigidos para comprovar o internamento na ZFM, não podem ser aceitas para ilidir a exigência do IPI suspenso, formalizada neste processo, a qual deve ser mantida.

Portanto, nega-se provimento ao Recurso Especial interposto pela Contribuinte, nesta matéria.

(ii) Da imunidade das vendas de papel efetivadas pela Contribuinte.

Conforme demonstrado pela Fiscalização, a contribuinte não recolheu o IPI devido sobre o papel comercializado sob a alegação de que se destinava à impressão de livros, jornais e periódicos, e nesse sentido, enquadrada estaria na condição de imune.

Assim, o lançamento se deu em razão de ter a contribuinte descumprido as condições da imunidade destinando papel para pessoas diferentes das relacionadas na legislação.

A decisão recorrida, manteve o lançamento (de IPI) incidente sobre a saída de papel imune sob o argumento de que a contribuinte deu saída ao papel à empresa que não se dedica à impressão de livros, jornais e periódicos, ou empresas jornalísticas ou editoras, considerando-se devido o IPI no momento desta saída.

Pois bem. A imunidade é assim, uma limitação da competência tributária. É chamada de “não-incidência qualificada ou especial”, pelo fato de que impede a instituição de tributos por determinação constitucional.

A Constituição Federal, no art. 150, VI, estabeleceu que:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - instituir impostos sobre:

(...)

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.”

Sobre a imunidade tributária assim dispõe o art. 18 do Decreto nº 87.981, de 1982:

Art. 18. Goza de imunidade, nos termos do artigo 19, inciso **III**, alínea “d”, da Constituição, o papel destinado a impressão de livros, jornais e periódicos.

§1º Cessará a imunidade quando o papel for consumido ou utilizado em finalidade diversa da prevista neste artigo, **ou encontrado em poder de pessoas diferentes de empresas jornalísticas, editoras ou impressoras**, bem como dos importadores, licitantes ou fabricantes, ou de estabelecimentos distribuidores do fabricante do produto.

§2º A Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer cautelas especiais a serem cumpridas pelas firmas ou estabelecimentos

Também em nível infralegal, há que ser verificado o disposto no art. 178 do Decreto nº 91.030, de 1985, cujo teor é o seguinte:

Art. 178 - Somente será objeto de isenção o papel importado:

I – por pessoa física ou jurídica **que explore a atividade da indústria de livro, jornal ou outra publicação periódica que vise precipuamente fins culturais, educacionais, científicos, religiosos, assistenciais e semelhantes** (Decreto Lei nº 37/66, art. 16);

(...)

§ 1º - A **isenção não abrange publicação que contenha, exclusivamente, matéria de propaganda comercial** (Decreto lei nº 37/66, art. 16).

§ 2º - O **papel de imprensa objeto de isenção do imposto não poderá ser utilizado** (Decreto lei nº 37/66, art. 16, § 3º):

I – **em catálogos, listas de preços e publicações semelhantes;**

II – **em jornais e revistas de propaganda;**

III – em livros em branco ou simplesmente pautados ou riscados.

§3º (...). (Grifei)

Como bem ressaltado pela Fazenda Nacional em suas contrarrazões, “Nota-se que a legislação pátria atinente à matéria, informa claramente que a imunidade tributária relativa a livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão visa garantir a liberdade de pensamento e o desenvolvimento da cultura. Não por outra razão, estabelece como óbice as hipóteses acima enumeradas, dentre elas a não concessão do benefício para catálogos e publicações semelhantes, além de revistas de propaganda”.

Nesse diapasão, consta dos autos que a contribuinte não recolheu o IPI devido sobre o papel comercializado sob a alegação de que se destinava à impressão de livros, jornais e periódicos, e nesse sentido, enquadrada estaria na condição de imune.

A Contribuinte em seu Recurso Especial, argumenta que: “(...) Desse modo, ao manter a tributação exigida no auto de infração atacado com relação às vendas de papel imune, com base em deduções e inferências sobre um suposto desvio de finalidade no uso do papel comercializado, o v. acórdão recorrido está a divergir de outros julgados, dentre os quais se destaca o acórdão nº 202-16.308 (doc. nº 04), proferido nos autos do processo nº 11817.000278/2001-98, de cuja leitura deflui claro que é ônus do Fisco provar que houve desvio

da finalidade que justifica a imunidade, não se admitindo, portanto, tributação baseada em presunções e inferências de desvio de finalidade”.

No entanto discordo da Contribuinte. Sobre essa questão de prova, desta forma restou asseverado pelo voto condutor no Acórdão recorrido:

“Ocorre que, de acordo com os contratos sociais juntados aos autos, **as empresas que receberam o referido papel não eram empresas jornalísticas, editoras ou impressoras, mas sim comerciantes/revendedoras.** O que se infere, portanto, é que houve desvio do destino do papel dado pela própria contribuinte, que deixou de cumprir a legislação pertinente (art. 30, VIII, do Decreto nº 87.981, de 1982)” (...):

VIII - no início do consumo ou 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 artigo 18, ou na saída, do estabelecimento que os tenha industrializado por encomenda, sejam por este adquiridos.

E desta forma arremata:

“(…) Nem se diga que as empresas adquirentes prestaram declarações se comprometendo a destinar o papel a empresas jornalísticas, editoras ou impressoras, **uma vez que é a recorrente a contribuinte do IPI.** Isso porque, nos termos dos arts. 19, I e 22, IV, do Decreto nº 87.981/82, bem como arts. 121 e 123 do CTN, era quem possuía relação pessoal e direta com a situação que constituía o respectivo fato gerador (industrialização/remessa/venda)”.

Quanto a reclamação de que o Fisco deveria ter provado a utilização do papel em finalidade diversa da impressão de livros, jornais ou periódicos, para exigir o IPI, está equivocado, diante da objetividade da presunção dos dispositivos transcritos (quanto às remessas de papel, com imunidade), o art. 40 da Lei nº 9.532, de 1997, que assim dispõe:

Art. 40. Considera-se ocorrido o fato gerador e devido o IPI, no início do consumo ou da utilização do papel destinado a impressão de livros, jornais e periódicos a que se refere a alínea "d" do inciso VI do art.150 da Constituição, em finalidade diferente destas **ou na sua saída do fabricante, do importador ou de seus estabelecimentos distribuidores, para pessoas não sejam empresas jornalísticas ou editoras.** (Grifei)

Reforço que tal disposição se acha consolidada no disposto no §1º do art. 18 do Decreto nº 87.981, de 1982 (RIPI), já acima transcrito neste voto.

De fato, fazendo uma leitura dos dispositivos transcritos permite-nos constatar que seria admissível a venda do papel imune, por intermédio de estabelecimentos distribuidores do fabricante. No entanto, não consta dos autos a revelação da existência de vínculo formal algum, para fins de distribuição do papel imune, entre o contribuinte e as empresas relacionadas na fl. 111 deste processo.

Desta forma, tendo a contribuinte dado saída ao papel a empresa que não se dedica à impressão de livros, jornais e periódicos, ou empresas jornalísticas ou editoras (relação à fl. 111), considera-se devido o IPI no momento desta saída.

Por todo o exposto, temos que, de fato, o Contribuinte não se enquadra dentre as previsões legais de imunidade mencionadas, razão pela qual fica evidenciada a manutenção do Acórdão recorrido e a consequente rejeição do pedido feito no Recurso Especial interposto.

Conclusão

Desta forma, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte, para, no mérito, **negar-lhe provimento**, devendo ser mantido o Acórdão recorrido.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos