

Acórdão: 16.496/04/3^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010111090-84
Impugnante: Esdeva Indústria Gráfica S/A
Proc. S. Passivo: Gilberto Paiva da Cunha/Outros
PTA/AI: 01.000142961-18
Inscr. Estadual: 367.115572.0076
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

IMPORTAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS – Descaracterizada a não-incidência prevista para a operação de importação com papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, uma vez que o mesmo foi utilizado em fim diverso, ou seja, para a impressão de encartes publicitários, que apesar de serem veiculados juntamente com os jornais, têm características meramente comerciais, nunca educativas ou culturais. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS, nos exercícios de 1998 a 2002, em razão de descaracterização do benefício da isenção do ICMS prevista no item 47 do Anexo I do RICMS/96, uma vez que o papel importado pela Autuada foi utilizado na produção de encartes publicitários, ou seja, em fim diverso da impressão de livros, jornais e periódicos.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 79 a 92, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 226/243.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 246/252, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS devido nas operações de importação de papel, utilizado na produção de encartes publicitários, ou seja, não destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, no período fiscalizado de 02/06/1998 a 31/12/2002. Segundo relato constante do Auto de Infração, teria sido infringido o item 47, do Anexo I, do RICMS/96 e o item 43, do Anexo I, do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sobre a capitulação legal das infringências, necessário salientar que a citação do item 47 do Anexo I e do item 43 do Anexo I, do Regulamento de 1996 e 2002, respectivamente, não prejudica ou dificulta a análise da matéria.

Primeiramente porque, apesar de existirem diferenças entre imunidade, isenção e não-incidência, ultimamente vem prosperando a lição, mediante a qual as três categorias mereceriam considerar-se casos de não-incidência, agregando-se a cada uma, pela ordem, as seguintes expressões: estabelecida na Constituição (imunidade), prevista em lei (isenção) e pura e simples (não-incidência em sentido estreito). É o que menciona Paulo de Barros Carvalho em Curso de Direito Tributário, ed. Saraiva, p. 122).

Depois, porque independentemente da ótica (isenção ou não-incidência) o resultado final é o mesmo, ou seja, se o papel, a princípio destinado à impressão de livros, jornais ou periódicos, for empregado em finalidade diversa, tornar-se-á exigível o imposto, tomando-se como referência a data da ocorrência do fato gerador, no caso, a data do desembaraço aduaneiro da mercadoria.

Por fim, porque as incorreções da peça fiscal não acarretam sua nulidade quando dela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida.

Em análise meritória, deve-se registrar que a Impugnante, conforme cláusula quarta de seu contrato social (fl. 100), tem como objetivo a indústria gráfica, o comércio de papelaria, a edição, impressão e venda de livros, jornais e revistas de sorte que não produz apenas e tão somente livros, jornais e periódicos.

Relativamente ao produto “Papel Importado”, o próprio Relatório de Controle da Produção e do Estoque (fls. 38 a 76) não deixa dúvidas quanto a utilização de parte do referido papel importado na produção de encartes publicitários.

O fato é admitido tanto na Impugnação quando da Tribuna, em sustentação oral, a medida que a Autuada afirma que os encartes são sempre confeccionados com papel importado, já que “o papel não existe no mercado interno”.

A controvérsia existente nos autos, portanto, não se restringe ao destino dado ao papel importado mas sim, ao cabimento ou não da exigência do ICMS relativamente ao papel importado que serviu para a confecção de encartes publicitários.

A Impugnante alega que é cabível a não incidência tributária uma vez que tais encartes publicitários compõem o jornal “Tribuna de Minas”, do qual é detentora da marca nominativa. Além do que, a desoneração barateia seu custo, o que permite maior difusão e popularização da informação. Afirma também que os encartes são colocados no centro de jornais ou revistas e se limitam ao número dos jornais em que são encartados, sendo portanto parte integrante dos mesmos.

Neste ponto, oportuno reproduzir os dispositivos que regem à matéria:

RICMS/96:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 5º - O imposto não incide sobre:

....

VI - a operação com livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão, inclusive o serviço de transporte com ela relacionada, não se aplicando:

....

b - a papel:

b.3 - consumido ou utilizado em finalidade diversa da edição de livros, jornais e periódicos;

Lei 6763/75:

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

I - no desembaraço aduaneiro de mercadoria ou bem importados do exterior;

Para concluir pela tributação ou não dos encartes publicitários, algumas considerações devem ser feitas.

