



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 11131.721635/2013-06 |
| ACÓRDÃO | 3402-012.707 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 24 de julho de 2025 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | PORTELA DISTRIBUIDORA DE PAPÉIS E SUPRIMENTO LTDA |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 28/08/2009

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS. MOTIVAÇÃO. TIPIFICAÇÃO. DESCABIMENTO.

Estando o crédito tributário constituído no rigor da lei (art. 142 do CTN), devidamente fundamentado, lastreado nos princípios que movem a Administração Pública (artigo 37, caput, da Constituição Federal de 1988 e artigo 2º, caput, e parágrafo único, da Lei 9.784/1999), e regularmente notificado ao sujeito passivo, não há que se falar em nulidade.

NULIDADE DO ACÓRDÃO DA DRJ. FUNDAMENTAÇÃO.

Se o acórdão recorrido está suficientemente fundamentado sobre os pontos articulados pelo contribuinte, não há que se falar em nulidade.

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 28/08/2009

DIF PAPEL IMUNE

O desvio da finalidade constitucional ou a não comprovação da utilização na impressão de livros, jornais e periódicos dessa quantidade total de papel imune importado se configura pela não apresentação de documentos que mostrem a destinação desses mesmos papéis.

Deve ser caracterizada a boa-fé do fornecedor em relação às vendas realizadas para adquirentes cuja inaptidão foi declarada após a celebração do negócio jurídico, desde que devidamente comprovada a efetividade das operações.

INFRAÇÕES ADUANEIRAS. INTENÇÃO DO AGENTE E EFEITOS DO ATO. IRRELEVÂNCIA. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

Nos termos do art. 95 do Decreto-lei nº 37/66, respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie. A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade do Auto de Infração e do Acórdão recorrido e, no mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para afastar o lançamento dos tributos, e da multa proporcional aos tributos, decorrentes (i) das operações realizadas com os clientes posteriormente declarados inidôneos cujas efetividades foram comprovadas por meio dos respectivos pagamentos identificados na planilha de e-fls. 19.455 e (ii) de parte da glosa de papéis imunes na formação do estoque da Recorrente, cuja comprovação pode ser feita por meio das 8 (oito) Notas Fiscais não consideradas em razão do preceito da infungibilidade e das 10 (dez) Notas Fiscais que trataram de devoluções de mercadorias; vencido o conselheiro Márcio José Pinto Ribeiro, que afastava o lançamento nos exatos termos trazidos pelo Relatório de Diligência Fiscal de e-fls. 19.481 a 19.505. O Conselheiro Arnaldo Diefenthäeler Dornelles acompanhou a relatora pelas conclusões.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthäeler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Leonardo Honório dos Santos, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Márcio José Pinto Ribeiro (substituto integral), Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos e Arnaldo Diefenthäeler Dornelles (Presidente). Ausente o conselheiro Anselmo Messias Ferraz Alves, substituído pelo conselheiro Marcio Jose Pinto Ribeiro.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 16-058.220, proferido pela 23^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP, que por unanimidade de votos julgou improcedente a impugnação interposta,

mantendo o crédito tributário constituído pelo valor total de R\$ 1.556.740,86 (hum milhão, quinhentos e cinquenta e seis mil, setecentos e quarenta reais e oitenta e seis centavos).

Por bem descrever os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 24/01/2014, em virtude do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência de Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados e contribuição do PIS/COFINS acrescidos de multa proporcional e juros de mora, além de multa isolada do Imposto de Importação no valor de R\$ 1.556.740,86 em face dos fatos a seguir descritos.

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, com base nos Artigos 194, 195 e 196 e seus parágrafos únicos do CTN, bem como nos artigos 15 e 18 do Decreto nº 6.759/2009, foi realizada fiscalização com o objetivo de verificar o cumprimento das condições e requisitos legais para usufruto da imunidade e redução de tributos incidentes sobre importações de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos (papel imune), cujas Declarações de Importação tenham sido registradas no período de agosto/2009 a dezembro/2012, pelo importador PORTELA DISTRIBUIDORA DE PAPÉIS E SUPRIMENTO LTDA., CNPJ: 05.680.532/0001-30 (Doc. 1), doravante denominado por PORTELA.

Foi apurado pela fiscalização o desvio ou a não comprovação da finalidade constitucional do papel imune, que é a impressão de livros, jornais ou periódicos – destinação constitucional, nos termos do art. 150, inciso VI, alínea "d" da Carta Magna, e a redução alíquotas das contribuições para o PIS e Cofins instituída pelo §§ 10 e 12. incisos III e IV, do artigo 8º da Lei nº 10.465, de 30 de abril de 2004.

Sendo assim, efetuou-se os lançamentos pertinentes aos tributos devidos e às penalidades aplicáveis em virtude da não comprovação do cumprimento de condições e requisitos para reconhecimento da imunidade de II e IPI e de gozo da redução das alíquotas para as contribuições para o PIS e Cofins, e da inexatidão ou incorreção de informações prestadas nas Declarações de Importação referentes às importações de papel.

Cientificado do auto de infração, via Aviso de Recebimento, em 23/12/2013 (fls. 9.738), o contribuinte, protocolizou impugnação, tempestivamente em 22/01/2014, na forma do artigo 56 do Decreto nº 7.574/2011, de fls. 9.741 à 9.783, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.

A impugnação de fls. 9.741 a 9.783 foi julgada improcedente através do Acórdão nº 16-058.220 (fls. 10.328-10.382), conforme Ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 28/08/2009

CONCOMITÂNCIA. Referente apenas às contribuições PIS e COFINS.

Imunidade de papel importado. O importador não comprovou a destinação constitucional.

Aquele que importa papel com imunidade não pode substituí-lo por outro - ainda que na mesma qualidade e quantidade -, porque esse papel imune ingressou no mercado interno sob a condição resolutiva.

Critério da infungibilidade. O desvio da finalidade constitucional ou a não comprovação da utilização na impressão de livros, jornais e periódicos dessa quantidade total de papel imune importado se configura pela não apresentação de documentos que mostrem a destinação desses mesmos papéis.

Inidoneidade retroativa. O estabelecimento nunca existiu. Não passou de uma simulação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Contribuinte recebeu a Intimação nº 11131721635-201306 (e-fls. 10.384-10.390) pela via postal em 24/06/2014, como comprova o Aviso de Recebimento de fls. 10.391 a 10.392, apresentando o Recurso Voluntário de fls. 10.394 a 10.466 em 23/07/2014 (protocolo físico).

Em síntese, a Recorrente argumentou que:

- i) É empresa idônea, com histórico no mercado de papel e nunca atuou de má-fé;
- ii) O Auto de Infração padece de nulidades que o tornam insubstancial, uma vez que os fatos foram descritos de maneira confusa, prejudicando a ampla defesa;
- iii) A DRJ inovou nos argumentos, introduzindo preceitos de infungibilidade sem fundamento em lei, doutrina ou jurisprudência;
- iv) Há comprovação da efetividade das operações de venda, com as transferências dos numerários (pagamentos das duplicatas indicadas nas respectivas notas fiscais), discriminados nos extratos bancários, DANFES, SINTEGRA, RECOPI, declarações dos adquirentes, etc...;
- v) O Agente Fiscal não considerou 209,20 toneladas de produtos adquiridos pela Recorrente e que deram suporte às vendas realizadas no período de 2009 a 2012, o que decorre da ausência de exame por parte da fiscalização de 27 (vinte e sete) notas fiscais de entrada, relativas a aquisições no mercado interno e externo, por meio de Notas Fiscais Físicas e Eletrônicas.
- vi) Não cabe a multa regulamentar de 1% (um por cento) sobre o valor aduaneiro ante a exatidão das informações prestadas pela Recorrente em DI.

Através da **Resolução nº 3402-002.209**, em sessão realizada no dia 24 de julho de 2019, o julgamento do recurso foi convertido em diligência nos seguintes termos:

2.9. Com isso, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011,

DOCUMENTO VALIDADO
proponho a conversão do julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem proceda às seguintes providências:

- a) Analisar os documentos comprobatórios apresentados com as peças de Impugnação e Recurso Voluntário, em especial quanto à totalidade das respectivas Notas Fiscais e demais documentos de fls. 10.467 a 12.291;
- b) Intimar a Contribuinte para prestar esclarecimentos e documentos adicionais que se fizerem necessários para comprovar a efetividade das operações apontadas como inidôneas, relacionadas à destinação do papel imune, atentando aos termos considerados pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento ao Recurso Especial nº 1.148.444/MG e, com isso, possibilitando o cumprimento das condições e requisitos constitucionais para o reconhecimento da imunidade tributária;
- c) Elaborar Relatório Conclusivo sobre a apuração e resultado da diligência;
- d) Intimar a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.

2.10. Após, com ou sem resposta da parte, retornem os autos a este Colegiado para julgamento.

Realizada a diligência, o processo retornou para análise e julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Cynthia Elena de Campos**, Relatora

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do recurso, bem como o preenchimento dos demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Preliminares

2.1. Do Pedido de Nulidade do Auto de Infração

Alega a Recorrente que o Auto de Infração padece de nulidades por cerceamento do direito de defesa, uma vez que não há descrição clara e precisa no Relatório Fiscal, sendo que a Autoridade Fiscal sustentou suas premissas em supostas irregularidades nos meios de controle das operações com papel imune importado, além de parte das vendas terem ocorrido para empresas declaradas inidôneas.

Sustenta que a motivação foi imprecisa com relação aos descumprimentos dos deveres acessórios, atribuindo a acusação à Recorrente de modo genérico.

Sem razão.

Em síntese, o auto de infração decorre de auditoria da Receita Federal, detalhada em relatório que apresenta a motivação, fundamentação jurídica e as provas que embasaram a autuação. Se as provas forem consideradas insuficientes, não deve ocorrer nulidade, mas sim a possível insubsistência da autuação.

Ademais, não há falta de motivação na autuação, pois o Contribuinte teve todos os elementos para exercer seus direitos à defesa e contraditório.

Constata-se, portanto, que a Autoridade Fiscal procedeu na estrita observância dos ditames contidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional, tendo sido observados todos os requisitos essenciais previstos em lei para ao final se aplicar a penalidade cabível.

Ademais, o lançamento foi devidamente cientificado aos sujeitos passivos, instaurando-se a fase litigiosa do procedimento com a apresentação tempestiva das impugnações, nos termos dos artigos 14 e 15 do Decreto 70.235/1972:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Os fatos que ensejaram a instauração do procedimento estão demonstrados pela Autoridade Fiscal, bem como a indicação do direito em que se baseiam com suficiente especificidade, de modo a delimitar com clareza o objeto da autuação e permitir a plenitude da defesa.

Tanto é que a Recorrente demonstrou em defesa que teve plena compreensão do objeto da autuação.

Portanto, afasto a preliminar de nulidade do auto de infração.

2.2. Do Pedido de Nulidade da Decisão Recorrida

Alega a defesa que a decisão recorrida é nula, uma vez que a DRJ inovou nos argumentos, introduzindo preceitos de infungibilidade sem fundamento em lei, doutrina ou jurisprudência.

Sem razão.

Constata-se que foi realizada a análise e demonstrada a conclusão que motivou o Acórdão recorrido, não havendo que se falar em alteração de critério jurídico.

Em síntese, o julgamento do presente caso perante a DRJ de origem ocorreu com a análise de provas acerca do cumprimento das condições e requisitos constitucionais para o reconhecimento da imunidade tributária (artigo 150, inciso VI, alínea “d” da CF), considerando o

ilustre julgador de primeira instância que somente se materializará o direito se o papel for de fato destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, o que não ocorreu no presente caso.

Outrossim, o Decreto nº 70.235/1972 (que dispõe sobre o procedimento administrativo fiscal, dentre outras), em seu artigo 59 assim estabelece:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Portanto, afasto a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

3. Mérito

Versa o presente litígio sobre crédito tributário lançado pelo valor de R\$ 1.556.740,86, para cobrança de Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, PIS/PASEP e COFINS-Importação, Multa de ofício (75%), Juros de mora e multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro das mercadorias.

