



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

Processo nº 10074.720243/2017-12
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-001.678 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 13 de dezembro de 2018
Assunto INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.
Recorrente B2W COMPANHIA DIGITAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro e Pedro Sousa Bispo, que entendiam pela desnecessidade da diligência.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Renato Vieira de Avila (suplente convocado) e Cynthia Elena de Campos. Ausente justificadamente a Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, sendo substituída pelo Conselheiro Renato Vieira de Avila (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado para a exigência de multa decorrente da conversão da pena de perdimento de mercadorias não localizadas, importadas mediante

ocultação do sujeito passivo, nos termos dos arts. 673, 675, inciso IV, 689 e §1º do Decreto nº 6.759/09 e arts. 73, §§ 1º e 2º e 77 da Lei nº 10.833/03.

Segundo a fiscalização, foram realizadas importações por encomenda pela empresa ST IMPORTAÇÕES LTDA, CNPJ: 02.867.220/0001-42 (**ST Importações**, importadora ostensiva) sem a identificação, nas Declarações de Importação, do correto encomendante. Nas DIs, foram identificadas as empresas COMERCIAL DESTRO LTDA. - CNPJ: 76.062.488/0007-39, e DESTRO BRASIL DISTRIBUIÇÃO LTDA. - CNPJ: 13.495.487/0001-72 (**DESTRO**), tão somente para acobertar a relação comercial existente entre a importadora ostensiva e as empresas B2W COMPANHIA DIGITAL (**B2W**) e as LOJAS AMERICANAS S.A. (**Lojas Americanas**), que seriam as reais encomendantes das mercadorias.

No entender da fiscalização, as empresas Lojas Americanas e B2W eram as reais adquirentes das mercadorias importadas por meio de importação por encomenda pela ST Importação, sendo que teria partido delas o planejamento de interpor uma terceira empresa (DESTRO) como aparente encomendante das mercadorias com a finalidade exclusiva de ocultar sua participação nas operações de importação.

Com isso, estaria caracterizado o ilícito de ocultação do sujeito passivo responsável pela operação, punível com a pena de perdimento das mercadorias, no qual respondem solidariamente os sujeitos passivos ocultos e o importador ostensivo (art. 23, V e §§ 1º e 2º do Decreto-Lei nº 1.455/1976, combinados com os arts. 675, II, e 689, XXII e § 6º do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 6.759/09).

A autuação abrange as mercadorias destinadas à empresa B2W (admitida como real encomendante oculto) constantes de Declarações de Importação (DI) registradas pela ST Importações no período de agosto de 2012 a dezembro de 2013, nas quais a Destro Brasil é declarada como encomendante da importação. No presente Auto de Infração, respondem solidariamente as empresas B2W, Destro Brasil e ST Importações.

Trata-se de segunda etapa de um trabalho de auditoria, que, além do presente processo de perdimento, originou, dentre outros, o processo n.º 11762.720041/2017-77 (Destro Brasil, multa de cessão de nome), em julgamento nesta sessão.

A primeira etapa da fiscalização atingiu as Declarações de Importação registradas no período de junho de 2011 a julho de 2012, objeto dos processos n.º 10074.720.245/2016-12 (B2W, pena de perdimento), 10074.720021/2016-92 (ST Importações, multa de cessão de nome), 10074.720647/2016-17 (Destro Brasil, multa de cessão de nome) e 10074.720227/2016-31 (Comercial Destro, multa de cessão de nome), igualmente postos em julgamento nessa sessão. Outros processos relacionados à primeira etapa da ação fiscal ainda estão pendentes de distribuição ou direcionamento a este Conselho.

O relatório fiscal do Auto de Infração encontra-se acostado às e-fls. 21.401/21.487, sendo que as 7 (sete) razões que respaldam a ação fiscal foram assim sintetizadas pela fiscalização:

"1) A importadora direta (ST Importações) é controlada pelas Lojas Americanas e pela B2W, únicas sócias daquela empresa, e 100% dos administradores da ST Importações são comuns ao quadro de dirigentes de Lojas Americanas e B2W ou de empresas controladas por elas.

2) Considerando os anos de 2012 e 2013, 99,71% do total de vendas da ST Importações foi destinado à empresa Destro Brasil, e todas as aquisições se deram a título de importação por encomenda desta.

3) A única fornecedora de mercadorias importadas às empresas LOJAS AMERICANAS e B2W, no período de agosto de 2012 a dezembro de 2013, foi Destro Brasil. Tanto LOJAS AMERICANAS quanto B2W encontram-se com sua habilitação para operar no comércio exterior SUSPensa.

4) Absolutamente todas as mercadorias enviadas por ST Importações à Comercial Destro e à Destro Brasil, entre junho de 2011 e julho de 2012, foram repassadas às LOJAS AMERICANAS ou à B2W¹. Entre agosto de 2012 e dezembro de 2013, de um total de R\$ 349.557.462,38 de valor aduaneiro de mercadorias importadas por ST Importações, tendo Destro Brasil como encomendante declarada, somente o equivalente a R\$ 64.735,20 (valor aduaneiro) não foi repassado às LOJAS AMERICANAS ou à B2W, ou seja, apenas 0,018%².

5) Entre agosto e dezembro de 2012, das 948 declarações de importação registradas por ST Importações, somente 3 não tiveram a empresa Destro Brasil como encomendante declarada. No ano de 2013, das 1700 declarações de importação registradas por ST Importações, apenas 9 não tiveram a empresa Destro Brasil como encomendante declarada. Logo, no período fiscalizado, somente 0,45% das DI registradas por ST Importações não tiveram Destro Brasil como encomendante declarada.

6) Em pesquisa por amostragem em Declarações de Importação registradas por ST Importações e em NF-e de Entrada e de Saída emitidas por ST Importações e Destro Brasil, foram observadas algumas características típicas de operações comerciais onde ocorre a interposição de terceiros. Vejamos:

6.1 - Dos prazos:

O intervalo de tempo a separar a data do desembaraço da Declaração de Importação da data de emissão da NF-e de Entrada das respectivas mercadorias nacionalizadas na ST Importações oscila entre 1 e 10 (dez) dias.

O intervalo de tempo médio a separar a data de emissão da NF-e de Entrada das mercadorias nacionalizadas na ST Importações da data de emissão da NF-e de Saída das mesmas para Destro Brasil é inferior a 3 (três) dias.

O intervalo de tempo médio a separar a data de emissão da NF-e de Saída das mercadorias nacionalizadas da ST Importações (que representa a data de entrada das mesmas na Destro Brasil) da data de emissão da NF-e de Saída dessas mesmas mercadorias da Destro Brasil para B2W ou Lojas Americanas é em torno de 10 (dez) dias.

As observações acima indicam uma destinação prévia da mercadoria já antes mesmo de sua entrada na ST Importações Ltda.

6.2 - Da composição qualitativa e quantitativa das NF-e emitidas:

a) Em regra, há a emissão de somente uma NF-e de Entrada pela ST Importações para toda a mercadoria desembaraçada por uma única Declaração de Importação.

b) Já as NF-e de Saída emitidas pela ST Importações para Destro Brasil não espelham as respectivas NF-e de Entrada. Para a mercadoria nacionalizada por uma única Declaração de Importação, são emitidas várias NF-e de Saídas. Considera-se estranha a ação, pois todas as NF-e de Saída apresentam o mesmo participante - Destro Brasil.

c) As NF-e de Saída emitidas pela Destro Brasil, indicam novos fracionamentos da mercadoria já previamente fracionada por ST Importações antes de seu repasse, quer seja para B2W, quer seja para Lojas Americanas.

¹ Ver documentos 7.1, 7.2, 8.1 e 8.2 no índice

² Ver documentos 8.3 e 8.4 no índice

d) As múltiplas NF-e de Saída emitidas pela Destro Brasil destinam-se, via de regra, a filiais distintas de um mesmo participante, quer seja para filiais da B2W ou para filiais da LOJAS AMERICANAS.

e) Observa-se uma perfeita segregação de origem da mercadoria nacionalizada. Toda a mercadoria nacionalizada por uma Declaração de Importação é, ao final do processo, destinada a um único real adquirente. Mesmo com o fracionamento das mercadorias nacionalizadas por uma única Declaração de Importação em várias NF-e de Saída distintas, não se observou destinação de parte das mercadorias nacionalizadas em uma mesma Declaração de Importação a reais adquirentes distintos; somente a filiais distintas de um mesmo real adquirente.

As observações acima indicam a destinação prévia das mercadorias aos reais adquirentes antes mesmos do registro das Declarações de Importação; pois toda a mercadoria nacionalizada por uma Declaração de Importação é destinada a um único real adquirente. Indicam também o papel desempenhado por Destro Brasil na logística operacional do esquema, funcionando a mesma como um centro de fracionamento e distribuição das mercadorias.

As observações das alíneas “d” e “e”, notadamente o restrito rol de clientes (somente 2), bem como a destinação total de uma Declaração de Importação para filiais de somente um cliente final **indicam não haver em Destro Brasil uma etapa comercial de busca de clientes e venda**, mas sim uma pré-determinação do destino final da mercadoria.

6.3 - Do perfil das importações:

ST Importações opera quase que exclusivamente para o esquema ora em análise. Entre 2012 e 2015, apenas 1,09% das Declarações de Importação registradas pela ST Importações, correspondente a 1,29% dos valores CIF movimentados, não foram destinadas às empresas do Grupo Destro e, posteriormente, às empresas do Grupo LASA.

Ademais, **a grande variedade de produtos nacionalizados (diversas NCM declaradas) demonstra ser improvável que as adquirentes das mercadorias (Comercial Destro e Destro Brasil) atuasse no mercado internacional num modelo de coleta de produtos e preços para posterior oferta dessas mercadorias à possíveis clientes no mercado interno. Tal diversidade de produtos comercializados coaduna-se com empresas que atuam no mercado num modelo de aquisição de produtos específicos previamente encomendados por clientes pré-determinados.**

6.4 - Dos lacres:

Informação a corroborar a prévia destinação da mercadoria importada, antes mesmo da saída da mesma de ST Importações, é obtida da observação dos dados de transporte da mercadoria em território nacional constantes das NF-e emitidas.

Em várias NF-e da amostra, verificou-se que o número do lacre aposto à mercadorias constantes da NF-e de Saída das mercadorias da ST Importações era o mesmo número do lacre aposto às mercadorias constantes das NF-e de Saída de Destro Brasil com destino às empresas B2W e LOJAS AMERICANAS.

Além de não haver alteração da embalagem utilizada no transporte da mercadoria - pela manutenção dos lacres apostos em todas as etapas de transporte - nestas amostras, sequer ocorreu alteração do veículo de transporte utilizado - pois idênticas eram as placas dos veículos em cada uma das etapas do transporte.

Logo, resta claro haver o envio direto da mercadoria de ST Importações às diversas filiais de LOJAS AMERICANAS e B2W; observando-se a segregação da carga em NF-e distintas já a partir de ST Importações, em função da filial que seria a destinatária final da mercadoria.

6.5 – Das Marcas:

Análise da propriedade das marcas dos produtos importados pela ST Importações também denota que essas operações comerciais transcorriam sob determinação das empresas Lojas Americanas e B2W.

Em consulta ao site do Instituto Nacional da Propriedade Industrial - INPI ficou demonstrado que muitos produtos importados pela ST Importações possuem marcas cuja propriedade recai sobre Lojas Americanas ou B2W.