A expressão “**jornal**” se origina do latim *diurnalis*, diário, mas entende-se por jornal **qualquer publicação de notícias e informações** oferecidas ao público periodicamente, sendo ou não diário. Pode ser distribuído gratuitamente ou por venda, com circulação aberta ou restrita.

No caso, o encarte publicitário não pode ser considerado como parte integrante do jornal, tampouco pode ser considerado como o próprio jornal. Compõem o jornal, segundo a Impugnante, os seus Cadernos (Caderno 1, matérias especiais de economia, serviços, política, esportes e Caderno 2, informações turísticas, artísticas, literárias) e a sessão de Classificados.

O encarte publicitário é parte estranha ao jornal, impresso em papel diferente, de melhor qualidade, com finalidade e objetivo diversos. São confeccionados sob encomenda e atendem exclusivamente aos objetivos do encomendante, divulgar produtos e/ou promoções, ou seja, têm intuito comercial. O jornal é apenas o “veículo” através do qual o encarte será distribuído.

Os anúncios publicitários inseridos no próprio jornal têm outra característica e devem ser tratados de maneira distinta, afinal, estes anúncios são impressos no próprio papel destinado à impressão do jornal, impossibilitando qualquer distinção ou separação deste. Nestes casos, a regra da não-incidência seria atendida, visto que o papel seria importado para a impressão do próprio jornal.

Analisando, não só os aspectos extrínsecos dos jornais e encartes publicitários, mas a origem na norma legal inserida no texto constitucional, chegaremos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a conclusão idêntica, qual seja, a importação do papel destinado à impressão de encartes publicitários não está amparada pela não incidência do imposto.

Na Constituição Federal de 1946, a matéria estava inserida no artigo 31, inciso V, alínea c:

Art 31 - A União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios é vedado:

I - criar distinções entre brasileiros ou preferências em favor de uns contra outros Estados ou Municípios;

II - estabelecer ou subvencionar cultos religiosos, ou embaraçar-lhes o exercício;

III - ter relação de aliança ou dependência com qualquer culto ou igreja, sem prejuízo da colaboração recíproca em prol do interesse coletivo;

IV - recusar fé aos documentos públicos;

V - lançar impostos sobre:

a) bens, rendas e serviços uns dos outros, sem prejuízo da tributação dos serviços públicos concedidos, observado o disposto no parágrafo único deste artigo;

b) templos de qualquer culto bens e serviços de Partidos Políticos, instituições de educação e de assistência social, desde que as suas rendas sejam aplicadas integralmente no País para os respectivos fins;

c) papel destinado **exclusivamente** à impressão de jornais, periódicos e livros.

Parágrafo único - Os serviços, públicos concedidos, não gozam de isenção tributária, salvo quando estabelecida pelo Poder competente ou quando a União a instituir, em lei especial, relativamente aos próprios serviços, tendo em vista o interesse comum.(g.n.)

Atualmente, é o artigo 150, inciso VI, alínea d da Constituição Federal de 1988 que trata da imunidade em questão:

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.

A finalidade da proteção constitucional, segundo Aliomar Baleeiro (Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar), está voltada “para os meios de comunicação de idéias, conhecimento e informações, enfim de expressão do pensamento como objetivo precípua”.

Nas palavras de Misabel Abreu Machado Derzi, ao atualizar “Direito Tributário Brasileiro, de Aliomar Baleeiro, p. 151/152, “A imunidade tributária, constitucionalmente assegurada aos livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão, nada mais é que forma de viabilização de outros direitos e garantias fundamentais expressos em seu art. 5º, como a livre manifestação do pensamento, a livre manifestação da atividade intelectual, artística, científica e de comunicação, independente de censura ou licença (incisos IV e IX), art. 206, II (a liberdade de aprender, ensinar, pesquisar e divulgar o pensamento, a arte e o saber), art. 220, §§ 1º e 6º (a proibição da criação de embaraço, por lei, à plena liberdade de informação jornalística em qualquer veículo de comunicação social e inexistência de licença de autoridade para a publicação de veículo impresso de comunicação), dentre outros. Mais do que isso, deve ser enfocada como instrumento imprescindível à realização do Estado Democrático de Direito, do qual o pluralismo político, a crítica e a oposição são requisitos essenciais”.

Note-se pois, que a confecção de encartes publicitários, mesmo que veiculados através de jornais, não atende aos objetivos da norma constitucional, tampouco, vê-se ferido qualquer dos direitos e garantias fundamentais, ao se determinar a tributação do papel destinado à impressão destes encartes.

Recentemente a Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal decidiu, no RE 213.094-ES, que a imunidade tributária prevista no art. 150, VI, d, da CF (proibição de instituir impostos sobre “livros, jornais e periódicos e o papel destinado à sua impressão”) não alcança os encartes de propaganda comercial distribuídos juntamente com os jornais.

Com esse fundamento, a Turma manteve acórdão do Tribunal de Justiça do Estado do Espírito Santo que entendera que tais encartes estão sujeitos ao ISS.

Do voto do Relator, o Ministro Ilmar Galvão, se extrai:

DESNECESSÁRIO MUITO ESFORÇO INTERPRETATIVO PARA PERCEBER QUE SE ESTÁ DIANTE DE NORMA QUE, ALÉM DE REFORÇAR A GARANTIA DA LIBERDADE DE MANIFESTAÇÃO DO PENSAMENTO E DO ACESSO À INFORMAÇÃO, CONSAGRADA NO ART. 5º, IV E IX, DA CARTA, TEM POR OBJETIVO ESTIMULAR A CULTURA E A EDUCAÇÃO, POR MEIO DA REDUÇÃO DOS CUSTOS DE VEÍCULOS ESSENCIAIS À PROPAGAÇÃO DESSES VALORES.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONFORME JÁ TEVE ESTE RELATOR OPORTUNIDADE DE ASSINALAR, QUANDO DO JULGAMENTO DO RE Nº 174.476, RELATOR MINISTRO MAURÍCIO CORRÊA,

“NA VERDADE, FOI O CONTROLE EXERCIDO PELO GOVERNO, DURANTE O ESTADO NOVO, POR MEIO DA TRIBUTAÇÃO, DO CONSUMO DE PAPEL DE IMPRENSA E, POR ESSE MEIO, DA DIVULGAÇÃO DE NOVAS IDÉIAS, QUE LEVOU O CONSTITUINTE DE 1946 A, CAUTELOSAMENTE, ASSEGURAR A IMUNIDADE DESSE INSUMO, INVIABILIZANDO MEDIDAS DA ESPÉCIE, DE PARTE DOS GOVERNANTES. “ESTAVA MUITO RECENTE A MANOBRA DITATORIAL DE SUBJULGAR O JORNALISMO POR MEIO DE CONTINGENCIAMENTO DO PAPEL IMPORTADO. E EM PAÍS DA VIZINHANÇA, A IMITAÇÃO DO MAL EXEMPLO PROCURAVA ABAFAR A VOZ INDEPENDENTE DE UM DOS MAIS REPUTADOS ÓRGÃOS DA IMPRENSA SUL-AMERICANA”, OBSERVA BALEEIRO (LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR, RIO, 1960, P. 192).”

PRESENTEMENTE, COM A CONSOLIDAÇÃO DO REGIME DEMOCRÁTICO E A SUPERAÇÃO DA FASE DE ABSOLUTA DEPENDÊNCIA EXTERNA DO ABASTECIMENTO DO PAPEL DE IMPRENSA, A FRANQUIA JÁ NÃO PODE SER VISTA COMO UM MEIO DE EVITAR RESTRIÇÕES IMPOSTAS PELOS GOVERNANTES À LIVRE MANIFESTAÇÃO DA CRÍTICA, POR MEIO DA UTILIZAÇÃO DO IMPOSTO PARA OBJETIVOS EXTRAFISCAIS.

NA APLICAÇÃO DA NORMA, POR ISSO MESMO, NÃO SE PODE PERDER DE VISTA O CARÁTER, QUE TEM, DE INSTRUMENTO DE AMPARO E ESTÍMULO À EDUCAÇÃO E CULTURA, EVITANDO-SE, POR ESSA FORMA, INTERPRETAÇÕES SUSCETÍVEIS DE DESVIRTUAR ESSA FINALIDADE, EM DETRIMENTO DO ERÁRIO.

DE VER-SE, POR ISSO, QUE NÃO HÁ DE SER ESTENDIDA A IMUNIDADE A VEÍCULOS DE COMUNICAÇÃO ESCRITA VOLTADOS A INTERESSES PROPAGANDÍSTICOS, DE EXCLUSIVA ÍNDOLE COMERCIAL, AINDA QUE DISTRIBUÍDOS EM FORMA DE ENCARTES EM JORNAIS E PERIÓDICOS, COMO O DE QUE TRATAM ESTES AUTOS.
(...).

Esta decisão deixa claro o posicionamento adotado pela Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, no sentido de que é relevante o caráter de ser difusor de cultura e conhecimento, para fins de se beneficiar da imunidade prevista no art. 150, VI, d, da Carta Magna.

Em memorial ofertado, a Impugnante alega que a decisão retro foi tomada quando da apreciação do recurso interposto por “Nassau Editora Rádio e Televisão Ltda.”, contra a exigência do ISSQN pelo Município de Vitória/ES. Salienta que a recorrente não era empresa jornalística ou editora de livros e revistas e os serviços tributados eram essencialmente gráficos. Afirmar que sua situação é outra, já que é

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

empresa jornalística que edita um jornal composto de várias partes, dentre elas, anúncios publicitários encartados.

Primeiramente, há que se observar que a empresa “Nassau Editora Rádio e Televisão Ltda.”, por sua razão social, é também uma editora, tal como a Impugnante, que, conforme contrato social, tem como objetivo a indústria gráfica, o comércio de papelaria, a edição, impressão e venda de livros, jornais e revistas de sorte que não produz apenas e tão somente o Jornal “Tribuna de Minas”.

Ademais, a decisão deixa expresso o entendimento de que não há imunidade em relação aos encartes distribuídos juntamente com os jornais, tal como no caso dos autos.

Assim, corretas as exigências fiscais de ICMS e MR relativamente à importação de papel destinado à impressão de encartes publicitários, sendo que a data dos fatos geradores é a data dos desembarços aduaneiros, nos termos do artigo 6º, inciso I da Lei 6763/75.

Porém, além da controvérsia no mérito da presente autuação, existe ainda uma celeuma no plano fático, que consiste na divergência de atribuição, em relação a cada DI, dos percentuais do papel importado que foram utilizados na produção de encartes publicitários.

Sobre a atribuição do percentual do papel importado em cada DI que foi utilizado para a produção de encartes publicitários temos que novamente o fisco possui razão.

Como a legislação mineira não define um método específico e o papel não é um produto perfeitamente identificável, o fisco utilizou-se do critério de relacionar o papel usado em encartes em determinada data, à DI imediatamente anterior à essa data, tal como demonstrado nos quadros de fls. 26/76.

Os dados sobre produção de encartes (cliente, produto, peso, perda), constantes dos quadros de fls. 26/76, foram extraídos do Controle de Produção da Autuada.

Ocorre, algumas vezes, que após a importação de uma determinada quantidade de papel e antes de uma nova importação, a Impugnante utilizou, na produção de encartes publicitários, uma quantidade de papel superior à importada pela última DI, o que fez com que o fisco, além de considerar que 100% desta DI serviu para a produção de encartes, considerasse o excedente como se referindo à DI imediatamente anterior, haja vista que somente valendo-se do estoque existente, o contribuinte poderia utilizar-se de uma quantidade de papel superior à quantidade da última importação.

Hipotética e numericamente falando, é como se o contribuinte, após importar, por exemplo, 10 kg de papel, utilizasse de 15 kg para a confecção de encartes. Conclusão óbvia a que se chegaria é que 100% desta importação foi utilizada

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

na produção de encartes (10 kg) e que, além destes 10 kg., outros 5 kg, do estoque então existente, formado pela(s) importação(ções) imediatamente anterior(es), também foram utilizados.

Esse critério revelou-se mais benéfico ao contribuinte na medida em que ignorou todo o estoque anterior ao período fiscalizado e, logicamente, postergou para um futuro as datas de ocorrência dos fatos geradores (desembaraço aduaneiro).

Ademais, as alegações acerca da existência de estoques é contrária às provas dos autos. Note-se que a Autuada efetua importações de papel destinado à impressão de encartes, duas ou até três vezes por mês, o que indica a inexistência de estoques do produto.

As exigências fiscais partem da DI nº 98 0527160-9 de 02/06/98, ou seja, as importações efetuadas antes desta data não foram consideradas no trabalho, o que mais uma vez beneficia a Autuada. Se as importações anteriores a junho de 1998 ou o estoque existente no estabelecimento fossem objeto do trabalho fiscal, as exigências fiscais sofreriam consubstancial acréscimo.

Registre-se por fim que não há dúvidas nos autos, fato este reconhecido da Tribuna, que o papel importado pela Autuada é utilizado principalmente na confecção de encartes publicitários. Sendo informações, uma pequena parcela do papel importado destina-se à impressão de revistas, o que não se encontra demonstrado nos autos, mas condiz com os percentuais adotados pelo Fisco a partir do Controle de Produção da Autuada.

Por fim, no que tange a formação da base de cálculo tributável o fisco aplicou os percentuais apurados sobre os valores CIF acrescidos das despesas aduaneiras (fls. 19/21).

Apesar de não constarem dos autos os comprovantes das despesas aduaneiras e dos valores CIF de cada DI, percebe-se que os mesmos eram conhecidos pelo Fisco que intimou a Autuada a apresentá-los, conforme documento de fls. 14.

A própria Autuada, na planilha de fls. 95 a 96, que anexa à sua impugnação, ao postular pela incorreção na atribuição do percentual de papel, por DI, que foi utilizado na produção de encartes publicitários, ratifica os valores correspondentes às cinquenta Declarações de Importação que compõem a sua planilha.

Assim, corretas as exigências fiscais tal como consubstanciadas no Auto de Infração.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Luz Fernando Castro Trópia (Revisor) e Juliana Diniz Quirino, que o julgavam improcedente. Pela Impugnante sustentou oralmente a Dra. Márcia Gomes Nunes e pela Fazenda Pública Estadual o Dr. Marismar Cirino Motta. Participou do julgamento,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

além da signatária e dos retrocitados, o Conselheiro José Eymard Costa.

Sala das Sessões, 13/07/04.

**Cláudia Campos Lopes Lara
Presidente/Relatora**

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão: 16.496/04/3^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010111090-84
Impugnante: Esdeva Indústria Gráfica S/A
Proc. S. Passivo: Gilberto Paiva da Cunha/Outros
PTA/AI: 01.000142961-18
Inscr. Estadual: 367.115572.0076
Origem: DF/Juiz de Fora

Voto proferido pelo Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia, nos termos do artigo 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A presente autuação se deu em razão da falta de recolhimento do ICMS devido nas operações de importação de papel, pela utilização indevida da isenção, uma vez que a mercadoria foi destinada à produção de encartes publicitários, conforme listagens de notas fiscais de saída relacionadas pelo contribuinte.

Os argumentos da Impugnante são no sentido de que seja cancelado o Auto de Infração, reconhecendo-se a imunidade ou não incidência do ICMS na importação de papel, uma vez que os encartes publicitários, no caso concreto, fazem parte integrante do jornal “Tribuna de Minas”.

É o relato sucinto, passo ao argumento do voto:

Pelo que se percebe dos autos, o critério adotado pela fiscalização para proceder à autuação, “data vênua”, é desprovido de fundamentação legal, fato que, por si só, compromete todo o trabalho fiscal.

Ao ignorar todo o estoque anterior ao período fiscalizado, conforme reconhecido por ela própria, a fiscalização deixa margens para dúvidas quanto à certeza do crédito tributário, fato que não pode ser aceito pela legislação vigente.

Ainda, não há que se falar em adoção de critério mais benéfico ao contribuinte, como enfatizado pelo Fisco e pela Auditoria Fiscal, tendo em vista que benefício não significa legalidade.

Nesse sentido, em razão da fragilidade verificada no procedimento fiscal, canceladas devem ser as exigências fiscais como melhor forma de direito e de justiça.

Diante disso, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 13/07/04.

**Luiz Fernando Castro Trópia
Conselheiro**

cc/MG