O procedimento fiscal teve por objetivo verificar o cumprimento das condições e requisitos legais para usufruto da imunidade e redução de tributos incidentes sobre importações de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos (papel imune), cujas Declarações de Importação tenham sido registradas no período de agosto/2009 a dezembro/2012.

Consta em Relatório Fiscal que entre agosto de 2009 e dezembro de 2012, a empresa registrou entradas de mercadorias e serviços totalizando mais de R\$ 95 milhões, dos quais mais de R\$ 10 milhões foram relacionados a importações. Aproximadamente 40% dessas entradas foram operações isentas ou não tributadas pelo ICMS. As saídas, por sua vez, somaram mais de R\$ 125 milhões, com 41% delas sendo isentas ou não tributadas.

Durante esse período, todas as importações realizadas pela empresa foram de papel imune, totalizando cerca de 2,8 mil toneladas, no valor de R\$ 5,30 milhões (VMCV¹), o que representa menos de 10% do total das entradas. A empresa também importou 46 lotes de papel

¹ VMCV: Valor da Mercadoria na condição de venda. As importações foram declaradas no incoterms CFR (inclusos custo e frete)

couché ou cartão, classificados nos códigos tarifários NCM 4802.57.99, 4810.19.89 e 4810.19.90, que possuem imunidade tributária conforme o artigo 150, inciso VI, alínea "d", da Constituição Federal.

Além disso, algumas dessas importações também foram beneficiadas pela redução das alíquotas de PIS e Cofins, conforme os dispositivos da Lei nº 10.465, de 2004. Para que tanto a imunidade tributária quanto a redução das alíquotas sejam aplicáveis, o papel deve ser destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, conforme a exigência constitucional e outros requisitos legais específicos.

Em síntese, o lançamento de ofício teve por motivação a constatação de desvio de finalidade constitucional ou da não comprovação do cumprimento das condições para reconhecimento da imunidade do II e do IPI e para redução das alíquotas das Contribuições para o PIS e Cofins, incidentes sobre as operações de importação do denominado papel imune.

Para tanto, a Autoridade Fiscal apontou as seguintes conclusões:

- i) Omissão do registro de entrada e saída do papel importado nas DIF-Imune;
- ii) Não apresentação de documentos comprobatórios da destinação do papel imune;
- iii) Inidoneidade dos registros de inventários de 2009 e de 2012;
- iv) Insuficiência de vendas regulares registradas no SPED;
- v) Constatação de que parte das vendas realizadas pela Recorrente tiveram como destinatários das mercadorias, adquirentes cuja Inscrição Estadual foi declarada inapta pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo.

Como observado no acórdão recorrido, a Recorrente argumenta que a Fiscalização não levou em consideração as notas fiscais de entradas físicas, o que resultou em divergência entre o volume de saídas e entradas sobre o período fiscalizado.

Os produtos questionados pela Fiscalização são os seguintes:

- PAPEL CARTÃO TRIPLEX SINAR ROYAL BOARD 250 GMS 1.000 FLS. 66X99 CM (código 1780);
- PAPEL COUCHE NEVIA MATT APP 090 GR 66 X 96 CM BRANCO LD 250 FLS. (CÓDIGO 1794), 115 GR 64 X 88(CÓDIGO 1796), 115 GR 66 X 96 CM BRANCO LD, 250 FLS(CÓDIGO 1797) 115 GR. 89 X 117 CM BRANCO LD 250 FLS(CÓDIGO 1798), 150 GR 66 X 96 CM BRANCO, LD 250 FLS(CÓDIGO 1800) E 150 GR 89 X 117 CM BRANCO LD 250 FLS(CÓDIGO 1801);
- PAPEL COUCHE IMPORTADO NEVIA GLOSS APP 150 BRANCO LD 250 FLS. (CÓDIGO 1802), 150 GR 89 X 117 CI IA BRANCO LD 250 FLS. (CÓDIGO 1803), 170 GR 66 X 96 CM BRANCO LD 125 FLS. (CÓDIGO 1810), 170 GR 66 X 96 CM BRANCO LD 125 FLS. (CÓDIGO 1811), 115 GR 66 X 96 CM BRANCO (CÓDIGO 1838) E 90 GR 66 X 96 CM BR (CÓDIGO 1840);

- PAPEL COUCHE R4 CHORUS GLOSS BURGO BRANCO LD 090 GR 66 X 96 CM 500 FLS. (código 2060), 090 GR 89 X 117 CM 250 FLS. (CÓDIGO 2061), 115 GR 66 X 96 CM 250 (CÓDIGO 2062), 115 GR 89 X 117 CM 250 FLS. (CÓDIGO 2063), 150 GR. 66 X 96 CM (CÓDIGO 2064), 89 X 117 CM 125 FLS. (CÓDIGO 2065), 250 GR 66 X 96 CM 125 FLS. (CÓDIGO 2066) e 250 GR 89 X 117 CM 100 FLS. (CÓDIGO 2067);
- PAPEL COUCHE IMPORTADO NEVIA MATT APP 170 GR 89 X 117 CM BRANCO LD 125 FLS (CÓDIGO 2074) E GLOSS(CÓDIGO 2075);
- PAPEL OFF SET EXTRA PR1NT APP BRANCO LD 500 FLS 75 GR 66 X 96 CM (CÓDIGO 2291), 75 GR 89 X 117 CM(CÓDIGO 2292) E 87 X 114 CM (CÓDIGO 2293);
- PAPEL COUCHE GOLDEN COIN GLOSS 250 GR 66 X 96 CM BRANCO LD 100 FLS. (CÓDIGO 2437) E 89 X 117 CM(CÓDIGO 2438);
- PAPEL CARTÃO TRIPLEX SINACARD BOARD 250 BRANCO LD 100 FLS. (CÓDIGO 2439) E 300 GR 66 X 96 BRANCO (CÓDIGO 2440);
- PAPEL COUCHE NEVIA GLOSS APP 250 GR 66 X 96 CM BRANCO LD 100 FLS. (CÓDIGO 2483), 76 X 112 CM 100 FLS. (CÓDIGO 2184), 89 X 117 CM (CÓDIGO 2485), 115 GR 66 X 88 CM 250 FLS. (CÓDIGO 2565), 115 GR 76 X 112 CM 250 FLS. (CÓDIGO 2784) E 66 X 88 CM 250 FLS. (CÓDIGO 2785);
- CARTÃO TRIPLEX SINACARD BOARD 250 GR 77 X 113 CM BRANCO LDA 100 FLS (CÓDIGO 2596), 300 GR 77 X 113 CM (CÓDIGO 259 f), 350 GR 66 X 96 CM (CÓDIGO 2598) E 350 GR 77 X 113 CM (CÓDIGO 2599);
- PAPEL COUCHE IMPORTADO NEO STAR GLOSS MOORIM 115 GR 64 X 88 CM BRANCO LD 250 FLS (CÓDIGO 2788), 115 GR 66 X 96 CM (CÓDIGO 2789), 15 GR 76 X 112 CM(CÓDIGO2790) E 150 GR 64 X 88 CM (CÓDIGO 2791), 150GR 66 X 96 CM (CÓDIGO 2792), 150GR 89 X 117 CM (CÓDIG O 2793), 90 GR 64X 88 CM (CÓDIGO 2798) E 90 GR 66 X 96 CM(CÓDIGO 2799);
- PAPEL COUCHE IMPORTADO NEO STAR MATT MOORIM 115 GR 64 X 88 CM BRANCO LD 250 FLS. (CÓDIGO 2794), 150 GR 89 X 117 CM (CÓDIGO 2795) E 150 GR 66 X 96 CM (CÓDIGO 2796);
- PAPEL COUCHE IMPORTADO NEO STAR GLOSS MOORIM 170 GR 64 X 88 CM BRANCO LD 250 FLS (CÓDIGOS 2802), 170 GR 66 X 96 CM 250 FLS (CÓDIGO 2803), 170 GR 76 X 112 CM 250 FLS (CÓDIGO 2804) e 170 GR 89 X 117 CM 250 FLS. (CÓDIGO 2805);
- PAPEL CARTÃO TRIPLEX IMPORTADO SAVVBRITE 240 GR 66 X 96 CM BRANCO LD 100 FLS. (CÓDIGO 2888);
- PAPEL OFFSET IMPORTADO CHENMING 75 GR 66 X 9(CM BRANCO LD 500 FLS. (CÓDIGO 2900), 75 GR 64 X 88 CM 500 FLS (CÓDIGO 2901), 75 GR 89 X 117 500 FLS. (CÓDIGO 2902), 75 GR 87 X 114 CM 500 FLS I CÓDIGO 2903), 90

GR 66 X 96 500 FLS (CÓDIGO 2905) E 90 GR 64 X 88 CM 500 FLS. (CÓDIGO 2906);

- PAPEL COUCHE IMPORTADO NEO STAR GLOSS MOÒRIM 115 GR 89 X 117 CM BRANCO LD 250 FLS (CÓDIGO 2912), 150 GR 76 X 112 CM 250 FLS (CÓDIGO 2913), 66 X 96 CM 100 FLS. (CÓDIGO 2968) E 300 G R 66 X96 CM 100 FLS(CÓDIGO 2970);
- PAPEL OFF SET NANPING 75 GR 66 X 96 CM BRANCO LD 500 FLS (CÓDIGO 2914), 75 GR 89 X 117 CM 250 FLS (CÓDIGO 2915) E 75 GR 66 X 96 CM BRANCO LD 500 FLS (CÓDIGO 2916);
- PAPEL COUCHE IMPORTADO NEO STAR MATT MOORIM 90 GR 64 X 88 CM BRANCO LD 250 FLS (CÓDIGO 2966), 90 GR 66 X 96 OM (CÓDIGO 2967), 170 GR 66 X 96 CM(CÓDIGO 2972), 115 GR 66 X 96 CM (CÓDIGO 3169), 170 GR 64 X 88 CM (CÓDIGO 3306) E 115 GR 76 X 112 CM (CC DIGO 3307);
- PAPEL COUCHE IMPORTADO SNOW EAGLE GLOSS 90 GR 66 X 88 CM BRANCO LD 500 FLS (CÓDIGO 3030) e 90 GR 89 X 117 CM (CÓDIGO 3171);
- PAPEL CARTÃO TRIPLEX NINGBO STAR 300 GR 66 X 90 CM BRANCO LD 100 FLS. (CÓDIGO 3149) E 250 GR 66 X 96 CM (CÓDIGO 3150);
- PAPEL COUCHE R4 CHORUS MATTE BURGO BRANCO LD 90 GR 89 X 117 CM 250 FLS (CÓDIGO 2084), 150 GR 66 X 96 CM 250 FLS. (CÓDIGO 2085), 150 GR 89 X 117 CM 250 FLS(CÓDIGO 2086), 90 GR 66 X 96 CM 500 FLS (CÓDIGO 2087), 115 GR 66 X 96 CM 250 FLS (CÓDIGO 2088) E 115 G I 89 X 117 CM 250 FLS (CÓDIGO 2089) (do item IV.1.2.6).

Em Recurso Voluntário a Contribuinte argumentou que a quantidade de Notas Fiscais de Entrada e Saída indicadas pela Fiscalização não conferem quando comparadas àquelas constantes dos livros fiscais da empresa, trazendo aos autos os documentos de fls. 10.467 a 12.291, que considera imprescindíveis para comprovação da destinação questionada e vinculação com as importações, resultando no cumprimento das condições legais para a imunidade.

Os documentos apresentados se referem a Declarações de Importação sobre as operações ocorridas a partir de 2009, Notas Fiscais de Entrada, SINTEGRA-ICMS, Invoices, Extratos de movimentação bancária para comprovar as transferências dos numerários, Contratos de Câmbios, Notas Fiscais de Venda no período 2009 a 2012 e documentos comprobatórios do Registro Especial e RECOPI (Registros de Controle das Operações com Papel Imune).

Considerando que a Fiscalização concluiu pela inidoneidade dos registros de inventário de 2009 e 2012, além da insuficiência das vendas apuradas através das Notas Fiscais Eletrônicas constantes do SPED e, diante da documentação apresentada, através da **Resolução nº 3402-002.209**, inicialmente o julgamento do recurso foi convertido em diligência para as seguintes providências pela Unidade Preparadora:

- a) Analisar os documentos comprobatórios apresentados com as peças de Impugnação e Recurso Voluntário, em especial quanto à totalidade das respectivas Notas Fiscais e demais documentos de fls. 10.467 a 12.291;
- b) Intimar a Contribuinte para prestar esclarecimentos e documentos adicionais que se fizerem necessários para comprovar a efetividade das operações apontadas como inidôneas, relacionadas à destinação do papel imune, atentando aos termos considerados pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento ao Recurso Especial nº 1.148.444/MG e, com isso, possibilitando o cumprimento das condições e requisitos constitucionais para o reconhecimento da imunidade tributária;
- c) Elaborar Relatório Conclusivo sobre a apuração e resultado da diligência;
- d) Intimar a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.

2.10. Após, com ou sem resposta da parte, retornem os autos a este Colegiado para julgamento.

Realizada a diligência, foi apresentado pela Unidade Preparadora o Relatório de fls. 19.481 a 19.505, no qual foram realizadas as seguintes análises: (i) a efetividade das vendas a clientes posteriormente declarados inidôneos, com efeitos retroativos; e (ii) a retirada da glosa de 209,20 toneladas de papéis imunes na formação do estoque da Recorrente.

Com relação à efetividade das vendas a clientes posteriormente declarados inidôneos, com efeitos retroativos, vejamos o que concluiu a Unidade Preparadora:

Ressalvada tal limitação, relata-se a seguir o que a presente diligência apurou em relação à mencionada documentação:

> Às fls. 16171/16300 (130 folhas): documentos referentes a perícia e decisão judiciais havidas no âmbito do processo judicial 1018565-11.2015.8.26.0053 (11^a Vara de Fazenda Pública-TJ/SP), tratando de Auto de Infração de ICMS AIIM nº 4.006.587-0, relativo a vendas de papel imune à empresa ARRIETH Editora e Comércio de Livros Ltda., no período de 21/09/2010 a 17/06/2011:

- A ARRIETH contratava empresa de transporte para a retirada das mercadorias na sede da PORTELA.
- **Conforme planilha feita pela perícia, extratos bancários confirmariam o crédito na conta bancária da PORTELA para a maior parte das NF, e para aquelas sem entradas na conta bancária, os recebimentos dos pagamentos teriam sido em dinheiro, conforme declarações da própria PORTELA.**
- **Pedidos de compra eram gerados para cada NF e orientavam também o registro de movimentação de estoques.**
- **A emissão das NF de saída somente ocorria após o prévio pagamento pela ARRIETH.**

- Segundo o perito, conforme os autos judiciais, a empresa ARRIETH praticou simulação de existência de estabelecimento e/ou empresa, ilicitude esta caracterizada pela realização de cadastramento junto aos Órgãos Públicos com fornecimento de endereço inapropriado para a atividade comercial e de dados de pessoas para composição do quadro societário, que não puderam ser localizadas.
- Consta demonstrativo de NF de Saída, com datas, valores, ICMS devido e folhas dos autos com demais documentos correspondentes (fl. 16211/16220).
- Constam extratos bancários do Itaú, mas sem clara e individualizada vinculação entre créditos bancários e NF emitidas nas vendas (fls. 16221/16271).
- **Acórdão que deu provimento ao Recurso, com Embargos de Declaração rejeitados, reconheceu a boa-fé da PORTELA por entender que restou demonstrada a veracidade das operações mercantis.**

➤ Às fls. 16757/16816 (60 folhas): documentos referentes a perícia contábil havida no âmbito do processo judicial 1047600-16.2015.8.26.0053 (5^a Vara de Fazenda Pública-TJ/SP), tratando de Auto de Infração de ICMS AIIM nº 4.007.472-9, relativo a vendas de papel imune à empresa GDAX Comércio de Papéis e Editora Ltda., antiga NAZATTO Editora e Comércio de Livros, no período de março a maio de 2010:

- O perito judicial atesta que as operações estão formalmente regulares no que tange à documentação comercial e contábil, indicando que:

- “Analisando os registros fiscais e contábeis da Requerente apurou-se que as Notas Fiscais objeto da autuação foram registradas nos Livros Fiscais e Contábeis, sendo que as vendas foram pagas pela empresa Nazatto à Requerente, conforme comprovado nos extratos bancários juntados em fls. 54/72 destes autos, demonstrado na planilha juntada como Anexo 02 deste Laudo.”

- “O Fisco Paulista realizou diligências no endereço da empresa Nazatto em 18 de março de 2011, localizado na Rua Correia, nº 70, São João Clímaco, SP, constando que, nesta oportunidade, a empresa Nazatto não estava estabelecida de fato no local, em vista que, no endereço funciona um escritório de contabilidade de nome “União Contábil”.”

- “As mercadorias foram retiradas pela empresa Nazatto, conforme se verifica dos canhotos das Notas Fiscais juntados em fls. 558/567 destes autos. Porém, não há nas Notas Fiscais emitidas pela Requerente os dados do veículo que retirou as mercadorias.” À fl. 16811, o perito esclarece que nos canhotos das notas fiscais consta a data da retirada da mercadoria, mas a assinatura é ilegível.

- Consta demonstrativo de entradas e saídas de mercadorias da Portela, no período de março a maio de 2010, indicando notas fiscais, valores, fornecedor/cliente e livro/página (nas saídas). Tal demonstrativo foi elaborado a partir dos registros nos Livros de Registro de Entradas e de Registro de Saídas de Mercadorias

- Os extratos bancários que, nos autos judiciais, teriam demonstrado os efetivos pagamentos das compras, pela NAZATTO, não foram juntados. Há planilha descrevendo tais recebimentos pela Portela. A Procuradoria da Fazenda Estadual, por sua vez, registra, em seu pedido de esclarecimentos à perícia, que as

vinculações das NF aos créditos bancários foram feitas a mão, nos extratos bancários apresentados.

■ Em consulta ao sítio do TJ/SP, o histórico do processo judicial indica que:

- Em 05/03/2020 foi julgada procedente em parte a ação, nos seguintes termos: Isto posto, JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTE a ação, nos termos do art. 487, I, do CPC, apenas para condenar a ré a providenciar o recálculo da multa punitiva incidentes sobre os AIIM descritos na inicial para que não supere o valor do tributo devido. Diante da sucumbência mínima da ré, arcará a autora integralmente com o pagamento do valor das custas, despesas processuais e honorários, que fixo em 5% sobre o valor atualizado da causa, nos termos do art. 85, § 3º, III e §4º, III do CPC. P.I.C.

- Tal julgamento, portanto, nega a pretensão da PORTELA no sentido de anular o Auto de Infração no tocante à apuração da diferença de ICMS devido, em virtude da desconsideração do regime de imunidade para os papéis vendidos à NAZATTO, ou seja, ao contrário da ideia genérica da contribuinte à fl. 18433, os documentos até aqui apresentados para esta ação judicial apontam para a não comprovação da efetividade das operações com a NAZATTO e que foram objeto do Auto de Infração acima indicado.

- Em 16/06/20 foi negado provimento a Embargos de Declaração opostos pela Portela contra a sentença proferida

➤ Às fls. 16817/16831 (15 folhas) – Acórdão e extratos relativos ao processo judicial 1024976-70.2015.8.26.0053 (1^a Vara de Fazenda Pública-TJ/SP), tratando de Auto de Infração de ICMS AIIM nº 4.005.623 (fl. 16829), relativo a vendas de papel imune, em julho de 2010, à empresa GDAX Comércio de Papéis e Editora Ltda., antiga NAZATTO Editora e Comércio de Livros:

■ Há indicação de que a compradora não estava em atividade na época das operações (fls. 16818/16820)

■ Em Recurso Especial, o Voto nº 19.232 aponta que as operações questionadas restaram comprovadas: “além das notas fiscais expedidas pela empresa Portela Distribuidora de Papéis e Suprimentos Ltda., os documentos de fls. 35/37, os comprovantes bancários de recebimento dos valores exarados nas notas fiscais, cópia do livro de saídas (fls. 397/426), além dos canhotos apontando data, motorista e placa do carro de retiradas das mercadorias (fls. 544/581), indicam a efetiva realização das operações entre as empresas.”

■ Há indicação de que o trânsito em julgado foi no sentido da anulação da autuação fiscal.

➤ Às fls. 18084/18119 (36 folhas): Laudo Pericial e Sentença relativos ao processo digital judicial 1001133-71.2018.8.26.0053 (7^a Vara de Fazenda Pública-TJ/SP), tratando de Auto de Infração de ICMS AIIM nº 4.015.895, relativo a vendas à empresa Editora TRIAS Ltda., no período de junho a outubro de 2011:

■ inatividade da TRIAS à época das alegadas operações de vendas

■ a Portela não comprovou procedimentos de formalização de pedidos com a TRIAS (emails, correspondências, autorizações de faturamento etc.). Os pedidos

eram feitos por telefone à Portela e não havia registro documental, a não ser os pedidos emitidos pela própria vendedora.

- pagamentos das vendas eram feitos, em sua maior parte, em dinheiro ou por terceiras pessoas que também pagaram para outras editoras, também tidas como inidôneas.
- coincidência entre pessoas recebedoras das mercadorias destinadas a TRIAS e a outros compradores.
- muito próximas médias de pagamentos para as compradoras Arrieth, Trias e no período pós-Trias
- os recebimentos registrados no Livro Diário não ocorriam de forma individualizada, impedindo de confirmar os registros contábeis.
- as vendas somente ocorriam depois de confirmados os recebimentos, diferentemente de outros clientes, para os quais eram emitidas duplicatas com prazos para pagamentos.
- não se pôde confirmar que as retiradas de mercadorias foram realmente pela TRIAS, seja pela não apresentação de alguns canhotos, seja por não constar o nome legível dos signatários, seja por indisponibilidade de acesso, pela perita, a documentos que pudessem identificar as pessoas, tais como eventuais contratações do entregador ou o Livro de Registro de Empregados
- o cadastro oficial da TRIAS estava ativo para operações comerciais com a Portela, com autorizações para tais vendas obtidas junto ao sistema RECOPI, conforme indicativos no campo DADOS ADICIONAIS das notas fiscais
- não foram observados cancelamentos de autorização de vendas de papel imune
- foram cumpridas as obrigações acessórias pela Portela.
- a partir do controle de estoques da Portela, verificou-se que havia estoque dos papéis imunes no período de emissão das notas fiscais questionadas.
- as mercadorias descritas nas notas fiscais de vendas foram baixadas do estoque da Portela
- demonstrativo de vendas mensais a TRIAS, no período de junho a outubro de 2011, apurando-se ainda sua participação percentual em relação ao valor global de vendas no mesmo mês
- segundo a perita, foram efetuados todos os registros contábeis e fiscais pela Portela para a comercialização de “papel imune”, no período especificado.
- haver notas fiscais de venda e o respectivo registro no Livro Registro de Saídas de Mercadorias, da Portela.
- **Sentença judicial julgou improcedente o pedido da PORTELA e foi mantida após embargos e recurso.** (sem destaque no texto original)

Cumpre observar que, não obstante as constatações acima reproduzidas, o i. Auditor Fiscal concluiu que, “*a despeito do cumprimento formal de algumas obrigações comerciais e tributárias (talvez limitadas ao âmbito da tributação pelo ICMS), destacam-se a inatividade das empresas compradoras, os pagamentos antecipados e efetuados por terceiras pessoas e as*

alegações de que uma parte dos pagamentos das compras eram recebidos em dinheiro (dificultando o rastreamento do fluxo financeiro), de modo a prejudicar a demonstração da efetividade das operações comerciais alegadas e a consequente manutenção, pela Justiça Estadual, das autuações fiscais relativas ao ICMS, independentemente da boa-fé da Portela por ocasião das operações comerciais analisadas.”

Com isso, entendeu a Unidade Preparadora que “*as operações de venda de papel imune às empresas consideradas inidôneas não se configuram como devidamente comprovadas, tornando cabível sua desconsideração e a correspondente autuação fiscal objeto deste processo em virtude da não comprovação da destinação constitucional do papel importado sob o regime da imunidade.*”

Com a devida *vênia*, ao contrário da conclusão indicada pela Autoridade Fiscal, entendo que está comprovado nos autos a efetividade de algumas operações.

Com relação às empresas adquirentes indicadas pela Fiscalização, cumpre observar que assim constou no Relatório Fiscal que sustentou o auto de infração:

37 As informações sobre o Registro Especial para operar com papel imune de cada comprador/destinatário de papel imune vendido pela PORTELA foram obtidas em consultas no sítio na rede mundial de computadores da RFB e confirmado no sítio de busca em Diários Oficiais da União (DOU)²¹. A inidoneidade de inscrição na Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo também foi consultada nesse sítio de busca, só que no Diário Oficial do Estado de São Paulo (DOSP) e confirmada no sítio da rede mundial de computadores do Sintegra (Doc. 7.5)

38 Nessa pesquisa constatamos que seis destinatários de notas fiscais eletrônicas de vendas de papel idênticos aos importados (mesmos códigos) emitidas pela PORTELA tiveram suas inscrições estaduais declarada nulas ou inaptas pela Sefaz/SP, conforme mostrado na tabela abaixo (Doc. 7.5).

| CNPJ Destinatário | Informações sobre a Inidoneidade da Inscrição Estadual |
|--------------------|---|
| 07.495.519/0001-37 | INAPTO DESDE 25/08/2005 - SINTEGRA |
| 11.345.203/0001-36 | Inatividade desde 16/03/2011 - DOSP 03/05/2013 |
| 10.796.401/0001-53 | Inscrição estadual declarada nula pela SEFAZ/SP, efeitos desde 05/05/2009 - DOSP 14/12/2011 |
| 10.589.686/0001-51 | Inscrição estadual declarada nula pela SEFAZ/SP, efeitos desde 24/01/2009 - DOU 14/12/2011 |
| 13.555.999/0001-87 | Inscrição est. nula, a partir 27/04/2011 - DOSP 16/08/2012 |
| 47.434.105/0001-12 | Inatividade a partir de 04/07/2011 - DOSP 23/11/2011 |

Fonte: DOSP (Doc.).

O ilustre julgador a quo assim considerou com relação às empresas adquirentes declaradas inaptas:

As inscrições estaduais desses estabelecimentos foram declaradas nulas ou inaptas pela Sefaz/SP em virtude de:

- OIRA IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA - CNPJ 07.495.519/0001-37;
- VIACOR GRAFICA E EDITORA LTDA-EPP – CNPJ 11.345.203/0001-36; e
- JOB COMUNICACAO, GRAFICA E EDITORA LTDA, CNPJ: 47.434.105/0001-12

Esse estabelecimento tiveram suas inscrições estaduais declaradas inaptas pela Sefaz/SP em razão de constatação de não localização dos contribuintes, com efeitos desde 25/08/2005, 16/03/2011 e 04/07/2011, respectivamente, conforme publicações na página 15, caderno 1 do DOSP de 07/09/2013, na página 60, caderno 1 do DOSP de 03/05/2013.

- NAZATTO EDITORA E COMERCIO DE LIVROS LTDA - CNPJ 10.796.401/0001- 53;
- ARRIETH EDITORA E COMERCIO DE LIVROS LTDA - CNPJ 10.589.686/0001-51; e
- EDITORA TRIAS LTDA - CNPJ 13.555.999/0001-87.

As inscrições estaduais desses estabelecimentos foram declaradas nulas pela Sefaz/SP, em razão de **constatação de simulação da existência do estabelecimento** ou empresa, com efeitos desde 05/05/2009, 24/01/2009 e 27/04/2011, conforme publicações na página 60, caderno 1 do DOSP de 03/05/2013 e na página 31, caderno 1 do DOSP de 16/08/2012, respectivamente.

Tais nulidades ou inaptidões das inscrições estaduais dos estabelecimentos, acarretaram a glosa de vendas para eles realizadas no período abrangido pelos efeitos da nulidade ou inaptidão, em especial pelo motivo que as causou, simulação de existência do estabelecimento ou empresa e não localização do contribuinte, por que tornam as vendas realizadas para tais estabelecimentos inidôneas ou não comprovadas.

○ A QUESTÃO DA INIDONEIDADE RETROATIVA

Às folhas 9.754 do processo digital, o impugnante alega que:

Houve comprovada boa-fé deste CONTRIBUINTE, pois possui os pagamentos recebidos das empresas, SINTEGRA e RECOPI.

O IMPUGNANTE utilizou todos os meios possíveis e disponíveis para cientificarse da IDONEIDADE destas empresas à época das operações realizadas.

A primeira vista a linha de argumentação empreendida chega a ser sedutora. Contudo, não resiste a uma análise mais acurada.

O que deve ser destacado é o **motivo** desses estabelecimentos serem considerados nulos pela Sefaz/SP: A CONSTATAÇÃO DE SIMULAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO ESTABELECIMENTO OU EMPRESA.

Não significa que o estabelecimento deixou de existir, que foi fechado – o que mais se coadunaria com a linha de argumentação apresentada pelo impugnante -.

De fato, o estabelecimento nunca existiu. Não passou de uma simulação.

Portanto, as vendas praticadas pelo impugnante também são uma simulação e sendo assim devem ser desconsideradas.

Não obstante a conclusão da DRJ, entendo que, diante da comprovação da efetividade das operações e, considerando que tais inatividades foram tornadas públicas após as respectivas operações, entendo que deve prevalecer a boa-fé da empresa fornecedora.

Destaco que há entendimento do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, proferido em julgamento ao **REsp 1148444/MG**, sob a sistemática de recurso repetitivo, de que o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação.

Vejamos a Ementa do v. Acórdão:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE ICMS. APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). NOTAS FISCAIS POSTERIORMENTE DECLARADAS INIDÔNEAS. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ.

1. O comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação (Precedentes das Turmas de Direito Público: EDcl nos EDcl no REsp 623.335/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 11.03.2008, DJe 10.04.2008; REsp 737.135/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 14.08.2007, DJ 23.08.2007; REsp 623.335/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 07.08.2007, DJ 10.09.2007; REsp 246.134/MG, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 06.12.2005, DJ 13.03.2006; REsp 556.850/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.04.2005, DJ 23.05.2005; REsp 176.270/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 27.03.2001, DJ 04.06.2001; REsp 112.313/SP, Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, julgado em 16.11.1999, DJ 17.12.1999; REsp 196.581/MG, Rel. Ministro Garcia Vieira, Primeira Turma, julgado em 04.03.1999, DJ 03.05.1999; e REsp 89.706/SP, Rel. Ministro Ari Pargendler, Segunda Turma, julgado em 24.03.1998, DJ 06.04.1998).

2. A responsabilidade do adquirente de boa-fé reside na exigência, no momento da celebração do negócio jurídico, da documentação pertinente à assunção da regularidade do alienante, cuja verificação de idoneidade incumbe ao Fisco, razão pela qual não incide, à espécie, o artigo 136, do CTN, segundo o qual "salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato" (norma aplicável, in casu, ao alienante).

3. *In casu*, o Tribunal de origem consignou que: "(...)os demais atos de declaração de inidoneidade foram publicados após a realização das operações (f. 272/282), sendo que as notas fiscais declaradas inidôneas têm aparência de regularidade, havendo o destaque do ICMS devido, tendo sido escrituradas no livro de registro de entradas (f.

35/162). No que toca à prova do pagamento, há, nos autos, comprovantes de pagamento às empresas cujas notas fiscais foram declaradas inidôneas (f. 163,

182, 183, 191, 204), sendo a matéria incontroversa, como admite o fisco e entende o Conselho de Contribuintes." 4. A boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico (o qual fora efetivamente realizado), uma vez caracterizada, legitima o aproveitamento dos créditos de ICMS.

5. O óbice da Súmula 7/STJ não incide à espécie, uma vez que a insurgência especial fazendária reside na tese de que o reconhecimento, na seara administrativa, da inidoneidade das notas fiscais opera efeitos ex tunc, o que afastaria a boa-fé do terceiro adquirente, máxime tendo em vista o teor do artigo 136, do CTN.

6. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp n. 1.148.444/MG, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 14/4/2010, DJe de 27/4/2010.)

No r. voto condutor, o Eminente Ministro Luiz Fux assim fundamentou sua conclusão:

Nada obstante, a jurisprudência das Turmas de Direito Público é no sentido de que o comerciante que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) tenha sido, posteriormente declarada inidônea, é considerado terceiro de boa-fé, o que autoriza o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, desde que demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada (em observância ao disposto no artigo 136, do CTN), sendo certo que o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação.

No mesmo diapasão, confirmaram-se as ementas dos seguintes julgados desta Corte:

(...)

A responsabilidade do adquirente de boa-fé reside na exigência, no momento da celebração do negócio jurídico, da documentação pertinente à assunção da regularidade do alienante, cuja verificação de idoneidade incumbe ao Fisco, razão pela qual não incide, à espécie, o artigo 136, do CTN, segundo o qual "*salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato*".

In casu, o Tribunal de origem consignou que:

"(...)os demais atos de declaração de inidoneidade foram publicados após a realização das operações (f. 272/282), sendo que as notas fiscais declaradas inidôneas têm aparência de regularidade, havendo o destaque do ICMS devido, tendo sido escrituradas no livro de registro de entradas (f. 35/162). No que toca à prova do pagamento, há, nos autos, comprovantes de pagamento às empresas cujas notas fiscais foram declaradas inidôneas (f. 163, 182, 183, 191, 204), sendo a

matéria incontroverta, como admite o fisco e entende o Conselho de Contribuintes."

Consequentemente, uma vez caracterizada a boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico (o qual fora efetivamente realizado), revela-se legítimo o aproveitamento dos créditos de ICMS.

Através do **Tema Repetitivo 272** foi fixada a seguinte tese:

O comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação.

Com isso, foi editada a **SÚMULA 509 do STJ** com a seguinte redação:

DIREITO TRIBUTÁRIO - ICMS

É lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda. (SÚMULA 509, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 26/03/2014, DJe 31/03/2014)

Em que pese a **Súmula 509** versar sobre a higidez do aproveitamento de crédito de ICMS, há que ser considerada como uma referência na análise do presente caso, uma vez que a acusação versa exatamente sobre suposta má-fé na realização de venda das mercadorias à adquirentes posteriormente declarados inaptos.

Considera-se que o ato que declara a inidoneidade possui natureza declaratória, e não constitutiva, seus efeitos só se concretizam a partir da publicação no Diário Oficial.

Outrossim, como ocorreu no caso referente ao REsp 1148444/MG, no presente caso igualmente há comprovantes de pagamento realizados pelas empresas cujas Inscrições Estaduais foram posteriormente declaradas inidôneas, atestando a veracidade das respectivas operações de compra e venda.

A Contribuinte apresentou nos autos as planilhas de fls. 19.455, contendo as Notas Fiscais objeto da autuação, com identificação da localização nestes autos, bem como o CNPJ do estabelecimento destinatário, a data do aceite pelo estabelecimento destinatário, o número da folha onde consta o aceite do destinatário e o número da folha onde consta o extrato bancário referente à nota fiscal.

Para as Notas Fiscais que não possuíam extratos de pagamentos, foram apresentados os extratos de fls. 19.441 a 19.454.

Igualmente foi apresentada planilha contendo a relação das Notas Fiscais objeto da autuação e a correspondente linha em que estão localizados os lançamentos no ECD.

Vejamos as operações autuadas pela Fiscalização, cuja efetividade está comprovada neste processo:

ADQUIRENTE: ARRIETH EDITORA E COMÉRCIO DE LIVROS LTDA (CNPJ: 10.589.686/0001-51):

- Período das Notas Fiscais: 21/09/2010 a 27/12/2010
- Data da publicação da inaptidão: 14/12/2011
- Relação das Notas Fiscais com comprovantes de pagamentos identificados pela Recorrente às fls. 19.455:

| Número da nota | Número da folha do processo | Número da folha do processo - aceite do destinatário | Número da folha onde consta o extrato bancário de pagamento |
|----------------|-----------------------------|--|---|
| 5991 | 16032 | | 15420 |
| 6067 | 16035 | | 15420 |
| 6393 | 16041 | | 15427 |
| 6988 | 16058 | | 15423 |
| 7210 | 16063 | | 15424 |
| 8190 | 16089 | 16001 | 15434 |
| 8337 | 16090 | 16002 | 15434 |
| 8389 | 16091 | 16001 | 15434 |
| 8390 | 16092 | | 15434 |
| 8392 | 16093 | | 15434 |
| 8440 | 16096 | | 15434 |
| 8537 | 16097 | | 15434 |
| 8542 | 16099 | | 15434 |
| 8610 | 16100 | 16003 | 15434 |

ADQUIRENTE: JOB COMUNICAÇÃO, GRÁFICA E EDITORA LTDA (CNPJ: 47.434.105/0001-12):

- Período das Notas Fiscais: 01/09/2010 a 17/11/2010
- Data da publicação da inaptidão: 23/11/2011
- Relação das Notas Fiscais com comprovantes de pagamentos identificados pela Recorrente às fls. 19.455:

| Número da nota | Número da folha do processo | Número da folha do processo - aceite do destinatário | Número da folha onde consta o extrato bancário de pagamento |
|----------------|-----------------------------|--|---|
| 2855 | 16317 | | 16306 |
| 3043 | 16318 | | 16306 |
| 4127 | 16319 | | 16307 |
| 4239 | 16320 | | 16307 |
| 6733 | 16321 | | 16308 |

ADQUIRENTE: NAZATTO EDITORA E COMERCIO DE LIVROS LTDA (CNPJ: 10.796.401/0001-53):

- Período das Notas Fiscais: 08/03/2010 a 30/07/2010
- Data da publicação da inaptidão: 14/12/2011
- Relação das Notas Fiscais com comprovantes de pagamentos identificados pela Recorrente às fls. 19.455:

| Número da nota | Número da folha do processo | Número da folha do processo - aceite do destinatário | Número da folha onde consta o extrato bancário de pagamento |
|----------------|-----------------------------|--|---|
| 114905 | 16536 | 16486 | 16343 |
| 114906 | 16537 | 16486 | 16343 |
| 114907 | 16538 | 16486 | 16343 |
| 114940 | 16539 | 16486 | 16343 |
| 115062 | 16540 | 16486 | 16343 |
| 114965 | 16541 | 16486 | 16343 |
| 115289 | 16542 | 16487 | 16344 |
| 115681 | 16543 | 16487 | 16345 |
| 115679 | 16544 | 16487 | 16345 |
| 115731 | 16545 | 16488 | 16345 |
| 115784 | 16546 | 16488 | 16346 |
| 115854 | 16547 | 16488 | 16346 |
| 115853 | 16548 | 16487 | 16346 |
| 115852 | 16549 | 16487 | 16346 |
| 115851 | 16550 | 16487 | 16346 |
| 116088 | 16551 | 16488 | 16346 |
| 116087 | 16552 | 16489 | 16346 |
| 116045 | 16553 | 16488 | 16346 |
| 116057 | 16554 | 16488 | 16346 |
| 116162 | 16555 | 16489 | 16347 |

| | | | |
|--------|-------|-------|--------------------|
| 116164 | 16556 | 16489 | 16347 |
| 118346 | 16557 | | |
| 117680 | 16558 | | |
| 116288 | 16559 | 16489 | |
| 116084 | 16560 | 16488 | 16346 |
| 117024 | 16561 | 16489 | 16350 |
| 117039 | 16562 | 16490 | 16350 |
| 117040 | 16563 | 16490 | 16350 |
| 117200 | 16564 | 16490 | 16351 |
| 117201 | 16565 | 16490 | 16351 |
| 117202 | 16566 | 16490 | 16351 |
| 117220 | 16567 | | 16351 |
| 117303 | 16568 | 16491 | 16351 |
| 117354 | 16569 | 16491 | 16351 |
| 117355 | 16570 | 16491 | 16351 |
| 117356 | 16571 | 16491 | 16351 |
| 117357 | 16572 | 16491 | 16351 |
| 117358 | 16573 | 16491 | 16351 |
| 117472 | 16574 | 16492 | 16352 |
| 117531 | 16575 | 16492 | 16352 |
| 117583 | 16576 | 16492 | 16352 |
| 117597 | 16577 | 16492 | 16352 |
| 117598 | 16578 | 16492 | 16352 |
| 117678 | 16579 | 16492 | 16352 |
| 117765 | 16580 | 16493 | 16352 |
| 117861 | 16581 | 16493 | 16353 |
| 117862 | 16582 | 16493 | 16353 |
| 117863 | 16583 | 16493 | 16353 |
| 118005 | 16584 | 16493 | 16354 |
| 118130 | 16585 | 16494 | 16354 |
| 118217 | 16586 | 16494 | 16354 |
| 118476 | 16587 | 16494 | 16356 |
| 118533 | 16588 | 16494 | 16356 |
| 118534 | 16589 | 16494 | 16356 |
| 118696 | 16590 | 16495 | 16356 |
| 119078 | 16591 | 16495 | 16357 |
| 119189 | 16592 | 16495 | 16358 |
| 2 | 16593 | | Anexo como Doc. 02 |
| 107 | 16595 | | Anexo como Doc. 02 |
| 134 | 16598 | | Anexo como Doc. 02 |
| 135 | 16599 | | Anexo como Doc. 02 |
| 213 | 16600 | | Anexo como Doc. 02 |
| 249 | 16601 | | Anexo como Doc. 02 |
| 315 | 16602 | | Anexo como Doc. 02 |
| 426 | 16603 | | Anexo como Doc. 02 |

| | | | |
|-----|-------|--|--------------------|
| 502 | 16606 | | Anexo como Doc. 02 |
| 503 | 16607 | | Anexo como Doc. 02 |
| 504 | 16608 | | Anexo como Doc. 02 |
| 560 | 16610 | | Anexo como Doc. 02 |
| 674 | 16612 | | Anexo como Doc. 02 |
| 681 | 16614 | | Anexo como Doc. 02 |
| 683 | 16616 | | Anexo como Doc. 02 |
| 698 | 16618 | | Anexo como Doc. 02 |
| 799 | 16620 | | Anexo como Doc. 02 |
| 824 | 16621 | | Anexo como Doc. 02 |
| 860 | 16623 | | Anexo como Doc. 02 |
| 861 | 16624 | | Anexo como Doc. 02 |
| 909 | 16625 | | Anexo como Doc. 02 |
| 913 | 16626 | | Anexo como Doc. 02 |
| 914 | 16627 | | Anexo como Doc. 02 |
| 927 | 16628 | | Anexo como Doc. 02 |

ADQUIRENTE: EDITORA TRIAS LTDA (CNPJ: 13.555.999/0001-87):

- Período das Notas Fiscais: 20/06/2011 a 25/10/2011
- Data da publicação da inaptidão: 16/08/2012

Relação das Notas Fiscais com comprovantes de pagamentos identificados pela Recorrente às fls. 19.455:

| Número da nota | Número da folha do processo | Número da folha do processo - aceite do destinatário | Número da folha onde consta o extrato bancário de pagamento |
|----------------|-----------------------------|--|---|
| 17073 | 17716 | 17502 | 17138 |
| 17075 | 17717 | 17503 | 17138 |
| 17089 | 17718 | 17504 | 17138 |
| 17151 | 17719 | 17505 | |
| 17179 | 17720 | 17506 | 17138 |
| 17180 | 17721 | 17506 | 17138 |
| 17181 | 17722 | 17506 | 17138 |
| 17182 | 17723 | 17506 | 17138 |
| 17185 | 17724 | 17507 | 17138 |
| 17187 | 17725 | 17507 | 17138 |
| 17192 | 17726 | 17508 | |
| 17212 | 17727 | 17510 | 17138 |
| 17221 | 17728 | 17511 | 17138 |
| 17286 | 17729 | 17512 | 17139 |
| 17287 | 17730 | 17512 | 17139 |
| 17330 | 17731 | 17513 | 17139 |
| 17334 | 17732 | | |

| | | | |
|-------|-------|-------|-------|
| 17345 | 17733 | 17519 | 17139 |
| 17356 | 17734 | 17520 | 17139 |
| 17367 | 17735 | 17521 | 17139 |
| 17368 | 17736 | 17521 | 17139 |
| 17369 | 17737 | 17522 | 17139 |
| 17379 | 17738 | 17523 | |
| 17380 | 17739 | 17523 | |
| 17406 | 17740 | 17524 | 17139 |
| 17414 | 17741 | | 17139 |
| 17430 | 17742 | | 17139 |
| 17453 | 17743 | 17525 | 17139 |
| 17487 | 17744 | 17526 | 17139 |
| 17490 | 17745 | 17527 | 17139 |
| 17538 | 17746 | 17528 | 17139 |
| 17539 | 17747 | 17528 | 17139 |
| 17540 | 17748 | 17528 | 17139 |
| 17582 | 17749 | 17529 | |
| 17583 | 17750 | 17529 | 17140 |
| 17590 | 17751 | 17530 | |
| 17621 | 17752 | 17531 | |
| 17750 | 17753 | 17532 | 17142 |
| 17753 | 17754 | 17533 | 17140 |
| 17755 | 17755 | 17533 | 17140 |
| 17756 | 17756 | 17533 | 17140 |
| 17780 | 17757 | 17534 | 17142 |
| 17790 | 17758 | 17535 | |
| 17821 | 17759 | 17536 | |
| 17829 | 17760 | 17537 | 17142 |
| 17868 | 17761 | 17538 | 17142 |
| 17870 | 17762 | 17538 | 17142 |
| 17902 | 17763 | 17539 | 17142 |
| 17910 | 17764 | 17540 | 17142 |
| 17933 | 17765 | 17541 | |
| 17935 | 17766 | 17541 | |
| 17965 | 17767 | 17542 | 17142 |
| 18010 | 17768 | 17549 | 17142 |
| 18012 | 17769 | 17549 | 17142 |
| 18015 | 17770 | 17550 | 17142 |
| 18018 | 17771 | 17551 | |
| 18046 | 17772 | 17552 | 17142 |
| 18076 | 17773 | 17553 | |
| 18093 | 17774 | 17554 | 17143 |
| 18094 | 17775 | 17554 | |
| 18102 | 17776 | 17555 | 17143 |
| 18103 | 17777 | 17555 | 17143 |

| | | | |
|-------|-------|-------|-------|
| 18109 | 17778 | 17556 | |
| 18110 | 17779 | | |
| 18124 | 17780 | 17557 | 17143 |
| 18126 | 17781 | 17557 | 17143 |
| 18143 | 17782 | 17558 | 17143 |
| 18160 | 17783 | 17554 | 17143 |
| 18165 | 17784 | 17555 | 17143 |
| 18201 | 17785 | 17566 | 17143 |
| 18247 | 17786 | 17567 | 17143 |
| 18284 | 17787 | 17568 | 17143 |
| 18355 | 17788 | 17569 | 17143 |
| 18395 | 17789 | 17570 | |
| 18478 | 17790 | 17571 | 17144 |
| 18504 | 17791 | 17572 | 17144 |
| 18522 | 17792 | | 17144 |
| 18575 | 17793 | 17574 | 17144 |
| 18581 | 17794 | 17575 | 17144 |
| 18583 | 17795 | 17575 | 17144 |
| 18645 | 17796 | 17576 | |
| 18756 | 17797 | 17577 | |
| 18814 | 17798 | 17578 | |
| 18897 | 17799 | 17579 | 17146 |
| 18993 | 17800 | 17580 | |
| 19000 | 17801 | 17581 | 17146 |
| 19019 | 17802 | 17582 | 17146 |
| 19020 | 17803 | 17582 | 17146 |
| 19021 | 17804 | 17582 | |
| 19025 | 17805 | 17601 | 17146 |
| 19029 | 17806 | 17602 | 17146 |
| 19030 | 17807 | 17602 | 17146 |
| 19069 | 17808 | 17603 | |
| 19072 | 17809 | 17604 | 17146 |
| 19076 | 17810 | 17605 | 17146 |
| 19077 | 17811 | 17605 | |
| 19100 | 17812 | 17606 | 17146 |
| 19140 | 17813 | 17607 | |
| 19142 | 17814 | 17607 | |
| 19198 | 17815 | 17608 | |