Portanto, as empresas Comercial Destro e Destro Brasil não seriam as reais adquirentes dessas mercadorias, já que não poderiam comercializá-las livremente em território nacional sem o consentimento dos detentores do direito, havendo aí notória predestinação desses produtos aos pontos de venda das empresas LOJAS AMERICANAS e B2W, os reais adquirentes.

7) Por fim, este esquema de importação através de empresas interpostas mostra-se bastante lucrativo para Lojas Americanas e B2W, pois permite a elas fugir do IPI de saída das mercadorias e da observância ao valor tributável mínimo na apuração da base de cálculo deste imposto.

Se Lojas Americanas ou B2W realizassem importações diretas, estariam sujeitas ao destaque do IPI quando da revenda das mercadorias importadas, pois ambas estariam equiparadas a estabelecimento industrial.

Caso elas importassem por encomenda direta à ST Importações (equiparada a estabelecimento industrial), esta estaria sujeita, em suas saídas de mercadorias para Lojas Americanas e B2W, ao valor tributável mínimo, nos termos do inciso I, do artigo 195 do RIIPI, em razão da interdependência entre as empresas (artigo 612 do RIIPI).

Essa simulação de compra de mercadorias através de empresas interpostas, visa gerar, de forma ilícita, imensa economia de impostos para o grupo econômico (Lojas Americanas, B2W e ST Importações) através da ocultação da verdadeira relação entre a importadora direta e a empresa varejista." (e-fls. 21.407/21.411 - grifei)

O esquema foi assim sintetizado pela fiscalização (e-fl. 21.425)



Inconformadas, as empresas apresentaram Impugnações Administrativas, julgadas improcedentes pelo Acórdão 16-80.676 da 17ª Turma da DRJ/SPO, ementado nos seguintes termos:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Data do fato gerador: 20/06/2017 DESCUMPRIMENTO DAS NORMAS RELATIVAS À IMPORTAÇÃO POR

CONTA E ORDEM DE TERCEIROS. DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MULTA SUBSTITUTIVA.

Restando comprovada a interposição fraudulenta, incontroverso o entendimento da fiscalização de ocorrência da infração prevista pelo artigo 23, do Decreto-lei 1.455/1976, considerada dano ao Erário, punida com a pena de perdimento das mercadorias ou com a multa equivalente ao respectivo valor aduaneiro, caso elas não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido" (e-fl. 23.316)

Intimada desta decisão em 10/11/2017 (e-fl. 23.365), a empresa B2W apresentou Recurso Voluntário em 12/12/2017 (e-fls. 23.488/23.523). A DESTRO foi intimada desta decisão em 13/11/2017 (e-fl. 23.369), apresentando Recurso Voluntário em 07/12/2017 (e-fls. 23.376/23.452). Por sua vez, a empresa ST Importações foi intimada da decisão em 13/11/2017 (e-fl. 23.370), apresentando Recurso Voluntário em 12/12/2017 (e-fls. 23.594/23.644). As alegações de defesa trazidas pelas empresas podem ser assim sintetizadas:

(i) alegações preliminares:

(i.1) quanto à nulidade da autuação:

(i.1.1) ausência de procedimento especial de controle aduaneiro no período autuado de agosto/2012 a dezembro/2013 e o empréstimo de conclusões de procedimentos anteriores. Não basta o art.638 do Decreto nº 6.759/09 preveja a revisão aduaneira, é necessário a indicação de qual inciso do art.149 do CTN enquadra-se o presente caso para a autorização da revisão de ofício;

(i.1.2) a ausência de motivação, sendo que a autuação teria se baseado unicamente em presunções, sem obediência ao princípio da verdade material, desconsiderando elementos fáticos constatados, sem produzir provas necessárias a respaldar a conclusão fiscal e com a indevida desconsideração do negócio jurídico, sendo inaplicável o art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (CTN);

(i.1.3) a capitulação legal é imprecisa em relação aos responsáveis solidários, pois no Termo de Sujeição não descreve toda a fundamentação legal do AI;

(i.1.4) a redação anterior do art. 689 do Regulamento Aduaneiro/2009, vigente à época dos fatos (art. 59 da Lei nº 10.637/02), não previa a aplicação da pena de perdimento para as mercadorias revendidas, apenas as não localizadas ou consumidas. Somente com a redação do Decreto nº 8.010/2013 que passou a ser possível a aplicação da pena de perdimento, em vigor a partir de 17/05/2013, não se aplicando a fatos geradores anteriores a sua vigência;

(i.1.5) os recursos da DESTRO estão comprovados, o que impossibilitaria a aplicação do art. 23 do Decreto nº 1.455/76;

(i.1.6) a iliquidez de parte da multa aplicada, vez que para 5% (cinco por cento) dos itens das Notas Fiscais de remessa de mercadorias da Destro para a B2W, não foi possível identificar a cadeia de operações e o vínculo com a ST Importações.

(i.2) quanto à decisão da DRJ, por ter deixado de apreciar as provas acostadas aos autos pelas empresas autuadas;

(ii) no mérito, a ausência da interposição fraudulenta no presente caso, enfrentando as razões trazidas pela fiscalização, sustentando que:

(ii.1) a participação dos mesmos sócios nas empresas ST Importações e B2W não descaracteriza sua natureza de empresas autônomas (princípio da autonomia no Direito Privado), sendo que a B2W não interfere nas operações da ST Importações, a qual atua no mercado de forma independente. As empresas dos grupos econômicos são entidades empresariais distintas, sendo que a Destro Brasil não se confunde com a empresa Comercial Destro. As empresas possuem autonomia estrutural e independência sendo que as mercadorias importadas pela ST Importações são repassadas à Destro Brasil, as quais direcionam as mercadorias aos seus centros de distribuição, onde são armazenadas e revendidas;

(ii.2) a capacidade operacional, econômica e financeira da DESTRO e o propósito negocial na sua contratação para a revenda das mercadorias à B2W e Lojas Americanas. O não fracionamento das mercadorias revendidas é necessário em razão da necessidade de rapidez na aquisição das mercadorias por parte da B2W. Nem todas as mercadorias importadas pela ST Importações adquiridas pela DESTRO foram remetidas para a B2W e as Lojas Americanas, somente o fato ocorreu parcialmente nos anos-calendário de 2011/2012;

(ii.3) inexistência da identidade no lacre apontada pela fiscalização, pois houve a efetiva alteração dos mesmos na ocasião do transporte entre a empresa DESTRO para as empresas compradoras;

(ii.4) a existência de margem real de lucro antes dos impostos, razoável pelo volume vendido nas operações;

(ii.5) a ausência de provas, por parte do Fisco, da quebra da cadeia do IPI, sendo que muitos produtos sequer ensejavam o recolhimento do IPI não podendo haver a mencionada quebra da cadeia do imposto. A B2W não teria interesse na quebra da cadeia do IPI, pois a legislação não imputa a obrigação tributária ao estabelecimento varejista. A Fiscalização não comprovou o dano efetivo ao erário com o suposto recolhimento a menor do IPI;

(iii) subsidiariamente, a cobrança da multa com base em mudança de interpretação dos fatos reiteradamente homologados (art. 100, CTN) é desproporcional ferindo preceitos constitucionais. Houve a preclusão lógica por ausência de motivação do ato, pois a autoridade fiscal permitiu o desembaraço aduaneiro e depois anulou-o sem motivação adequada; e

(iv) exclusão dos juros de mora sobre a multa, pois esta incide somente sobre tributo.

Após a regularização processual da DESTRO BRASIL, a procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões aos recursos (e-fls. 23.740/23.824). Em abril/2018, a Fazenda Nacional solicitou o julgamento conjunto dos processos (e-fls. 23.829/23.830),

sendo os processos que estavam no âmbito deste CARF a mim distribuídos para julgamento conjunto, na forma do despacho da e-fls. 23.833/23.834.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne

Os Recursos Voluntários são tempestivos e merecem ser conhecidos. Contudo, o processo não se encontra suficientemente instruído para julgamento, razão pela qual proponho sua conversão em diligência nos termos a seguir.

Como relatado, o trabalho fiscal buscou trazer elementos para evidenciar que os reais encomendantes das mercadorias importadas pela ST Importações eram as empresas integrantes do mesmo grupo econômico, B2W e Lojas Americanas, empresas que não são habilitadas no SISCOMEX para realizar importações por encomenda. Com isso, as operações de importação por encomenda entabuladas entre a ST Importações e a DESTRO (empresas Comercial Destro e Destro Brasil), e as correspondentes remessas das mercadorias importadas para a B2W e as Lojas Americanas seriam simuladas.

Uma das provas elencadas pela fiscalização é um trabalho de conclusão de estágio apresentado, em 2009, por Everaldo José Felix, um antigo estagiário da ST Importações (e-fls. 12.213/13.311). O vínculo de estágio com a ST Importações entre janeiro e março/2008 pode ser efetivamente depreendido da relação de empregados apresentado pela empresa na fase de fiscalização (e-fl. 335). Naquele trabalho acadêmico, quando da apresentação dos resultados e a descrição da empresa, foi indicado que as empresas integrantes do grupo LASA (B2W e Lojas Americanas) seriam clientes da ST Importações, para quem as importações por ela realizadas seriam efetivamente direcionadas (e-fl. 13.273):

4 RESULTADOS DO ESTUDO

4.1 Caracterização da Empresa

A ST Importações é uma empresa importadora de diversos produtos destinados à revenda. Está sediada em São José/SC onde possui o escritório e depósito (galpão).

A ST Importações possui um único CNPJ, importador e tem a estrutura dividida em 3 (três) setores: Logística Internacional, Desembaraço e Financeiro. Não há nenhum sistema na área de logística para acompanhamento e controle das operações de importação.

Todas as compras são realizadas sob a forma de importação por 'encomenda' para a empresa Comercial Destro Ltda, que figura na DI como 'adquirente da mercadoria'. O importador na DI sempre é a ST Importações. Cada cliente vira uma área de negócio dentro da ST, sendo atualmente 6 (seis) áreas subdivididas em:

ÁREA DE NEGÓCIO	CLIENTE
Operação 01	Shoptime
Operação 02	Lojas Americanas
Operação 03	Americanas.com
Operação 04	QSM Logística
Operação 05	Submarino
Operação 06	Blockbuster

Quadro 3 Áreas de negócio
Fonte: Dados primários (2008)

Processo nº 10074.720243/2017-12
Resolução nº 3402-001.678

S3-C4T2
Fl. 23.846

Esse relato acadêmico, contudo, se apresentou apenas como um indício, buscando a fiscalização demonstrar que a simulação efetivamente ocorreu nos anos de 2012 e 2013, objeto do presente processo. Para tanto, a fiscalização apontou a menção, desde o início do processo de importação até a venda à B2W/Lojas Americanas, a um único **PO (Purchase Order)**. Esse mesmo número de PO é referenciado nas notas fiscais de entrada e saída emitidas pela ST Importações e das empresas do Grupo DESTRO, o que evidenciaria que as importações já seriam destinadas às empresas do grupo LASA. Vejamos um exemplo trazido pela fiscalização no relato fiscal (e-fl. 21.454):

OPERAÇÃO	DATA (desemb. DI ou emissão NFe)	MERCADORIA (DI / NFe)	INF. COMPLEMENTAR DI / OBSERVAÇÃO NFe
DI 130821260-9 Importador: ST Adquirente: Destro	30/04/2013	6927556246673 CONJ 8 PCS PARA CAFE, EM PORCELANA ESTAMPADA - REF 091016. 30.000 unid.	PO - 7251/13
Entrada ST NFe 35516	06/05/2013	6927556246673 CONJ 8 PCS PARA CAFE, EM PORCELANA ESTAMPADA - REF 091016 30.000 unid.	Informações do contribuinte: PO 7251/13
Saída ST / DESTRO BRASIL NFe 35556	07/05/2013	6927556246673 CONJ 8 PCS PARA CAFE, EM PORCELANA ESTAMPADA - REF 091016 14232 unid.	Informações do contribuinte: PO 7251/13
Saída ST / DESTRO BRASIL NFe 35563	07/05/2013	6927556246673 CONJ 8 PCS PARA CAFE, EM PORCELANA ESTAMPADA - REF 091016 15768 unid.	Informações do contribuinte: PO 7251/13
Saída DESTRO / LASA NFe 321227, 321231, 321326, 321373	10/05/2013	JG CAFE 8PCS EM CERAMICA 246673- EAN06927556246673 4992, 4992, 5940, 5904 unid.	Informações do contribuinte: P.O.: 725113
Saída DESTRO / LASA NFe 322567	13/05/2013	JG CAFE 8PCS EM CERAMICA 246673- EAN06927556246673 8172 unid.	Informações do contribuinte: P.O.: 725113

No "Anexo 3F 2012 - DW x ST Entrada x ST Saída x Destro Saída" (e-fls. 18.036/19.072) e no "Anexo 3F 2013 - DW x ST Entrada x ST Saída x Destro Saída" (e-fls. 19.073/20.649), a fiscalização busca evidenciar a identidade no número das POs (Ordens de Compra - Purchase Orders) e nas quantidades comercializadas entre a ST Importações, Destro Brasil e as empresas do Grupo LASA (B2W e Lojas Americanas). Para melhor visualização, vejamos um trecho do primeiro anexo mencionado (e-fl. 18.036):

Doc.	DI-encomen. Nfe-emite	DI-número da DI Nfe-Destinat.	DI-data registro Nfe-CNPJ Destinat.	DI-data desemb. (1) Nfe-dt emissã o (1)	# da Nfe	# Item	DI-código merc. (2) Nfe - GTIN(2)	Descrição da Mercadoria	Placa do Veículo (3)	LACRES (4)	PO (5)	UN	QT
DI	Destro Brasil LT	1218830672		09/10/12	09/10/12	001-1	8521034023	008521034023 - 3 ASST REMOTE DINOS, REF# 13411-3.DINOSAUR			648212	UN	996
Nfe E	ST IMPORTAÇÃO	1218830672		17/10/12	31903	1	8521034023	DINOSAUR COM CONTROLE			648212	UN	996
Nfe S	ST Importações	DESTRO BRASIL	13.495.487/0001-72	23/10/12	32060	1	8521034023	DINOSAUR COM CONTROLE REMO	MEO6273	0504-0544	648212	UN	996
Nfe S	Destro Brasil LT	B2W COMPANHIA	00.776.574/0007-41	31/10/12	200.378	1	8521034023	DINOSAUR C/ CONTROLE REMOTO	BWB4092	59	648212	UN	504
Nfe S	Destro Brasil LT	B2W COMPANHIA	00.776.574/0007-41	01/11/12	201.004	1	8521034023	DINOSAUR C/ CONTROLE REMOTO	GXA4626	011 / 066	648212	UN	156
Nfe S	Destro Brasil LT	B2W COMPANHIA	00.776.574/0007-41	09/11/12	205.852	1	8521034023	DINOSAUR C/ CONTROLE REMOTO	CJZ6025	139 / 179 / 1	648212	UN	336
DI	Destro Brasil LT	1223596682		17/12/12	17/12/12	001-1	8521034023	008521034023 - 3 ASST REMOTE DINOS, REF# 13411-3.DINOSAUR			648312	UN	396
Nfe E	ST IMPORTAÇÃO	1223596682		19/12/12	33289	1	8521034023	DINOSAUR COM CONTROLE			648312	UN	396
Nfe S	ST Importações	DESTRO BRASIL	13.495.487/0001-72	20/12/12	33348	1	8521034023	DINOSAUR COM CONTROLE REMO	MJD3346	3527 3588 350	648312	UN	396
Nfe S	Destro Brasil Dist	LOJAS AMERICANAS	33.014.556/0199-62	11/01/13	242707	1	8521034023	DINOSAUR C/ CONTROLE REMOTO	GZG8352	918	648312	UN	144
Nfe S	Destro Brasil Dist	LOJAS AMERICANAS	33.014.556/0181-33	15/01/13	244891	1	8521034023	DINOSAUR C/ CONTROLE REMOTO	GXA4176	972 / 941	648312	UN	204
Nfe S	Destro Brasil Dist	LOJAS AMERICANAS	33.014.556/0790-00	15/01/13	244969	1	8521034023	DINOSAUR C/ CONTROLE REMOTO	HDH9123	911 / 956 / 9	648312	UN	48
DI	Destro Brasil LT	1300124905		03/01/13	03/01/13	001-1	8521034023	008521034023 - 3 ASST REMOTE DINOS, REF# 13411-3.DINOSAUR			648412	UN	396
Nfe E	ST IMPORTAÇÃO	1300124905		18/01/13	33722	1	8521034023	8521034023 DINOSAUR COM			648412	UN	396
Nfe S	ST Importações	DESTRO BRASIL	13.495.487/0001-72	21/01/13	33752	1	8521034023	8521034023 DINOSAUR COM CONT	<N/D>	3835 - 3840 -	648412	un	396
Nfe S	Destro Brasil Dist	LOJAS AMERICANAS	33.014.556/0790-00	30/01/13	255879	1	8521034023	DINOSAUR C/ CONTROLE REMOTO	HMV3449	2725 / 2770 /	648412	UN	60
Nfe S	Destro Brasil Dist	LOJAS AMERICANAS	33.014.556/0181-33	30/01/13	255959	1	8521034023	DINOSAUR C/ CONTROLE REMOTO	ILU8963	2750 / 2766	648412	UN	252
Nfe S	Destro Brasil Dist	LOJAS AMERICANAS	33.014.556/0199-62	31/01/13	256920	1	8521034023	DINOSAUR C/ CONTROLE REMOTO	GXA4638	2752	648412	UN	84
DI	Destro Brasil LT	1302049714		31/01/13	31/01/13	001-1	8521034023	008521034023 - 3 ASST REMOTE DINOS, REF# 13411-3.DINOSAUR			648512	UN	396
Nfe E	ST IMPORTAÇÃO	1302049714		05/02/13	34164	1	8521034023	8521034023 DINOSAUR COM			648512	UN	396
Nfe S	ST Importações	DESTRO BRASIL	13.495.487/0001-72	06/02/13	34182	1	8521034023	8521034023 DINOSAUR COM CONT	<N/D>	4677 - 4684.	648512	un	396
Nfe S	Destro Brasil Dist	LOJAS AMERICANAS	33.014.556/0790-00	18/02/13	266322	1	8521034023	DINOSAUR C/ CONTROLE REMOTO	HGB5570	2934 / 2918 /	648512	UN	108
Nfe E	ST IMPORTAÇÃO	1213509493		01/08/12	29259	1	8521034023	DINOSAUR COM CONTROLE			859412	UN	36
Nfe S	ST Importações	DESTRO BRASIL	13.495.487/0001-72	03/08/12	29263	1	8521034023	DINOSAUR COM CONTROLE			859412	UN	36

Contudo, ainda que seja possível apontar em algumas circunstâncias uma identidade de quantidades importadas e revendidas para o Grupo LASA (por exemplo, na planilha acima, para POs 648212, 648312 e 648412), em outras, a revenda não é integral (como no caso do PO 648512, no qual foram importadas 396 unidades pela ST Importações, remetidas para a DESTRO, mas vendidas para as Lojas Americanas apenas 108 unidades). Com isso, seria possível denotar que a DESTRO permaneceria com mercadorias em estoque para comercializar, inclusive para outras empresas, fora do grupo LASA. Essa aparente formação de estoque na DESTRO ocorre em outros POs relacionados nestas planilhas, como, por exemplo, a PO 670212 no "*Anexo 3F 2012*"³ e a PO 502613 no "*Anexo 3F 2013*", esta última sem saída da DESTRO para as empresas do grupo LASA.

Em sua defesa, a DESTRO evidencia a independência das operações, afirmando que todas as mercadorias adquiridas são destinadas ao seu estoque. Contudo, quaisquer das empresas deixam claro a que correspondem esses números de POs e a razão pela qual eles são indicados nas notas de venda da DESTRO para as empresas do grupo LASA (B2W e Lojas Americanas). Qual a razão comercial ou negocial para as notas fiscais emitidas pela DESTRO para as empresas do Grupo LASA indicarem os números dos POs identificados pela DESTRO nas encomendas para a ST Importações? Não constam dos autos cópias desses POs ou documentos do sistema de quaisquer das empresas que tragam informações acerca da origem desses POs.

Assim, pelos documentos que constam dos autos, não está claro como é operacionalizada a emissão dos pedidos de compra (Purchase Orders - POs) nas importações envolvidas na autuação, não sendo possível confirmar as circunstâncias em torno da transmissão desses pedidos (quem solicita, como são solicitados e a razão pela qual são identificadas nas notas fiscais).

Nesse contexto, importante ainda que seja esclarecido, pelas empresas, a operação por elas traçadas. Primeiramente, destaque-se que, apesar da menção da juntada à época da fiscalização (e-fl. 314), não constam dos presentes autos as cópias dos contratos de encomenda firmados pela ST Importação com as empresas Comercial Destro Ltda e Destro Brasil Distribuição Ltda. É relevante que esses contratos sejam acostados aos autos, juntamente com esclarecimento dos procedimentos adotados para que a DESTRO procedesse com os pedidos de compra para a ST Importações.

Ademais, não constam informações ou documentos correspondentes à relação negocial firmada entre as empresas do Grupo DESTRO com as empresas do Grupo LASA. Para melhor visualização da relação comercial/negocial entre elas, seria relevante que fossem acostados os contratos firmados entre as empresas, com vigência à época dos fatos objeto do processo, esclarecendo, inclusive, como são operacionalizados os pedidos de compra entre as empresas do Grupo.

Algumas dúvidas que são levantadas quanto às operações realizadas entre ST Importações, Grupo Destro e Grupo LASA:

- Como são formalizados os pedidos de importação da DESTRO para a ST Importações? Esses pedidos possuem algum vínculo com pedidos de compra

³ Esse número de PO, inclusive, se repete por mais de uma vez na planilha fiscal, relacionado-se a importações de Sacolas de Papel ocorridas em 05/10/12, conforme pedido de importação da DESTRO em 03/10/12 (e-fls. 18.039/18.041, 18.316, 18.406).

formulados por outras empresas que tomam serviços das empresas do Grupo DESTRO?

- Quais os procedimentos adotados para a remessa de mercadorias da DESTRO para as empresas do Grupo LASA? Como são formulados os pedidos de compra das empresas do Grupo LASA para a DESTRO? Cada filial realiza o pedido ou o pedido para compra das mercadorias é direcionado pela matriz?
- Um pedido de compra formulado por uma empresa do Grupo LASA para a DESTRO pode originar um pedido de importação da DESTRO para a ST Importações?

Esse levantamento é relevante para avaliar a afirmativa fiscal no sentido de que os POs são emitidos com destino prévio somente para as empresas do Grupo LASA e o contraargumento das empresas no sentido de que esses pedidos são emitidos pela DESTRO para a ST Importações de forma independente, em uma relação comercial apartada, sem relação com as demais empresas do Grupo LASA.

Neste aspecto, igualmente não está clara a questão em torno da propriedade intelectual das mercadorias importadas pela ST Importações e remetidas para a DESTRO. No relatório fiscal, afirma a fiscalização que *"muitos produtos importados pela ST Importações possuem marcas cuja propriedade recai sobre empresa comercial do grupo LASA."* (e-fl. 21.471) Como exemplo, a fiscalização traz o exemplo da marca "Fun Kitchen" cuja propriedade da marca foi atribuída à B2W. Mas quais as restrições estabelecidas pela concessão da marca para o produto? Segundo consta da tela da fiscalização, a restrição seria quanto ao uso da expressão "Kitchen", constando da tela do INPI a expressão *"sem direito ao uso exclusivo da expressão Kitchen"* (e-fl. 21.473). Apenas as empresas da B2W podem comercializar produtos dessa marca? Há outros produtos importados pela ST Importação e comercializados para a DESTRO com restrição de comercialização por uso da marca destinado a empresa do Grupo LASA? Caso positivo, como a DESTRO segrega em seu estoque os produtos abrangidos pela restrição de comercialização? Todas as mercadorias importadas poderiam ser remetidas para outras empresas? Em outras palavras, a formação de estoque pela DESTRO com as mercadorias importadas pela ST Importações poderia ser comercializada pela DESTRO ou apenas pelas empresas do Grupo LASA? Há exigências/restrições estabelecidas pelo INPI para as mercadorias importadas pela ST Importações?

Ademais, importante que seja esclarecido se nos anos autuados a ST Importações prestava serviço para outras empresas e qual a natureza desses serviços, juntando, se possível, os contratos de prestação de serviço.

O anexo acima referenciado Anexo 3F 2012 (e-fls. 18.036/19.072), ainda levanta questionamento à fiscalização em torno das afirmações feitas quanto ao lacre e transporte das mercadorias. No relatório fiscal, afirma a fiscalização que *"em várias NF-e de amostra, verificou-se que o número do lacre aposto à mercadorias constantes da NF-e de Saída das mercadorias da ST Importações era o mesmo número do lacre aposto às mercadorias constantes das NF-e de Saída de Destro Brasil com destino às empresas B2W e LOJAS AMERICANAS."* (e-fls. 21.410). Contudo, pela planilha trazida, inclusive o trecho acima transcrito, possível atestar que havia efetiva troca de lacres e de veículos. Importante que a fiscalização esclareça o percentual das operações, em relação ao total levantado nessa ação

fiscal, que não ocorreram a troca de lacres e de veículos, quantificando quantas seriam as "várias NF-e" que não teriam a alteração do número de lacre.

Por fim, cumpre salientar que, pelo relato fiscal, não está claro o objetivo da simulação identificado pela fiscalização. Com efeito, consta do relatório fiscal que esse objetivo seria decorrente da quebra da cadeia do IPI, vez que seria necessário observar o valor tributável mínimo:

"Caso Lojas Americanas ou B2W importassem por encomenda direta à ST IMPORTAÇÕES (equiparada a estabelecimento industrial), esta estaria sujeita, em suas saídas de mercadorias para as empresas do Grupo, ao valor tributável mínimo, nos termos do inciso I, do artigo 195 do RIPI (já reproduzido), pois ST IMPORTAÇÕES e LASA/B2W seriam firmas interdependentes, nos termos do disposto no artigo 612 do RIPI.

Ademais, como encomendantes declaradas, Lojas Americanas ou B2W não teriam como fugir da incidência do IPI quando dessem saída (vendessem) as mercadorias importadas no varejo.

Desta forma, um dos principais objetivos desta simulação foi burlar a legislação do IPI, tentando parecer que Lojas Americanas e B2W não eram as reais encomendantes das mercadorias importadas e, portanto, não estariam sujeitas ao recolhimento deste tributo.

Os produtos importados fazem um custoso vai e vem, saindo de Santa Catarina (Porto de Itajaí), vindo para o estabelecimento matriz da Destro Brasil em Jundiá – São Paulo (antiga filial 009 de Comercial Destro), para depois serem distribuídos por todo o território nacional.

Pela relação de interdependência existente entre as empresas, tal vai e vem tem por objetivo a não observância de valores tributáveis mínimos para fim de apuração do IPI, pois, por interpretação distorcida da legislação, alguns contribuintes entendem que o valor tributável mínimo não incide quando os estabelecimentos do remetente e do atacadista estão situados em municípios diferentes." (e-fl. 21.476)

Contudo, sem adentrar aqui nas questões em torno do valor tributável mínimo⁴, afirmam as empresas que todas as operações foram tributadas pelo IPI e que houve, inclusive, margem de lucro nas operações, o que gerou um maior pagamento de tributos (PIS, COFINS, IRPJ e CSLL). Neste ponto, importante que a fiscalização esclareça: os valores nas remessas da ST para a DESTRO são idênticos aos das Declarações de Importação? E das remessas da DESTRO para a B2W e Lojas Americanas? Os valores das mercadorias denotam a existência de margem de lucro nas operações? Caso positivo, qual o percentual?

⁴ A posição desta turma, frise-se, é diferente daquela indicada na autuação fiscal, que não traz qualquer consideração concreta em torno do VTM, inclusive o que se entende pelo conceito de praça o remetente ou a quantificação do valor que seria eventualmente devido em uma operação direta. Vide, a título de exemplo, o Acórdão 3402-005.599, processo 16682.722760/2016-55, Sessão de 26/09/2018, relator Waldir Navarro Bezerra, Redator Designado Diego Diniz Ribeiro, que indica na ementa: "IPI. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. CONCEITO DE "PRAÇA DO REMETENTE" E DE "MERCADO ATACADISTA". O fato da lei não promover a delimitação semântica de determinado signo na esfera jurídico-tributária não redunde em negar a existência, para tal signo, de um conteúdo jurídico próprio, sob pena do princípio da legalidade em matéria tributária ser esvaziado de conteúdo. Assim, o preenchimento semântico de um signo jurídico em matéria tributária deve socorrer-se da própria lei. Nesse sentido, os inúmeros dispositivos legais que empregam o termo "praça" o fazem no sentido de domicílio, i.e., limitando-se ao recorte geográfico de um Município, nos termos do art. 70 do Código Civil. Logo, a regra antielisiva a ser aqui convocada é aquela prescrita no art. 196, parágrafo único, inciso II do RIPI/2010. Precedentes administrativos e judiciais neste sentido. Ademais, estender o conceito de praça ao de região metropolitana, além de não ter sustentação legal nem econômica, implicaria ainda em tornar a regra do art. 195, inciso I do RIPI/2010 um sem sentido jurídico, já que a tornaria redundante. IPI. (...)."

Ainda quanto à questão da quebra da cadeia de IPI, importante que sejam respondidos aos quesitos veiculados pela empresa DESTRO em seu recurso: analisando a incidência do IPI no desembaraço aduaneiro, na saída do estabelecimento importador e na saída do estabelecimento da DESTRO, é possível perceber regularidade dos pagamentos do IPI? Constatando a regularidade dos pagamentos, é correto dizer que não há lesão ao erário?

Diante dessas considerações, à luz do art. 29 do Decreto n.º 70.235/72⁵, proponho a conversão do presente processo em diligência para que a autoridade fiscal de origem (Inspetoria da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro - IRF/RJO):

(i) intime as Recorrentes para que tragam os esclarecimentos entendidos como pertinentes dentro da sua atuação na operação sob análise nesses autos, anexando aos autos e trazendo os seguintes esclarecimentos:

(i.1) cópias por amostragem dos pedidos de compra da importação (Purchase Orders - POs) que foram identificados pela fiscalização na autuação, trazendo as informações em torno da transmissão desses pedidos (quem solicita e como são solicitados). As empresas devem informar a razão comercial/negocial pela qual os números dos POs são identificados nas notas fiscais.

(i.2) cópias dos contratos de encomenda firmados pela ST Importação com as empresas Comercial Destro Ltda e Destro Brasil Distribuição Ltda e informações em torno dos procedimentos adotados para que a DESTRO procedesse com os pedidos de compra para a ST Importações. Responder, com respaldo em documentação por amostragem a ser anexada aos autos: como são formalizados os pedidos de importação das empresas do Grupo DESTRO para a ST Importações? Esses pedidos possuem algum vínculo com pedidos de compra formulados por outras empresas que tomam serviços das empresas do Grupo DESTRO?

(i.3) cópias dos contratos firmados entre as empresas do Grupo DESTRO com as empresas do Grupo LASA vigentes à época dos fatos objeto do processo, com informações em torno dos procedimentos adotados para que as empresas do Grupo LASA procedessem com os pedidos de compra para as empresas do Grupo DESTRO. Responder, com respaldo em documentação por amostragem a ser anexada aos autos: quais os procedimentos adotados para a remessa de mercadorias das empresas do Grupo DESTRO para as empresas do Grupo LASA? Como são formulados os pedidos de compra das empresas do Grupo LASA para a DESTRO? Cada filial realiza o pedido ou o pedido para compra das mercadorias é direcionado pela matriz? Um pedido de compra formulado por uma empresa do Grupo LASA para uma empresa do Grupo DESTRO pode originar um pedido de importação do Grupo DESTRO para a ST Importações?

(i.4) Em torno das licenças de marca:

(i.4.1) especificamente quanto à marca "Fun Kitchen", cuja propriedade da marca foi atribuída à B2W, conforme exemplo trazido pela fiscalização: quais as restrições estabelecidas pela concessão da marca

⁵ "Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias."

para o produto? Apenas as empresas da B2W podem comercializar produtos dessa marca?

(i.4.2) Há produtos importados pela ST Importação e comercializados para a DESTRO com restrição de comercialização por uso da marca destinado a empresa do Grupo LASA? Caso positivo, como a DESTRO segrega em seu estoque os produtos abrangidos pela restrição de comercialização? Todas as mercadorias importadas poderiam ser remetidas para outras empresas? Em outras palavras, a formação de estoque pela DESTRO com as mercadorias importadas pela ST Importações poderia ser comercializada pela DESTRO ou apenas pelas empresas do Grupo LASA? Há exigências/restrições estabelecidas pelo INPI para as mercadorias importadas pela ST Importações?

(i.5) Esclarecer, trazendo documentação por amostragem, se nos anos autuados a ST Importações prestava serviço para outras empresas além do Grupo DESTRO, identificando a natureza desses serviços.

(ii) elaborar relatório fiscal enfrentando os documentos e informações apresentados pelas empresas em resposta ao item **(i)** acima com eventuais considerações adicionais consideradas pertinentes quanto ao trabalho fiscal, informando, ainda:

(ii.1) o percentual das operações, em relação ao total levantado nessa ação fiscal, que não ocorreram a troca de lacres e de veículos, quantificando quantas seriam as "*várias NF-e*" que não teriam a alteração do número de lacre (e-fls. 21.410).

(ii.2) quanto ao objetivo da simulação e a quebra da cadeia de IPI, responder aos seguintes questionamentos:

(ii.2.1) os valores nas remessas da ST para a DESTRO são idênticos aos das Declarações de Importação? E das remessas da DESTRO para a B2W e Lojas Americanas? Os valores das mercadorias denotam a existência de margem de lucro nas operações? Caso positivo, qual o percentual?

(ii.2.2) Analisando a incidência do IPI no desembaraço aduaneiro, na saída do estabelecimento importador e na saída do estabelecimento da DESTRO, é possível perceber regularidade dos pagamentos do IPI? Constatando a regularidade dos pagamentos, é correto dizer que não há lesão ao erário?

Concluída a diligência e antes do retorno do processo a este CARF, intimar as Recorrentes do resultado da diligência para, se for de seu interesse, se manifestarem no prazo de 30 (trinta) dias.

É como proponho a presente Resolução.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne.