



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 19 / 05 / 06
VISTO

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 11817.000278/2001-98
Recurso nº : 121.322
Acórdão nº : 202-16.308

Recorrente : COMUNIDADE EDITORA LTDA.
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

IPI. PAPEL IMUNE. AUSÊNCIA DE PROVA DO DESVIO DA DESTINAÇÃO LEGAL.

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26/9/2005

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

O direito questionado pela fiscalização é direito material – imunidade em razão da destinação do papel – cuja desconstituição não prescinde de prova material da destinação diversa daquela prevista para a imunidade, não podendo o direito constitucional ser afastado em razão de ausência de elemento formal – emissão de nota fiscal –, passível de ser punido por descumprimento de obrigação acessória. O ônus probante da efetividade da destinação diversa daquela que concede a imunidade é do Fisco.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMUNIDADE EDITORA LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 17 de maio de 2005.

Antônio Carlos Atulim
Presidente

Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Gustavo Kelly Alencar, Mauro Wasilewski (Suplente), Antonio Zomer, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26/9/2005

2º CC-MF
Fl.

Cláudia Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 11817.000278/2001-98
Recurso nº : 121.322
Acórdão nº : 202-16.308

Recorrente : COMUNIDADE EDITORA LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - MG, referente à falta de emissão de nota fiscal e de lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, em 20/09/2001, relativamente à saída de papel imune, destinado à impressão de jornal no valor total de R\$245.526,16, bem como o valor de R\$196,18, concernente à multa regulamentar cuja ciência se deu em 05/10/2001.

Por bem descrever os fatos, reproduz-se, abaixo, parte do relatório da decisão recorrida:

"(...) Tal autuação decorreu de procedimento fiscal para verificação do cumprimento das obrigações tributárias relativas ao IPI, nos termos do Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização nº 0117600.2001.00183-1, quando a fiscalização da Alfândega do Aeroporto Internacional de Brasília (DF) constatou que a contribuinte deu saída a papel nacional e importado adquirido com imunidade sem a correspondente emissão de nota fiscal, descumprindo outrossim com as normas de controle previstas pela IN nº 17/70.

(...)

Do minucioso relatório elaborado pelo Fisco, às fls. 12/20, cumpre destacar os seguintes trechos importantes para o julgamento do presente litígio:

'(...)

No dia 01/08/2001, em cumprimento ao Termo de Início de Fiscalização, compareceu à SAFIA, representando a empresa, o Sr. Sidney A Guerreiro. Entregou o Contrato Social e todas as suas alterações; o Livro de registro de aquisição do papel imune (Livro de Entrada de Papel); o Livro de registro de utilização do papel imune (Livro de Saída de Papel); o Livro de Registro da destinação das Aparas e Papel inutilizado; as Notas Fiscais de Entrada (aquisição de papel imune); e informou o local do estoque físico do papel adquirido com imunidade, que se encontram devidamente registrados no respectivo Termo de Recebimento. Temos que ressaltar que a empresa não possui Livro de Inventário e que o Livro para Escrituração de Papel Importado com Imunidade Tributária foi adquirido e escriturado após a nossa solicitação através do Termo de Início de Fiscalização, e não na época em que o papel foi adquirido e utilizado. No Termo de Abertura foi colocada a data de 01/02/2000, mas voltamos a frisar que o mesmo foi adquirido e escriturado após o Termo de Início de Fiscalização. O Livro encontra-se rasurado à página 12, para batimento do total de papel adquirido e utilizado no ano de 2000, além de conter registros não condizentes com os documentos fiscais, como o registro de entrada de 10.000 (dez mil) Kg de papel, referente à nota fiscal 18858, de 04/09/2000, enquanto que no respectivo documento fiscal constava a quantidade de apenas 1.000 (um mil) Kg de papel.(...).'

'Em 13/08/2001, respondendo ao Termo de Intimação Nº 191/2001, o representante da empresa prestou os esclarecimentos solicitados e nos apresentou as Notas de Serviços prestados a terceiros. O mesmo nos disse verbalmente não possuir as Notas Fiscais de Saída do Jornal da Comunidade, principal produto registrado no Livro de Entradas e Saídas do Papel Imune Importado. O Sr. Sidney alegou que por ser gratuito o jornal, entendia não ser necessária a emissão de Nota Fiscal.

CS



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11817.000278/2001-98
Recurso nº : 121.322
Acórdão nº : 202-16.308

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26/9/2005

Cláudia Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes MF

2º CC-MF
Fl.

Confrontando as Notas Fiscais de Serviços entregues e o Livro de Entradas e Saídas do Papel Imune Importado, verificamos que além do Jornal da Comunidade, que não apresentava nenhuma Nota Fiscal de Saída, outros produtos registrados no Livro, também não apresentavam Nota Fiscal.'

'Em atendimento ao Termo de Intimação Nº. 198/2001, a empresa informou não possuir as Notas Fiscais de Saída referentes à impressão do Jornal da Comunidade e dos impressos 'Informativo Anilcélia' e Jornal ASFUB. A empresa declarou que 'a falta de comprovação através de Notas Fiscais nos lançamentos referente à impressão do Jornal da Comunidade deve-se por utilizarmos o papel adquirido em consumo próprio e por termos a particularidade de distribuímos gratuitamente todos os jornais impressos não tendo então destino certo para faturamento.' (...).'

'Tendo sido levantado o total de papel utilizado na impressão do Jornal da Comunidade, foi verificado, através de outro teste de auditoria, uma grande diferença entre as entradas e saídas totais de papel imune (nacional e importado). Através do Termo de Intimação Nº. 206/2001, de 30/08/2001, foi solicitado à empresa justificar a diferença anteriormente citada. Em resposta ao Termo de Intimação, a empresa não conseguiu apresentar uma justificativa plausível, mostrando reiteradamente um total des controle com relação às entradas e saídas do papel adquirido com imunidade.(...).'

'Em vista da declaração de que não possui as Notas Fiscais de Saída anteriormente citadas, e sendo a Nota Fiscal o documento que comprova a destinação do papel adquirido com imunidade, a empresa Comunidade Editora Ltda não tem como comprovar que o papel adquirido com imunidade foi utilizado em livros, jornais ou periódicos.

Confrontando o total de entradas, comprovadas através das Notas Fiscais de Entrada, e o total de saídas, comprovadas através das Notas Fiscais de Saída para terceiros, verificamos que as entradas são muito maiores que as saídas. Assim, fica a empresa obrigada a recolher o IPI sobre o papel resultante da diferença entre entradas e saídas, sendo elaborada uma planilha que se encontra em anexo ao presente relatório. (...).'

Acompanham o Auto de Infração, além do Relatório de Auditoria Fiscal, os seguintes documentos: 'Planilha de Entradas e Saídas de Papel Imune - Total' (fls. 21/34); 'Termo de Início de Fiscalização' (fl. 35); Contrato Social da empresa, às fls. 37/41; Termos de Intimação e os seus respectivos esclarecimentos prestados pela contribuinte (fls. 35/58); e cópia de parte dos livros fiscais utilizados para escrituração da venda de sobras de papel não impresso e de papel inutilizado, e para escrituração de papel importado com imunidade tributária (fls. 59/66).

Notificada, em 05/10/2001, a impugnante apresentou a sua defesa de fls. 74/80, em 05/11/2001, consignando em síntese que:

⇒ por meio da imunidade concedida pela Secretaria da Receita Federal (Ato Declaratório nº 30, de 16 de fevereiro de 2000), a Impugnante adquiriu, entre os meses de fevereiro a dezembro de 2000, papel com imunidade para impressão de jornais, principalmente o Jornal da Comunidade, o qual é distribuído gratuitamente às quintas-feiras e aos domingos;

⇒ por ser o Jornal da Comunidade um jornal de distribuição gratuita, a Impugnante entendia não ser necessária a emissão de nota fiscal com valor zero (R\$0,00);

J *E* 3



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL.
Brasília - DF, em 26/9/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11817.000278/2001-98
Recurso nº : 121.322
Acórdão nº : 202-16.308

Cláudia Takafuji
Secretária da Suplência do
Segundo Conselho de Contribuintes

- ⇒ *conforme se verifica do relatório emitido pelo Departamento Industrial (Docs. 16 a 27), 888.312 Kg de papel foram consumidos na impressão do Jornal da Comunidade, além dos 238.035 Kg de papel utilizados nos impressos de terceiros. Destarte, malgrado a Impugnante ter deixado de emitir nota fiscal com valor 'zero', 1.026.335 Kg de papel imune adquiridos foram devidamente utilizados no ano de 2000;*
- ⇒ *o valor estipulado para a multa regulamentar aplicada pela falta de emissão de nota fiscal com valor "zero", R\$196,18, foi devidamente recolhido conforme DARF anexo (DOC. 40), extinguindo-se dessa forma a obrigação acessória, conforme artigo 156, inciso I do CTN;*
- ⇒ *a despeito das alegações dos Fiscais Aduaneiros, a IN nº 17/70 foi observada pela Impugnante porquanto a entrada e a saída do papel importado foram escrituradas. Outrossim, os relatórios por ela anexados (Docs. 04 a 39) substituem os controles previstos na IN nº 17/70, conforme Ato Declaratório CST nº 15/1980;*
- ⇒ *por todo o exposto, a Impugnante não está obrigada a recolher o IPI sobre o papel resultante da diferença entre entradas e saídas, pois não utilizou o papel adquirido com imunidade em outra finalidade que não fosse a impressão de jornais e periódicos, não se enquadrando, por conseguinte, na hipótese do artigo 23, inciso IV do RPI.*

Conforme informação extraída da fl. 89, integram o presente processo quatro anexos de documentos apresentados pela impugnante, que estão assim distribuídos: ANEXO I, docs. 04 a 27; ANEXO II, docs. 28 a 34; ANEXO III, docs. 35 a 39; e ANEXO IV, com doze TOMOS e docs. 41 a 139. Os documentos de números 01 a 03 e 40 foram anexados ao volume principal do processo juntamente com a impugnação."

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu decisão resumida na seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Data do fato gerador: 20/09/2001

Ementa: PAPEL IMUNE.

A não incidência do IPI só se configura relativamente ao papel comprovadamente consumido ou utilizado na impressão de livros, jornais e periódicos.

Lançamento Procedente".

Intimada a conhecer da decisão em 25/03/2002, a empresa insurreta contra seus termos, apresentou, em 24/04/2002, recurso voluntário a este E. Conselho de Contribuintes, com as seguintes razões de dissentir:

Preliminarmente:

- possui autorização para adquirir no mercado interno papel destinado à impressão de jornais, livros e periódicos em geral, com imunidade tributária, contida no Ato Declaratório nº 30, de 16/02/2000;*
- ausência de comprovação, pelo autuante, de destinação diversa ao papel utilizado na impressão do Jornal da Comunidade;*
- por meio de extenso arrazoado, alega que a autuação se deu com base em suposições, inferências ou probabilidades. Ao Fisco compete provar o que apura;*

E

J



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26/19/2005

2º CC-MF
Fl.

Roberto
Carvalho de Fátima

Secretaria de Administração
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11817.000278/2001-98
Recurso nº : 121.322
Acórdão nº : 202-16.308

No mérito:

- a) reafirma todos os argumentos postos na impugnação, com ênfase nas provas relativas aos controles efetuados pela recorrente relativamente à destinação do papel adquirido com imunidade, repisando a forma de controle e os respectivos relatórios;
- b) aduz não haver sentido na emissão de nota fiscal com valor igual a zero;
- c) refuta a aplicação do art. 19 do RIPI/82, posto haver demonstrado a efetiva utilização do papel adquirido com imunidade na impressão do Jornal da Comunidade que é distribuído gratuitamente na cidade de Brasília, fato este que é público e notório;
- d) os controles que efetua substituem os livros fiscais exigidos nos termos da IN SRF nº 17/70, consoante dispõe o Ato Declaratório CST nº 15, de 14/05/1980;
- e) ausência de motivação na decisão *a quo*, uma vez que deixou de indicar os motivos pelos quais não valorizou devidamente as provas apresentadas. Reproduz doutrina acerca da motivação do ato administrativo;
- f) expende discurso acerca da função da prova no processo fiscal, bem como a quem compete o ônus de produzi-la;
- g) requer a realização de perícia visando comprovar a impressão e a distribuição do jornal, identificando dois peritos para tal mister;

Requer, alfim, a conversão do julgamento em diligência para realização da perícia, conforme solicitado; em preliminar, a insubsistência do auto de infração, uma vez que lavrado com base em meras suposições; no mérito, se ultrapassada a preliminar, seja dado provimento ao recurso em razão da efetiva utilização do papel imune na impressão de jornal.

Atendendo à intimação da autoridade competente, a recorrente efetivou o arrolamento de bens para garantia recursal, conforme fls. 167 a 170.

É o relatório.

R

J



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11817.000278/2001-98
Recurso nº : 121.322
Acórdão nº : 202-16.308

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26/9/2005

Roberta J. Costa
Secretaria de Assessoria Jurídica
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.

A matéria controvertida limita-se à comprovação da destinação ou não do papel adquirido pela recorrente à impressão do jornal que alega produzir.

Entende a fiscalização, de acordo com o Relatório Fiscal, que a recorrente deu destinação diversa ao papel imune, conforme transcrição abaixo:

"Em vista da declaração de que não possui as Notas Fiscais de Saída anteriormente citadas, e sendo a Nota Fiscal o documento que comprova a destinação do papel adquirido com imunidade, a empresa Comunidade Editora Ltda não tem como comprovar que o papel adquirido com imunidade foi utilizado em livros, jornais ou periódicos". (negrito inserido).

O objeto da divergência – papel imune – exige que se faça uma retrospectiva da legislação de regência.

A imunidade de livros, jornais, periódicos e do papel destinado a sua impressão é matéria de porte constitucional, inserto na Seção II do Capítulo I do Título VI da Constituição da República, nominada "Das limitações do poder de tributar".

O significado da imunidade como instituto de Direito Tributário é informado pelo tributarista Sacha Calmon Navarro Coêlho (*apud* Souto Maior Borges)¹:

"Ao proceder à repartição do poder impositivo, pelo mecanismo da competência tributária, a Constituição Federal coloca fora do campo tributável reservado à União, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios, certos bens, pessoas e serviços, obstando, assim – com limitar o âmbito de incidência da tributação – o exercício das atividades legislativas do entre tributante."

E ainda (*apud* Pontes de Miranda):

"A regra jurídica de imunidade é regra jurídica no plano da competência dos poderes públicos – obsta à atividade legislativa impositiva, retira ao corpo que cria impostos qualquer competência para pôr na espécie."

O referido autor prossegue ensinando, à fl. 386, que "o livro, o jornal, o periódico e o papel de impressão são imunes a impostos. Importados, não pagam imposto de importação, o ICMS e o IPI. Exportados, não pagam nenhum imposto. No país estão livres do IPI e do ICMS que gravam o produto industrializado e a circulação de mercadorias e serviços".

E mais, que "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".

Aduz, também, que a imunidade é objetiva. Tal qual o professor Luciano Amaro², que preleciona:

¹ COÊLHO. Sacha Calmon Navarro. **Comentários à Constituição de 1988. Sistema Tributário**. 9ª ed. ver. e ampl. Rio de Janeiro: Forense. 2005. p. 311-312.

² AMARO. Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 3ª ed. rev. São Paulo: Saraiva. 1999. p. 145.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26/19/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11817.000278/2001-98
Recurso nº : 121.322
Acórdão nº : 202-16.308


Secretária de Relações Jurídicas
Segundo Conselho de Contribuintes

“O fundamento das imunidades é a preservação de valores que a Constituição reputa relevantes (a atuação de certas entidades, a liberdade religiosa, o acesso à informação, a liberdade de expressão, etc), que faz com que se ignore a eventual (ou efetiva) capacidade econômica revelada pela pessoa (ou revelada na situação), proclamando-se, independentemente da existência dessa capacidade, a não-tributabilidade das pessoas ou situações imunes”.

Acrescenta que *“nas situações imunes não existe (nem preexiste) poder de tributar”* e que *“os produtos industrializados estão, em regra, no campo de atuação do imposto federal (IPI); mas os livros, por exceção, não podem ser tributados”.*

Ainda reportando à doutrina, quanto ao alcance da imunidade do papel destinado à impressão de jornais, livros e periódicos, é do magistério de Paulo de Barros Carvalho³:

“Qualquer livro ou periódico, e bem assim o papel utilizado para sua impressão, sem restrições ou reservas, estarão à margem dos anseios tributários do Estado, no que concerne aos impostos. De nada vale argüir que a frequência da edição seja pequena, que o livro tenha características especiais, ou, ainda, que o papel não seja o mais indicado para a impressão. Provado o destino que se lhe dê haverá a imunidade. Para essa hipótese, sendo uma disposição de eficácia plena e aplicabilidade imediata, nada tem a lei que complementar.”

Considero importante para a efetiva compreensão da imunidade distingui-la da isenção, uma vez que ambos institutos resultam na inexigibilidade do tributo, porém diferindo quanto à ocorrência do fato gerador e da obrigação tributária.

É do escólio do mestre Luciano Amaro⁴ a diferenciação entre a imunidade e a isenção, esclarecendo que a imunidade atua no plano da definição da competência e a isenção opera no campo do exercício da competência.

Ou seja, a situação ou bem que goza de imunidade sequer se insere na definição, no círculo da competência do poder de tributar, não promovendo a ocorrência de fato gerador e sequer criando obrigação tributária e a situação ou bem que goza de isenção encontra-se inserida no âmbito da referida competência que, entretanto, não foi sobre eles exercida e, neste caso, haverá ocorrido o fato gerador e a obrigação tributária, porém com exclusão do crédito tributário que não poderá ser exigido.

Ainda na esteira dos ensinamentos de Luciano Amaro, ao discorrer acerca dos diversos tipos de imunidade, afirma que *“O outro dislate, este gravíssimo, está em supor que imunidade seja algo que possa ser ‘suspensa’ pela autoridade fiscal, como se esta pudesse dispor sobre matéria constitucional”.*

Após tal digressão ao significado do que seja a imunidade no sistema tributário brasileiro, é necessário identificar o contexto em que a imunidade do papel para impressão de livros, jornais e periódicos é estabelecida.

A imunidade do papel, como é o caso concreto sob análise, vincula-se à destinação dada ao mesmo. Essa condição também é constitucional.

Portanto, cumpre perquirir as alegações e provas do Fisco, a quem compete o ônus probante da efetividade da destinação diversa daquela que respalda a imunidade, que ensejaram a atuação e as razões e provas da recorrente ao resistir à exigência fiscal.

³ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 14ª ed. rev. e ampl. São Paulo: Saraiva. 2002. p. 186.

⁴ AMARO, Luciano. Op. Cit. p. 146.

7



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26/9/2005

2º CC-MF
Fl.

Paulo Celso B. Bonilha
Paulo Celso B. Bonilha

Secretário de Regulação e Normas
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11817.000278/2001-98
Recurso nº : 121.322
Acórdão nº : 202-16.308

No relatório fiscal, como acima reproduzido, a fiscalização alega que a Nota Fiscal é o documento que comprova a destinação do papel adquirido com imunidade. Entretanto, tratando-se de imunidade constitucional suportada pela *destinação do papel*, retira desta ilação qualquer amparo constitucional ou infraconstitucional.

A retirada do direito atribuído ao contribuinte pela Constituição exige a apresentação de prova robusta, irrefutável. A mera inferência de que a inobservância de obrigação acessória (emissão de nota fiscal) pressupõe o desvio da destinação do papel atribui fragilidade à pretensão do Fisco.

Tal pretensão, dada a sua relevância dentro do ordenamento jurídico, posto que anula um direito constitucional, exige que se produza prova de conformidade com a lei sobre a existência do débito fiscal que, *in casu*, teria origem na destinação diversa do papel adquirido para impressão de jornal, e não no simples descumprimento de obrigação acessória.

Paulo Celso B. Bonilha⁵, ao tratar da prova no processo administrativo fiscal, reporta-se à evolução doutrinária acerca do ônus da prova, aduzindo que “ninguém crê mais na inversão da prova por força da presunção de legitimidade dos atos administrativos e tampouco se pensa que esse atributo exonera a administração de provar os fatos que afirma”. (grifo inserido)

De outra maneira, afirma que “a presumida legitimidade do ato permite à Administração aparelhar e exercitar, diretamente, sua pretensão e de forma executória, mas este atributo não a exige de provar o fundamento e a legitimidade de sua pretensão”.

Afirma, ainda, que tal presunção de legitimidade do ato de lançamento não tem qualquer relação com a repartição do ônus da prova. Portanto, é forçoso concluir que compete a quem alega, no caso o Fisco, a prova dos fatos relacionados com a situação material a que se refere a relação jurídica processual formada.

O Ministro Celso de Mello, do Supremo Tribunal Federal, relatando o Agravo de Instrumento nº 335.065-SP, de 22/10/2002, em que pese tenha sido vencido na matéria de fundo, não o foi nas considerações que teceu acerca da imunidade, *verbis*:

“É preciso ter presente, na análise do tema em exame, que a garantia da imunidade estabelecida pela Constituição republicana brasileira, em favor dos livros, dos jornais, dos periódicos e do papel destinado à sua impressão (CF, art. 150, VI, ‘d’), reveste-se de significativa importância de ordem político-jurídica, destinada a preservar e a assegurar o próprio exercício das liberdades de manifestação do pensamento e de informação jornalística, valores em função dos quais essa prerrogativa de índole constitucional foi conferida, instituída e assegurada. Não se pode desconhecer, dentro desse contexto, que as imunidades tributárias de natureza política destinam-se a conferir efetividade e a atribuir concreção a determinados direitos e garantias fundamentais reconhecidos e assegurados às pessoas e às instituições. Constituem, por isso mesmo, expressões que traduzem significativas garantias de ordem instrumental, vocacionadas, na especificidade dos fins a que se dirigem, a proteger o exercício da liberdade de expressão intelectual e da liberdade de informação. O instituto da imunidade tributária não constitui um fim em si mesmo. Antes, representa um poderoso fator de contenção do arbítrio do Estado, na medida em que esse postulado fundamental, ao inibir, constitucionalmente, o Poder Público no exercício de sua competência impositiva, impedindo-lhe a prática de eventuais excessos, prestigia, favorece e tutela o espaço em

⁵ BONILHA. Paulo Celso B. Da Prova no Processo Administrativo Tributário. 2ª ed. São Paulo: Dialética. 1997. p. 75.

J

W



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26/9/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11817.000278/2001-98
Recurso nº : 121.322
Acórdão nº : 202-16.308


Secretária da Suplente do
Segundo Conselho de Contribuintes

que florescem aquelas liberdades públicas. Cumpre ter em consideração, neste ponto, a grave advertência lançada pelo Ministro ALIOMAR BALEEIRO ('Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar', p. 189 e 191, 5ª ed., 1977, Forense), cujo magistério, versando o tema da imunidade concernente a livros, jornais e revistas, assinala: 'A Constituição almeja duplo objetivo ao estatuir essa imunidade: amparar e estimular a cultura através dos livros, periódicos e jornais; garantir a liberdade de manifestação do pensamento, o direito de crítica e a propaganda partidária (...). (...) o imposto pode ser meio eficiente de suprimir ou embaraçar a liberdade da manifestação do pensamento, a crítica dos governos e homens públicos, enfim, de direitos que não são apenas individuais, mas indispensáveis à pureza do regime democrático'.

Ademais, verifica-se no relato da própria fiscalização que a recorrente informou "efetuar o controle pelo método contábil formal – débitos e créditos", não constando, ao longo do procedimento de fiscalização, informação sobre a verificação da veracidade do alegado.

Também apresenta a recorrente, em volumes anexos ao processo, mapas de programação e consumo de materiais e papéis, elaborados mensalmente, detalhados por data de tiragem, onde consta o número da edição, o número de páginas do jornal por tiragem, o quantitativo em peso do papel consumido e a gramatura do papel.

Não se constata nos autos que a fiscalização tenha analisado tal documentação ou apurado sua veracidade.

O art. 293 do RIPI/98, inserto no enquadramento legal, tem sua base normativa no § 4º do art. 56 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, o qual contém o seguinte comando:

"Art. 56. Os contribuintes e outros sujeitos passivos que o regulamento indicar dentre os previstos nesta lei, são obrigados a possuir, de acordo com a atividade que exercerem e os produtos que industrializarem, importarem, movimentarem, venderem, adquirirem ou receberem, livros fiscais para o registro da produção, estoque, movimentação, entrada e saída de produtos tributados ou isentos, bem como para controle de imposto a pagar ou a creditar e para registro dos respectivos documentos. (redação original. Destaques inseridos).

(...)

§ 4º Constituem instrumentos auxiliares da escrita fiscal do contribuinte e das pessoas obrigadas à escrituração, os livros da contabilidade geral, as notas fiscais, as guias de trânsito e de recolhimento do imposto e todos os documentos, ainda que pertencentes ao arquivo de terceiros, que se relacionem com os lançamentos nela feitos." (redação original. Destaques)

Verifica-se na base legal do artigo do regulamento que o comando destina-se àquelas operações relativas a produtos tributados ou isentos e que os elementos subsidiários pertencentes à escrita fiscal de qualquer contribuinte, bem como sua escrita contábil regular se prestam à função de instrumentos auxiliares na busca da verdade real.

A diferenciação entre imunidade e isenção já foi suficientemente abordada no presente voto, cabendo acrescentar somente que o parágrafo único do art. 175 do CTN não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias no que se refere à exclusão do crédito tributário em razão da concessão de isenção e à anistia, não alcançando a imunidade.

Também é oportuno destacar que no enquadramento legal utilizado pela fiscalização não só restam incomprovadas as infrações capituladas nos artigos citados do RIPI/98 como, também, impende esclarecer que as normas citadas como descumpridas em relação à

  9



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26/9/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11817.000278/2001-98
Recurso nº : 121.322
Acórdão nº : 202-16.308

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

obrigatoriedade de escrituração dos livros fiscais – Decreto nº 66.125, de 1970, e Instrução Normativa nº 17, de 1970, encontram-se revogadas desde 1985.

De fato, o Decreto nº 91.030, de 05/03/1985, revogou o Decreto nº 66.125/70, conforme se confere no *caput* do art. 2º:

“Art. 2º Com a vigência do Regulamento Aduaneiro, ficam revogados os Decretos nºs (...), 66.125, de 28 de janeiro de 1970, (...)”

O mesmo destino foi dado à Instrução Normativa nº 17, de 10/03/1970, DOU de 25/03/1970, tendo em vista o motivo determinante de sua expedição, conforme se verifica:

“O Secretário da Receita Federal, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no artigo 14, do decreto nº 66.125, de 28 de janeiro de 1970 (...)”

Sendo revogado o ato do Poder Executivo de suporte legal às regras ditadas pela referida instrução normativa, é impositivo concluir pela sua total revogação também.

Por conseguinte, a IN SRF nº 71, datada de 24/08/2001, efetuou inocuamente a revogação da referida IN SRF nº 17, posto que a mesma já se encontrava sem supedâneo legal.

A verdade é que a falta de emissão de nota fiscal de saída enseja somente a presunção de saída de produtos tributados ou isentos desguarnecidos de tal documento fiscal. Entretanto, a imunidade para ser afastada carece de comprovação efetiva e material da destinação diversa do papel adquirido para impressão de jornal de propriedade da recorrente e dela saído não por venda ou doação a terceiros, mas meramente por distribuição gratuita. O direito questionado pela fiscalização é direito material – imunidade em razão da destinação do papel – cuja desconstituição não prescinde de prova material de destinação diversa daquela prevista para a imunidade, não podendo o direito constitucional ser afastado em razão de ausência de elemento formal – emissão de nota fiscal –, passível de ser punida por descumprimento de obrigação acessória. A competência para constituir o crédito tributário por meio do lançamento não exime o Fisco do ônus de produzir a prova dos fatos que alega.

Assim, não restando nos autos comprovada, de forma irrefutável, a destinação diversa do papel, e havendo a recorrente apresentado elementos de sua escrita contábil demonstrando haver utilizado o papel para impressão de jornal, voto pelo provimento do recurso.

Sala de Sessões, 17 de maio de 2005.

Maria Cristina Roza da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

U