



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 06 / 04 / 1995
C	Rubrica

Processo nº 13710.001065/90-00

Sessão nº: 14 de junho de 1994

ACORDÃO nº 202-06.885

Recurso nº: 85.452

Recorrente: SONO-VISO PRODUÇÃO AUDIO VISUAL LTDA.

Recorrida : DRF NO RIO DE JANEIRO - RJ

IPI - I) CLASSIFICAÇÃO: Estojo Audiovisual composto de livreto, fita "cassette" e "slides", cujo conteúdo não constitui material didático na acepção da NRM, classifica-se na posição 92.12.03.01 (TIPI/83); **II) CAMPO DE INCIDENCIA:** Estão excluídas as atividades arroladas no item 50 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406, de 31.12.68 (itens 63, 64 e 65, com a redação da Lei Complementar nº 56, de 15.12.87), quando realizadas por encomenda e o terceiro encomendante as remunere isoladamente. **Recurso parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SONO-VISO PRODUÇÃO AUDIO VISUAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência as parcelas indicadas no voto do relator.

Sala das Sessões, em 14 de junho de 1994.

HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS - Presidente

ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO - Relator

ADRIANA QUEIROZ DE CARVALHO - Procuradora-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 07 JUL 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ELIO ROTHE, DANIEL CORREIA HOMEM DE CARVALHO, OSVALDO TANCREDO DE OLIVEIRA, JOSE DE ALMEIDA COELHO, TARASIO CAMPELO BORGES e JOSE CABRAL GAROFANO.

CF/eaal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13710.001065/90-00
Recurso nº: 85.452
Acórdão nº: 202-06.885
Recorrente: SONO-VISO PRODUÇÃO AUDIO VISUAL LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo a seguir o relatório que compõe a Decisão de fls. 90/94:

"Contra a empresa acima identificada foi lavrado o auto de infração nº 4404/90, às fls.02, por haver a fiscalização apurado, no exame de sua escrita fiscal, as irregularidades a seguir relacionadas:

a) falta de lançamento do IPI nas saídas de fitas de registro de som, gravadas em cassete (fita k7), em virtude de classificação fiscal errônea na NEM;

b) falta de lançamento do IPI nas saídas de slides/fitas k7 ou audiovisuais, em virtude de classificação fiscal errônea na NEM;

c) falta de lançamento do IPI nas saídas de produtos sobre os quais incidiu a operação de acondicionamento;

d) falta de apresentação das Declarações de Informações do Imposto sobre Produtos Industrializados (DIPI) mensais - a partir de setembro/1984 e anuais - a partir de 1984;

e) falta de lançamento do IPI nas saídas de produtos sobre os quais incidiu a operação de beneficiamento, por encomenda de terceiros. Nesses casos a autuada emitiu, tão somente, notas fiscais de serviço;

f) falta de lançamento do IPI nas saídas de fitas de video-tape em virtude de classificação fiscal errônea na NEM; e

g) falta de escrituração do livro Registro de Apuração do IPI - modelo 8, a partir de



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13710.001065/90-00
Acórdão nº : 202-06.885

novembro/84.

A autuada apresentou tempestivamente sua impugnação às fls.45/51, na qual alega, em síntese que:

a) inexistente qualquer indicio de sonegação do imposto reclamado, por gozar a autuada de imunidade constitucional (art.150, inciso VI, letra "d" da Constituição/1988), uma vez serem, inquestionavelmente, de natureza pedagógica e didática as mercadorias por ela negociadas;

b) por se tratar de empresa de modestos recursos financeiros, dirigida por religiosos dedicados à divulgação de matéria didática e pedagógica, não terá condições de suportar o gravame fixado em BTMF pelos auditores-fiscais, o que, mais uma vez, coloca o conteúdo do auto de infração lavrado frontalmente contra o disposto na Constituição/1988 (art. 145, parágrafo 1º), que preceitua:

"Sempre que possível os impostos terão caráter pessoal, e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte";

c) a educação e o ensino são conceituados no art. 6º da Constituição/1988 como direito social;

d) a Constituição/1988 trata a Educação, a Cultura e o Desporto em vários outros artigos, a saber:

- no artigo 205: A educação, direito de todos e dever do Estado e da Família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13710.001065/90-00
 Acórdão nº : 202-06.885

da cidadania e sua qualificação para o trabalho.

-- no artigo 210: Serão fixados conteúdos mínimos para o ensino fundamental, de maneira a assegurar formação básica comum, e respeito aos valores culturais e artísticos, nacional e regionais.

O ensino religioso, de matrícula facultativa, constituirá disciplina dos horários normais das escolas públicas de ensino fundamental;

e) a Secretaria Geral da Comissão Nacional de Moral e Civismo, do Ministério da Educação e Cultura, prova se tratar de matéria didática o produzido pela empresa (conforme certidão à fl. 53);

f) certidão expedida pelo mesmo órgão, à fl.54, confirma que o ensino, a educação e a cultura são validamente difundidos pelo sistema audiovisual.

Os autuantes, às fls. 83/88, em minucioso parecer, refutam as alegações da impugnante, apresentando os seguintes argumentos:

a) a autuada rebateu apenas 2 (dois) itens dos 8 (oito) que constam do auto de infração;

b) o fato de a empresa ter recolhido o ISS não é indicador para a não tributação do IPI, haja vista os PN CST nº 421/70, 253/70 e outros, assim como inúmeros outros pareceres não normativos, como os de números 2702-01/78, 2993-01/78, 3196-01/78, 3441-01/78, 2618-01/78, 3619-01/78, 183-01/79, 499-01/79, 969-01/79, 831-01/81, 1150-01-81 e 1095-01/84, que elucidam, quanto à circunstância da tributação do ISS, não elidir a do IPI;

c) a impugnante, ao pretender provar que as mercadorias com as quais negocia conteriam matéria



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13710.001065/90-00

Acórdão nº : 202-06.885

didática, o que lhe propiciaria uma alíquota de IFI favorecida de 0% se perde em divagações subjetivas, apelando para aspectos constitucionais que não lhe são aplicáveis e que nem foram objeto de autuação, ou simplesmente com assertivas inócuas, no presente caso, por sua natureza;

d) a Constituição/1988 concede imunidade para livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão. O auto de infração não diz respeito a essa matéria;

e) a Secretaria de Fazenda Estadual/Divisão de Consultas Jurídico-Tributárias, em resposta a consulta formulada pela própria autuada quanto à tributação pelo ICMS do livreto que integra o seu produto conjunto audio-visual, esclarece: "...Não se pode reconhecer a imunidade tributária do referido livro, que não é unidade autônoma, mas integra todo um sistema de comunicação audio-visual. Pelo que o conjunto, inclusive o livro, parte do conjunto (e não "livro" no sentido estrito) se submete à incidência do imposto atualmente em vigor: ICMS";

f) a Divisão de Tributação da 7ª Região Fiscal, através da Informação NBM DIVTRI/7ª RF nº 01/90, às fls. 79/82, conceitua como matéria didática aquela a qual é apresentado em sala de aula e colocada de forma ordenada e progressiva, de maneira que um professor possa explicá-la no decorrer de um curso regular e que verse sobre o assunto constante em um currículo pré-estabelecido e reconhecido oficialmente.

Tal conceituação diverge da resposta apresentada pela autuada, às fls. 77/78, à pergunta feita através da Intimação, à fl. 76, onde se pediu que fossem informadas as razões que levaram a empresa a considerar como didáticos seus produtos k7."

A autoridade Singular, mediante a dita decisão, julgou procedente a ação fiscal em foco, sob os seguintes consideranda:

"CONSIDERANDO que o procedimento fiscal obedeceu às normas aplicáveis à espécie, estando



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 13710.001065/90-00
Acórdão nº : 202-06.885

as infrações devidamente descritas e caracterizadas no auto de infração às fls. 02/09;

CONSIDERANDO que as alegações da atuada se fundamentam, predominantemente em divagações subjetivas ou mesmo inócuas, apelando para aspectos constitucionais que não lhe são aplicáveis e que nem foram objeto de autuação;

CONSIDERANDO que o livro Registro de Apuração do IPI - modelo 8 não foi escriturado desde novembro/1984 e que as DIPI mensais e anuais não vinham sendo apresentadas, as primeiras desde setembro/1984 e as segundas desde 1984;

CONSIDERANDO que a atuada não efetuou os lançamentos relativos ao IPI em operações conceituadas pelo RIPI/82 como sendo de industrialização (acondicionamento e beneficiamento), tendo apenas emitido, eventualmente, notas fiscais de serviço;

CONSIDERANDO que as mercadorias com as quais a atuada negocia não se enquadram no conceito de material didático, como consta da Informação NEM DIVTRI/7a RF nº 01/90;

CONSIDERANDO que, assim, a atuada não se exime de responder pelos ilícitos fiscais apurados no presente processo; e

CONSIDERANDO tudo o mais que do processo consta."

Tempestivamente, a Recorrente interpôs o Recurso de fls. 95/100, onde, em suma, reedita os argumentos de sua impugnação, bem como faz juntada aos autos como amostra de um estojo audiovisual de sua fabricação.

Este Colegiado, na Sessão de 17.05.91, ao apreciar o presente recurso, decidiu converter o julgamento em diligência, a fim de que fosse oficiado ao Ministério da Educação, no sentido de informar, em parecer circunstanciado, se o produto descrito seria ou não material didático.

Em resposta à Diligência nº 202-01.066 (fls. 103/105), através do Ofício nº 01742/91/DEMEC-RJ/SAAME, de 01.10.91, o Delegado do MEC/RJ fez o seguinte argumento:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13710.001065/90-00

Acórdão nº : 202-06.885

"Em atendimento ao ofício DRF/RJ/DIUTRI/nº 14, de 13/8/91, informamos que o produto remetido para especificação - conjunto de 35 slides, fita gravada e livreto contendo a transcrição da fita, da série "O mundo ecológico III", produzido pela Sono-Viso - se constitui em material paradidático. Tal material é de uso pedagógico, considerado não essencial à aprendizagem, tendo por objetivo complementar e enriquecer a experiência do aluno sendo utilizado, mais freqüentemente, em atividade extra-classe, biblioteca, clube de ciências etc.

Em anexo, estamos devolvendo o referido material." 

E o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13710.001065/90-00
Acórdão nº : 202-06.885

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO

Com o pronunciamento do Ministério da Educação, não restam mais dúvidas de que os "estojos audiovisuais" de fabricação da Recorrente não constituem material didático na acepção adotada pela Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM) e sim material paradidático, cujo uso pedagógico foi considerado não essencial à aprendizagem, "tendo por objetivo complementar e enriquecer a experiência do aluno, sendo utilizado, mais freqüentemente, em atividade extra-classe, biblioteca, clube de ciências etc.".

Assim sendo, não merece reparos a exigência fiscal relativa aos ditos "estojos audiovisuais", os quais, segundo a regra aplicável à classificação de "sortidos", são classificados pelo artigo que lhes confira a característica essencial, no caso a fita "cassete", que "dá vida ao conteúdo do livro e às imagens contidas no slide", segundo afirma a própria Recorrente (fls.51), ou seja, na Posição 92.12.01.01 e não na Posição 92.12.03.05, da TIPI/83.

Igualmente no que diz respeito à Fita "cassete", quando comercializada isoladamente, merecendo realçar o fato apontado pelos autuantes de que nem os livretos e nem os "slides" quando isolados foram objeto da exigência fiscal.

Portanto, equivoca-se a Recorrente ao dizer que "os fiscais autuantes erraram quando classificaram para tributar separadamente o livro, a fita e os slides constantes do estojo audiovisual".

Quanto às acusações contidas nos itens V, VI e VII do auto de infração, sintetizados na alínea "c" do relatório da decisão recorrida como: "falta de lançamento do IPI nas saídas de produtos sobre os quais incidiu a operação de beneficiamento, por encomenda de terceiros (g/n), entendo que não devem prevalecer."

Primeiro, porque as atividades ali descritas estão arroladas no item 50 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406, de 31.12.68 (Itens 63, 64 e 65, de acordo com a redação dada pela Lei Complementar nº 56, de 15.12.87).

Segundo, tendo em vista as circunstâncias que, conforme descritas nos autos e especificados nas notas de serviços de fls. 27 e 28, indicam, ou não descaracterizam, que essas atividades foram realizadas por encomenda e o terceiro



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13710.001065/90-00
Acórdão nº : 202-06.885

encomendante os remunerou isoladamente, mesmo que o executor tenha utilizado matéria-prima.

Neste contexto, como tem sido decidido em vários acórdãos deste Conselho, a exemplo do de nº 201-66.442, incide o ISS, o que exclui a incidência do IPI ou de qualquer outro tributo, como têm reconhecido a doutrina e a jurisprudência.

No tocante à invocação do princípio da retroatividade benigna para abrandar a penalidade imposta, sob a alegação de que ela se fundamenta em lei anterior à promulgação da vigente Constituição de 1988, é de se observar que não houve a edição de um novo diploma legal regulando essa matéria, donde a inexecuibilidade de sua aplicação *in casu*.

Isto posto, dou provimento parcial ao recurso para excluir da exigência fiscal o contido nos itens V, VI e VII do Auto de Infração de fls. 02/09.

Sala das Sessões, em 14 de junho de 1994.



ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO