



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15504.730024/2016-69  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-011.902 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de maio de 2024  
**Recorrente** ABA DISTRIBUIDORA DE PAPEIS, MAQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

COMERCIALIZAÇÃO DE PAPEL COM DETENTORES DE REGISTRO ESPECIAL. DESVIO DE FINALIDADE. RESPONSABILIZAÇÃO PELOS TRIBUTOS DEVIDOS.

Restou comprovado nos autos que o contribuinte importou papel e o comercializou com empresas sem o registro especial da Lei nº 11.945, de 2009. Mas, para se beneficiar com a imunidade do IPI, ocultou tais operações, mascarando-as como se tivessem sido realizadas com duas empresas de fachada, detentoras do registro especial, através da emissão das notas fiscais em favor destas. Caracterizado o desvio de finalidade e a participação intencional no esquema fraudulento, devida a responsabilização do contribuinte pela contribuição que deixou de ser recolhida.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

Uma vez identificada fraude, sonegação ou conluio, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, é aplicável a multa de 150% prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Entretanto, as multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica, com suporte no artigo 106, II, “c”, do CTN, tendo em vista a nova redação dada, pelo artigo 8º da Lei nº 14.689.

RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A responsabilização solidária não foi contestada, razão pela qual cabe considerá-la matéria não impugnada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reduzir, de ofício, a multa qualificada de 150% para 100%, com suporte na retroatividade benigna (art. 106, II, “c”, do CTN), conforme art. 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 14.689/2023.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Enk de Aguiar, Marcio Robson Costa, Flavia Sales Campos Vale, Hélcio Lafetá Reis (Presidente)

## Relatório

Reproduzo o relatório elaborado, nos termos do acórdão da Delegacia Regional de Julgamento, por ocasião do julgamento da impugnação aos autos de infração:

Tratam os autos de lançamento de ofício de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), consubstanciado no auto de infração às fls. 2 a 14, referente aos anos calendário 2011 a 2013, com crédito tributário total de R\$ 1.910.727,74:

2. Consoante o auto de infração, o contribuinte importou papel com a imunidade de impostos prevista pelo art 150, inciso IV, alínea "d", da Constituição Federal de 1988 (CF/88), mas não o destinou para a impressão de livros, jornais e periódicos e sim para várias empresas não autorizadas a operar com papel imune, mediante simulação de vendas para duas gráficas credenciadas para comprar papel imune, que cederam suas denominações para constar nas notas fiscais de venda (Monte Sinai e Gráfica e Editora Minas Gerais Ltda - ME). Em função disso estão sendo exigidos o IPI e contribuições (PIS e Cofins1) que seriam aplicáveis a essas operações. Os fatos e considerações que conduziram à lavratura dos autos de infração constam no Termo de Verificação Fiscal (TVF) às fls. 35 a 61, e estão sintetizados a seguir:

2.1. As vendas de papel imune da ABA Papéis para a Monte Sinai tornaram-se suspeitas de não terem efetivamente ocorrido, em virtude de a Monte Sinai ter sido previamente identificada como compradora fictícia de papel imune em decorrência da "Operação Papel Imune"2;

2.2. As vendas de papel imune da ABA Papéis para a Gráfica Minas Gerais também se tornaram suspeitas, pois está é uma empresa umbilicalmente ligada à Monte Sinai, tendo, inclusive, assumido integralmente as operações quando a Monte Sinai perdeu o registro especial na Receita Federal para operar com papel imune;

2.3. Foi confirmado que a Monte Sinai e a Gráfica Minas Gerais não possuíam condições financeiras, econômicas e ou operacionais compatíveis com o volume de compras que a ABA Papéis lhes faturou;

2.4. Em diligência fiscal realizada na sede da Monte Sinai, foram apreendidos documentos indicativos de uma fraude estabelecida para que terceiros pudessem adquirir papel imune da ABA Papéis, utilizando-se de pedidos e notas fiscais da Monte Sinai;

2.5. Entre os documentos apreendidos havia uma cópia de cheque nominativo à ABA Papéis, emitido por empresa não autorizada a operar com papel imune, sinalizando que a fraude se dava como conhecimento de todos os envolvidos, inclusive da ABA Papéis;

2.6. A ABA Papéis não conseguiu comprovar a efetiva realização das vendas feitas para a Monte Sinai e para a Gráfica Minas Gerais, fosse por meio dos pagamentos que estas

gráficas teriam efetuado, fosse por intermédio de quaisquer outros documentos comerciais ou financeiros relativos às vendas;

2.7. A Monte Sinai e a Gráfica Minas Gerais também não comprovaram a realização das compras junto à ABA Papéis;

2.8 Nos extratos bancários da ABA Papéis foram encontradas transferências de recursos de terceiros não autorizados a operar com papel imune, que correspondiam a valores de vendas realizadas para a Monte Sinai;

2.9. Em uma dessas transferências havia uma anotação com os dizeres "M. SINAI" denunciando que a ABA Papéis tinha ciência de que a venda era para outra empresa;

2.10. Ao longo dos anos de 2011 a 2013, em notas fiscais emitidas para a Monte Sinai e para a Gráfica Minas Gerais, foram encontradas observações que expressamente indicavam terceiros como os reais proprietários das mercadorias, assim como apontavam os efetivos compradores ou os verdadeiros destinatários;

2.11. Há evidências de que a ABA Papéis tinha conhecimento da incapacidade financeira da Monte Sinai e da Gráfica Minas Gerais e ainda assim, faturava para as duas gráficas, pois sabia que quem realizaria os pagamentos seriam terceiras pessoas, ou seja, os reais adquirentes das mercadorias;

2.12. Assim, ante o exposto, conclui-se que a ABA Papéis, ao emitir notas fiscais de vendas efetivamente não ocorridas para a Monte Sinai ou para a Gráfica Minas Gerais, realizou simulação com o intuito de destinar papel imune a empresas não autorizadas a adquirir o produto;

2.13. Devido, pois, o IPI na alíquota de 5% incidente incidentes sobre as vendas mensais faturadas para as duas gráficas. A apuração do imposto está demonstrada no Anexo XII, especificamente às fls. 573 e 574;

2.14. Em razão da simulação perpetrada para destinar papel imune a empresas não autorizadas a usufruir a desoneração fiscal, aplicou-se a multa qualificada de 150%.

3. Foram responsabilizadas solidariamente pelo crédito tributário constituído as empresas Monte Sinai e Gráfica Minas Gerais, nos termos do art. 124, I, do Código Tributário Nacional (CTN), pois estas, aproveitando-se do fato de possuírem registro especial para operar com papel imune, permitiram que sua razão social constasse como destinatária em notas fiscais relativas a vendas que a ABA Papéis (contribuinte), na verdade, realizava para outras empresas. As operações simuladas conseguiram viabilizar vendas para terceiros sem pagamento de tributos.

4. Considerando a simulação perpetrada, que em tese configura crime contra ordem tributária, foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais, nos termos do art. 1º da Lei nº 8.137, de 1990, formalizada no processo nº 15504.7300154/2016-00.

5. O contribuinte foi cientificado pessoalmente dos lançamentos e do TVF em 21/12/2016, e os responsáveis solidários foram cientificados por via postal em 23/12/2016, consoante cópias dos Avisos de Recebimento (ARs) às fls. 27 e 33. Apenas o contribuinte apresentou a impugnação em 17/01/2017, às fls. 577 a 605, instruída com os documentos às fls. 606 a 643, onde argumentou, em resumo, o que segue:

5.1. A imunidade do papel vincula-se à sua destinação e está estabelecida constitucionalmente. A retirada do direito atribuído à contribuinte exige apresentação de prova robusta e irrefutável de que tinha ciência do suposto desvio de finalidade praticado pelas empresas com as quais comercializou. No caso, a fiscalização apresentou apenas indícios de que as empresas destinatárias operaram em desacordo com a lei, presumindo que ao papel vendido pelo contribuinte não teria sido dada

destinação imune, e, a partir daí, presumiu novamente que ele saberia do suposto esquema, caracterizando uma dupla presunção para configurar a ilicitude;

5.2. Não tinha conhecimento ou controle sobre as supostas irregularidades praticadas pelas empresas destinatárias, as quais, diga-se, sequer foram comprovadas de forma efetiva e concreta. Cumpriu com todas as obrigações legais para operar com papel imune, pois possui registro especial para tanto, além de cumprir com suas obrigações acessórias (DIF Papel imune e outras). Agiu de boa-fé, pois sempre acreditou que as destinatárias cumpriam com suas obrigações, afinal, estas sempre satisfizeram os acordos comerciais, pagando pelas mercadorias. A própria Receita Federal atestava e autorizava as operações dessas empresas pelo Registro Especial concedido, mantendo o cadastro ativo para o período das vendas realizadas, autorizando, por conseguinte, a comercialização de papel imune. Não se poderia imputar ao contribuinte um ônus fora de seu controle e acesso. Também o Sintegra estava ativo e habilitado para todo o período para ambas as empresas, e havia alvará de funcionamento regular e ativo com validade até 2018 para a Gráfica Minas Gerais, e até 2021 para a Monte Sinai. Não pode ser punida sob pena de violação dos incisos XXXVI, LIV e LV do art. 5º da CF/88, do art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999;

5.3. Não se pode imputar ao contribuinte obrigação não prevista em lei de que os pagamentos recebidos fossem em nome das empresas a quem vendeu. Em vista do cenário de inadimplência, aceitava todas as formas de pagamento admitidas em direito (cheque, dinheiro, cartão de crédito, transferências bancárias, cheques endossados [previstos no art. 17 da Lei nº 7.357, de 1985], etc.). Nunca escondeu qualquer informação da fiscalização, tendo apresentado os extratos de cartão de crédito e demais informações a que tinha acesso, demonstrando a sua boa-fé e seriedade. Todos os pagamentos eram devidamente contabilizados no caixa da empresa e individualizados no momento da conferência da compensação (vide resposta à intimação nº 2 - Anexo 10.2.B dos autos);

5.4. Um "trunfo" da fiscalização, representado pelo cheque de R\$ 216,00 encontrado no endereço fiscal da Monte Sinai, supostamente nominal à ABA Papéis, não tipifica conduta ilícita praticada pelo contribuinte, pois o cheque não foi por si emitido, não é de sua titularidade e não foi por si assinado;

5.5. Outra tentativa da autoridade fiscal de justificar que o contribuinte teria conhecimento do suposto desvio se refere às "informações complementares" contidas nas notas fiscais por si emitidas. Das 2819 notas fiscais emitidas para Monte Sinai e Gráfica Minas Gerais (conforme Anexo 4 aos autos), a autoridade fiscal identificou apenas 225 notas que supostamente teriam prova do real destinatário, que não essas duas empresas, em grande maioria somente com menção a nomes de pessoas físicas, sem qualquer relação com qualquer empresa. Tais pessoas poderiam ser motoristas encarregados de retirar as mercadorias, funcionários, atendentes, etc. das empresas referidas. Nas poucas notas onde há indicação de entrega em outro endereço diverso dessas duas empresas, tratam-se de casos excepcionais, nos quais os clientes, em caráter de extrema urgência, solicitaram a entrega da mercadoria em outro endereço. Esta excepcionalidade consta de resposta à intimação nº 5 (Anexo 5 aos autos). Ademais, não se pode descartar a possibilidade de ocorrência de erros materiais praticados por funcionários do contribuinte no momento do preenchimento das notas fiscais, "copiando e colando" informações erradas ou modelos de notas fiscais pré-salvas no sistema. Esta hipótese é justificável já que as supostas empresas mencionadas em tal campo da nota fiscal eram empresas que o contribuinte já havia comercializado antes, conforme se prova pelo próprio Anexo 4 aos autos, no qual constam tais empresas como destinatárias diretas em outras operações. Pelo princípio da eventualidade, o auto de infração deve prevalecer somente sobre as notas fiscais para as quais comprovadamente e individualmente restou caracterizado eventual desvio de finalidade, não cabendo descaracterizar toda a operação;

5.6. Na realidade empresarial brasileira, o critério para se negociar com determinada empresa resume-se ao histórico de adimplência, que gera confiança, não sendo necessários grandes estudos. Assim, é desarrazoada e descontextualizada a pretensão fiscal de impor critérios de controle e poder de polícia investigatória à impugnante. Seu papel, como comerciante de boa fé, é verificar as informações concedidas pela própria Receita Federal, emitir documentação fiscal, e escriturá-la regularmente, o que foi feito como já tratado. A responsabilidade de fiscalização de idoneidade do contribuinte é do Fisco, conforme vêm decidindo os tribunais superiores;

5.7. Indevida a imposição de multa qualificada pois não existe qualquer prova concreta de que o contribuinte operou, participou ou tomou conhecimento de qualquer etapa do suposto esquema desenvolvido pelas empresas destinatárias Monte Sinai e Gráfica Minas Gerais, tendo realizado centenas de vendas para diversos contribuintes em volumes e quantidades diversas, sempre cumprindo com suas obrigações fiscais conforme fica claro no Anexo 4 dos autos, como todas as operações lastreadas nos livros fiscais, em notas fiscais e com a devida transmissão da DIF Papel Imune. Ademais, não há nos autos de infração e no TVF qualquer fundamentação formulada para justificar a aplicação da multa qualificada, cabendo observar que somente no item 117 do TVF é afirmado de forma genérica que o contribuinte agiu com simulação, sem qualquer conexão com as suas condutas. Não há nos autos sequer prova do desvio de finalidade do papel, estando o lançamento amparado em presunção de que o contribuinte estava ciente da destinação não imune, outra presunção. Assim, pelo princípio da eventualidade, caso mantido o auto de infração, a multa deve ser reduzida para 75%; 5.8. Pretende-se provar o alegado através de todas as provas admitidas no curso do presente procedimento, em especial as documentais e periciais.

6. Em 07/03/2017 os autos foram encaminhados a esta Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Recife - PE, em cumprimento ao disposto na Portaria RFB nº 453, de 2013, e no art. 2º da Portaria RFB nº 1.006, de 2013, em 23 de dezembro de 2014 (fl. 652).

7. É o relatório.

A Impugnação foi julgada improcedente com a seguinte ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

**COMERCIALIZAÇÃO DE PAPEL COM DETENTORES DE REGISTRO ESPECIAL. DESVIO DE FINALIDADE. RESPONSABILIZAÇÃO PELOS TRIBUTOS DEVIDOS.**

Restou comprovado nos autos que o contribuinte importou papel e o comercializou com empresas sem o registro especial da Lei nº 11.945, de 2009. Mas, para se beneficiar com a imunidade do IPI, ocultou tais operações, mascarando-as como se tivessem sido realizadas com duas empresas de fachada, detentoras do registro especial, através da emissão das notas fiscais em favor destas. Caracterizado o desvio de finalidade e a participação intencional no esquema fraudulento, devida a responsabilização do contribuinte pela contribuição que deixou de ser recolhida.

**MULTA QUALIFICADA.**

Demonstrado que a situação concreta se subsume ao disposto nos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, é devida a qualificação da multa.

**RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.**

A responsabilização solidária não foi contestada, razão pela qual cabe considerá-la matéria não impugnada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Apenas o contribuinte ABA DISTRIBUIDORA ingressou com Recurso Voluntário, fls. 8632/8684, requerendo a reforma da decisão, apresentando os seguintes pontos:

A. DA IMUNIDADE DO PAPEL.

IV.B. DAS INVERDADES TECIDAS NO ACÓRDÃO RECORRIDO.

IV.C DA BOA FÉ DA RECORRENTE

III.D AUSÊNCIA DE INTERESSE COMUM NO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO.

IV.E – INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA. ADMISSÃO DE FORMAS DE PAGAMENTO PERMITIDAS EM DIREITO – AFERIÇÃO DE CRÉDITO – CONFIANÇA.

IV.F. DAS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES DAS NOTAS FISCAIS.

IV.G IMPOSIÇÃO DE OBRIGAÇÃO IMPOSSÍVEL – VIOLAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE.

V. PRINCÍPIO DA EVENTUALIDADE.

A. ERRO NA CAPITULAÇÃO DA MULTA – AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO E PROVA CONCRETA.

São esses os fatos. Passo ao voto.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

Apenas o contribuinte principal apresentou Recurso Voluntário, que é tempestivo e reúne os demais pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme já relatado o presente processo trata de auto de infração de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), com crédito tributário total de R\$ 1.910.727,74, em razão da fiscalização ter constatado que o contribuinte importou papel com a imunidade de impostos, sem, contudo, tê-lo destinado para a impressão de livros, jornais e periódicos.

Verificou-se que a venda era simulada a duas empresas com autorização a operar com papel imune, denominadas de Monte Sinai e Gráfica e Editora Minas Gerais Ltda – ME, contudo, na verdade os papéis eram adquiridos por empresas não autorizadas. Em função disso estão sendo exigidos o IPI, nestes autos e contribuições (PIS e Cofins).

O lançamento que tratou das contribuições, PIS e CONFINS, foi autuado no PAF n.º 15504.730023/2016-14, já apreciado pelo CARF, acórdão n.º 3401-011.321, de relatoria do Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles, que por unanimidade negaram provimento ao recurso voluntário do contribuinte, mantendo integralmente o crédito tributário constituído, conforme ementa que abaixo reproduzo:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Exercício: 2011, 2012, 2013

**PEDIDO DE PERÍCIA CONTÁBIL. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO. POSSIBILIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF N. 163.**

Nos termos do art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, e da Súmula CARF n.º 163, a autoridade julgadora poderá, de forma fundamentada, indeferir o pedido de realização de perícia sempre que entendê-la desnecessária para o julgamento do processo, sem que isso caracterize cerceamento do direito de defesa.

**ALEGAÇÕES DAS PARTES. NÃO APRECIÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

A autoridade julgadora não está obrigada a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, bastando que enfrente aquelas capazes de infirmar a conclusão adotada.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Exercício: 2011, 2012, 2013

**COMERCIALIZAÇÃO DE PAPEL IMPORTADO COM IMUNIDADE DE IMPOSTOS. DESVIO DE FINALIDADE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.**

A pessoa que importa papel com imunidade de impostos é responsável, como contribuinte, pelo pagamento da Cofins, sem a redução de alíquota, quando participa ativamente para desviar a finalidade Constitucional com a venda a pessoa não detentora de Registro Especial junto à RFB.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Exercício: 2011, 2012, 2013

**COMERCIALIZAÇÃO DE PAPEL IMPORTADO COM IMUNIDADE DE IMPOSTOS. DESVIO DE FINALIDADE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.**

A pessoa que importa papel com imunidade de impostos é responsável, como contribuinte, pelo pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep, sem a redução de alíquota, quando participa ativamente para desviar a finalidade Constitucional com a venda a pessoa não detentora de Registro Especial junto à RFB.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 2011, 2012, 2013

**MULTA QUALIFICADA. FRAUDE, SONEGAÇÃO OU CONLUÍO. CABIMENTO.**

Uma vez identificada fraude, sonegação ou conluio, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, cabível a multa de 150% prevista no § 1º do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Dessa forma, apenas o lançamento relacionado a cobrança de IPI será tratada neste PAF, nos termos da matéria recorrida que a seguir passo a apreciar.

**A. DA IMUNIDADE DO PAPEL.**

Inicialmente a recorrente trata da imunidade do papel com a previsão constitucional e apresenta doutrina. Alega ter cumprido todas as obrigações legais para comercialização de papel imune e que não pode responder por suposto desvio praticado pelas empresas adquirentes. Vejamos:

Dessa forma, a **Recorrente** não pode ter a sua imunidade constitucional violada por um suposto esquema praticado por empresas que não responde e não possui qualquer relação!

Ora, se própria fiscalização, com todos programas e acesso a diversas informações sigilosas pôde ser ludibriada pelo suposto esquema entabulado pelas empresas destinatárias, quanto mais a **Recorrente**, que apenas iniciou as suas atividades no ano de 2010, e realizou as vendas com base nas informações disponibilizadas pelo próprio fisco.

Além do mais, da detida análise do Termo de Verificação Fiscal e Auto de Infração, vislumbra-se que a fiscalização apenas encontrou fortes **indícios** de que as empresas destinatárias operaram em desacordo com a lei. **A partir desse indício, a fiscalização e o acórdão recorrido presumiram que ao papel vendido pela Recorrente não teria sido dada destinação imune, e a partir dessa presunção, presumiu, novamente, que a Recorrente agiu em conluio nesse esquema, o que é uma grande inverdade!**

Assim percebe-se que a fiscalização **NÃO analisou de forma individualizada todas as vendas praticadas pela Recorrente**, partindo de uma dupla presunção, a fim de descaracterizar a licitude de suas operações bem como a sua boa-fé.

Nesse diapasão, não se pode afastar o direito constitucional da **Recorrente**, por mera presunção, e que por interpretação analógica, cita-se o próprio artigo 42 da Lei. 9.430/96, ao tratar sobre omissão de receita, conforme abaixo:

**§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente**, observado que não serão considerados:

**Isso posto, constata-se também a omissão do acórdão recorrido que se quedou totalmente silente quanto a esse ponto, devendo ser acolhida esse argumento a título de preliminar, culminando com a anulação do acórdão e proferida nova decisão.**

Não há o que se falar em nulidade do acórdão recorrido por suposta matéria não tratado no voto, visto que o julgador não é obrigado e rebater todos os pontos do recurso, conforme já foi decidido pelo STJ:

O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. O julgador possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar (enfraquecer) a conclusão adotada na decisão recorrida. Assim, mesmo após a vigência do CPC/2015, não cabem embargos de declaração contra a decisão que não se pronunciou sobre determinado argumento que era incapaz de infirmar a conclusão adotada. STJ. 1ª Seção. EDcl no MS 21.315-DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 8/6/2016.

Dentro dessas razões entendo que não há qualquer causa de nulidade do julgado, e que as questões acima suscitadas pelo Recorrente se confundem com o mérito e oportunamente serão apreciadas.

Na sequencia o contribuinte alega supostas **“INVERDADES TECIDAS NO ACÓRDÃO RECORRIDO”**, conforme a seguir passo a expor:

Importante destacar que as supostas irregularidades elencadas no Auto de Infração e acórdão proferido pela delegacia se referem a menos de 10% (dez por cento) de todas as vendas praticadas pela Recorrente com essas empresas (apenas 225 Notas fiscais de 2819 Notas Fiscais Emitidas) e menos de 2,55% de toda a operação da Recorrente no período!

**Assim, a ferocidade e ilações mencionadas no auto de infração e acórdão recorrido maculam o nome de empresa séria e que não se coaduna com as práticas que lhe são imputadas, não podendo ser punida por ações de terceiros que não tinha conhecimento ou qualquer controle!**

(...)

Conforme se observa, a título de exemplo, no item 26 do acórdão Recorrido, a Delegacia de julgamento indaga o motivo de no mesmo dia ocorrer a emissão de mais de uma nota fiscal, supondo que seria um indício probatório acerca da ciência e “conluio” da Recorrente, o **que é uma inverdade**.

Conforme também exposto no acórdão suscitado, 3401-003.904, a prática de seccionar a mercadoria em mais de uma nota fiscal não implica em “tredestinação do produto”, mas costuma ocorrer, na prática de mercado deste setor, da verdadeira **impossibilidade de trânsito em uma única viagem**, sendo comum, por questões de logística, segurança e transporte, considerando o peso e o volume representados pelo papel, que um único pedido seja atendido de acordo com a possibilidade de trânsito do produto.

Além do mais, esse é o único AUTO DE INFRAÇÃO lavrado pela SRF em face da Recorrente sobre essa matéria, (na verdade 2 AI's. Um de IPI e outro de PIS/COFINS sobre o mesmo fato). Ainda, não existe qualquer condenação ou imputação dessa prática em outros autos de infração em face da Recorrente, que comercializou e comercializa com centenas de outras empresas, de forma correta e legítima.

Acerca do assunto, para melhor análise cabe a leitura do que constou no acórdão recorrido, vejamos:

21. Consoante o TVF, a Receita Federal realizou operação denominada "Operação Papel Imune" com o intuito de dismantelar esquema fraudulento em que empresas importadoras, possuidoras de registro especial para trabalhar com papel imune, realizavam a importação e destinavam maior parte do papel importado para empresas de fachada, com quadro societário composto por "laranjas". Várias dessas empresas de fachada, apesar de legalmente aptas a trabalhar com papel imune, mostraram-se sem condições financeiras, econômicas e operacionais para efetuar as aquisições, funcionando com intermediárias para destinar o produto ao reais adquirentes, sem o registro. Entre essas empresas estava a Monte Sinai.

22. Segundo consta no TVF, nesta investigação houve declaração de alto funcionário da TBLV (principal operadora do esquema mencionado), que afirmou que a Monte Sinai não comprava efetivamente papel, mas apenas recebia comissões para constar como destinatária fictícia das notas fiscais. Abaixo está copiado trecho da referida declaração juntada ao processo 10882.723598/2015-79 (AI-IRPJ - Órgão de Origem: EQ FISC ELTR DECL-DRF-OSASCO-SP - Situação: em andamento) em decorrência da citada operação.

O DECLARANTE disse que as distribuidoras [REDACTED] e [REDACTED] não eram as únicas que eram utilizadas para a distribuição irregular das cargas de papel imune importadas pela TBLV. Esta fiscalização apresentou uma lista de empresas envolvidas ao declarante, afim de que ele confirmasse se elas eram por ele conhecidas e quais suas funções no grupo de Mauro.

O declarante então confirmou que as empresas listadas abaixo classificam-se como distribuidoras do grupo:



MONTE SINAI – COPIADORA E IMPRESSOS LTDA 04.992.539/0001-25

(...)

Em relação à empresa Monte Sinai disse que localizava-se no Sul de Minas e era de um pastor evangélico. Que quando Mauro resolveu parar de descarregar notas da TBLV ou de outras importadoras suas na Monte Sinai, o pastor telefonou para a TBLV dizendo que poderia arranjar outras empresas no Sul de Minas para Mauro continuar faturando. O Pastor queria continuar recebendo sua comissão pelo uso de empresas de fachada e disse que estas comissões eram importantes para ajudar na paróquia onde obrava.

23. Em razão disso, iniciou-se investigação de operações outras realizadas pela Monte Sinai com terceiros, especialmente aquelas em que figurava como destinatária de papel imune. Após verificações internas, apurou-se que nos anos 2011 a 2013 esta empresa adquiriu significativa quantidade de papel imune da ABA Papéis (contribuinte), motivo pelo qual passou-se a auditar as operações entre essas empresas.

24. A autoridade fiscal identificou que, após iniciada a Operação Papel Imune, as operações entre a Monte Sinai e o contribuinte foram diminuindo, porém, na medida em que isso acontecia, aumentavam as aquisições feitas por outra empresa, Gráfica Minas Gerais, a qual, como será visto, é umbilicalmente ligada àquela. Em vista disso, também as operações com a Gráfica Minas Gerais passaram a ser investigadas.

25. Das operações realizadas pelo contribuinte no período de 2011 a 2013, no valor total de vendas de R\$ 49.043.410,62, detalhadas no Anexo 4 ao TVF às fls. 79 a 98, a Monte Sinai e a Gráfica Minas Gerais respondem por 26,55% destas (maiores compradores), em um total de cerca de 13 milhões de reais, correspondente a 2819 notas fiscais. Todas essas vendas foram efetuadas sob o manto da imunidade tributária e assim distribuídas ao longo dos anos:

VENDAS DAS ABA PAPÉIS PARA A MONTE SINAI E PARA A GRÁFICA MINAS GERAIS						
ANO	2011		2012		2013	
MÊS	MONTE SINAI	GRÁFICA MG	MONTE SINAI	GRÁFICA MG	MONTE SINAI	GRÁFICA MG
JAN	182.462,21	-	196.959,85	-	115.250,38	-
FEV	264.080,26	-	131.922,44	-	97.758,23	-
MAR	257.175,46	-	355.226,67	-	86.479,75	638,70
ABR	220.069,55	-	248.371,32	-	162.130,39	29.354,15
MAI	263.518,56	-	418.521,19	-	292.676,05	432.953,54
JUN	223.320,25	-	69.984,90	-	294.990,88	85.325,28
JUL	243.169,74	-	-	-	453.422,68	156,00
AGO	279.432,54	-	-	-	451.182,21	218.370,54
SET	348.471,94	-	-	-	5.420,10	1.264.089,31
OUT	401.125,33	-	24.701,01	-	-	1.563.293,73
NOV	306.641,16	-	60.784,47	-	-	940.137,68
DEZ	318.979,99	-	84.442,01	-	-	1.629.467,34
<b>TOTAL</b>	<b>3.308.446,99</b>	<b>0,00</b>	<b>1.590.913,86</b>	<b>0,00</b>	<b>1.959.310,67</b>	<b>6.163.786,27</b>
<b>TOTAL GERAL: 13.022.457,79</b>						

26. É pertinente ressaltar o fato de que o volume de notas fiscais indicam que as empresas fizeram, em média, pelo menos duas operações por dia, o que, convenhamos, é de se estranhar. Por que as operações feitas no mesmo dia não foram consolidadas em apenas uma nota fiscal, que seria o esperado? Provavelmente porque as notas eram emitidas em conformidade com os destinatários reais do papel, para identificar cada transação realizada por estes.

27. A fim de demonstrar a conexão entre a Monte Sinai e a Gráfica Minas Gerais, bem assim o seu caráter de empresas de fachada, a autoridade fiscal apurou as informações detalhadas nos tópicos 3 e 6 do TVF, as quais foram consolidadas por este julgador no gráfico abaixo: (...)

28. Das apurações realizadas acima apresentadas é possível confirmar a interconexão entre a Monte Sinai e a Gráfica Minas Gerais, vez que: (i) ambas foram e/ou são controladas por pessoas físicas pertencentes à família Ribeiro, envolvendo pais, filhos, irmãos e cônjuges; (ii) os sócios, ex-sócios e administradores de uma empresa residem no endereço da outra empresa, e vice-versa; e (iii) ambas compartilham o mesmo contador (Mozart Miranda de Souza).

29. Ademais, a conexão entre elas resta reforçada quando se analisa a tabela das vendas para a Monte Sinai e para a Gráfica Minas Gerais, anteriormente copiada, juntamente com as informações acima resumidas. Extrai-se que as decisões de compra tomadas pela última empresa coincidem com fatos ocorridos em relação à primeira, senão vejamos:

29.1. A Gráfica Minas Gerais começou a negociar papel com o contribuinte apenas a partir de março de 2013, coincidentemente com a morte de João L. Ribeiro, sócio da Monte Sinai à época das operações tratadas nos autos de infração;

29.2. Com o cancelamento da autorização para que a Monte Sinai operasse com papel imune, as operações da Gráfica Minas Gerais com o contribuinte aumentaram de volume;

29.3. O incremento das operações da Gráfica Minas Gerais coincide com o andamento da Operação Papel Imune, onde a Monte Sinai foi objeto de investigação e envolvimento em esquema realizado com a empresa TBLV.

30. Adicionalmente, os dados levantados pela autoridade fiscal indicam claramente que tanto as gráficas como os seus sócios não possuem condições financeiras, econômicas e operacionais para efetuar compras no volume realizado junto ao contribuinte, vez que:

30.1. Conforme fotos constantes do TVF, ambas as empresas possuem instalações físicas modestas, onde residem seus sócios, incompatíveis com o volume de mercadoria adquirido e com o importe financeiro envolvido nessas transações;

30.2. As empresas não possuem movimentação financeira bancária, o que a habilitaria a realizar apenas operações em espécie, tornando inviável, não somente a realização das compras registradas nas notas fiscais emitidas pelo contribuinte, em montante superior a R\$ 13 milhões em três anos, como também o recebimento de eventuais receitas operacionais, que, por coerência, também seriam significativas;

30.3. Os sócios são pessoas simples, sem perfil compatível com a atividade empresarial. Suas moradias também são simples e confundem-se com as próprias sedes das empresas. Não possuem atividade financeira junto a bancos e nem declaram rendimentos ou bens à Receita Federal (ou os declaram em valores irrisórios). Tão situação é inconciliável com a condição de sócios de empresas envolvidas em transações que movimentaram milhões de reais.

31. Ainda em relação à Monte Sinai, merece ser destacado o que consta no item 4.2.8 do TVF lavrado em relação ao contribuinte TBLV (processo 10882.723598/2015-79), cuja cópia está no Anexo 2, à fl. 64 do presente processo. Foi apurado naquela investigação que não houve uma nota fiscal sequer da Monte Sinai dando saída ao volume de papel supostamente adquirido da TBLV no período investigado de 2010 a 2012 (aquisição no montante de cerca de R\$ 25,7 milhões), e que a empresa declarou receita bruta igual a zero neste período.

32. Ante todo o quadro econômico financeiro das empresas referidas e de seus sócios, pergunta-se: como poderiam ter pago mais de R\$ 13 milhões ao contribuinte durante os anos 2011 a 2013? Além disso, como a Monte Sinai poderia ter pago R\$ 25,7 milhões entre 2010 e 2011 para a TBLV? A resposta é simples: não houve de fato as compras por parte dessas empresas e muito menos pagamentos realizados por elas.

33. Consoante intimações nºs 6 e 7, às fls. 519 a 524, tanto a Monte Sinai quanto a Gráfica Minas Gerais foram intimadas a comprovar a efetiva realização das compras registradas nas notas fiscais emitidas pelo contribuinte, mediante a apresentação de documentos fiscais, comerciais e financeiros. Além disso, foi solicitada a apresentação de extrato bancário ou comprovante bancário para demonstrar a data da operação, seu valor, o meio de pagamento utilizado (TED, cheque, etc.) e as contas bancárias de destino e de origem do pagamento. Contudo, silenciaram.

34. Tal fato, em adição aos demais já abordados, reforça a conclusão de que as operações com a Monte Sinai e a Gráfica Minas Gerais não ocorreram de fato.

35. Mas se não eram tais empresas as reais adquirentes, e já que as mercadorias efetivamente saíram do estabelecimento do contribuinte, e este recebeu diversos pagamentos via cheque, transferências bancárias e cartão de crédito, resta a questão: com quem foram negociados o papel imune? Será que o contribuinte tinha ciência de que as mercadorias se destinavam a terceiros outros e que estes é que efetuavam o pagamento? Como se verificará a partir de agora, em realidade o contribuinte negociou com terceiros sem o registro especial estabelecido em lei, com plena consciência do desvio de finalidade, utilizando a Monte Sinai e a Gráfica Minas Gerais como empresas de fachada por terem o registro especial.

Fazendo um cotejo entre o que foi alegado pela recorrente e o que foi de fato utilizado pela fiscalização e DRJ, nota-se que a tese de defesa é frágil ao argumentar que apenas

se preocupava em receber o pagamento e que a emissão de mais de uma nota fiscal no mesmo dia ao mesmo comprador não é o suficiente a presumir uma simulação. Ocorre que, conforme acima demonstrado, a emissão de mais de uma nota ao mesmo comprador, no mesmo dia, é apenas um exemplo apresentado pelo julgador *a quo*, dentre outros fatos que levaram a concluir pela prática irregular, em especial o que foi apurado na “Operação Papel Imune” que investigou os principais compradores da recorrente, as supostas empresas de fachada, Monte Sinai e Gráfica Minas Gerais.

Nesse mesmo sentido caminhou o Acórdão nº 3401-011.321, já mencionado acima, com peculiares considerações externadas pelo relator do voto condutor. Vejamos:

#### **Do desvio de finalidade do papel importado com imunidade de impostos**

(...)

A recorrente não chega a contestar, de forma enfática, a conclusão a que chegou a fiscalização, e que foi corroborada pela DRJ, de que o papel importado com imunidade de impostos por ela vendido para a Monte Sinai e para a Gráfica Minas Gerais teve sua finalidade desviada, limitando-se a dizer que não há uma prova efetiva nesse sentido, mas apenas “fortes indícios de que as empresas destinatárias operaram em desacordo com a lei”, o que levou a fiscalização e a DRJ a presumirem “que ao papel vendido pela Recorrente não teria sido dada destinação imune”. Por isso busca utilizar a expressão “suposto” quando se refere a esse desvio de finalidade (“suposto desvio de finalidade indicado pela fiscalização” (e-fl. 725); “suposto desvio praticado pelas empresas que vendeu o papel” (e-fl. 734); “suposto esquema praticado por empresas que não responde e não possui qualquer relação” (e-fl. 734); “suposto esquema entabulado pelas empresas destinatárias” (e-fl. 734); “supostos esquemas fraudulentos” (e-fl. 736); “suposto desvio” (e-fl. 750); “diante a ausência de efetiva prova sobre o suposto desvio indicado pela fiscalização” (e-fl. 754); “suposto esquema praticado pelas empresas MONTE SINAI e GRÁFICA MINAS GERAIS” (e-fl. 758); “suposto “esquema” desenvolvido pelas empresas destinatárias” (e-fl. 759); “suposto “artifício” praticado pelas empresas que vendeu” (e-fl. 760); “suposto ilícito praticado pelas empresas destinatárias” (e-fl. 763)).

Mas se engana a recorrente ao querer tratar o caso como “suposto” desvio de finalidade. Está mais do que provado de que o papel importado com imunidade de impostos e “supostamente” adquirido pela Monte Sinai e pela Gráfica Minas Gerais com redução das alíquotas das Contribuições não alcançou a finalidade pretendida pela Constituição e pela lei.

Conforme já exposto, a Monte Sinai e a Gráfica Minas Gerais eram apenas empresas de fachada, que não possuíam qualquer capacidade financeira para a aquisição do papel que consta como tendo sido adquirido, e, muito menos, capacidade operacional para a sua utilização. Essas empresas sequer movimentavam uma conta bancária, o que não é um fato de menor importância quando estamos falando de compras que superam o valor de R\$ 13.000.000,00 em um período de três anos.

Some-se a isso o fato de que a Monte Sinai e a Gráfica Minas Gerais sequer vieram ao processo para se defender do Auto de Infração lavrado pela fiscalização, o que só reforça o papel de empresa de fachada por elas assumido.

Além disso, há diversos elementos de prova (pagamentos recebidos pela recorrente, informações sobre o destino da mercadoria nas notas fiscais, apontamentos sobre o real adquirente nos documentos encontrados na sede da Monte Sinai) que revelam que o papel “supostamente” adquirido pela Monte Sinai e pela Gráfica Minas Gerais estava destinado a outras pessoas, que não possuíam o Registro Especial.

**Diante desses fatos, é de se concluir que houve um efetivo desvio de finalidade do papel importado com imunidade de impostos que foi “supostamente” adquirido pela Monte Sinai e pela Gráfica Minas Gerais. (grifos meus)**

Portanto, não assiste razão a recorrente neste tópico.

Em seguida o Recurso Voluntário trata “DA BOA FÉ DA RECORRENTE”, discorrendo que:

Dessa forma, caso de fato as empresas MONTE SINAI e GRÁFICA MINAS GERAIS tenham dado destinação não imune ao papel, **tal ação fugia do conhecimento, controle e acesso da Recorrente, até mesmo porque, a própria Receita Federal atestava e autorizava as operações pelo Registro Especial, mantendo ativos os cadastros de referidas empresas.**

Reitera-se, ainda, que, *in casu*, **sequer houve o cancelamento do cadastro das empresas para os períodos das vendas realizadas pela Recorrente. (...)**

Nessa seara, as precauções e ações da **Recorrente** dão fortes indícios acerca de sua **boa-fé**, indo de encontro da jurisprudência consolidada no âmbito do STJ, e a própria **teleologia** da súmula 509:

**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.**

Essa súmula tomou como base alguns precedentes, dentre eles o recurso especial representativo de controvérsia RESP 1.148.444/MG, assim ementado:

(...)

Pelo todo o exposto, considerando que a **Recorrente** somente agiu dentro da legalidade, sempre com boa-fé, a mesma não pode ser punida por acreditar nas informações que a própria Receita Federal lhe fornecia e, também, não ter adotado nenhum ato contrário à lei, sendo que sequer existe prova efetiva e concreta do desvio de finalidade, sob pena de violação dos incisos XXXVI, LIV e LV do art. 5º da Constituição Federal de 1988 e art. 2º da Lei nº 9.784/99, CTN e jurisprudência do CARF, TRF1 e STJ, razão pela qual o auto de infração combatido, equivocadamente mantido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Recife (PE), deverá ser afastado por esta Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o que desde já se requer.

De igual modo, para o deslinde deste tópico, irei lançar mão do trecho do já citado Acórdão 3401-011.321, no qual coaduna com o exposto no item 33 da decisão *a quo*, no qual a recorrente não se desincumbiu em demonstrar que as operações com a Monte Sinai e a Gráfica Minas Gerais ocorreram de fato, a ratificar sua boa-fé e lisura na “operação papel imune”.

**O oitavo argumento** utilizado pela recorrente para combater o Auto de Infração lavrado pela fiscalização é que teria sempre agido de boa-fé, sem nunca ter escondido qualquer informação da fiscalização e tendo sempre buscado “atender a todas as solicitações da fiscalização responsável pela lavratura do presente auto”.

Mas não é isso que consta nos autos. Já vimos as dificuldades impostas pela recorrente à fiscalização quando deixou de relacionar os pagamentos recebidos com as vendas realizadas, conforme solicitado na Intimação #2, quando deixou de prestar informações sobre o método adotado para o reconhecimento nos extratos bancários dos pagamentos efetuados pelos clientes no período fiscalizado (2011 a 2013), conforme solicitado na Intimação #5, e quando deixou de apresentar resposta à Intimação #3, que havia

solicitado a comprovação da efetiva realização das vendas para a Monte Sinai e para a Gráfica Minas Gerais.

A relação empresarial implica na avaliação dos riscos, na credibilidade e conformidade nas operações realizadas, sobretudo no trato de questões sensíveis que acarretam imunidade de impostos, não podendo ser transferido ao erário eventuais prejuízos. Portanto, não há como acolher os argumentos recursais.

Indo adiante, o Recurso Voluntário argui ainda sobre outros tópicos que não há menor sentido em maiores digressões por parte deste relator: a uma porque coaduna com o teor do Acórdão proferido para este mesmo contribuinte, processo n.º 15504.730023/2016-14, acórdão n.º 3401-011.321, em sessão realizada em 23/11/2022, cuja autuação foi pelas mesmas razões; a duas que conforme já consignado no início do voto, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão.

Sem razão a recorrente, para os tópicos abaixo relacionados:

III.D AUSÊNCIA DE INTERESSE COMUM NO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO.

IV.E – INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA. ADMISSÃO DE FORMAS DE PAGAMENTO PERMITIDAS EM DIREITO – AFERIÇÃO DE CRÉDITO – CONFIANÇA.

IV.F. DAS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES DAS NOTAS FISCAIS.

IV.G IMPOSIÇÃO DE OBRIGAÇÃO IMPOSSÍVEL – VIOLAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE.

V. PRINCÍPIO DA EVENTUALIDADE.

Quanto ao último tópico alegado, “ERRO NA CAPITULAÇÃO DA MULTA – AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO E PROVA CONCRETA”, muito embora pudesse estar elencado juntamente com os demais tópicos acima relacionados, por bem reproduzir os fatos, trago excertos da decisão *a quo*:

(...)

81. Em sua impugnação o contribuinte não teceu qualquer comentário sobre as considerações feitas pela autoridade fiscal em relação à comprovação dos pagamentos das compras registradas nas notas fiscais emitidas, limitando-se a afirmar que cooperou com a fiscalização e que não escondeu qualquer informação a que tinha acesso. Convenhamos, a cooperação no procedimento fiscal nada mais é do que sua obrigação legal.

82. Então, diante de todo o exposto, restou plenamente demonstrado pela autoridade fiscal que houve desvio da finalidade constitucional do papel imune e que o contribuinte tinha ciência desse desvio, atuando em conluio com as empresas Monte Sinai e Gráfica Minas Gerais.

83. Diferentemente do alegado pelo contribuinte, a autoridade fiscal não pretendeu transferir o ônus de investigação da regularidade das referidas empresas, imputando-lhe uma obrigação que seria da Receita Federal. Em realidade, restou demonstrado que o contribuinte agiu de má-fé, pois tinha claro conhecimento de que tais empresas eram de fachada, e se utilizou destas para mascarar operações com empresas não autorizadas a trabalhar com papel imune, visando, com isso, impedir ou dificultar o conhecimento por

parte da Receita Federal da ocorrência do fato gerador de tributos, bem assim reduzir/evitar o pagamento destes.

Restou ainda demonstrado que o contribuinte e estas empresas agiram em conluio.

84. Devida, então, a qualificação da multa nos termos do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, haja vista que restaram caracterizados os casos previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

85. Não procede o argumento do contribuinte de que estaria ausente fundamentação para justificar a aplicação da qualificação, por entender que somente há no TVF, em seu item 117, afirmação genérica de que o contribuinte agiu com simulação, sem qualquer conexão com as suas condutas.

86. Ora, se o contribuinte atentar para o item 109 do TVF, onde, após o relato dos fatos, apurações e considerações feitas pela autoridade fiscal, esta conclui que ele, ao emitir notas fiscais de vendas não efetivamente ocorridas para a Monte Sinai e para a Gráfica Minas Gerais, realizou simulação com o intuito de destinar papel imune a empresas não autorizadas a adquirir o produto; facilmente perceberá que a simulação mencionada no item 117 é a referida no item 109 com base em tudo o que foi apurado durante a fiscalização. CLARA, POIS, A CONEXÃO entre a multa aplicada e a conduta do contribuinte.

Sem razão a recorrente. Conforme já amplamente exposto, ficou comprovado o desvio de finalidade do papel importado com imunidade de impostos, assim como ficou comprovada a participação ativa da recorrente no esquema.

Entretanto, com a superveniência do art. 8º da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que deu nova redação ao art. 44, da Lei nº 9.430/96, cujo assunto tratado é a multa qualificada, limita seu percentual ao teto de 100%.

Assim, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN que determina que “a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática”, deve o percentual da multa de ofício qualificada, se limitar a 100% em razão da retroatividade da legislação mais benéfica.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reduzir, de ofício, a multa qualificada de 150% para 100%, com suporte na retroatividade benigna (art. 106, II, “c”, do CTN), conforme art. 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 14.689/2023.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa

Fl. 17 do Acórdão n.º 3201-011.902 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 15504.730024/2016-69