ADQUIRENTE: VIACOR GRÁFICA E EDITORA LTDA-EPP (CNPJ: 11.345.203/0001-36):

- **Período das Notas Fiscais: 04/12/2012 a 20/06/2012**
- **Data da publicação da inaptidão: 03/05/2013**

➤ Relação das Notas Fiscais com comprovantes de pagamentos identificados pela Recorrente às fls. 19.455:

| Número da nota | Número da folha do processo | Número da folha do processo - aceite do destinatário | Número da folha onde consta o extrato bancário de pagamento |
|----------------|-----------------------------|--|---|
| 40398 | 18320 | | 18203 |
| 40391 | 18321 | | 18203 |
| 40513 | 18322 | | 18204 |
| 40322 | 18323 | | 18203 |
| 39380 | 18324 | | |
| 39345 | 18325 | | |
| 39273 | 18326 | | 18201 |
| 39094 | 18327 | | 18195 |
| 39093 | 18328 | | 18195 |
| 39024 | 18329 | | |
| 39010 | 18330 | | |
| 38934 | 18331 | | |
| 38780 | 18332 | | 18198 |
| 38778 | 18333 | | 18198 |
| 38738 | 18334 | | 18197 |
| 38737 | 18335 | | 18197 |
| 38736 | 18336 | | 18197 |
| 38617 | 18337 | | 18197 |
| 38480 | 18338 | | 18196 |
| 38479 | 18339 | | 18196 |
| 38395 | 18340 | | |
| 38365 | 18342 | | 18196 |
| 38308 | 18343 | | 18196 |
| 38141 | 18344 | | |
| 37546 | 18346 | | |
| 37542 | 18347 | | |
| 37509 | 18348 | | 18193 |
| 37343 | 18349 | | |
| 36977 | 18350 | | |
| 36969 | 18351 | | |
| 36636 | 18352 | | |
| 36398 | 18354 | | |
| 35379 | 18355 | | |
| 35317 | 18356 | | 18186 |
| 35287 | 18357 | | |
| 35118 | 18358 | | 18184 |
| 35060 | 18359 | | |
| 34717 | 18360 | | 18183 |

| | | |
|-------|-------|-------|
| 34615 | 18361 | |
| 34519 | 18362 | |
| 34359 | 18363 | |
| 34029 | 18364 | |
| 33912 | 18366 | 18179 |
| 33671 | 18367 | |
| 33407 | 18368 | 18177 |
| 33215 | 18369 | |
| 32855 | 18370 | |
| 32314 | 18371 | 18174 |
| 32050 | 18372 | |
| 31744 | 18373 | 18170 |
| 31666 | 18374 | |
| 31570 | 18375 | |
| 31189 | 18376 | |
| 31045 | 18377 | |
| 30848 | 18378 | |
| 30539 | 18379 | |
| 29846 | 18380 | |
| 29674 | 18381 | |
| 29673 | 18382 | |
| 29082 | 18383 | |
| 28885 | 18384 | 18157 |
| 28557 | 18385 | 18156 |
| 28051 | 18386 | 18155 |
| 27605 | 18387 | 18154 |
| 37395 | 18388 | |
| 26805 | 18389 | |
| 26686 | 18390 | |
| 26683 | 18391 | |
| 23619 | 18392 | |
| 23588 | 18393 | |
| 20700 | 18394 | |
| 19923 | 18396 | |
| 19922 | 18397 | |
| 19568 | 18398 | 18143 |
| 19421 | 18399 | |
| 19420 | 18400 | |
| 18644 | 18401 | |
| 18312 | 18402 | |
| 17669 | 18403 | |
| 17038 | 18405 | 18136 |
| 17006 | 18406 | |
| 17005 | 18407 | |
| 15286 | 18408 | 18132 |

| | | | |
|-------|-------|--|-------|
| 15285 | 18409 | | 18130 |
| 15284 | 18410 | | 18130 |
| 15246 | 18411 | | 18129 |
| 15079 | 18412 | | 18128 |
| 15078 | 18414 | | 18128 |
| 15077 | 18416 | | 18128 |
| 16983 | 18417 | | 18133 |
| 22735 | 18418 | | |
| 22737 | 18419 | | |
| 29258 | 18420 | | |
| 32174 | 18421 | | |

Diante de tais comprovações e, adotando os mesmos critérios estabelecidos pela tese firmada no TEMA REPETITIVO 272 e SÚMULA 509 do STJ, além do fato de constar nos autos os respectivos RECOPI's (sistema que registra e controla as operações com papel imune) dos Adquirentes, entendo que cabe à Fiscalização comprovar que as operações registradas nas Notas Fiscais não ocorreram, em especial pelo fato de se tratar de acusação de simulação, que exige o dolo para sua configuração.

Neste sentido, impõe destaca o v. Acórdão nº 3301-003.975, proferido pela 1^o Turma da 3^a Câmara da 3^a Seção do CARF.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 28/02/2005 a 26/01/2006

DECADÊNCIA. INFRAÇÕES ADUANEIRAS. A decadência em matéria aduaneira é regida pelo art. 139 do Decreto-lei nº 37/66, que determina o prazo decadencial de 5 anos para impor penalidades, a contar da data da infração, no caso, o registro da declaração de importação.

Recurso de Ofício Negado

IMPORTAÇÃO. FRAUDE NÃO DEMONSTRADA. PENA DE PERDIMENTO INCABÍVEL.

A medida extrema de perdimento de bens somente se mostra cabível quando demonstrada cabalmente as fraudes por artifícios dolosos e documentação emitida com falsidade ideológica imputadas ao contribuinte.

ÔNUS DA PROVA. CONSTITUIÇÃO DO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO.

É ônus da fiscalização munir o lançamento com todos os elementos de prova dos fatos constituintes do direito da Fazenda. Na ausência de provas, o lançamento tributário deve ser cancelado.

No r. voto vencedor da Ilustre Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, foi dado provimento ao Recurso Voluntário, considerando que “estará o contribuinte no campo da *ilicitude* se o negócio jurídico for simulado ou se houver a ocorrência do disposto nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, ou seja, **se as condutas esconderem, modificarem ou excluírem o fato**

jurídico-tributário". Igualmente foi destacado que "*não basta a simples suspeita de fraude ou simulação para que o negócio jurídico realizado pelo contribuinte possa ser desconsiderado pela autoridade administrativa, é necessária a prova do intuito doloso aplicado com a finalidade de modificar as características essenciais do fato jurídico-tributário*".

Por tais razões, devem ser afastadas do lançamento de ofício as operações cuja efetividades foram comprovadas através dos respectivos pagamentos, identificada na planilha de fls. 19.455 e colacionadas neste voto.

Com relação à retirada da glosa de 209,20 toneladas de papéis imunes na formação do estoque da Recorrente, argumenta a defesa que devem ser consideradas 27 notas fiscais de entrada relativas a aquisições no mercado interno e externo, por meio de notas fiscais físicas e eletrônicas, sendo que os produtos adquiridos deram suporte às vendas realizadas no período de 2009 a 2012.

Assim constou no Relatório de Diligência Fiscal:

Cabe observar que tal situação de insuficiência no estoque de papéis imunes decorre, também, de:

- a inidoneidade apurada nos registros de inventários de 2009 e de 2012, em virtude do seu descompasso com o estoque, seja pela insuficiência nas vendas registradas, seja pela glosa das vendas consideradas inidôneas (item anterior);
- do preceito da infungibilidade dos papéis considerados imunes, até sua destinação constitucional, não permitindo, portanto, que papéis adquiridos anteriormente sejam aproveitados para comprovar a destinação constitucional daqueles papeis importados sob o regime da imunidade, que é o objeto da auditoria fiscal que culminou com a lavratura do Auto de Infração controlado no presente processo administrativo. À fl. 10362 há uma breve explanação, pelo relator do processo na DRJ/SPO, sobre essa condição de infungibilidade e sobre seus efeitos no controle de estoque para fins de comprovação do uso constitucional dos papéis considerados imunes. A contribuinte discorda da aplicabilidade de tal preceito, o que deverá ser objeto da devida avaliação pelos julgadores que atuam no contencioso tributário;
- inconsistências nas informações prestadas pela própria Portela em algumas das suas DIF-Papel Imune, sobre as quais a contribuinte não tem mais o direito de retificar para se eximir de responsabilidade por infrações, posto que perdeu tal espontaneidade em virtude do início da fiscalização.

Em relação às DIF-Papel Imune, segue relato das inconsistências detectadas pela fiscalização aduaneira e também o posterior reconhecimento pela própria contribuinte:

DAS IRREGULARIDADES APURADAS

Em relação a esse documento, a fiscalização apurou as seguintes irregularidades quanto à empresa PORTELA:

- ♦ nas DIF-Papel Imune dos 3º e 4º trimestres/2009 e do 1º semestre 2010 entregue pela empresa PORTELA foram omitidas as entradas e vendas dos papéis imune importado e/ou existência estoques desses papéis;

- ♦ nas DIF-Papel imune semestrais do período de julho/2010 a dezembro/2012 2012 não consta registro de nenhuma entrada e nem saída de papel;

- ♦ nas DIF-Papel do 2º semestre/2010 e do 2º semestre/2012 foram informados o indicador de movimentação Estabelecimento com movimentação de notas fiscais. A assinalação apenas desse indicador significa que a PORTELA teria tido apenas movimentação de notas fiscais eletrônicas, referentes a papel imune, livros, jornais e periódicos no semestre base da DIF-Papel Imune.

- ♦ Nas DIF-Papel Imune referentes ao período de janeiro/2011 a junho/2012 não informou nem mesmo o indicador de movimento

Segundo informações do sítio da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, o estabelecimento fiscalizado é totalmente obrigado à emissão de nota fiscal eletrônica (NF-e), a partir de 01/07/2010, e à entrega da Escrituração Fiscal Digital - EFD, a partir de 01/10/2012.

Foram esses registros de notas fiscais eletrônicas no SPED que permitiram o exame da destinação do papel imune importado a partir de julho de 2010, uma vez que a empresa não apresentou documentos hábeis para tal.

Para as DIF-Papel imune, a Recorrente reconhece que, por lapso, incorreu em erros nas informações prestadas ao fisco em virtude de preenchimento incorreto dos documentos. Portanto, não se trata de má-fé ou intuito de omitir operações com papel imune por parte da Recorrente.

Com efeito, as DIF-Papel imune deverão ser desconsideradas para prevalecer a verdade material com base notas fiscais de entrada e saída das mercadorias e nos Livros de Registro de Entradas e Saídas, os quais se encontram regulares e refletem a realidade contábil e fiscal da Recorrente.

Para demonstrar a influência destes fatores na apuração da comprovação do atendimento ao regime de imunidade tributária para os papéis importados, a fiscalização aduaneira elaborou o Demonstrativo de Movimentação de Papel Imune – DMPI (fls. 9365/9636), considerando a cronologia das entradas e saídas e a consistência com as informações das DIF-Papel Imune, Notas Fiscais eletrônicas (a partir de 01/07/2010) e dos registros de inventário.

Tal demonstrativo aborda de forma separada todos os 93 códigos de produtos constantes dos estoques da Portela, no período auditado. Cada glosa nos valores é indicada e recebe a fundamentação para o ajuste.

Por sua vez, ao trazer documentos para subsidiar a presente diligência, antes mesmo de ser intimada, a Portela apresentou o estudo intitulado Memorando RNC, numerado como doc. 27 e juntado ao processo às fls. 11498/12291. Tal documento objetivou trazer a análise por empresa de consultoria contratada pela Portela, em contraponto às apurações da fiscalização aduaneira.

Às fls. 11507 e 11515/11517 pode se verificar a apuração trazida pelo Memorando RNC em relação à alegada desconsideração de 27 NF de Entrada, que importariam em um aumento no estoque de papéis imunes em 209,2 ton. Seguem as imagens:

- Com base nas respostas dos quesitos anteriores, analisando-se o Auto de Infração consubstanciado no Processo Administrativo nº 11131.721635/2013-06, pode-se afirmar que a Auditoria-Fiscal levou em consideração todas as Notas Fiscais de Entrada registradas pela empresa Portela Distribuidora de Papéis e Suprimentos Ltda. (CNPJ 05.680.532/0001-30) para o período de 2009 a 2012?

- Conforme demonstrado na seção de "Resultado dos procedimentos realizados", subseção "Notas Fiscais de Entrada" deste memorando é possível identificar que a fiscalização deixou de considerar 27 notas fiscais que deveriam ter sido consideradas:
 - **8 Notas Fiscais** (CFOP: 1102 - compra no mercado interno) que totalizam **42,36 TON's**
 - **10 Notas Fiscais** (CFOP: 1202 - devolução de mercadoria) que totalizam **55,70 TON's**; e
 - **9 Notas Fiscais** (CFOP: 1202 - compra no mercado externo) no período de setembro de 2009 a maio de 2010, que totalizam **161,43 TON's**.

Destas forma, é possível concluir que **208,49 TON's** foram consideradas as vendas realizadas entre os meses de setembro de 2009 a maio de 2010, implicando na alegação de **205,00 TON's** da alegação de falta de estoque.

Pág. 15

| Resultado dos procedimentos realizados | | | | | | | | | |
|---|---------------------------|-------------------|-------|-------------------|--------------------|-----------------|-------------|-------------|------------------|
| Notas Fiscais de Entrada | | | | | | | | | |
| A fiscalização deixou de considerar 27 notas fiscais de entrada, dentre elas, notas fiscais de compra de mercadoria no mercado interno e externo. | | | | | | | | | |
| Entradas por CFOP - 1/3 | | | | | | | | | |
| CFOP | CDP/ENP | NATUREZ DE CEP | Nº NF | DATA EMISS AO | CFOP INSCRI ÇÃO | CBIC / BLCN / S | VALOR | NOTA FISCAL | DETALHAMENTO |
| 1102 | 06.507.359/0001-24 | 169446 | NFE | 04/06/2010 | - | - | 12,81 | 12,81 | N.F. Entrada 001 |
| Compra no mercado interno para comercial. | 06.555.947/0001-11 | 119262 | NFE | 06/07/2011 | - | - | 12,73 | 12,73 | N.F. Entrada 002 |
| | 03.988.000/0005-09 | 116600 | NFE | 13/05/2011 | - | - | 2,28 | 2,28 | N.F. Entrada 004 |
| | 03.252.426/0001-10 | 43019 | NFE | 05/06/2012 | - | - | 2,53 | 2,53 | N.F. Entrada 006 |
| | 03.252.426/0001-10 | 43020 | NFE | 05/06/2012 | - | - | 2,53 | 2,53 | N.F. Entrada 007 |
| | 03.888.000/0006-09 | 19687 | NFE | 22/06/2012 | - | - | 2,91 | 2,91 | N.F. Entrada 007 |
| | 03.888.000/0006-09 | 22841 | NFE | 27/11/2012 | - | - | 4,20 | 4,20 | N.F. Entrada 008 |
| | Total Compras 1102 | | | 24/09/2010 | - | - | 4,20 | 4,20 | |
| 1202 | 06.597.491/0001-06 | 2231 | NFE | 24/09/2010 | - | - | 0,03 | 0,03 | N.F. Entrada 009 |
| Venda de produtos de mercadoria | 01.209.306/0001-01 | 135279 | NFE | 25/11/2010 | - | - | 0,14 | 0,14 | N.F. Entrada 010 |
| | 02.630.777/0001-97 | 289 | NFE | 15/12/2010 | - | - | 0,09 | 0,09 | N.F. Entrada 011 |
| | 02.630.777/0001-97 | 300 | NFE | 17/12/2010 | - | - | 0,42 | 0,42 | N.F. Entrada 012 |
| | 02.630.777/0001-97 | 12096 | NFE | 10/01/2011 | - | - | 0,27 | 0,27 | N.F. Entrada 014 |
| | 06.422.000/0001-72 | 12096 | NFE | 10/03/2011 | - | - | 2,10 | 2,10 | N.F. Entrada 015 |
| | 05.955.553/0001-82 | 30377 | NFE | 09/04/2012 | - | - | 1,08 | 1,08 | N.F. Entrada 016 |
| | 05.955.553/0001-82 | 30378 | NFE | 09/04/2012 | - | - | 0,71 | 0,71 | N.F. Entrada 017 |
| | 04.941.838/0001-88 | 260 | NFE | 19/07/2012 | - | - | 0,41 | 0,41 | N.F. Entrada 017 |
| | 02.632.777/0001-97 | 3984 | NFE | 25/10/2012 | - | - | 0,13 | 0,13 | N.F. Entrada 018 |
| | Total Compras 1202 | | | 14/09/2009 | - | - | 4,31 | 4,31 | |
| 3102 | 09.114/952/0001-9 | 105460 | NFE | 24/09/2009 | - | - | 11,45 | 11,45 | N.F. Entrada 019 |
| Compra no mercado externo para comercial. | 10.187.156/1-1 | 105461 | NFE | 25/09/2009 | - | - | 31,96 | 31,96 | N.F. Entrada 020 |
| | 10.187.156/1-1 | 105560 | NFE | 29/09/2009 | - | - | 8,62 | 8,62 | N.F. Entrada 022 |
| | 10.187.156/1-1 | 105560 | NFE | 06/10/2009 | - | - | 43,66 | 43,66 | N.F. Entrada 023 |
| | 10.004/1862/0001-1 | 112204 | NFE | 22/10/2010 | - | - | 25,82 | 25,82 | N.F. Entrada 024 |
| | 10.032/009/0001-1 | 113730 | NFE | 25/02/2010 | - | - | 10,77 | 10,77 | N.F. Entrada 025 |
| | 10.032/009/0001-1 | 113730 | NFE | 26/02/2010 | - | - | 39,39 | 39,39 | N.F. Entrada 026 |
| | 10.123/472/9-9 | 998 | NFE | 23/07/2010 | 123,04 | 123,06 | 0,02 | 0,02 | N.F. Entrada 027 |
| | 10.147/198/1-1 | 2927 | NFE | 01/09/2010 | 41,44 | 41,44 | 0,00 | 0,00 | N.F. Entrada 028 |
| | 10.147/198/1-1 | 2926 | NFE | 01/09/2010 | 112,74 | 112,73 | (0,01) | (0,01) | N.F. Entrada 029 |

Notas Fiscais de Entrada

Resultado dos procedimentos realizados

A fiscalização deixou de considerar 27 notas fiscais de entrada, dentre elas, notas fiscais de compra de mercadoria no mercado interno e externo.

| Entradas por CFOP - 2/3 | | | | | | | | | |
|-------------------------|-----------|----------------|-----------|------------------|----------------|----------|----------|------------------|--|
| CFOP | Excl CNPJ | Nº Nota Fiscal | Tipo Nro. | Data Nota Fiscal | Ctde:S (TON'S) | | | Referência | |
| | | | | | A1 | Borteira | Portaria | | |
| 3102 (cont.) | | 3301 | NFE | 10/09/2010 | 26,39 | 26,39 | (0,00) | N.F. Entrada.030 | |
| 101'9541934-4 | | 6329 | NFE | 09/11/2010 | 46,48 | 46,53 | 0,05 | N.F. Entrada.031 | |
| 101'954193-9 | | 6584 | NFE | 19/11/2010 | 83,17 | 83,17 | (0,00) | N.F. Entrada.032 | |
| 100'272178-2 | | 8233 | NFE | 09/12/2010 | 62,43 | 62,43 | 0,00 | N.F. Entrada.033 | |
| 1100009982-0 | | 9243 | NFE | 05/01/2011 | 62,11 | 62,12 | 0,01 | N.F. Entrada.034 | |
| 1100009984-9 | | 9236 | NFE | 05/01/2011 | 19,88 | 19,88 | (0,00) | N.F. Entrada.035 | |
| 1100009985-4 | | 9238 | NFE | 05/01/2011 | 60,87 | 60,87 | 0,00 | N.F. Entrada.036 | |
| 1100009986-2 | | 9242 | NFE | 05/01/2011 | 16,55 | 16,55 | (0,00) | N.F. Entrada.037 | |
| 1119816201-9 | | 10606 | NFE | 03/02/2011 | 19,75 | 19,75 | (0,00) | N.F. Entrada.038 | |
| 110032159-3 | | 11373 | NFE | 21/02/2011 | 81,48 | 81,49 | 0,01 | N.F. Entrada.039 | |
| 110058462-5 | | 13188 | NFE | 30/03/2011 | 60,24 | 60,25 | 0,01 | N.F. Entrada.040 | |
| 110081319-5 | | 13913 | NFE | 06/05/2011 | 100,23 | 100,22 | (0,01) | N.F. Entrada.041 | |
| 110081320-2 | | 15808 | NFE | 06/05/2011 | 54,69 | 54,69 | (0,00) | N.F. Entrada.042 | |
| 1117347224-2 | | 20991 | NFE | 14/09/2011 | 33,54 | 33,54 | 0,00 | N.F. Entrada.043 | |
| 113741261-1 | | 21078 | NFE | 15/09/2011 | 52,16 | 51,02 | 9,46 | N.F. Entrada.044 | |
| NF Canceladas | | 21055 | NFE | 15/09/2011 | 16,10 | | (16,10) | | |
| 111756138-6 | | 21273 | NFE | 20/09/2011 | 66,88 | 66,89 | 0,01 | N.F. Entrada.045 | |
| 111756145-6 | | 21298 | NFE | 25/10/2011 | 46,24 | 46,24 | 0,00 | N.F. Entrada.046 | |
| 1100236327-0 | | 23038 | NFE | 25/10/2011 | 52,39 | 51,64 | (0,75) | N.F. Entrada.047 | |
| 110123745-0 | | 24078 | NFE | 11/11/2011 | 21,20 | 21,20 | (0,00) | N.F. Entrada.048 | |
| 110161077-5 | | 24234 | NFE | 17/11/2011 | 50,09 | 50,09 | (0,00) | N.F. Entrada.049 | |
| 110221080-9 | | 24644 | NFE | 17/11/2011 | 90,49 | 90,49 | (0,00) | N.F. Entrada.050 | |
| 110221080-9 | | 24644 | NFE | 23/11/2011 | 47,93 | 47,93 | (0,00) | N.F. Entrada.051 | |
| 1102214301-1 | | 24609 | NFE | 23/11/2011 | 47,93 | 47,93 | (0,00) | N.F. Entrada.052 | |
| 110236461-5 | | 25762 | NFE | 14/12/2011 | 93,30 | 93,31 | 0,01 | N.F. Entrada.053 | |
| 110236461-5 | | 25763 | NFE | 23/12/2011 | 82,09 | 82,06 | (0,03) | N.F. Entrada.054 | |
| 110236461-5 | | 26023 | NFE | 28/12/2011 | 88,76 | 88,76 | 0,00 | N.F. Entrada.055 | |
| 110236461-5 | | 26358 | NFE | 28/12/2011 | 35,71 | 35,71 | (0,00) | N.F. Entrada.056 | |
| 120256070-7 | | 29238 | NFE | 14/02/2012 | 30,12 | 30,12 | 0,00 | N.F. Entrada.057 | |

A fiscalização deixou de considerar 27 notas fiscais de entrada, dentre elas, notas fiscais de compra de mercadoria no mercado interno e externo.

| Compra de mercadoria no mercado interno e externo. | | | | | | | | | |
|--|----------------|----------------|---------|------------|-----------------|-----------------|---------------|------------------|--|
| Entradas por CFCOP - 3/3 | | | | | | | | | |
| CFCOP | Nº Nota Fiscal | Nº Nota Fiscal | Tipo NF | Data Nota | Cidade (TONs) | | | Referência | |
| | | | | | A1 | Portaria | Portaria | | |
| 3102 (cont.) | 12/0509568-5 | 31954 | NFE | 21/05/2012 | 51,84 | 51,83 | (0,01) | N.F. Entrada.058 | |
| | 12/0594084-5 | 32312 | NFE | 28/05/2012 | 45,71 | 45,22 | (0,49) | N.F. Entrada.059 | |
| | 12/0594085-5 | 32307 | NFE | 28/05/2012 | 20,72 | 20,74 | 0,02 | N.F. Entrada.060 | |
| | 12/0591734-5 | 32591 | NFE | 04/06/2012 | 32,01 | 31,89 | (0,12) | N.F. Entrada.061 | |
| 12/1845710-5 | 38025 | | NFE | 08/10/2012 | 147,20 | 147,20 | 0,00 | N.F. Entrada.062 | |
| 12/2184679-7 | 39866 | | NFE | 23/11/2012 | 1,71 | 1,71 | 0,00 | N.F. Entrada.063 | |
| 12/2385729-0 | 41126 | | NFE | 21/11/2012 | 120,32 | 120,33 | 0,01 | N.F. Entrada.064 | |
| Total CFCOP 3102 | | | | | 2.385,38 | 2.546,80 | 161,43 | | |
| | | | | | 2.385,38 | 2.594,57 | 209,29 | | |

Cabe observar que as 8 NF de compras no mercado interno não podem ser consideradas para comprovar o fluxo de mercadorias importadas, independente do momento de sua aquisição, em virtude do preceito da infungibilidade, ou seja, não podem ser misturadas nestas análises de estoque, pois não são fungíveis entre si. Tal restrição, como já foi dito acima, não está no escopo desta diligência e é objeto de questionamento pela

contribuinte, a ser analisado pelo Carf, na retomada da apreciação deste processo.

Quanto às 10 NF de Entrada relativas a devolução de mercadorias vendidas, de fato não há registros no DMPI sobre devoluções, revelando que a apuração do estoque não considerou tais movimentações. Além disso, a saída original das mercadorias foi sempre posterior a 01/07/2010, de modo a assegurar o controle de estoques via SPED. Ressalva-se apenas que nem todas as 10 NF adotaram a CFOP 1202, havendo variações para os CFOP 5201 e 5202, que também se referem a devoluções, de modo que tal erro não se torna relevante. Por fim, às fls. 11685/12291 a contribuinte juntou cópias das mencionadas NF e todas constam do Livro de Registro de Entradas. Assim, tais devoluções deverão ser consideradas como comprovadas para fins de ajuste das glosas promovidas pela fiscalização e no correspondente Auto de Infração.

Quanto às 08 NF de Entrada relativas a importações, não devem ser computadas para comprovar o fluxo dos papéis importados a partir de 01/07/2010, pois não permitem o adequado controle, seja porque as DIF-Papel Imune dos 2 trimestres finais de 2009 e do 1º semestre de 2010 não consignavam tais entradas, seja porque os documentos fiscais da Portela ainda não estavam no âmbito do Sped.

Quanto à alegada 27^a entrada a ser considerada, pelo demonstrativo acima seria a NF de Entrada da Portela nº 21055, que, conforme registro no DMPI, não foi registrada no Livro Registro de Entradas mas foi considerada para a formação do estoque de papéis imunes, de modo que não cabe qualquer ajuste.

Assim, quanto a esse ponto de defesa em relação a ajustar o estoque pela inclusão das 27 NF de Entrada indicadas, apenas será cabível em relação às 10 NF que trataram de devoluções de mercadorias, totalizando 5,39 ton.

E quanto aos demais aspectos deste tópico da defesa do contribuinte que afetam a apuração das movimentações que podem comprovar a destinação constitucional dos papéis imunes – os efeitos das inconsistências nos inventários e nas DIF-Papel Imune e a aplicação do princípio da infungibilidade dos papéis imunes – não estão no escopo da presente diligência, mas sim no âmbito da atividade de julgamento do contencioso administrativo, ora sob a responsabilidade do Carf. (sem destaque no texto original)

Com relação ao critério da infungibilidade, assim concluiu o ilustre julgador *a quo*:

- O PRECEITO DA INFUNGIBILIDADE DO PAPEL IMPORTADO COM IMUNIDADE

O propósito das regras de obrigações acessórias, aplicáveis ao caso aqui em análise, é o de propiciar a perfeita identificação do percurso do papel importado com imunidade no mercado brasileiro, de modo a indicar que o papel imune importado atendeu a condição que lhe é prevista no artigo 150, inciso VI, alínea d), da Constituição Federal.

Sob esse prisma, o papel imune importado deve ser tratado como BEM INFUNGÍVEL, que não pode ser substituído, sob o ônus de se desatender a condição resolutiva.

Aquele que importa papel com imunidade não possui o direito subjetivo (facultas agenda) de substituí-lo por outro – ainda que na mesma qualidade e quantidade –, porque esse papel imune ingressou no mercado interno sob a condição resolutiva de atender a finalidade prevista no artigo 150, inciso VI, alínea d), da Constituição Federal. Se ocorre a fungibilidade, de certo que a condição que gravava o papel importado com imunidade foi desatendida.

Por isso, é de suma importância para o importador informar a destinação detalhada dos registros segregados de papel imune e a alegação de que se possuía produtos em seu estoque adquiridos no mercado nacional não é admitida por contrariar o preceito da infungibilidade do papel imune importado.

Assim, o papel imune importado não pode ser substituído por outro adquirido no mercado interno.

Cumpre observar que a operação com papel imune é restrita a empresas detentoras do Registro Especial de Estabelecimento conferido pela Receita Federal e de registro estadual (RECOPI), do qual também decorre a obrigação de apontamento prévio das operações no sistema.

Por sua vez, é a destinação que define a imunidade.

O ilustre julgador *a quo* considerou a infungibilidade em razão da aplicação do artigo 1º. § 7º do Decreto 6.842/2009, que assim dispõe:

Art. 1º Ficam reduzidas a zero, até 30 de abril de 2012 ou até que a produção nacional atenda a oitenta por cento do consumo interno, as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda no mercado interno e sobre a importação de:

I - papel destinado à impressão de jornais;

§ 7º Devem ser registradas, de forma segregada, e ter o saldo controlado durante todo o período: (Incluído pelo Decreto nº 7.293, de 2010)

I - as aquisições dos papéis referidos no inciso II do caput das aquisições dos demais papéis; (Incluído pelo Decreto nº 7.293, de 2010)

II - as vendas de papéis e jornais destinados à impressão de jornais ou periódicos das vendas não destinadas a esses fins. (Incluído pelo Decreto nº 7.293, de 2010)

Entendo que o legislador não condiciona expressamente o benefício à vinculação física entre a mercadoria importada e a vendida no mercado interno para o fim determinado.

Ademais, a suficiência do estoque composto tanto de produtos importados, quanto de produtos adquiridos no mercado interno foi esclarecido pela Fiscalização.

Impera destacar que o Código Civil, em consonância com o Regulamento Aduaneiro e Diplomas Legais acima já citados, igualmente prevê tal possibilidade de substituição de bens de natureza fungível através do artigo 645, o qual prevê que ***“O depósito de coisas fungíveis, em que o depositário se obrigue a restituir objetos do mesmo gênero, qualidade e quantidade, regular-se-á pelo disposto acerca do mútuo”.***

Entendo que deve ser afastado o critério da infungibilidade adotado pela DRJ de origem, porquanto não há impedimento legal para a substituição.

Portanto, devem ser afastadas do auto de infração as 8 Notas Fiscais não consideradas em razão do preceito da infungibilidade, bem como as 10 Notas Fiscais que trataram de devoluções de mercadorias.

Com relação à incidência da multa proporcional ao valor aduaneiro, como observou o ilustre julgador *a quo*, o peso declarado das mercadorias na Adição 002 já evidencia a inexatidão das quantidades e unidades declaradas e a informações da *Commercial Invoice* instrutiva da Declaração de Importação corroboram essa inexatidão das informações declaradas. A invoice nº W28333 da COPAP instrutiva dessa Declaração de Importação discrimina os papéis declarados na adição 002 da forma mostrada no quadro abaixo:

| Descrição da Invoice | Descrição da DI | Qtd. Invoice (ton.) | Qtd. DI (ton.) | PUCV (US\$) Invoice | PUCV (US\$) DI |
|--|--|------------------------|-------------------|---------------------------|-------------------|
| C2S COUCHE PAPER HAINAM 170 GSM GLOSS 66X96 CM | PAPEL COUCHE REVESTIDO DE CAULIM EM AMBAS AS FACES, COM MENOS DE 10% EM PESO DO CONTEÚDO TOTAL DE FIBRAS OBTIDAS POR PROCESSO MECÂNICO OU QUÍMICO, UTILIZADO PARA IMPRESSÃO DE REVISTAS E LIVROS, EM FOLHAS, TIPO C2S GLOSS, 170 GSM, Tamanho/Largura 66x96 CM | 12,28 | 12.000 | 1.050,00 | 1,05 |
| C2S COUCHE PAPER HAINAM 230 GSM GLOSS 66X96 CM | PAPEL COUCHE REVESTIDO DE CAULIM EM AMBAS AS FACES, COM MENOS DE 10% EM PESO DO CONTEÚDO TOTAL DE FIBRAS OBTIDAS POR PROCESSO MECÂNICO OU QUÍMICO, UTILIZADO PARA IMPRESSÃO DE REVISTAS E LIVROS, EM FOLHAS, TIPO C2S GLOSS, 230 GSM, Tamanho/Largura 66x96 CM | 5,83 | 6.000 | 1.050,00 | 1,05 |
| C2S COUCHE PAPER HAINAM 250 GSM GLOSS 66X96 CM | PAPEL COUCHE REVESTIDO DE CAULIM EM AMBAS AS FACES, COM MENOS DE 10% EM PESO DO CONTEÚDO TOTAL DE FIBRAS OBTIDAS POR PROCESSO MECÂNICO OU QUÍMICO, UTILIZADO PARA IMPRESSÃO DE REVISTAS E LIVROS, EM FOLHAS, TIPO C2S GLOSS, 250 GSM, Tamanho/Largura 66x96 CM | 12,04 | 12.000 | 1.050,00 | 1,05 |
| C2S COUCHE PAPER HAINAM | PAPEL COUCHE REVESTIDO DE CAULIM EM AMBAS AS FACES, COM MENOS DE 10% EM PESO DO CONTEÚDO | 6,65 | 8.000 | 1.050,00 | 1,05 |

Com isso, foram declaradas quantidades mil vezes superior à efetivamente importadas com o preço unitário mil vezes inferior para que fosse mantido o mesmo valor total da invoice. Em um item dessa adição foi inserta descrição do papel também inexata. E ainda, a adição 001 dessa Declaração de Importação também instruída pela invoice W28333 traz as mesmas descrições, quantidades, unidades e preços unitários da invoice.

Portanto, está correta a incidência do artigo 636 do Regulamento Aduaneiro, que assim previa por ocasião dos fatos geradores:

Art. 636. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria (Medida Provisória no 2.158-35, de 2001, art. 84):

I - classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria; ou

II - quantificada incorretamente na unidade de medida estatística estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.

Cumpre esclarecer que tal multa tem natureza aduaneira, devendo ser considerada a responsabilidade objetiva, na forma prevista pelo Decreto-Lei nº 37/66, que assim dispõe:

Art. 94 - Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-Lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los.

§ 1º - O regulamento e demais atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigação, nem definir infração ou cominar penalidade que estejam autorizadas ou previstas em lei.

§ 2º - Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Neste ponto, deve ser mantida a aplicação da multa em referência.

4. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e dou parcial provimento ao Recurso Voluntário, o que faço para: **(i)** afastar as preliminares invocadas; **(ii)** afastar do auto de infração as operações cujas efetividades foram comprovadas através dos respectivos pagamentos identificados na planilha de fls. 19.455; **(iii)** afastar do auto de infração as 8 (oito) Notas Fiscais não consideradas em razão do preceito da infungibilidade, bem como as 10 (dez) Notas Fiscais que trataram de devoluções de mercadorias; e **(iv)** manter a multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro das mercadorias.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos