



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11131.720760/2014-71  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-004.152 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de maio de 2017  
**Matéria** Comércio Exterior e Papel Imune  
**Recorrente** FATOR DOIS COMÉRCIO DE PAPÉIS COMUNICAÇÃO E MARKETING LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Ano-calendário: 2011, 2012

OCULTAÇÃO. IMPORTAÇÃO. INSUFICIÊNCIA DE PROVAS. MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO. EXONERAÇÃO.

A insuficiência de provas para a configuração da infração por ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, do comprador ou de responsável pela operação mediante fraude ou simulação tornam improcedente o lançamento da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias pela impossibilidade de suas apreensões.

Diante da ausência de provas de que a empresa destinatária das mercadorias seria a verdadeira encomendante predeterminada das mercadorias, rejeita-se a tese de que teria havido sua ocultação mediante fraude ou simulação, exonerando-se essa parte do lançamento.

De outra parte, não obstante os indícios apontados de falsidade documental, como não houve a demonstração racional de que forma ela acarretaria a ocultação de algum dos sujeitos referidos no inciso XXII do art. 689 do Regulamento Aduaneiro/2009, deve também ser afastada essa infração.

PAPEL IMUNE. FINALIDADE CONSTITUCIONAL. DESVIO. NÃO CARACTERIZADO.

O auto de infração está vinculado aos motivos nele descritos, nos termos do art. 50 da Lei nº 9.784/99 e do art. 10, III do Decreto nº 70.235/72. Assim, autuação não pode subsistir na parte em que o seu motivo determinante foi considerado improcedente. No caso, tendo sido afastada a tese da fiscalização de que haveria ocultação do encomendante, não se configurou o desvio de finalidade do papel imune dele decorrente, impondo-se a exoneração da exigência dos tributos correspondente.

Recurso Voluntário provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário da empresa Fator Dois Comércio de Papéis Comunicação e Marketing Ltda para exonerar integralmente o crédito tributário, cabendo a ressalva de que a exigência também não remanesce em relação ao responsável tributário revel.

*(assinado digitalmente)*

Antonio Carlos Atulim - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

## **Relatório**

Trata-se de **recurso voluntário** contra decisão da Delegacia de Julgamento em Fortaleza proferida no sentido de:

a) Declarar não impugnada a exigência, em relação ao responsável solidário *Ideia Papéis e Serviços Gráficos Ltda - EPP*, não se operando, contudo, os efeitos da revelia, no tocante à exigibilidade do crédito tributário, haja vista a impugnação apresentada por Fator Dois Comércio de Papéis Comunicação e Marketing Ltda, nos termos do art. 7º, caput, da Portaria RFB nº 2.284/2010;

b) Conhecer da impugnação apresentada por *Fator Dois Comércio de Papéis Comunicação e Marketing Ltda*, para REJEITAR as preliminares suscitadas pela defendente e, no mérito, JULGÁ-LA IMPROCEDENTE e manter o crédito tributário objeto da presente lide.

Versa o processo sobre autos de infração relativos à exigência de Imposto sobre a Importação - II (R\$133.366,48), do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI (R\$54.299,15), da Contribuição para o PIS/PASEP/Importação (R\$18.231,14), da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins/Importação (R\$85.966,34), acrescidos de multa proporcional e juros, e da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria (R\$483.831,64), conforme previsto no art. 23, inc. V e § 3º, do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com redação dada pela Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010, em desfavor de IDEIA PAPÉIS E SERVIÇOS GRÁFICOS LTDA e FATOR DOIS COMÉRCIO DE PAPÉIS COMUNICAÇÃO E MARKETING LTDA.

Decorrem os lançamentos de procedimento de fiscalização instaurado em face da empresa FATOR DOIS, no qual se apurou, em síntese, que ela realizou importações com ocultação do encomendante predeterminado das mercadorias, qual seja, a empresa *Ideia Papéis e Serviços Gráficos Ltda - EPP*, sendo que tal ocultação acarretou também o não reconhecimento da imunidade de impostos nas importações de papel e da redução das contribuições sociais incidentes nas importações.

A empresa IDEIA PAPÉIS E SERVIÇOS GRÁFICOS LTDA foi cientificada do auto de infração, mas não apresentou defesa dentro do prazo legal estabelecido.

A empresa FATOR DOIS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA. apresentou impugnação, na qual alegou, em síntese:

- A solidariedade passiva foi imputada à Impugnante com base na aplicação do disposto nos incisos I e V, do art. 95, do Decreto-Lei nº 37/1966. Sendo assim, em razão de não ter ocorrido, e nem sequer ter sido demonstrada e comprovada, a existência de importação por conta e ordem de terceiros, é forçoso concluir que a respeitável Sra. Auditora-Fiscal, por entender ter ocorrido ocultação de encomendante em operações de comércio exterior (interposição fraudulenta) cometeu erro de fato, bem como pelo fato de ter aplicado ao caso em concreto a tipificação legal disposta no artigo 95, I e V, do Decreto-Lei nº 37/1966, cometeu erro de direito.

- A impugnante utilizava-se de um *modus operandi* diferenciado e de elevado know-how comercial e logístico, mas, jamais ilegal ou fraudulento, capaz de ensejar a presunção da ocultação de encomendante em operações de mercado exterior a que se refere o artigo 23, V, do Decreto-Lei nº 1.455/67. Isso se dava em razão de a empresa não possuir, à época, local próprio para estocagem, mas normalmente utilizava e pagava pela armazenagem em ambientes alfandegários. Ademais, o sócio Carlos Pontinha Pereira detinha um excelente know-how de como adquirir e revender a mercadoria de forma rápida e eficiente.

- As importações só eram realizadas quando a empresa possuía disponibilidade financeira para tanto, sem qualquer garantia de que o que estava sendo comprado no mercado externo seria efetivamente vendido no mercado brasileiro. A atividade comercial de venda da Impugnante somente entrava em cena depois de concluída a compra no exterior. A impugnante nunca vendeu suas mercadorias para encomendantes predeterminados, sempre utilizando recursos próprios, ou de seus sócios, no início de suas atividades, e por sua conta e risco realizava a importação da mercadoria junto ao fornecedor estrangeiro.

- A remessa das mercadorias aos compradores no mercado interno, diretamente do armazém localizado na área portuária, não só é permitida como foi realizada pela Impugnante sob o amparo das respectivas Notas Fiscais de entrada (importação, pós-desembarço aduaneiro) e saída (revenda no mercado interno). Desta forma, não há qualquer irregularidade nos procedimentos adotados pela Impugnante e, portanto, não podem ser utilizados como supostos indícios de fraude.

- No que concerne às vendas realizadas à empresa IDEIA PAPÉIS, é mister frisar que todas se deram no período anterior ao cancelamento de sua Inscrição Estadual, quando a empresa encontrava-se ativa e com a situação cadastral absolutamente regular. Não há que ser apenada a impugnante se a empresa que era reconhecidamente detentora de Registros Especiais para operacionalizar com Papel Imune, veio a ser considerada inidônea pela Fiscalização, após as operações envolvendo a impugnante.

- O ônus probatório recai sobre a Fiscalização, a qual em suas diligências deveria ter demonstrado, mediante provas contundentes, não alegações (supostas "evidências robustas"), que de fato a Impugnante teria figurado como interposta pessoa em operação no mercado exterior visando acobertar os reais intervenientes ou beneficiários, o que não ocorreu. Não houve, em nenhum momento da Fiscalização, comprovação efetiva (i) da existência de repasses financeiros entre as empresas envolvidas; (ii) de contatos diretos entre os supostos encomendantes e os fabricantes estrangeiros; (iii) da ausência de entrega efetiva (trânsito físico) das mercadorias (lembrando que a operação "triangular" diretamente do porto é permitida pela legislação do IPI e ICMS); (iv) de indícios de incompatibilidade ou insuficiência financeira da Impugnante.

- Por tais motivos, a multa de 100% sobre as operações importação de papel no período compreendido entre outubro/2009 e dezembro/2012, aplicada à Impugnante, como sujeito passivo solidário neste Processo Administrativo, em razão de suposta ocultação de encomendante, não merece prosperar.

- No termo de Constatação nº 05 a Fiscalização apontou que a importação realizada pela empresa Impugnante, no que diz respeito às Declarações de Importação nºs 11/2043448-5 e 11/2122385-2, teria se dado com a utilização de documentos falsos, e que, por ser ela sujeito passivo solidário na presente autuação, seria também penalizada, com pena de perdimento ou multa de 100% sobre o valor aduaneiro da operação. Todavia, é mister esclarecer que tais documentos são encaminhados diretamente do exportador para a empresa importadora, no caso específico para a Impugnante. Não poderia a Fiscal simplesmente, sem a devida análise técnica pericial, incluir no auto de infração da Impugnante que se tratam de documentos falsos, como de fato o fez.

- Quanto ao desvio de finalidade do papel imune, a Impugnante informa que só comercializa com empresas detentoras de Registros Especiais, cumprindo assim o disposto na Lei nº 11.945/2009 e na Instrução Normativa RFB nº 976/2009. Para imputar à impugnante a prática delituosa que configuraria o desvio de finalidade a Fiscalização não seguiu por esta vereda, que por sinal, é a única correta.

- Contudo, é válido salientar que a Impugnante, ela própria, é detentora de Registro Especial para operar com papel imune na modalidade de importador, isso porque, como já demonstrado as importações se davam na modalidade direta. Ademais, para a importação direta não se apresentam quaisquer dispositivos, ou atos normativos, que determinem que aos adquirentes da mercadoria importada no mercado interno seja necessário o Registro Especial na modalidade de importador para operacionalizar com papel imune. Com isso, não merece prosperar a questão atinente ao desvio de finalidade do papel importado, imputado à Impugnante, em virtude de ter agido em conformidade com as determinações legais, bem como não ter participado de qualquer operação fraudulenta como já demonstrado no tópico referente à "ocultação do encomendante".

- A Impugnante desde já questiona a incidência dos juros de mora sobre as multas de ofício, na medida em que a melhor interpretação à matéria direciona ao raciocínio no sentido de que a multa de ofício é sanção e não tributo, tal como definido no artigo 3º do CTN, desprezando, portanto, qualquer forma de atualização.

- Caso a autuação não seja anulada *in totum*, a despeito de todas as razões de fato e de Direito trazidas à análise, requer seja reconhecida a manifesta ilegitimidade passiva da Impugnante, na medida em que não existe fundamento legal para enquadrá-la na condição de devedora solidária das presentes exações.

A Delegacia de Julgamento não acatou os argumentos da impugnante, sob os seguintes fundamentos:

- Durante a fiscalização foi constatado que a empresa que figura nas declarações de importação (DI) como importadora, a FATOR DOIS, não detinha capacidade operacional para a realização do grande volume de importações das quais foi responsável durante os anos fiscalizados, ficando comprovado que já havia um comprador predeterminado para as mercadorias importadas, até então oculto da fiscalização, a empresa IDEIA. Nesse sentido, comprovou a fiscalização que as mercadorias importadas eram sempre destinadas diretamente do porto para o endereço do adquirente, uma vez que a FATOR DOIS não possuía local para armazenagem das mercadorias. Além disto, as mercadorias já eram embarcadas no exterior segregadas por clientes específicos, revelando, uma vez mais, que havia um comprador predeterminado para todas as importações da empresa.

- A despeito das argumentações trazidas pela defendente, há falta de verossimilhança que as operações realizadas pela FATOR DOIS tenham ocorrido da forma como relatadas na peça impugnatória, não havendo qualquer comprovação que dê lastro às alegações.

- De acordo com as mensagens trocadas, o que se pode concluir é que a FATOR DOIS atuava como intermediária na transação de importação de papel, realizando a negociação com o exportador em qualidade e quantidades específicas para atender aos clientes brasileiros, que eram sempre os mesmos. Tais características revelam que o papel já estava negociado com os clientes nacionais antes da importação e que a operação realizada se dava por encomenda das empresas brasileiras.

- A fiscalização apresenta com clareza cristalina que a empresa FATOR DOIS não possui local para armazenamento de produtos, não tem empregados, não possui estrutura mínima para uma empresa que opera com valores tão elevados, não possuindo veículos, nem qualquer outra evidência que a caracterizasse como uma verdadeira empresa importadora. Ora, se a FATOR DOIS tinha como atividade a importação de papel com imunidade tributária, cuja venda seria feita a encomendante predeterminado, caracterizada estava a operação dita por encomenda, cujo regramento exige o cumprimento de uma série de medidas por parte de ambas as empresas, importadora e encomendante, a fim de fazer uma transação regular.

- A empresa encomendante, a *Ideia Papéis e Serviços Gráficos Ltda*, não possuía os requisitos necessários para figurar como encomendante de papel, que são os mesmos que são exigidos de uma empresa importadora, razão pela qual a fiscalização fez alusão ao Registro Especial de importador para a IDEIA. Além disto, a IDEIA teve sua inscrição estadual suspensa em 2012, e encontra-se na situação INAPTA no CNPJ, em razão de não possuir localização conhecida, conforme dados cadastrais disponíveis.

- A interposição fraudulenta da FATOR DOIS, teve como objetivo principal a construção de uma rede de empresas que visava dissimular a venda do papel importado com benefício tributário, desviado de sua finalidade, utilizando empresas para a simulação de venda. Vê-se, pois, que a fiscalização logrou êxito em comprovar o esquema levado a termo pela FATOR DOIS, com o uso de empresas laranjas para simular a venda do papel importado.

- Nota-se que a legislação teve a preocupação de segmentar a atuação de cada um dos agentes envolvidos na cadeia econômica que utiliza o papel importado, a fim de que cada um responda no limite da sua responsabilidade. Assim, os importadores devem possuir registro próprio e se comprometer a repassar o papel imune para as empresas que irão comercializar ou utilizar o papel dentro da sua finalidade, comprovado pela existência do registro especial destas destinatárias. Mas esta condição não é absoluta, uma vez que, comprovada a participação dos agentes atuantes em etapas anteriores, nas fraudes cometidas nas etapas posteriores, poderá restar configurada a sua responsabilidade. É que, no caso em apreço, restou comprovado que a FATOR DOIS atuou como interposta pessoa da empresa IDEIA, simulação esta já bem caracterizada no auto de infração e apreciada em linhas anteriores deste voto. Quanto à destinação do papel, após a importação, verificou-se que as empresas compradoras eram na verdade empresas de fachada, que usaram o Registro Especial obtido para ocultar o verdadeiro uso do papel imune.

- Sobre a falsidade de algumas faturas comerciais, a defendente não foi capaz de apresentar uma justificativa para tamanhas divergências observadas nas assinaturas de uma mesma pessoa, que deveriam possuir, no mínimo, algum tipo de semelhança entre si. Nota-se claramente que as assinaturas contidas nas faturas comerciais de fls. 839, 853, 859, 865 e 871, supostamente pertencentes à Sra. Elisabeth Rasmussen, representante da empresa Elof Hansson Trade AB, possuem divergências severas que levaram a fiscalização a considerá-las inidôneas. A bem da verdade, não há como confrontar a assinatura de uma pessoa estrangeira com um padrão previamente estabelecido, uma vez que não há um documento anexado aos autos que possa servir a este propósito. Mas ainda que assim fosse, o padrão só poderia, por um exercício lógico elementar, ser correspondente a uma das assinaturas existentes, uma vez que todas possuem divergências entre si. No entanto, a questão da falsidade material das faturas comerciais não foi fator relevante para a aplicação da multa correspondente a 100% do valor aduaneiro das mercadorias, mas apenas para a representação fiscal para fins penais, conforme consta do Termo de Constatação (fls. 66).

- Mais de uma pessoa concorreu para a realização do mesmo fato gerador e, assim, todas poderão ocupar o polo passivo da relação tributária sem qualquer benefício de ordem, mormente em caso de conluio, conforme preceitua o art. 95, inciso I, do Decreto-lei nº 37/1966. No caso, os envolvidos nas operações de importação tinham interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária em causa, o que obriga ao lançamento em nome destes, e para que, futuramente, na fase de execução, permita-se a sua responsabilização como codevedores. Ademais, conforme prevê o art. 124, inciso II, do CTN, tais intervenientes são expressamente designados em lei, como solidariamente obrigados, nos termos do art. 95, incisos I e VI, do Decreto-Lei nº 37/1966, com redação dada pela Medida Provisória nº 2.158- 35/2001 e Lei nº 11.281/2006.

- No caso, os envolvidos nas operações de importação tinham interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária em causa, o que obriga ao lançamento em nome destes, e para que, futuramente, na fase de execução, permita-se a sua responsabilização como codevedores. Ademais, conforme prevê o art. 124, inciso II, do CTN, tais intervenientes são expressamente designados em lei, como solidariamente obrigados, nos termos do art. 95, incisos I e VI, do Decreto-Lei nº 37/1966, com redação dada pela Medida Provisória nº 2.158- 35/2001 e Lei nº 11.281/2006.

- Mesmo que o importador e o adquirente não contabilizem corretamente a operação por encomenda efetivamente realizada, nem cumpram todos os requisitos e condições estabelecidos na legislação que trata desse assunto, ainda assim, o real adquirente das mercadorias será o responsável solidário pelas obrigações fiscais geradas pela importação efetivada, por força da presunção legal expressa no art. 27 da Lei nº 10.637/2002.

A empresa IDEIA foi cientificada por Edital de Intimação afixado na repartição em 18/06/2015.

A empresa FATOR DOIS foi intimada por via postal em 25/06/2015, tendo apresentado recurso voluntário em 24/07/2015, mediante o qual repisa as alegações de primeira instância e acrescenta outras, sob os seguintes tópicos:

### *III. DAS RAZÕES PRELIMINARES*

*A. Da inexistência de Sujeição Passiva Solidária entre a Recorrente e a Empresa Ideia Papeis*

### *IV. DAS RAZÕES DE FATO E DE DIREITO*

*A. Da tentativa fática de se concluir pela ocultação do encomendante no comércio exterior e do mérito pontual*

*B. Da análise pormenorizada da Ocultação do Encomendante - Comprovada ou Presumida*

*C. Da tentativa fática de se concluir pela Falsidade ideológica e dos documentos instrutivos das declarações de importação e do mérito pontual*

*D. Da tentativa de se concluir pelo desvio de finalidade do papel imune e do mérito pontual*

*E. Da não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício*

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

***DAS RAZÕES PRELIMINARES***

*A. "Da inexistência de Sujeição Passiva Solidária entre a Recorrente e a Empresa Ideia Papeis*

Requer a recorrente a sua exclusão do polo passivo da autuação, em razão de não ter sido demonstrada a existência de importação por conta e ordem de terceiros, sendo forçoso concluir que a Auditora-Fiscal, por entender ter ocorrido ocultação de encomendante em operações de comércio exterior, teria cometido erro de fato, bem como pelo fato de ter aplicado ao caso legal a tipificação legal disposta no art. 95, I e V do Decreto-lei nº 37/66, cometeu erro de direito.

Conforme consta no Termo de Sujeição Passiva Solidária, a empresa FATOR DOIS foi responsabilizada, nos seguintes termos:

No exercício das funções de Auditor(es)-Fiscal(is) da Receita Federal do Brasil, lavramos o presente termo, em razão do sujeito passivo solidário acima identificado ter registrado importações na modalidade direta, de fato, por encomenda predeterminada da empresa IDEIA PAPEIS E SERVICOS GRAFICOS LTDA., ocultando essa encomendante, beneficiária e interveniente nas operações, conforme circunstanciado no Termo de Constatação nº 05 (anexo).

Dessa forma, caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do inciso I do art. 124 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional) e dos incisos I e V do artigo 95 do Decreto-Lei nº 37/1966, inciso IV e/ou III c/c §§ 5º e 1º, inciso I, alínea "b", do art. 106 e art. 674, inciso VI do Decreto nº 6.759/2009 fica o sujeito passivo solidário acima identificado IDENTIFICADO da exigência tributária de que trata o Auto de Infração lavrados relativamente à multa substitutiva da pena de perdimento de mercadorias, pela impossibilidade de apreensão das mesmas, e dos tributos devidos em razão do não reconhecimento da imunidade tributária do II e do IPI e da redução de alíquotas das contribuições sociais para o PIS e COFINS em importação de papel imune, e outras infrações à legislação aduaneira, explicitadas no Termo de Constatação nº 05 (anexo).

Embora a fiscalização tenha se referido aos incisos I e V do art. 95 do Decreto-lei nº 37/66, abaixo transcrito, ao invés dos incisos I e VI desse artigo, para a responsabilização pela infração, não remanesce dúvida quanto ao fato de que a ocultação que se imputou foi a do encomendante predeterminado e não a do adquirente na importação por conta e ordem, como restou consignado no Auto de Infração, no Termo de Constatação e no próprio Termo de Responsabilização Solidária.

*Art. 95 - Respondem pela infração:*

*I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;*

*(...)*

*V- conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)*

*VI - conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Lei nº 11.281, de 2006)*

Conforme se deduz também da leitura da impugnação e do recurso voluntário da FATOR DOIS, ela bem compreendeu os fatos e fundamentos acerca da infração que lhe fora imputada. Ademais, a FATOR DOIS deve suportar a penalidade da infração, juntamente com a outra empresa arrolada, não com base no inciso V do art. 95 do Decreto-lei nº 37/66, eis que não é encomendante, mas com fundamento no inciso I desse dispositivo, pois foi o agente direto da infração, que efetivamente praticou a ação de "ocultar" o nome do encomendante na importação.

No que concerne aos tributos, a recorrente (FATOR DOIS) é a própria contribuinte, que tem relação pessoal e direta com a situação que constitui os fatos geradores do II, IPI, PIS/Pasep-importação e Cofins-importação, nos termos do art. 121, I do CTN, na condição de importadora, que promove a entrada do produto no território nacional.

Dessa forma, a recorrente deve ser mantida no polo passivo da autuação.

### ***DAS RAZÕES DE FATO E DE DIREITO***

*A. "Da tentativa fática de se concluir pela ocultação do encomendante no comércio exterior e do mérito pontual"/ B. "Da análise pormenorizada da Ocultação do Encomendante - Comprovada ou Presumida"*

Conforme se verifica na autuação, a fiscalização apurou, no contexto geral das importações da FATOR DOIS em determinado período, um quadro indiciário convergente no sentido de que ela realizava importações terceirizadas, nas modalidades por conta e ordem ou por encomenda, sem a identificação dos reais adquirentes/encomendantes, com base nos seguintes elementos:

i) As mercadorias importadas eram desembarcadas no Porto de destino para os compradores no mercado interno separadas previamente por cliente, nos contêineres em que vieram do exterior, além disso as notas fiscais de venda eram emitidas na mesma data ou em datas muito próximas das notas fiscais de entrada. A própria FATOR DOIS, embora tenha negado a realização de importações a encomendantes predeterminados, reconheceu que entregava as mercadorias aos clientes na saída do Porto de Santos e que não fazia estocagem de mercadorias.

ii) A entrega dos papéis importados aos compradores no mercado interno diretamente do Porto de desembarço aduaneiro é comprovada por informações das próprias notas fiscais de suporte ao transporte das mercadorias aos locais designados pelo comprador, dos conhecimentos de transporte rodoviário de carga (CTRC) do Porto até a desova dos contêineiros ou notas fiscais de serviços desses últimos transportes, e reconhecida pelo próprio importador, conforme mostrado no Demonstrativo de Movimentação de Papel Importado (DMPI - Doc. 9). Em muitas importações, além da FATOR DOIS não ter emitido nota fiscal de remessa da mercadoria para o terceiro, também não fez qualquer menção dessa entrega a terceiro na nota fiscal de transporte da importação, nem na própria nota fiscal de venda.

iii) Em nenhuma dessas DI's foi informado o CNPJ dos encomendantes das mercadorias (Doc. 1.3/1.4), os quais também não estavam habilitados para realizar operações de comércio exterior no Siscomex e/ou não possuem Registro Especial para operar com papel imune na modalidade de importador .

iv) Algumas informações constantes nas DIPJ's do período de 2008 a 2012 demonstram a tentativa da FATOR DOIS de ocultar sua atuação no comércio exterior e sua situação de estabelecimento equiparado a industrial. Na DIPJ de 2009, a empresa informou que não teria realizado operação de comércio exterior e que não se sujeitou à apuração de IPI nos períodos. Também a situação de inexistência de empregados em 2009, 2010 e 2012 e de estoque de 2009 a 2011 indicam a realização de importações terceirizadas, e não diretas, como declarava a FATOR DOIS em suas importações. Ademais, no quadro de Apuração do IPI na DIPJ do ano-calendário 2011 foi informado valor superior a R\$ 5,78 milhões de compras de mercadorias no exterior para industrialização e mais de 4,71 milhões de outras entradas de mercadorias, nenhuma compra de mercadoria do exterior para comercialização, mais de R\$ 7,79 milhões de operações de saídas sem débito de IPI e apenas R\$ 282 mil com débito do imposto.

v) Além disso, a FATOR DOIS informava em todas as DI's que as mercadorias se destinavam a consumo, quando, na verdade, destinavam-se a revenda.

vi) Intimada a prestar informações sobre a negociação das vendas dos papéis importados no mercado interno, a FATOR DOIS declarou que as negociações foram verbais, não dispondo de qualquer documento, o que não é muito razoável em operações de tal monta.

vii) Constatou a fiscalização ainda um reduzido percentual de resultado bruto declarado pela FATOR DOIS, em torno de 20%, nas vendas de papéis no mercado interno, em relação ao custo das mercadorias, tomando como base as receitas de venda ou revenda de mercadorias no mercado interno e os custos de mercadorias vendidas informados nas DIPJ. Por exemplo, no 1º semestre/2010, a FATOR declarou a obtenção de 18,9% de lucro bruto na venda/revenda de mercadorias, sendo que as despesas operacionais do período consumiram mais de 13% dessas receitas.

viii) A quase totalidade dessas importações foram do denominado papel imune, de forma que a ocultação do encomendante visava dificultar a fiscalização desse benefício fiscal. Assim sendo, a ocultação de beneficiário e interveniente na operação, no caso encomendante da mercadoria importada, tem como resultado direto a inserção de mais um elo na cadeia, com o fito de dificultar a fiscalização desses benefícios fiscais, seja para driblar exigências legais específicas das operações com papel imune e/ou das operações de importação "por encomenda", ou até mesmo para dificultar a identificação de adquirentes desse papel imune no mercado interno. Com efeito, 9 desses compradores predeterminados, de mais de 90% do total importado (Quadros 1 e 3), não possuíam Registro Especial para operar com papel imune na modalidade de importador.

Com relação especificamente às importações ora autuadas, que mais interessa ao presente julgamento, e à empresa IDEIA PAPEIS, apurou a fiscalização, em síntese, que:

(...)

*Em oito das setenta operações de importações registradas pela FATOR DOIS no período de outubro/2009 a dezembro/2012 constatamos a ocultação da IDEIA PAPEIS E SERVIÇOS GRAFICO como encomendante predeterminada de parte das mercadorias, o que configurou a não comprovação destinação constitucional desse papel imune importado, além da instrução de duas DI com faturas comerciais falsas, conforme assinalado no Demonstrativo de Infrações (Doc. 11).*

(...)

*Em sessenta e nove importações de papel registradas no período fiscalizado pela FATOR DOIS evidenciamos a ocultação de encomendantes predeterminados, ou seja, de beneficiários e intervenientes nessas operações de comércio exterior. Sendo que em oito dessas importações, parte das mercadorias foram encomendadas pela IDEIA PAPEIS (Doc. 9). A FATOR DOIS*

*atuou como intermediária nessas operações de terceiras empresas, dentre elas a IDEIA PAPÉIS, destinatárias finais predeterminadas dos produtos, sem jamais ter informado esse fato à aduana brasileira.*

*(...)*

*(...) esses papéis importados foram formalmente vendidos para apenas dezessete empresas, sendo que 4,49% do total foi vendido para a IDEIA PAPÉIS (...)*

*(...)*

*(...) A IDEIA PAPÉIS não dispõe de registro especial para operar com papel imune na modalidade de importadora e nem mesmo é habilitada no Siscomex para realizar operações de comércio exterior (Doc. 8.5).*

*(...)*

*Destacamos em relação ao preço de venda dos papéis importados no mercado interno, que em algumas vendas, papéis idênticos oriundos de uma mesma importação, são vendidos no mesmo dia pelo mesmo preço ou até inferior para empresas que pagam com prazo maior e/ou em menor volume, ou são vendidos com diferença de preços de mais de 40%.*

*(...)*

*É o caso da nota fiscal nº 317, na qual o papel do código 00017 importado mediante a DI nº 11/1745967-7 0 foi vendido para a IDEIA pelo valor unitário de R\$ 2.200,00/tonelada com prazo de 15 dias, enquanto para a segunda maior compradora, foi vendido a R\$ 2.230,00/tonelada em 05 parcelas, no prazo de 90 dias, e para a maior compradora foi vendido por R\$ 2.280,00/tonelada, em 02 parcelas no prazo de 40 dias.*

*(...)*

*Por meio das DI assinaladas no quadro abaixo, A FATOR DOIS importou 1,27 mil toneladas de papel, sendo que 221,73 foram vendidas por encomenda à IDEIA PAPÉIS no período de agosto/2011 a fevereiro/2012. Essas vendas por encomenda predeterminada, como já fartamente explicitado neste Relatório, comprova-se pelo fato das mercadorias importadas terem saído direto do Porto de Santos para entrega à IDEIA no(s) próprio(s) contêiner(es) em que vier(am) acondicionada(s) do exterior. Tendo sido omitido nessas DI que as mercadorias importadas já tinham sido previamente vendidas e a respectiva identificação dos encomendantes.*

*(...)*

*Para as vendas predeterminadas desses papéis para a IDEIA, a FATOR DOIS emitiu as notas fiscais nº 297 a 299, 316, 317, 329, 343,356, 368, 387 e 436 nas quais mencionam que as mercadorias saíram do Porto de desembarço aduaneiro e assinalam o(s) contêiner(es) acondicionador(es) da(s) carga(s) correspondente(s) desde que saíram do exterior (Docs. 1.3 e 1.4 e 1.8).*

*Por exemplo, as notas fiscais nº 297 a 299 referentes à venda de 61,05 toneladas provenientes da DI nº 11/1516523-4 discriminam no campo Observações que as mercadorias saíram do Porto de Santos acondicionadas nos contêineres TCLU2649933, TTNU1590722 e TTNU1930144, respectivamente. O conteúdo discriminado desses contêineres no Packing List (romaneio de cargas) instrutivo da DI corresponde as mercadorias discriminadas nessas notas fiscais de venda (Docs. 1.4.4 e 8.1).*

*Cabe aqui ressaltar que a IDEIA PAPEIS tem domicílio em Londrina-PR. Portanto, embora esses contêineres possam ter sido desovados antes da chegada em seu domicílio, as mercadorias já estavam vendidas, e sendo transportadas com base nessas notas fiscais de venda (Doc. 8.5).*

*A IDEIA PAPEIS não é detentora de Registro Especial para operar com papel imune na modalidade de Importadora e nem mesmo possui habilitação no Siscomex para realizar operações de comércio exterior, tendo ainda tido sua inscrição estadual cancelada desde junho/2012 (Doc. 8.5).*

A importação por encomenda está definida no art. 11 da Lei nº 11.281/2006<sup>1</sup> e no art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 634/2006<sup>2</sup>, de onde se extrai as principais características dessa modalidade de operação:

a) Há um encomendante que manifesta previamente ao importador o interesse em adquirir determinada mercadoria estrangeira.

b) O importador adquire de fato as mercadorias junto ao exportador, devendo cumprir todas as obrigações contábeis e cambiais decorrentes de uma compra internacional.

c) As mercadorias devem ser adquiridas com recursos próprios do importador, o qual, portanto, deve ter capacidade econômica para tal. Não se admite, ainda que parcialmente, a utilização de recursos do encomendante para se efetivar a compra das mercadorias no exterior (parágrafo único do art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 634/2006).

d) O importador é responsável pela nacionalização das mercadorias, as quais, posteriormente, serão revendidas ao encomendante predeterminado.

e) Não há necessidade de efetiva participação do encomendante na negociação internacional para a compra das mercadorias (art. 11, §3º da Lei nº 11.281/2006, incluído pela Lei nº 11.452, de 27 de fevereiro de 2007).

Cotejando o conceito da *importação a encomendante predeterminado* acima, com os elementos levantados pela fiscalização no presente processo, não se vislumbra uma

---

<sup>1</sup> Art. 11. A importação promovida por pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado não configura importação por conta e ordem de terceiros.

§ 1º A Secretaria da Receita Federal:

I - estabelecerá os requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora na forma do caput deste artigo; e

II - poderá exigir prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do importador ou do encomendante.

§ 2º A operação de comércio exterior realizada em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na forma do § 1º deste artigo presume-se por conta e ordem de terceiros, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

§ 3º Considera-se promovida na forma do caput deste artigo a importação realizada com recursos próprios da pessoa jurídica importadora, participando ou não o encomendante das operações comerciais relativas à aquisição dos produtos no exterior. (Incluído pela Lei nº 11.452, de 2007)

<sup>2</sup> Art. 1º O controle aduaneiro relativo à atuação de pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado será exercido conforme o estabelecido nesta Instrução Normativa.

Parágrafo único. Não se considera importação por encomenda a operação realizada com recursos do encomendante, ainda que parcialmente.

prova concreta, ou a convergência de indícios nesse sentido, de que as operações ora autuadas foram efetuadas por encomenda prévia da IDEIA PAPEIS.

Não há nos autos comprovação de que, para as importações ora autuadas, a IDEIA PAPEIS tenha manifestado à FATOR DOIS, previamente às importações, o interesse em adquirir as referidas mercadorias. Mesmo havendo um quadro indiciário no sentido de que a importadora FATOR DOIS realizaria importações terceirizadas sem informar ao Fisco essa circunstância, não se pode daí deduzir que as importações ora autuadas foram realizadas da mesma forma, com a ocultação da IDEIA PAPEIS.

O fato das mercadorias importadas terem saído direto do Porto de Santos para entrega à IDEIA PAPEIS nos próprios contêineres em que vieram acondicionadas do exterior é apenas um indício fraco de predeterminação dos beneficiários das importações, podendo haver inúmeros outros motivos. Também o fato de a importadora não estocar as mercadorias e, posteriormente à importação, vendê-las à IDEIA PAPEIS, por si só, não é suficiente para a caracterização desta última como encomendante predeterminado.

Por outro lado, a distância do estabelecimento da IDEIA PAPEIS (Londrina-PR) do Porto de Santos, poderia indicar, contrariamente ao constatado pela fiscalização, que as mercadorias importadas não se destinariam de fato à empresa IDEIA PAPEIS, especialmente em se tratando de papel imune, que requer a fiscalização de sua destinação para a fruição do benefício. No entanto, como a fiscalização não conduziu a investigação nesse sentido, não cabe aqui, em sede de julgamento, fazê-lo.

Nesse ponto, cabe salientar ao Colegiado que, embora envolvendo também a importação de papel imune, os fatos relatados no presente processo foram abordados pela fiscalização de forma diversa daquela utilizada no processo nº 10314.727088/2014-34 para fatos semelhantes, objeto do Acórdão nº 3402-003.011– 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 26 de abril de 2016, sob a relatoria do Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, no qual foi negado provimento ao recurso voluntário por unanimidade por este Colegiado. No presente caso, a multa equivalente ao perdimento da mercadoria foi efetuada com base no art. 23, V, §§1º e 3º do Decreto-lei nº 1.455/76 (art. 689, XXII e §1º do Regulamento Aduaneiro 2009), enquanto que neste outro processo foi com base no 689, XI e §1º do Decreto nº 6.759/09 (mercadoria "estrangeira, já desembaraçada e cujos tributos aduaneiros tenham sido pagos apenas em parte, mediante artifício doloso").

Assim, não obstante os indícios de irregularidades apontados pela fiscalização, entendo que as provas levantadas não são suficientes para a conclusão de que a empresa IDEIA PAPEIS seria a verdadeira encomendante das mercadorias importadas, cuja identificação teria sido ocultada nas declarações de importação.

Em observância ao princípio da tipicidade, corolário dos princípios da Administração Pública da legalidade e da segurança jurídica (art. 2º da Lei nº 9.784/99), a conduta apontada como proibida deve ter precisa correspondência na norma legal. A tipicidade constitui-se em garantia do Estado de Direito, que permite ao cidadão antever as condutas proibidas e as respectivas sanções, para que diligencie no sentido de não cometê-las, como bem esclareceu Rafael Munhoz de Mello<sup>3</sup>:

*Assim, não será o particular surpreendido com a imposição de sanção administrativa pela adoção de um comportamento que não sabia fosse proibido, e tampouco pela imposição de uma*

<sup>3</sup> Mello, Rafael Munhoz de. *Princípios Constitucionais de Direito Administrativo Sancionador: as sanções administrativas à luz da Constituição Federal de 1988*. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 134/145.

*medida punitiva que desconhecia, escolhida arbitrariamente pela Administração Pública. A sanção administrativa assim aplicada não cumpriria sua finalidade preventiva, pois, como ensina Celso Antônio Bandeira de Mello, “o pressuposto inafastável das sanções implicadas nas infrações administrativas é o de que exista a possibilidade de os sujeitos saberem previamente qual a conduta que não devem adotar (...)”. É dizer, “cumpre que tenham ciência perfeita de como evitar o risco da sanção (...)”.*

A aplicação de sanção administrativa somente é legítima quando a conduta do administrado corresponde perfeitamente ao dispositivo legal que define a infração.

Assim, inexistindo nos autos a demonstração racional da adequação dos fatos ao disposto no art. 23, V, §§1º e 3º do Decreto-lei nº 1.455/76, no que concerne à imputação de ocultação, mediante fraude ou simulação, da empresa IDEIA PAPEIS na condição de encomendante predeterminada das importações, deve ser afastada a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias.

*C. Da tentativa fática de se concluir pela Falsidade ideológica e dos documentos instrutivos das declarações de importação e do mérito pontual*

Acerca da falsidade das faturas comerciais que instruíram as DI's nºs 11/2043448-5 e 11/2122385-2, sustentou a fiscalização que:

[Termo de Constatação nº 05]

*(...) Ocorre que constatamos que as invoices nº SI008804, SI008966, SI010737, SI011320, SI011750, SI012047 e SI012430 apesar de todas inscritas pela mesma signatária, Sra. Elisabeth Rasmussen, trazem assinaturas visualmente distintas, apesar da tentativa de parecerem idênticas (Docs. 12).*

*A distinção visual de assinaturas de mesmo signatário apostas nessas invoices configura a falsidade desses documentos. Destacamos ainda que apenas da invoice nº SI011766 instrutiva da DI nº 12/1582007-2 consta signatário diverso aos das invoices acima indicadas. As importações de papel instruídas com faturas falsas, que foram vendidas por encomenda predeterminada da IDEIA PAPÉIS são as indicadas na tabela abaixo.*

Nº DI	CNPJ encomendante	Registro	Desembarço	NCM	Qtde DI (ton)	QTDE Infração
11/2122385-2	12.165.779/0001-84	08/11/2011	09/11/2011	48101990	180,27	20,64
11/2043448-5	12.165.779/0001-84	27/10/2011	28/10/2011	48101989	197,09	18,1

Fonte: Demonstrativo de Infrações (Doc. 9).

(...)

### **V.3. Da Falsidade de Documentos Instrutivos de DI**

*A falsidade de um documento pode ser material ou ideológica. Segundo o Prof. Julio Mirabete: "A falsidade material consiste na imitação da verdade através de contrafação (o falsificador cria, forma, imprime, cunha, manufatura, fábrica o documento) ou alteração (o agente modifica o documento, por acréscimo ou supressão). A falsidade ideológica consiste na diversidade entre o que devia ser escrito e o que realmente consta do documento.*

*O documento formalmente é verdadeiro, mas é falso o seu conteúdo" (MIRABETE, Julio Fabrini, op. cit., SãoPaulo: Atlas, 2001, p. 246).*

*A fatura comercial/ Commercial Invoice e o conhecimento de transporte internacional são documentos obrigatórios na instrução da DI, consoante o art. 553 do Decreto nº 6.759/2009, a fatura comercial e o conhecimento de transporte ou documento de efeito equivalente, dentre outros, são documentos obrigatórios na instrução da DI, pois são os documentos que trazem as informações referentes à transação comercial, necessários para a determinação da base de cálculo e das alíquotas dos impostos incidentes sobre a operação e da adoção das medidas de controle aduaneiro cabíveis.*

(...)

*Como qualquer outro documento, uma fatura comercial e um conhecimento de transporte referentes a uma venda e frete, respectivamente, tem que ser documentos únicos, exceto se forem vias absolutamente idênticas ou cópias fidedignas do original, para que possam vir a ter o reconhecimento de sua autenticidade.*

*As evidências de falsidade de faturas comerciais instrutivas das DI nº 11/2043448-5 e 11/2122385-2, pormenorizadas nos item IV.3, configuram a infração de dano ao erário definida no §1º e 3º do inciso XXII do artigo 689 do Regulamento Aduaneiro/2009, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637 de 30/12/2002, que exige a aplicação da penalidade de perda mercadoria. Entretanto em razão da impossibilidade de aplicação dessa pena, em razão de terem sido consumidas, nos termos dos §1º e 3º do inciso XXII do artigo 689 do Regulamento Aduaneiro/2009, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637 de 30/12/2002, aplica-se a multa de 100% do valor aduaneiro das mercadorias.*

(...)

#### [Auto de Infração]

002 - MERCADORIA SUJEITA A PERDIMENTO - NÃO LOCALIZADA, CONSUMIDA OU REVENDIDA

Aplicação de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas pela impossibilidade da apreensão, face a constatação de que as respectivas importações assinaladas no Demonstrativo de Infrações (Doc. 11) registradas pelo importador FATOR DOIS COMÉRCIO DE PAPÉIS, COM. E MARKETING LTDA., CNPJ: 04.337.653/0001-11 (Termo de Sujeição Passiva Solidária anexo) foram de fato realizadas na modalidade por encomenda, com a ocultação do encomendante, beneficiário e interveniente nas operações, IDEIA PAPEIS E SERVICOS GRAFICOS LTDA. - CNPJ: 12.165.779/0001-84, conforme circunstanciado no Termo de Constatação nº 05(anexo).

Nas DI nº 11/2122385-2 e 11/2043448-5, constatamos também a utilização de fatura comercial falsa nas respectivas instruções, consoante pormenorizado no referido Termo de Constatação.

(...)

#### ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 673, 675, inciso IV, 689 e §1º do Decreto nº 6.759/09 e arts. 73, §§ 1º e 2º e 77 da Lei nº 10.833/03.

Ocultação do encomendante das mercadorias: Art. 23, inciso V, §§ 1º e 3º do Decreto-Lei nº 1.455, de 07 de abril de 1976, c/c §5º e alínea "b" do inciso I do § 1º do art. 106 do Decreto nº 6.759/2009.

Falsidade de documentos instrutivos: Art. 553, §1º e 3º do inciso XXII do artigo 689 do Regulamento Aduaneiro/2009, com redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637 de 30/12/2002

Conforme se vê nos trechos acima do Termo de Constatação e do Auto de Infração, ao contrário do que se esperava, a falsidade imputada às faturas comerciais não foi objeto da apuração da infração veiculada pelo inciso VI do art. 689 do Regulamento Aduaneiro/2009, abaixo transcrito, mas pelo seu inciso XXII:

*Art. 689. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, caput e §1º, este com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59):*

*(...)*

*VI - estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembaraço tiver sido falsificado ou adulterado;*

*(...)*

*XXII - estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.*

*§1º A pena de que trata este artigo converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, §3º, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 59).*

*(...)*

*§3º Na hipótese prevista no §1º, após a instauração do processo administrativo para aplicação da multa, será extinto o processo administrativo para apuração da infração capitulada como dano ao Erário (Lei nº 10.833, de 2003, art. 73, caput e §1º).*

No entanto, a fiscalização não demonstrou racionalmente de que forma a falsidade imputada às faturas comerciais acarretaria a ocultação, mediante fraude ou simulação, de algum dos sujeitos referidos no inciso XXII do art. 689 do Regulamento Aduaneiro/2009, devendo essa parte do lançamento ser considerada improcedente.

Com efeito, restam prejudicados os argumentos da recorrente nessa parte, tendo em vista que não cabe a este CARF analisar isoladamente o eventual cometimento do crime de falsidade material ou ideológica, desvinculado de alguma exigência tributária ou de análise de pedido da contribuinte no âmbito de sua competência.

Nesse sentido bem ressaltou o julgador de primeira instância que:

*(...)*

*A despeito disto, o papel da fiscalização, diante da evidência do cometimento de uma infração de tal gravidade, é o de relatar o fato às autoridades competentes para apuração e, se for o caso, aplicação da penalidade cabível, uma vez que, diante da vinculação legal a que todo agente público está sujeito, não poderia se furtar de fazê-lo.*

*Deste modo, a questão da falsidade material das faturas comerciais não foi fator relevante para a aplicação da multa correspondente a 100% do valor aduaneiro das mercadorias, mas apenas para a representação fiscal para fins penais, conforme consta do Termo de Constatação (fls. 66), deslocando*

*a apuração de possível crime ao Ministério Público Federal, que é quem detém a competência legal para promover a denúncia criminal, não cabendo maiores considerações por parte desta DRJ/FOR.*

*(...)*

*D. "Da tentativa de se concluir pelo desvio de finalidade do papel imune e do mérito pontual"*

Como se observa na autuação, o desvio de finalidade do papel foi constatado pela fiscalização sob o pressuposto da ocultação da encomendante IDEIA PAPEIS, a qual não possuía Registro Especial para papel imune para a atividade de importação e nem habilitação para operar no comércio exterior.

Nos termos do art. 50 da Lei nº 9.784/99 e do art. 10, III do Decreto nº 70.235/72, o auto de infração está vinculado aos motivos nele descritos. Dessa forma, tendo em vista a não comprovação pela fiscalização de que a IDEIA PAPEIS seria a real encomendante das importações, conforme acima concluído, não pode também prosperar a tese decorrente de desvio de finalidade do papel imune ou beneficiado com redução de alíquotas do PIS/Cofins, devendo, então, ser exonerada a correspondente exigência tributária no auto de infração.

*E. "Da não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício"*

A análise deste tópico resta prejudicada pela exoneração integral do crédito tributário efetuada acima.

Assim, pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário da empresa *Fator Dois Comércio de Papéis Comunicação e Marketing Ltda* para exonerar integralmente o crédito tributário, cabendo a ressalva de que a exigência também não remanesce em relação ao responsável tributário revel.

É como voto.

*(Assinatura Digital)*

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Processo nº 11131.720760/2014-71  
Acórdão n.º **3402-004.152**

**S3-C4T2**  
Fl. 2.040

---