



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11128.002905/96-74
SESSÃO DE : 09 de novembro de 1999
ACÓRDÃO Nº : 301-29.142
RECURSO Nº : 120.228
RECORRENTE : S/A O ESTADO DE SÃO PAULO
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

IMUNIDADE. JORNAL. INSUMOS. FIO PARA AMARRADEIRA.
LANÇAMENTO. REVISÃO POR ERRO DE DIREITO.
CLASSIFICAÇÃO FISCAL. FITA DE POLIPROPILENO PARA
AMARRADEIRA, DESCRITA COMO "FIO TEXTURIZADO DE
PROLIPROPILENO - REF. S212" - Código 3920.20.0199 E NÃO,
5402.39.0499.

O lançamento do Imposto de Importação pode ser revisto no prazo quinquenal de
decadência, inclusive por erro de direito. (DL 37/66, art. 54)

As conclusões dos laudos laboratoriais relativos às características dos produtos
prevalecem sobre as alegações em contrário.

Fita de polipropileno para amarradeira, com largura de 6 mm, descrita na DI como
"Fio texturizado de polipropileno - ref. S212" e classificada no código
5402.39.0499, classifica-se no código 3920.20.0199.

A imunidade na importação de insumos para a impressão de jornais, livros e
periódicos abrange apenas outros insumos que tenham correspondência com o
papel, na sua materialidade e natureza, não se estendendo aos demais insumos,
tais como os fios ou fitas de polipropileno para amarradeira. Admissível a
interpretação extensiva, mas não a analógica, integrativa ou elástica.

RECURSO DESPROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de
Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, na forma do relatório e
voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Carlos Henrique Klaser
Filho. O Conselheiro Paulo Lucena de Menezes declarou-se impedido.

Brasília-DF, em 09 de novembro de 1999

MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Presidente

LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES
Relator

RECURSO Nº : 120.228
ACÓRDÃO Nº : 301-29.142
RECORRENTE : S/A O ESTADO DE SÃO PAULO
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP
RELATOR(A) : LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES

RELATÓRIO

Trata-se de exigência fiscal decorrente de revisão de declaração de importação, da qual resultou desclassificação tarifária de “Fio texturizado de polipropileno para amarradeira - ref. S212”, do código tarifário 5402.39.0499 para o código 3920.20.0199, com base em laudo do LABANA, emitido para outra importação do mesmo produto, que o identificou como “fita de polipropileno, produto de polimerização, sem carga inorgânica, com largura de 6 mm e espessura de 0,51 mm”, e exigência da diferença de IPI, juros multa e multa de ofício de 100% do IPI.

Impugnação (fl. 73 a 92)

Em sua impugnação a autuada alegou que:

- a) o laudo técnico não espelha as verdadeiras especificações do produto, que são as fornecidas pelo fabricante;
- b) o lançamento do imposto de importação não pode ser revisto, salvo por erro de fato, conforme disposto nos art. 145 e 149 do CTN e entende a doutrina e jurisprudência, unanimemente, transcrevendo opiniões doutrinárias e decisões judiciais;
- c) o produto importado está abrangido pela imunidade prevista no art. 150, VI, “d” da Constituição Federal de 1.988, por se tratar de insumo que se consome no processo de produção e comercialização do jornal;
- d) a norma de imunidade, por veicular vedação absoluta ao poder de tributar, comporta interpretação extensiva, conforme já decidiu o STF, ao estender a imunidade à publicidade veiculada nos jornais, que é também uma informação passada aos leitores e fator de redução do custo;
- e) a imunidade outorgada ao papel traz implícita a imunidade aos outros insumos destinados à confecção dos jornais, conforme tem decidido o TJSP.

Decisão de Primeira Instância (fl. 139 a 144).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.228
ACÓRDÃO Nº : 301-29.142

A decisão de Primeira Instância manteve parcialmente a exigência fiscal.

Sustentou que a revisão das declarações de importação é determinada pelo art. 149 do CTN e art. 54 do DL 37/66, com a redação dada pelo DL 2.472/88, mencionando decisões citadas em Parecer da PGFN de 30/08/82.

Relativamente à imunidade, afirma que o legislador constituinte foi incisivamente restritivo, não deixando espaço a qualquer interpretação extensiva: somente o papel para impressão de livros, jornais e periódicos está imune de impostos.

Manteve a desclassificação tarifária, porque o produto importado, segundo o citado laudo técnico, é uma fita de polipropileno com largura de 6 mm e não fio texturizado de polipropileno. Este produto, de acordo com a Nota 1.g da Seção XI e as NESH referentes à posição 3920 da NBM e com a RGI/SH 1, classifica-se no código NBM 3920.20.0199.

A multa de ofício, por falta de lançamento do IPI, foi reduzida de 100% para 75%, em atendimento ao disposto no art. 106, II do CTN e art. 45, I, da Lei 9.430/96.

Recurso

Em seu recurso, a Empresa reiterou suas alegações de que o produto importado tem direito a imunidade de impostos, a tese da irrevisibilidade do lançamento por erro de direito e a alegação de que o laudo técnico não espelha as verdadeiras especificações do produto, que são as fornecidas pelo fabricante.

É o relatório.



RECURSO Nº : 120.228
ACÓRDÃO Nº : 301-29.142

VOTO

“Se falta liberdade de pensamento, todas as outras liberdades humanas estão sacrificadas, desde os fundamentos. Foram os alicerces mesmos que cederam. Todo o edifício tem de ruir. Dá-se a tentativa de fazer o homem parar: voltar ao infracultural, ou ao infra-humano. Todo Prometeu, que descubra o fogo, será punido. Como toda ordem vigente foi feita no passado, apertam-se as consciências para apequená-las ao tamanho, que era o delas, ao tempo em que a ordem vigente se criou, ou antes dela, por 'força de queda' de toda regressão.”(Pontes de Miranda, Comentários à Constituição de 1.967, 2ª ed., p. 155-156, ed. Revista dos Tribunais)

A tese da irrevisibilidade do lançamento do Imposto de Importação, por erro de direito, está superada tanto doutrinária quanto jurisprudencialmente, tendo sido a polêmica enterrada com a edição do Decreto-lei 2.472/88, que deu nova redação ao art. 54 do DL 37/66, *verbo ad verbum*:

“Art. 54. A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o artigo 44 deste Decreto-lei.”

A mercadoria foi corretamente desclassificada, pelos fundamentos constantes da decisão recorrida, que adoto, e porque as conclusões dos laudos técnicos prevalecem sobre simples alegações dos importadores, como ocorre neste processo, em que a Empresa, tanto na impugnação quanto no recurso, limita-se a afirmar que as conclusões do laudo laboratorial não são corretas e que as verdadeiras especificações do produto são as fornecidas pelo fabricante. O Decreto 70.235/72 contém dispositivo específico sobre a matéria, o art. 30:

“Art. 30. Os laudos ou pareceres do Laboratório Nacional de Análises, do Instituto Nacional de Tecnologia e de outros órgãos federais congêneres serão adotados nos aspectos técnicos de sua competência, salvo se comprovada a improcedência desses laudos ou pareceres.”

Resta, assim, examinar a questão da imunidade.



RECURSO Nº : 120.228
ACÓRDÃO Nº : 301-29.142

A vedação constitucional abrangia, inicialmente, o papel para impressão de livros, jornais e periódicos, tendo sido instituída para se evitar que os governantes pudessem cercear indiretamente a difusão de idéias, utilizando as barreiras à importação. Posteriormente, foi ampliada para excluir da tributação também os mencionados produtos finais.

Foi debatido, a seguir, o conceito de livro, especialmente quanto ao seu conteúdo, para se estabelecer que, independentemente de seu teor, teriam direito à imunidade. Como resultado de construção jurisprudencial, a proteção constitucional foi estendida para as listas telefônicas e para a matéria publicitária contida em jornais e periódicos.

Há, atualmente, controvérsia doutrinária e jurisprudencial quanto à extensão da imunidade às publicações em suportes informáticos. Filio-me à corrente que entende devam as normas relativas à imunidade ser interpretadas extensivamente e que o disposto no art. 15, inciso VI, alínea "d" da CF/88 torna imunes os livros, jornais e periódicos, cujo conceito está bem fixado doutrinariamente, independentemente de seu suporte físico, não se restringindo aos produtos da denominada cultura gutenberguiana.

A tese contrária, baseada na clareza deste dispositivo constitucional, é reforçada pela não adoção pelos constituintes da proposta apresentada pelo IASP/ABDF, que assim redigia o dispositivo:

"d) livros, jornais e periódicos e outros veículos de comunicação, inclusive audiovisuais, assim como o papel e outros insumos, e atividades relacionadas com a produção e a circulação."

Sobre a matéria há o livro "Imunidades Tributárias", no. 4 da nova série das Pesquisas Tributárias, da ed. Revista dos Tribunais, no qual renomados juristas pronunciam-se majoritariamente pela interpretação extensiva do dispositivo constitucional para que não se tribute o livro eletrônico e, contra a extensão da imunidade posicionam-se:

1) Ricardo Lobo Torres, (p. 184 a 203):

"....

"Duas, portanto, são as características essenciais do conceito de livro: a base física constituída por impressão em papel e a finalidade espiritual de criação de bem cultural ou educativo. Extraem-se daí dois corolários: a) não é imune o livro que não tenha finalidade cultural; b) está protegido pela não-incidência constitucional o

RECURSO Nº : 120.228
ACÓRDÃO Nº : 301-29.142

objeto que, não sendo fisicamente livro, se integre idealmente ao seu corpus mechanicum.

.....

A imunidade dos livros e jornais não se extrapola para os programas de computador constantes de disquetes ou CD-Rom porque, como vimos, a semelhança poderá estar na mensagem, mas não no medium, e, além disso, porque os computadores são máquinas caras e sofisticadas, utilizados por grupo restrito de pessoas dotadas de capacidade contributiva, que não carecem da proteção da intributabilidade.

.....

..... só metaforicamente existe semelhança entre os livros e as informações obtidas na Internet; as redes de computadores operam com o hipertexto, que não se confunde com o texto impresso; o objetivo de baratear o acesso aos novos meios de comunicação não pode ser invocado porque as redes de informática são instrumentos de tecnologia sofisticada e cara, utilizadas por um público de alta capacidade econômica, inserido no espaço cibernético internacional e globalizado; a proteção à liberdade é desnecessária, posto que a Internet e as outras "networks of communication" são livres por definição, sem donos e sem controle estatal, a ponto de provocar a difícilíssima discussão entre a possibilidade de regulação jurídica, nacional ou internacional, e a existência de um espaço ajurídico (ein rechtsfreie Raum). - Mayer, Neue Juristische Wochenschrift 40 (28); 1789, 1996.

3.4 Os livros eletrônicos.

Produtos da revolução tecnológica na área da informática são os chamados "livros eletrônicos", que constituem transposição para CD-Rom, a ser utilizado em computador, do livro originariamente impresso em papel.

.....

Não nos parece que a doutrina da imunidade tributária possa se extrapolar com tal facilidade para o mundo dos livros e enciclopédias "eletrônicos", pelos argumentos anteriormente aduzidos: o "livro eletrônico", comercializado sob a forma de CD-Rom, é um hipertexto que - lógica, operacional e finalisticamente - difere do texto do livro impresso em papel; há possibilidade de obtê-

RECURSO Nº : 120.228
ACÓRDÃO Nº : 301-29.142

lo diretamente da rede de informática, eis que a publicação originariamente impressa em papel pode ser transportada diretamente para a network, como acontece com outros dicionários disponíveis na Internet, que são baixados para que funcionem como hipertexto; é produto de consumo conspícuo, que não fica ao sabor do intervencionismo estatal.

4. Possibilidades e limites da interpretação da imunidade.

Na interpretação do sentido e alcance da imunidade que protege os livros, os jornais e o papel de imprensa é necessário que se evitem a banalização do seu conceito, o comprometimento do futuro da fiscalidade na informática e a analogia ingênua entre a cultura tipográfica e a eletrônica.

De feito, torna-se necessário que não se banalize o conceito de imunidade, que adviria do abandono dos valores jurídicos e éticos que a fundamentam.

Esse problema ocorreu com a interpretação das imunidades nas últimas décadas, quando se deu a prevalência da visão positivista e o esquecimento dos valores básicos da liberdade, justiça e segurança.

....

Não se pode, conseqüentemente, comprometer o futuro da fiscalidade, fechando-se a possibilidade de incidências tributárias pela extrapolação da vedação constitucional para os produtos da cultura eletrônica; tanto mais que a nova tecnologia pode digitalizar tudo o que antes aparecia impresso em papel, sendo a recíproca verdadeira em boa parte.

5. Conclusão.

Resumindo, a conclusão a que chegamos é a de que a não incidência constitucional (art. 150, VI, d) só protege os livros e jornais impressos em papel, não se projetando da "cultura tipográfica" para a "cultura eletrônica", nem do espaço público para o espaço cibernético. Segue-se daí que não se estende ao CD-Rom, ao hipertexto para navegação nas redes de computadores e aos "livros eletrônicos", metáfora que compreende tanto o CD-Rom como o hipertexto na "network."

RECURSO Nº : 120.228
ACÓRDÃO Nº : 301-29.142

2) Bernardo Ribeiro de Moraes:

“Todavia, no aspecto teleológico, é de ver que a imunidade tributária em pauta, ...resguardou apenas, neste particular, um dos instrumentos para tal, não todos. O objeto da previsão constitucional fixou-se apenas na área “dos livros, dos jornais, dos periódicos e do papel destinado à sua impressão.

Ao colocar “papel destinado à sua impressão”, a imunidade objetiva esclarece que os bens ou coisas abrangidas (livros, jornais e periódicos) estão vinculados ao papel de impressão. Imunizou-se o papel de impressão como o próprio produto resultante dessa impressão (livros, jornais e periódicos).

.....

Do mesmo modo, um disco, por não ser lido mas apenas ouvido, não é livro. A impressão para leitura é elemento fundamental para o conceito de livro, para efeitos de imunidade tributária. Os suportes papel e escrita são fundamentais na previsão constitucional (papel destinado a impressão do livro). Outros instrumentos que possam ter o mesmo conteúdo e a mesma finalidade do livro, na divulgação de idéias, difusão da cultura e de conhecimentos e informações, v.g., filme cinematográfico, peça teatral, discos, disquetes, CD-Rom etc. não são livros. Os suportes são diferentes.

Embora se reconheça o enorme desenvolvimento que se vem operando na área do livro; embora se reconheça que “livros” no passado foram executados em barro, argila, pedra, papiro, cascas de árvore ou com embasamento em outros materiais; embora existam outros veículos essenciais de transmissão e difusão do pensamento, conhecimentos e informação, com a mesma função dos livros; embora o “livro” possa não perder a sua natureza e essência quando em outra base que não o papel; para efeitos da imunidade tributária consagrada na letra “d” do inciso VI do art. 150 da Constituição, não se pode imunizar o denominado “livro eletrônico”, com suporte em disquetes ou CD-Rom, ou disponível na Internet, por não ser livro, com base na escrita e no papel de impressão.

Os livros, os jornais e os periódicos realizados através do papel de impressão, constituem apenas uma das formas de exteriorização do pensamento, agasalhada pela Constituição ao prever a imunidade tributária em foco. Em verdade, existem outros meios de exteriorização da cultura, hoje despontados e já aceitos, sem a utilização do papel e da escrita.

RECURSO Nº : 120.228
ACÓRDÃO Nº : 301-29.142

38. Não pode haver acréscimo ao Texto Constitucional de palavras que o Constituinte não desejou utilizar ou de que não fez uso. Por ocasião da elaboração da Constituição, de 05/10/1988, os diversos instrumentos modernos de transmissão e difusão de pensamento já eram conhecidos e a Magna Carta não os contemplou na letra “d” do inciso VI do art. 150, preferindo reproduzir o texto da Constituição anterior (de 1969, art. 19, III, d), não se interessando por outros veículos de comunicação, conforme relata o eminente Prof. Ives Gandra da Silva Martins, que apresentou projeto de alteração não aceito.

Consequentemente, se a norma constitucional visou a não tributação por imposto de livro impresso em papel, é de entender que outros meios de comunicação não são atingidos pela regra de imunidade. Esta não pode ser ampliada para alcançar o que livro não é.”(p. 134 a 139).

3) o Subprocurador-Geral da Fazenda Nacional, Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho, citado às fls. 82:

“...a extensão, para conferir imunidade aos veículos de topo da atual tecnologia, representaria uma integração analógica, que não é apropriada à espécie...talvez o constituinte não tenha pretendido estender a imunidade do livro, jornal e periódico e do papel destinado a sua impressão para o CD-Rom e o disquete com programas, as fitas cassetes gravadas etc., pelo fato de julgar que esses modernos meios de divulgação da moderna tecnologia não requeressem tal benefício, pelo fato de serem, em regra, consumidos apenas por pessoas de melhor poder aquisitivo, olvidando a conveniência da extensão da imunidade em comento, para a difusão destes novos meios de veiculação de idéias, conhecimento e informação.” (Revista Dialética de Direito Tributário, nº 5, p. 36 e 37).

E, em seu estudo, às fls. 335/346:

“...cabe aqui deixar consignada a seguinte advertência: o tema da “imunidade tributária” ...encontra-se, ainda, recheado de vacilações, tanto por parte da doutrina quanto por parte da jurisprudência.

....

Dentro desse quadro, a imunidade do livro, por se relacionar com a liberdade do homem, admite a interpretação extensiva, na busca de

RECURSO Nº : 120.228
ACÓRDÃO Nº : 301-29.142

se alcançar a finalidade da Constituição, desde que não se ultrapasse a possibilidade expressiva da norma de imunidade.

Destarte, penso que a procura do sentido e alcance do preceito constitucional do art. 150, VI, d, comporta a utilização de vários métodos de interpretação, não sendo adequado, no entanto, o uso de analogia integrativa, vale dizer, o preenchimento de lacunas deixadas pela norma, mesmo não havendo, por parte desta norma, a intenção de abranger casos semelhantes.

....

Os focalizados princípios podem, no máximo, justificar eventual concessão, pela legislação infraconstitucional, de isenções, incentivos e benefícios fiscais para esses outros meios propagadores de cultura, ciência, entretenimento e informação, sem que se possa cogitar acerca de descumprimento dos princípios da capacidade contributiva (CF, art. 145, § 1º) e da vedação de tratamento fiscal discriminatório CF, art. 150, II), diante de outros valores constitucionais, como a liberdade de expressão e de informação, o que dá razoabilidade ao discrimine.

....

O livro, abrangido pela imunidade, conforme atualizada jurisprudência do STF, é o produto final, já pronto, não alcançando todos os insumos, mas, tão-somente, qualquer material relacionado ou suscetível de ser assimilado ao papel no processo de impressão. (grifei) (Nesse sentido cita diversas decisões do STF) E, nas palavras do exmo. Sr. Ministro Néria da Silveira: "Não há livro, periódico ou jornal sem papel."

Excluídos estão, portanto, pelo preceptivo do art. 150, VI, d, da Carta Política de 1.988, mesmo atendendo às mesmas funções do livro, do jornal e dos demais periódicos, as peças teatrais, os filmes cinematográficos, os programas científicos ou didáticos, os metaforicamente chamados jornais transmitidos pela televisão ...etc.

.....

A Constituição não distingue nem pode o intérprete distinguir os processos tecnológicos dos livros, jornais e periódicos, embora os vincule ao papel como elemento material de seu fabrico. (grifei) Isso exclui, pareceu-nos, os outros processos de comunicações do pensamento, como a radiodifusão, a tv, ...etc, que não têm por veículo o papel".

RECURSO Nº : 120.228
ACÓRDÃO Nº : 301-29.142

....

Prof. M. Ethan Katsh, da Univ. de Massachusetts:

“Informações em livros têm um modo linear de organização. Livros têm um começo e um fim e um arranjo preferencial determinado pelo autor. O papel do autor é não somente compor o conteúdo mas apresentar a estrutura e a linha de argumentação. O índice de matérias é o artifício que sintetiza a natureza do caminho sugerido pelo autor. Hipertexto (hypertext) ou hipermedia é a informação na tela, em texto ou imagem, que é organizado para permitir ao usuário ou leitor movê-lo através ou além em uma variedade de caminhos. Fornece novos instrumentos para os usuários navegarem através da informação e para usar um corpo de informações em caminhos que não seriam possíveis ou seriam extremamente incômodos com a imprensa”.

Quanto ao “livro eletrônico”, o professor da UERJ (artigo e obra citados p. 96 e 97) esclarece que esse veículo da multimedia, comercializado sob a forma de CD-Rom ou disquetes, é um hipertexto que, material, lógica, operacional e finalisticamente, diferencia-se do livro impresso em papel, permitindo ao usuário interagir com o programa ao mesmo tempo em que utiliza as informações.

Portanto, imunes são os veículos da mídia escrita, livros, jornais e periódicos, tendo como suporte o papel, e não os produtos de informática ou outros meios de comunicação sonora ou audiovisuais, que possuem como suporte ou um pequeno disco plástico onde os dados são armazenados na forma binária com microscópicos orifícios em sua superfície e identificados através de raios laser com o auxílio de um software integrado, conhecido como CD-Rom, bem como os disquetes, ou fitas magnéticas etc.

Não nego que sou sensível aos argumentos de que a tendência é a disseminação cada vez maior do uso dos veículo de multimedia, de modo que eles, cada vez mais, convivem com os nossos tradicionais livros, jornais e periódicos, podendo mesmo chegar ao ponto de substituir, completamente, as funções dos livros, jornais e periódicos amparados pela norma constitucional do art. 150, VI, d, mas aí haverá, certamente, emenda constitucional adequada com o fito de conservar a liberdade de expressão de pensamento e da transmissão de cultura e informação, sem a influência política, bem como o reconhecimento da imunidade, no caso, contribuiria para a redução dos preços dos produtos da moderna tecnologia, o que poderia ampliar o âmbito de sua utilização, possibilitando, quiçá, o consumo deles por parte dos segmentos de menor capacidade econômica.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.228
ACÓRDÃO Nº : 301-29.142

Contudo, além do preceptivo constitucional, em baila, ter vinculado os veículos de mídia escrita livros, jornais e periódicos ao papel ou material a ele assimilável no processo de impressão, todos esses novos veículos de transmissão e difusão de pensamentos, conhecimentos e informações, com seus suportes nada relacionados com o papel, já eram contemporâneos da elaboração da Lei Suprema, promulgada em 05/10/88, e, no entanto, a norma do art. 150, VI, d, a meu ver, não os contemplou, como relata o Prof. Ives Gandra da Silva Martins, (grifei) *verbo ad verbum*:

“A letra “d” do inc. VI reproduz o texto de idêntica redação da EC 1/69, art. 19, III, “d”.

A proposta que levei aos constituintes era mais ampla. Em face da evolução tecnológica dos meios de comunicação e daqueles para edição e transmissão, tinha sugerido, em minha exposição para eles, a incorporação de técnicas audiovisuais.

Os constituintes, todavia, preferiram manter a redação anterior, à evidência útil para o Brasil do após-guerra, mas absolutamente insuficiente para o Brasil de hoje.”

....

A extensão, para conferir a imunidade ao CD-Rom e aos disquetes com programas gravados e com o conteúdo de livros, representaria uma integração analógica e, como já explicitiei, esta não é apropriada à espécie.

Uma ponderação: num país democrático como o nosso, é saudável que os cidadãos se preocupem com os meios que o Estado irá buscar para suprir suas necessidades financeiras, que, em última análise, são as da sociedade, mormente da camada mais desfalecida da população. Por isto, é legítima a preocupação do prof. Fluminense Ricardo L. Torres, assim externada: “A extrapolação da imunidade da 'cultura tipográfica' para a 'cultura eletrônica' significará deixar fora da tributação todos os produtos e serviços relacionados com os computadores e as redes de telecomunicação, posto que todos eles são mera transposição para o novo meio eletrônico das idéias que antes apareciam impressas em papel. E pior seria considerar imune aos tributos a revolução tecnológica que não podemos vislumbrar antecipadamente.”

Talvez a Constituinte não tenha pretendido estender a imunidade dos livros, jornais e periódicos e do papel destinado a sua impressão para o chamado livro eletrônico (em CD-Rom, disquetes, ...etc.) pelos seguintes motivos:

RECURSO Nº : 120.228
ACÓRDÃO Nº : 301-29.142

- a) por julgar que os veículos protegidos já cumpririam sua função de garantir a liberdade de expressão e de informação, o que conjuraria o temor de eventual pressão política estatal, mesmo porque vivemos num consolidado Estado de Direito Democrático;
- b) não se encontrar no direito comparado exemplo de imunidade nem sequer para livros e jornais e demais periódicos da cultura tipográfica, quanto mais em relação aos livros e periódicos da cultura eletrônica. Aliás, nos Estados Unidos, país democrático modelo, segundo escólio de R. L. Torres, há algumas isenções concedidas pela legislação ordinária estadual para os órgãos de imprensa, inexistindo, no entanto, vedação constitucional ou imunidade genérica, embora os tribunais americanos controlem a legislação que ofenda a liberdade pela tributação punitiva ou pelos discrimines nos favores concedidos aos jornais;
- c) esses modernos veículos de divulgação eletrônica, ..., não atenderiam com a mesma eficiência e amplitude aos objetivos constitucionais pelo fato de serem, em regra, consumidos, apenas, por pessoas de melhor poder aquisitivo, olvidando a conveniência da extensão da imunidade comentada, com o barateamento dos preços, para a difusão desses novos meios de veiculação de idéias, conhecimentos e informações;
- d) ademais, os apelidados livros, jornais e periódicos eletrônicos, contidos em CD-Rom ou disquetes, transitam livremente pelas redes de computadores, através da Internet, não sofrendo qualquer intervencionismo estatal;
- e) para não comprometer o futuro da finalidade, que de outro modo estaria ameaçado, se a imunidade fosse extrapolada para os produtos da cultura eletrônica, frutos de uma revolução tecnológica ainda não completamente vislumbrada, mas que poderá atingir praticamente tudo, especialmente em face da concepção de que a imunidade dos livros, jornais e periódicos e do papel destinado a sua impressão (CF, art. 150, VI, d) estaria petrificada pela regra do § 4º do art. 60 da Lei Suprema, a qual reza que não será objeto de deliberação a proposta de emenda constitucional tendente a abolir os direitos e as garantias individuais, tese confirmada pelo STF no julgamento da ADI 939 (caso IPMF – EC 3/93);

M

RECURSO Nº : 120.228
ACÓRDÃO Nº : 301-29.142

- f) diante do argumento supra, deve ter a Constituinte considerado que melhor seria, se houver necessidade, a edição futura de emenda constitucional ampliativa, para abranger determinados produtos eletrônicos de difusão de idéias, conhecimentos, entretenimento e informação, já com a inteira ciência do alcance dessa revolução tecnológica, sopesada também, com o reconhecimento das necessidades financeiras das pessoas políticas da Federação, para que possam continuar cumprindo a sua função precípua, que deve ser a de realizar o bem comum.

Concluindo: a imunidade não alcança o chamado “livro eletrônico”, produto da mídia eletrônica, tendo como suporte o CD-Rom, disquetes ou mesmo o disco rígido do computador. Tal imunidade só ampara o livro da mídia escrita tipográfica, tendo, portanto, como suporte o papel.”

4) Sacha Calmon N. Coêlho:

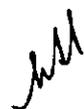
“1) A imunidade tributária consagrada no art. 150, VI, “d” da CF de 1988 alcança o chamado “livro eletrônico” (em CD-Roms, disquetes etc.)?”

Evidentemente não. Certo o axioma que reza: “Onde a mesma razão a mesma disposição”. Contudo, ele está a serviço da técnica analógica da interpretação, em havendo lacuna a ser suprida por integração. Caso vertente existe norma constitucional expressa. Aqui outro brocardo deve ser aplicado, qual seja o que predica não poder o intérprete distinguir onde a Constituição não distingue quando podia fazê-lo.

“Livro eletrônico” é eufemismo. O CD-Rom, disquetes, slides e outros equipamentos eletrônicos (informática) são entes diversos do livro, cujo feitio é mesmo da era de Gutenberg. Esta imunidade é vetusta, da era pré-liberal. É objetiva, imuniza a coisa, abrangendo impostos de repercussão, para barateá-la.

....

Procura-se retirar impostos dos veículo de educação, cultura e saber para livrá-los de sobredobro das influências políticas, para que, através do livro, da imprensa, das revistas, se possa criticar livremente os governos sem interferências fiscais. Por isso mesmo o insumo básico, o papel de impressão, está imune. Não por ser custo, senão porque, através dos impostos de barreira e do



RECURSO Nº : 120.228
ACÓRDÃO Nº : 301-29.142

contingenciamento, poderia o Fisco embaraçar a liberdade de imprensa.

A imunidade filia-se aos dispositivos constitucionais que asseguram a liberdade de expressão e opinião e partejam o debate das idéias, em prol da cidadania, além de simpatizar com o desenvolvimento da cultura, da educação e da informação.

Curiosamente essa espécie imunitória nas Constituições de 1946, 1967 e Emenda nº 1 a esta última jamais foi complementada. Não se conhece lei infraconstitucional sobre o tema. Sua crônica é predominantemente jurisprudencial.”

5) Moisés Akselrad (fls. 409)

“A Constituição, efetivamente, não pretendeu limitar a abrangência da norma apenas para os livros impressos em suporte físico “papel”. A referência a esse suporte físico para a impressão, ao contrário de ser limitativa do escopo integral da imunidade, no nosso entender, teve o objetivo de ampliar a proteção garantida aos livros, jornais e periódicos. Com efeito, o constituinte pretendeu ampliar o espectro de ação protetora, deferindo a imunidade, também, aos insumos utilizados; contudo, dos insumos que visou proteger, elegeu apenas um deles, ou seja, o papel. Com isso, apenas retirou do campo de incidência um determinado insumo, dentre tantos outros, mas não restringiu, e não poderia fazê-lo sem ferir todo o sistema de garantias, a abrangência da norma a livros, jornais e periódicos que se fizessem impressos nesse único suporte material. Restrição, sim, existe apenas individualizadamente, para os demais suportes materiais em si mesmo considerados, como meros insumos, isoladamente considerados. Mas não para o conjunto de idéias ...divulgados mediante gravação ou impressão nesses suportes físicos, meros veículos da transmissão de idéias e conhecimentos.” (grifei).

6) Fátima Fernandes R. de Sousa (p. 761)

“De observar, por outro lado, que, ao tornar imune o livro, a Constituição deixa nítido o objetivo de privilegiar a mensagem, não o suporte material empregado no meio que veicula. O livro não é imune porque é feito de papel. O papel é que é imune quando se destina à impressão de livro.

RECURSO Nº : 120.228
ACÓRDÃO Nº : 301-29.142

Imune, portanto é o livro, produto acabado; a obra literária, científica, que constitui sua essência, independentemente do suporte físico por meio do qual seja veiculada: pano, plástico, ou qualquer outro material que a tanto se preste. Aliás, diante dos esforços hoje envidados para a preservação do meio ambiente, seria até mesmo um contra-senso sustentar que livros confeccionados com a utilização de outros materiais, cuja produção não implique a dizimação de florestas, não estivessem amparados pela imunidade!

O livro de papel, é certo, conta com duas desonerações: a do produto acabado e a do seu insumo principal, julgada necessária para o barateamento desse veículo de manifestação do pensamento. Outros materiais que figurem como insumos principais para a confecção desses meios de manifestação do pensamento não estão desonerados, embora estejam imunes os respectivos produtos finais, tenham ou não a forma de livro convencional.”

Quanto aos insumos, entendo que a interpretação deva também ser extensiva, inclusive porque o próprio STF já a adotou, estendendo a imunidade ao papel e ao clichê fotográfico. Entendo, no entanto, que a decisão deve ser tomada caso a caso, sob pena de tornarmos a legítima interpretação extensiva em inadmissível interpretação elástica ou analógica.

Verifica-se, até o momento presente, que o Judiciário apenas ampliou esta imunidade para os insumos que tenham correspondência com o papel, na sua materialidade e natureza, sob o fundamento de que teriam função similar à do papel para a produção dos jornais, periódicos e livros. Registre-se que há julgados e opiniões doutrinárias restringindo a imunidade referente aos insumos apenas ao papel e outros que a estendem a todos os insumos.

A jurisprudência deste Conselho, nos dois julgados sobre a matéria que localizei, oscila entre os dois extremos:

no Acórdão 301.27900, considera que a imunidade

“Abrange todos os insumos necessários à sua confecção, assim como máquinas e peças fabris, desde que utilizados exclusivamente na sua produção”;

no Acórdão 302.32.916, decidiu que:

“A imunidade tributária prevista no art. 150, VI, c da CF/88, não abrange o papel destinado à impressão de listas telefônicas.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.228
ACÓRDÃO Nº : 301-29.142

No primeiro caso, foi além do entendimento adotado pela jurisprudência e pela quase totalidade dos doutrinadores. No segundo, postou-se mais restritivamente do que a jurisprudência e doutrina recente.

Luiz Henrique C. Mélega defende, em estudo publicado no Boletim IOB de Jurisprudência 18/99, fl. 549 a 552, a extensão da imunidade a todos os insumos e bens de produção, mencionando opiniões de doutrinadores e votos de Ministros do STF, mas menciona, também, decisões em sentido contrário.

No presente caso, temos a fita de polipropileno destinada a amarrar os jornais impressos, acabados, já na etapa de sua distribuição, insumo que a meu ver, pelos motivos acima enunciados não está protegido pela imunidade constitucional. Neste sentido o entendimento do STF, constantes de julgados que transcrevo:

“Constitucional. ...3. O Plenário do STF, nos RREE 174.476 e 190.761, reconheceu a imunidade ao papel destinado à impressão, abrangendo, porém, no conceito, tão somente, aquilo que com ele guarde correspondência, na sua materialidade e natureza.”(Ac. un. - 2ª Turma do STF - RE 231.378-9- PE - DJU 11.12.98, p. 14).

Consta do voto do Relator, Min. Néri da Silveira, in Boletim IOB - Tributário, Constitucional e Administrativo - 1/13218, quando se pleiteava a imunidade para circuitos impressos elétricos, controlador de comunicação, para uso próprio:

“...De acordo com a decisão do Plenário do STF, nos RREE 174.476-6 e 190.761-4, não há como enquadrar no art. 150, VI, letra “d”, da Constituição, os produtos em referência, por não se revestirem da natureza de “papel destinado a impressão”.

Com efeito, o espírito do dispositivo constitucional é precisamente o de assegurar a imunidade ao produto final: os livros, jornais e periódicos. A Constituição prevê um dos elementos destinados à obtenção desse produto final. Não há livro, periódico ou jornal, sem papel. De indagar é, porém, diante da locução “papel destinado a sua impressão”, se cabe nela compreender, tão-só, o papel comum, que se usa para imprimir, ou, na cláusula aludida, se abrangem todos aqueles insumos que constituem, exatamente, meio, para obter o produto final. Quando a Constituição enumerou os produtos finais imunes e ainda destacou um dos meios para a obtenção desses produtos finais, penso que autoriza, nessa fórmula, se enquadrarem gravuras, fotografias e insumos destinados à impressão, desde que guardem correspondência com a natureza de papel. Afasto, assim, desde logo, as máquinas e equipamentos mecânicos, porque não possuem qualquer traço de aproximação com a natureza de papel. Se a Constituição quis se referir expressamente a papel, não cabe, aí, incluir as máquinas impressoras outros meios ou produtos utilizados no processo

RECURSO Nº : 120.228
ACÓRDÃO Nº : 301-29.142

de impressão, sem qualquer conotação com papel. Certo está que, em se cuidando de jornais, livros e periódicos, não é possível pensar no produto final, sem a utilização do meio papel. Sucede, no entanto, como anotei no início, a expressão papel não há de ser interpretada literalmente. Tudo aquilo que se compreende como papel, ou é utilizado como gravura, fotografia, ou outro meio, destinado a se integrar no produto final, que guarde correspondência, na sua materialidade e natureza, com papel, está abrangido na imunidade do art. 150, VI, letra d, da Constituição. Nessa linha de compreensão, entendo que filme ou papel fotográfico para composição em geral, ou para composição pelo sistema laser, hão de se ter no âmbito da imunidade, desde que, concernentes à impressão, nela se integram e são consumidos no produto final. Embora se possa considerar, em cada caso, papel de natureza especial, a tanto, quis atingir a imunidade prevista na Constituição, sem limite no ponto.

No julgamento do RE 203.859-8, o Tribunal, a 27/11/96, não conheceu do recurso da Empresa, no que respeita à “solução alcalina”. Também, no RE 165.096-6-SP, o Tribunal não reconheceu a imunidade, quanto à importação de “esmalte revelador para sensibilizar superfícies de chapa de alumínio”.

No mesmo sentido, as decisões transcritas no Boletim IOB 18/99, fl. 549 a 552:

“I - O STF decidiu que apenas os materiais relacionados com o papel (papel fotográfico, papel telefoto, filmes fotográficos, sensibilizados, não impressionados, para imagens monocromáticas, papel fotográfico para fotocomposição por laser) é que estão abrangidos pela imunidade tributária do art. 150, VI, d, da CF/88.

II - Precedentes do STF: RREE 190.761-SP e 174.476-SP, F. Rezek p/ acórdão, Plenário, 11.12.96./88 Voto vencido do Min. Carlos Velloso, que entendia cabível a imunidade em maior extensão.

III - Máquinas e aparelhos importados por empresa jornalística não estão abrangidos pela imunidade tributária do art. 150, VI, d, da CF: RE 203.267-RS, Velloso, Plenário, 11/12/96.

(DJU, 12/03/99, pág. 22)
RE 210.400-1-RS

“O Colendo STF, no julgamento, em Plenário dos RREE 174.474 e 203.859, ..., firmou o entendimento de que a imunidade alcança as operações de importação de filmes e papéis fotográficos, e nas decisões proferidas nos RREE 208.466 e 203.063 (... DJ 14/03/97), afastou a referida imunidade relativamente aos demais insumos.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.228
ACÓRDÃO Nº : 301-29.142

(DJU 26/03/99, pág. 17)
RE-215435/PR:

“Esta Corte já firmou o entendimento (a título exemplificativo, nos RREE 190.761, 174.476, 203.859, 204.234 e 178.863) de que apenas os materiais relacionados com o papel - assim papel fotográfico, inclusive para fotocomposição por laser, filmes fotográficos, sensibilizados, não impressionados, para imagens monocromáticas e papel para telefoto - estão abrangidos pela imunidade tributária prevista no art. 150, VI, “d” da Constituição.

No caso, trata-se de tinta especial para jornal, razão por que o acórdão recorrido, por ter esse insumo como abrangido pela referida imunidade, e, portanto, imune aos impostos de importação e sobre produtos industrializados, divergiu da jurisprudência desta Corte. RE conhecido e provido. (Recorrente: União Federal).

No mesmo sentido, os seguintes Acórdãos, decididos por unanimidade: RE 216 857, de 05/12/97, relativo a tinta de impressão de jornal; RE 212 912, de 24/04/98. Por maioria, RE 174476/SP, de 26/09/96 - Tribunal Pleno.

Destaco o julgamento do AGRRE 208638, DJU 30.0499, pág. 19, que tem a seguinte ementa:

“Tributário: imunidade: insumos utilizados na produção de jornais. O STF firmou entendimento no sentido de que a imunidade prevista no art. 150, VI, “d”, embora destinados à impressão de livros, jornais e periódicos, não alcança o produto de que se cuida na espécie (tiras plásticas para amarração de jornais).”-grifei. Decisão unânime da Primeira Turma.

Nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 1999


LUIZ SÉRGIO FONSECA SOARES - Relator



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº: 11128.002905/96-74
Recurso nº : 120.228

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Primeira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 301-29.142

Brasília-DF, 17 de maio de 2000.

Atenciosamente,

Moacyr Eloy de Medeiros
Presidente da Primeira Câmara

Ciente em

17.5.2000.

Silvano José Fernandes
Procurador da Fazenda Nacional