



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

Processo nº 10283.721533/2013-86
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-003.793 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de maio de 2017
Matéria AI - ADUANA (INTERNAÇÃO - ZFM)
Recorrente MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

Período de apuração: 09/01/2009 a 09/12/2009

Ementa:

ZONA FRANCA DE MANAUS (ZFM). INTERNAÇÃO. COEFICIENTE DE REDUÇÃO. CUSTO DOS COMPONENTES IMPORTADOS. CÔMPUTO DE INSUMOS DE EMPRESA “COLIGADA”.

Nas internações de mercadorias produzidas na Zona Franca de Manaus para o restante do território aduaneiro, para efeito de apuração do coeficiente de redução do imposto de importação, serão também considerados, no custo dos componentes importados os insumos importados empregados na industrialização de produto que, por sua vez, sejam utilizados como insumos por empresa coligada à empresa fornecedora, de acordo com projeto aprovado com processo produtivo básico (PPB), na industrialização de produto na ZFM, conforme o Decreto-Lei nº 288/1967, em seu artigo 7º, com a redação dada pela Lei nº 8.387/1991, e a Instrução Normativa (IN) da Secretaria da Receita Federal (SRF) nº 17/2001.

DEFINIÇÃO DE EMPRESA “COLIGADA”. ZFM. LEGISLAÇÃO ESPECIAL. ART. 1.099 DO CÓDIGO CIVIL.

Na legislação especial que rege a ZFM, a definição de empresa “coligada” deve ser a adotada no artigo 1.099 do Código Civil (que equivale à redação original do artigo 243, § 1º da Lei nº 6.404/1976), conforme determina o parágrafo único do artigo 46 da Lei nº 11.941/2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado, para afastar o lançamento em relação a internações decorrentes de aquisições das empresas Honda Componentes da Amazônia LTDA,

Honda Lock do Brasil LTDA, Keihin Tecnologia do Brasil LTDA, Musashi da Amazônia LTDA, FCC do Brasil LTDA, e Nissin Brake do Brasil LTDA, vencido o Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida, no que se refere a aquisições da empresa Honda Componentes da Amazônia LTDA.

ROSALDO TREVISAN – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente), Robson José Bayerl, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Eloy Eros da Silva Nogueira, Fenelon Moscoso de Almeida, André Henrique Lemos, Tiago Guerra Machado e Renato Vieira de Ávila.

Relatório

Versa o presente sobre o **Auto de Infração** de fls. 6590 a 6600¹, lavrado em 26/12/2013 (com ciência à autuada na mesma data - fl. 6592), para exigência de **imposto de importação**, acrescido de **juros de mora e multa de ofício**, totalizando, já com os acréscimos, R\$ 19.552.111,82, sob o fundamento de que houve falta de recolhimento do imposto na internação de produtos industrializados na Zona Franca de Manaus (ZFM) com insumos estrangeiros importados com benefícios fiscais previstos no Decreto-Lei nº 266/1967, para fatos geradores de 09/01/2009 a 09/12/2009.

No Relatório de Fiscalização, anexo à autuação (fls. 6604 a 6627), narra-se que: (a) na ZFM, os tributos com exigibilidade suspensa são exigidos no momento da internação da mercadoria no restante do território brasileiro, havendo redução do imposto de importação, dependendo do coeficiente apurado a partir de demonstrativo específico (Demonstrativo do Coeficiente de Redução do Imposto de Importação Eletrônico / DCR-E), conforme regras descritas na Instrução Normativa (IN) SRF nº 17/2001; (b) na referida IN, estabelece-se que para efeito de apuração do imposto de importação, consideram-se insumos importados aqueles empregados na industrialização de produto que, por sua vez, seja utilizado como insumo por empresa coligada à empresa fornecedora (art. 3º, § 1º, II); (c) conforme o Código Civil brasileiro (arts. 1097 a 1101), são empresas coligadas as que tenham relação de controle, filiação ou participação, havendo restrição, na Lei nº 11.941/2009 (art. 46), ao uso do conceito de coligada presente na Lei nº 6.404/1976 (art. 243); (d) a fiscalização apurou, pelas composições societárias da Moto Honda da Amazônia, que esta é controlada pela “Honda South America LTDA” (99%), do grupo “Honda Motor Co Ltd” (que detém 99,97% da “Honda South America LTDA”); (e) a empresa **Showa do Brasil LTDA**, por sua vez, intimada, apresentou alterações contratuais nas quais se percebe que é administrada por três diretores, dois indicados pela “Showa Corporation” (70%) e um indicado pela “Moto Honda da Amazônia” (30%); (f) a empresa **Honda Componentes da Amazônia LTDA**, também intimada, apresentou alterações contratuais nas quais se nota que 99,9% do capital social é da “Moto Honda da Amazônia”, que tem intrincada interligação operacional, sendo à recorrente a quase totalidade das vendas da empresa; (g) a empresa **Honda Lock do Brasil LTDA**,

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

igualmente intimada, apresentou documentação que dá conta de que é controlada (99,99%) pela “Honda Lock MFG Co. Ltd.”, integralmente controlada pela “Honda Motor Co.”, sendo também a recorrente a quase totalidade das vendas da empresa; (h) a empresa **Keihin Tecnologia do Brasil LTDA**, intimada, apresentou alterações contratuais nas quais se percebe que é administrada por quatro diretores, três indicados pela “Keihin Corporation” (70%) e um indicado pela “Honda South America” (30%), cabendo destacar que a “Honda Motor Co” detém controle acionário da empresa, e que suas vendas também são quase que integralmente a recorrente, havendo ainda laços operacionais entre as empresas; (i) as empresas **Musashi da Amazônia LTDA**, e **FCC do Brasil LTDA**, e **Nissin Brake do Brasil LTDA**, pelas alterações contratuais apresentadas em atendimento a intimações, são também controladas pela “Honda Motor Co”, havendo igualmente laços operacionais com a recorrente; e (j) as empresas aqui referidas, em negrito, foram, então, intimadas a detalhar os produtos vendidos à recorrente, sendo os respectivos montantes inseridos na base de cálculo do imposto de importação devido. A representação gráfica da relação entre as empresas, extraída com auxílio do sistema RADAR, que reúne informações do Sistema Integrado de Comércio Exterior brasileiro (SISCOMEX), encontra-se à fl. 6609.

Cientificada da autuação, a empresa apresentou **Impugnação** em 27/01/2014 (fls. 6641 a 6668), argumentando, em síntese, que: (a) em 2009, só era vinculada à empresa **Showa do Brasil LTDA**, sendo equivocada a conclusão de que havia coligação com outras empresas; (b) coligadas, segundo o artigo 243, § 1º da Lei nº 6.404/1976, são as “sociedades nas quais a investidora tenha influência significativa”, mas tal conceito opera somente para os propósitos daquela lei, sendo o conceito geral dado pelo artigo 1.099 do Código Civil, que demanda 10% de participação no capital social, sem que se exerça qualquer controle sobre a empresa; (c) a informação trazida aos autos de que a empresa é controlada pela “Honda South America LTDA” é verdadeira, mas dela não decorre que as demais empresas mencionadas, eventualmente vinculadas a “Honda South America LTDA”, ou à “Honda Motor Co.”, são coligadas da Impugnante; (d) não há qualquer relação direta entre a recorrente e as empresas **Honda Lock do Brasil LTDA**, **Keihin Tecnologia do Brasil LTDA**, **Musashi da Amazônia LTDA**, **FCC do Brasil LTDA**, **Nissin Brake do Brasil LTDA**; (e) no que se refere à empresa controlada **Honda Componentes da Amazônia LTDA**, houve recolhimento do imposto de importação, assim como em relação à coligada **Showa do Brasil LTDA**; (f) não havendo determinação da exigência, a autuação é nula, por falta de atendimento ao requisito do art. 10, V do Decreto nº 70.235/1972; e (g) apesar de entender demonstrada a comprovação de recolhimento do imposto de importação, poderia, em caso de dúvida, ser efetuada diligência para certificar os pagamentos.

Em 04/01/2014, a DRJ converte o julgamento em **diligência** (fls. 6775/6776), para que a unidade preparadora confirmasse se era procedente a alegação da empresa de que foram ignorados pagamentos em relação às aquisições da empresa **Showa do Brasil LTDA** e da **Honda Componentes da Amazônia LTDA**, e, sendo procedente, que se elaborasse demonstrativo com valores a ser eventualmente exonerados em função de tais pagamentos.

Em resposta (fls. 6778 a 6785), a fiscalização aclara a metodologia de cálculo utilizada, informando que os pagamentos a que alude a empresa foram considerados pela fiscalização, não havendo valores a exonerar do lançamento.

Cientificada do resultado da diligência em 09/01/2015 (fls. 6787 e 6789), a empresa se manifesta em 10/02/2015 (fls. 6793 a 6797), no sentido de que os subcomponentes

importados utilizados na industrialização foram devidamente declarados em DCR-E e o respectivo imposto de importação foi recolhido.

Em 11/03/2015 ocorre o **julgamento de primeira instância** (fls. 6804 a 6816), no qual se decide unanimemente pela improcedência da impugnação, sob os seguintes fundamentos: (a) é incontroverso que a definição de coligada deve ser buscada no Código Civil; (b) nos casos em análise, são atendidos os requisitos previstos no Código Civil, para as empresas constantes da autuação, demonstrando a utilização dos bens intermediários adquiridos dessas empresas com a indicação de insumo nacional, o que contraria a legislação; (c) apenas os componentes declarados nos DCR-E como tendo origem "nacional" e sem indicação de imposto de importação a recolher foram considerados na autuação; e (d) os recolhimentos efetuados pela recorrente a título de imposto de importação se referem a insumos importados, não tendo havido lançamento de ofício para tais casos.

A empresa apresentou **Recurso Voluntário** em 14/05/2015 (fls. 6820 a 6841), reiterando as razões expressas em sua impugnação, e acrescentando que a DRJ deixou de mencionar, no acórdão recorrido, as provas acostadas aos autos de que houve recolhimento de imposto de importação em relação aos subcomponentes importados utilizados na fabricação de equipamentos (amortecedores), que reapresenta às fls. 6836 a 6838.

Em 09/12/2015 o processo foi distribuído a este relator, por sorteio (fl. 6849).

O processo foi pautado para as sessões de junho, de julho e de agosto de 2016, sendo retirado de pauta, em todas as ocasiões, por motivo de falta de tempo para julgamento.

Em 26/09/2016, houve **conversão em diligência**, por meio da Resolução nº 3401.000.949 (fls. 6850 a 6855), para que a unidade preparadora atestasse documentalmente a data de ciência da recorrente ao acórdão de piso (ou justificasse a impossibilidade de atestá-la), permitindo a verificação, por parte deste colegiado, da tempestividade do recurso voluntário apresentado.

A unidade local da RFB anexa, então, o Aviso de Recebimento (AR) de fl. 6859, dando conta de que a ciência se deu em 14/04/2015.

Em 17/03/2017 o processo retornou a este relator (fl. 6861).

Em abril de 2017, pediu vistas o Conselheiro Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, após o relator proferir voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado, para afastar o lançamento em relação a interações decorrentes de aquisições das empresas Honda Componentes da Amazônia LTDA, Honda Lock do Brasil LTDA, Keihin Tecnologia do Brasil LTDA, Musashi da Amazônia LTDA, FCC do Brasil LTDA, e Nissin Brake do Brasil LTDA, sendo acompanhado pelo Conselheiro Robson José Bayerl. Sustentou, na ocasião, pela recorrente, o advogado Paulo Eduardo Mancin, OAB/SP nº 272.179.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

Após a anexação do AR, pela unidade local, verifico o preenchimento do requisito da tempestividade, assim como dos demais, necessários ao conhecimento do recurso voluntário, que passo a analisar.

Cabe destacar, de início, o que não é contencioso, no processo, para alijar das discussões temas sob os quais não paira, ao menos nestes autos, controvérsia.

A aplicação, ao caso, da IN SRF nº 17/2001 é pacífica, e não se discutem as restrições, nem a fórmula de cálculo, ali estabelecidas. Também não imputa o fisco qualquer descumprimento operacional de Processo Produtivo Básico (PPB).

E, apesar de haver clara divergência sobre o alcance da definição de coligada (embora seja consensual a coligação com a empresa **Showa do Brasil LTDA** e a relação de controle com a empresa **Honda Componentes da Amazônia LTDA**), fisco e recorrente estão de acordo que a definição a ser adotada para coligadas, no caso, é a constante do Código Civil brasileiro, e não aquela constante na Lei nº 6.404/1976.

A partir de tais premissas, que revelam os temas incontestes, passa-se a analisar o que resta de efetivamente contencioso, no presente processo: (a) a amplitude da definição de coligada, utilizada no contexto da IN SRF nº 17/2001; e (b) o cômputo (ou não), na autuação, dos recolhimentos de imposto de importação em relação a subcomponentes importados utilizados na fabricação de equipamentos (amortecedores), apresentados após a diligência que antecedeu o julgamento da DRJ e reapresentados às fls. 6836 a 6838.

Da amplitude da definição de coligada, utilizada no contexto da IN SRF nº 17/2001

O Decreto-Lei nº 288/1967, principal norma de estatura legal a disciplinar a Zona Franca de Manaus (ZFM), estabelece, em seu artigo 7º, com a redação dada pela Lei nº 8.387/1991:

“Art. 7º Os produtos industrializados na Zona Franca de Manaus, (...), e respectivas partes e peças, quando dela saírem para qualquer ponto do Território Nacional, estarão sujeitos à exigibilidade do Imposto sobre Importação relativo a matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos de origem estrangeira neles empregados, calculado o tributo mediante coeficiente de redução de sua alíquota ad valorem, na conformidade do § 1º deste artigo, desde que atendam nível de industrialização local compatível com processo produtivo básico para produtos compreendidos na mesma posição e subposição da Tarifa Aduaneira do Brasil (TAB).

§ 1º O coeficiente de redução do imposto será obtido mediante a aplicação da fórmula que tenha:

I - no dividendo, a soma dos valores de matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem,

componentes e outros insumos de produção nacional e da mão-de-obra empregada no processo produtivo;

II - no divisor, a soma dos valores de matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos de produção nacional e de origem estrangeira, e da mão-de-obra empregada no processo produtivo.

(...)

§ 5º A exigibilidade do Imposto sobre Importação, de que trata o caput deste artigo, abrange as matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem empregados no processo produtivo industrial do produto final, exceto quando empregados por estabelecimento industrial localizado na Zona Franca de Manaus, de acordo com projeto aprovado com processo produtivo básico, na fabricação de produto que, por sua vez tenha sido utilizado como insumo por outra empresa, não coligada à empresa fornecedora do referido insumo, estabelecida na mencionada Região, na industrialização dos produtos de que trata o parágrafo anterior.

(...) (grifo nosso)

As disposições legais de tal artigo foram disciplinadas no artigo 512 do atual Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009), equivalente ao artigo 460 do regulamento aduaneiro anterior (Decreto nº 4.543/2002), e na Instrução Normativa (IN) da Secretaria da Receita Federal (SRF) nº 17/2001.

A autuação invoca os seguintes comandos normativos da referida IN, que, como exposto, de início, não têm sua aplicabilidade questionada nas peças recursais:

“Art. 3º Para efeito de apuração do coeficiente de redução do imposto de importação serão considerados como custos da unidade de mercadoria os seguintes elementos:

I - na hipótese de apuração do coeficiente de redução variável:

a) custo dos componentes nacionais (CCN): o preço de aquisição mais recente de matérias-primas, produtos intermediários e materiais secundários e de embalagem, de origem nacional, registrado nas respectivas notas fiscais, convertido em dólar dos Estados Unidos pela taxa de câmbio vigente à data de emissão desses documentos;

b) custo dos componentes importados (CCI): o valor aduaneiro de aquisição mais recente de matérias-primas, produtos intermediários e materiais secundários e de embalagem, de origem estrangeira, em dólar dos Estados Unidos constante da respectiva Declaração de Importação (DI);

(...)

§ 1º Incluem-se no CCI:

(...)

II - os insumos importados empregados na industrialização de produto que, por sua vez, sejam utilizados como insumos por empresa coligada à empresa fornecedora, de acordo com projeto aprovado com processo produtivo básico (PPB), na industrialização de produto na ZFM.

(...)

Art. 8º A demonstração do cálculo do imposto de importação, devido por unidade de mercadoria, discriminará todos os insumos importados sujeitos ao imposto quando da internação.

§ 1º A exigibilidade do imposto de importação, para os fins de que trata o caput deste artigo, abrange as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais secundários e de embalagem empregados no processo produtivo industrial do produto final, exceto quando empregados por estabelecimento industrial, de acordo com PPB, na industrialização de produto que, por sua vez, tenha sido utilizado como insumo por outra empresa, não coligada à empresa fornecedora do referido insumo, na industrialização de produto na ZFM.

(...)

Art. 9º O imposto de importação a recolher, incidente sobre a mercadoria industrializada na ZFM, especificada na Declaração de Internação da ZFM - Produto Industrializado (DI-PI), será apurado da seguinte forma:

I - o valor unitário do imposto de importação, em dólar dos Estados Unidos, será convertido para reais com base na taxa de câmbio vigente na data do registro da DI-PI;

II - o valor unitário do imposto de importação em reais, assim obtido, deverá ser multiplicado pela quantidade de mercadoria internada, encontrando-se o valor do imposto de importação calculado;

III - o valor de redução do imposto será obtido multiplicando-se o valor do imposto de importação calculado pelo coeficiente de redução;

IV - o imposto de importação calculado, diminuído do valor de redução do imposto, resulta no valor do imposto de importação a pagar.” (grifo nosso)

Tanto a fórmula de cálculo quanto o disposto no artigo 3º, § 1º, II da IN SRF são inequívocos. Assim, são computados como custo de componentes importados aqueles relativos insumos importados empregados na industrialização de produtos que, por sua vez, sejam utilizados como insumos por empresa coligada à empresa fornecedora, na industrialização de produto na ZFM.

Prova de que a recorrente não questiona a aplicabilidade do dispositivo infralegal é o seu reconhecimento de que havia coligação com a empresa **Showa do Brasil LTDA**, e relação de controle com a empresa **Honda Componentes da Amazônia LTDA**, e que isso foi considerado quando do cômputo do custo dos componentes importados, refletido

no cálculo do imposto de importação, nas interações. Isso restou patente ainda na impugnação (fl. 6662):

93. Partindo do pressuposto de que apenas a empresa SHOWA DO BRASIL LTDA., das questionadas pela Fiscalização, é coligada da ora Impugnante, cumpre ressaltar que o II devido em relação aos produtos adquiridos foi efetivamente recolhido, como atestam os Demonstrativos dos Cálculos de Tributos anexados (**doc. 03**).

94. Igualmente, com relação à controlada HONDA COMPONENTES DA AMAZÔNIA LTDA., houve o devido recolhimento dos valores de II devidos nos termos da legislação pertinente.

Voltaremos ao tema dos recolhimentos indicados como efetuados pela recorrente no tópico seguinte deste voto, mas as considerações até aqui externadas são suficientes para que ingressemos na discussão sobre a amplitude do termo “coligada” na legislação que trata da ZFM.

Já dissemos que é consensual a aplicação do Código Civil ao tema, ainda mais depois dos ditames do artigo 46 da Lei nº 11.941/2009, é consensual. No entanto, parece não ser pacífico o entendimento sobre a relação gênero/espécie existente nos artigos 1.097 a 1.101 do referido código civil (todos integrantes de capítulo intitulado “Das Sociedades Coligadas”), com destaque para o texto dos artigos 1.097 e 1.099:

“Art. 1.097. Consideram-se coligadas as sociedades que, em suas relações de capital, são controladas, filiadas, ou de simples participação, na forma dos artigos seguintes.

Art. 1.098. É controlada:

I - a sociedade de cujo capital outra sociedade possua a maioria dos votos nas deliberações dos quotistas ou da assembléia geral e o poder de eleger a maioria dos administradores;

II - a sociedade cujo controle, referido no inciso antecedente, esteja em poder de outra, mediante ações ou quotas possuídas por sociedades ou sociedades por esta já controladas.

Art. 1.099. Diz-se coligada ou filiada a sociedade de cujo capital outra sociedade participa com dez por cento ou mais, do capital da outra, sem controlá-la.

Art. 1.100. É de simples participação a sociedade de cujo capital outra sociedade possua menos de dez por cento do capital com direito de voto.

Art. 1.101. (...)”

Há que se reconhecer a péssima escolha terminológica feita pelo legislador ao trazer como espécies das sociedades “coligadas” *lato sensu* (“controladas”, “filiadas” e “de simples participação”) uma (“filiada”), que também é denominada na codificação de “coligada” *stricto sensu*. Claro que o *lato sensu* e o *stricto sensu* são doutrinários, aqui agregados por nós, para evitar a total confusão entre gênero e espécie.

A fiscalização entende, como brota do relatório fiscal (fl. 6607), que a definição de coligada está no artigo 1.097 do Código Civil, detalhando os artigos 1.098 a 1.100 as três espécies de coligação:

Segundo Maria Helena Diniz¹, as sociedades coligadas são aquelas que “*resultam da relação estabelecida entre duas ou mais sociedades submetidas ao mesmo controle por participarem do mesmo grupo econômico*”. Pelo enunciado do artigo 1.097 do Código Civil, temos uma sociedade coligada quando uma sociedade detém participação no capital de outra, exercendo ou não seu controle.

Podemos concluir que a coligação é gênero e suas espécies são citadas no artigo em questão.

Já a recorrente, como se percebe, ainda na impugnação, pelo próprio título do tópico que trata do tema, defende estar o conceito de coligada (ou filiada) no artigo 1.099 do Código Civil:

III.A – DO CONCEITO DE EMPRESA COLIGADA – DO ART. 1.099 DO CÓDIGO CIVIL – DO EQUÍVOCO NA PREMISSA ADOTADA PELA FISCALIZAÇÃO

E a recorrente usa um forte argumento em seu favor: o parágrafo único do artigo 46 da Lei nº 11.941/2009, referido pela própria fiscalização:

“Art. 46. O conceito de sociedade coligada previsto no art. 243 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, com a redação dada por esta Lei, somente será utilizado para os propósitos previstos naquela Lei.

Parágrafo único. Para os propósitos previstos em leis especiais, considera-se coligada a sociedade referida no art. 1.099 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil.” (grifo nosso)

Tal dispositivo possibilita, a nosso ver, superar um grande desafio, presente no caso em questão: buscar a definição de “coligada” aplicada no contexto da norma em análise, nestes autos, o Decreto-Lei nº 288/1967, alterado pela Lei nº 8.387/1991, e disciplinado pela IN SRF nº 17/2001, tendo em mente que tais normas antecedem temporalmente o Código Civil brasileiro de 2002, e que o termo “coligada” sequer constava na codificação civil anterior, de 1916, ou na parte primeira do Código Comercial de 1850 (ambos revogados pela nova codificação civil).

A norma que definia (e ainda define, agora com restrições) empresas “coligadas”, antes da codificação civil de 2002, era a Lei nº 6.404/1976, que trata das sociedades por ações, em seu artigo 243, § 1º:

“Art. 243. O relatório anual da administração deve relacionar os investimentos da companhia em sociedades coligadas e controladas e mencionar as modificações ocorridas durante o exercício.

§ 1º São coligadas as sociedades quando uma participa, com 10% (dez por cento) ou mais, do capital da outra, sem controlá-la.

§ 2º *Considera-se controlada a sociedade na qual a controladora, diretamente ou através de outras controladas, é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores. (...)” (grifo nosso)*

A Lei nº 11.941/2009, resultante da conversão da Medida Provisória nº 449/2008, adaptou a definição de “coligada” na lei das sociedades por ações, para adequá-la aos parâmetros internacionais, como explicitado em sua Exposição e Motivos (item 41.8):

“41.8. Também se propõe nova qualificação dos investimentos societários sujeitos à avaliação pelo método da equivalência patrimonial, em virtude da alteração do art. 243 para adequar a definição de coligada àquela prevista nas normas internacionais de contabilidade e que não atribuem um percentual mínimo para que uma investida seja classificada como coligada. Em termos técnicos, a referida proposição é substancialmente mais relevante para a tomada de decisões do que a anterior, pois se utiliza do conceito de “influência” na investida.” (grifo nosso)

Assim, a Lei nº 11.941/2009, ao mesmo tempo em que alterou o artigo 243, § 1º da Lei nº 6.404/1976, que passou a dispor que “São coligadas as sociedades nas quais a investidora tenha influência significativa”, tomou o cuidado, no artigo 46 (aqui já transcrito), de alertar que tal alteração se restringia às preocupações contábeis reveladas na lei das sociedades por ações, não afetando a definição de “coligada” presente no artigo 1.099 do novo Código Civil (que mantém o percentual e as condições da redação original do artigo 243, § 1º da Lei nº 6.404/1976).

Não procede, assim, o alargamento da definição de “coligada” efetuado preliminarmente na autuação, com abrangência que se estende às “controladas” e às “de simples participação”. Tal alargamento equivale a sustentar que, com o advento do novo Código Civil, os ditames do Decreto-Lei nº 288/1967, alterados pela Lei nº 8.387/1991, e disciplinados pela IN SRF nº 17/2001, que remetiam ao conceito então assentado de “coligada” (artigo 243, § 1º da Lei nº 6.404/1976) passaram a afetar também as “controladas” e as “de simples participação”, o que não procede, como textualmente estabeleceu o parágrafo único do artigo 46 da Lei nº 11.941/2009, vigente ao tempo da autuação, que expressamente afirma: “Para os propósitos previstos em leis especiais, considera-se coligada a sociedade referida no art. 1.099” do Código Civil de 2002. E não se tem a mínima dúvida de que o Decreto-Lei nº 288/1967, alterado pela Lei nº 8.387/1991, é uma “lei especial”.

Deve, assim, ser entendida como **sociedade “coligada”** (ou filiada, na dicção sinônima da codificação civil), **a sociedade de cujo capital outra sociedade participa com dez por cento ou mais, do capital da outra, sem controlá-la**, conforme artigo 1.099 do Código Civil.

Para arrematar nossas considerações, evidenciando a confusão terminológica levada a cabo na autuação (mas comum, inclusive na doutrina), cabe mencionar a “Memória Legislativa do Código Civil”, organizada pelo sítio *web* do Senado Federal (<http://www.senado.gov.br/publicacoes/MLCC/>) que registra os 27 anos de trâmites, no Congresso Nacional, do projeto que culminou na Lei nº 10.406/2002 (Novo Código Civil brasileiro).

Tanto na redação do PL nº 634/1975, quanto na redação do PLC nº 118/1984, quanto na do PL 634-C/1975[1988] (2º turno da Câmara dos Deputados), o título do Capítulo

do Código Civil aqui transcrito era “Das Sociedades **Ligadas**” (expressão *lato sensu* utilizado para designar as sociedades “controladas”, “filiais”/“coligadas” e as “de simples participação”), tendo sido a denominação alterada para “Das Sociedades Coligadas” somente na fase final de tramitação, sob a seguinte justificativa:

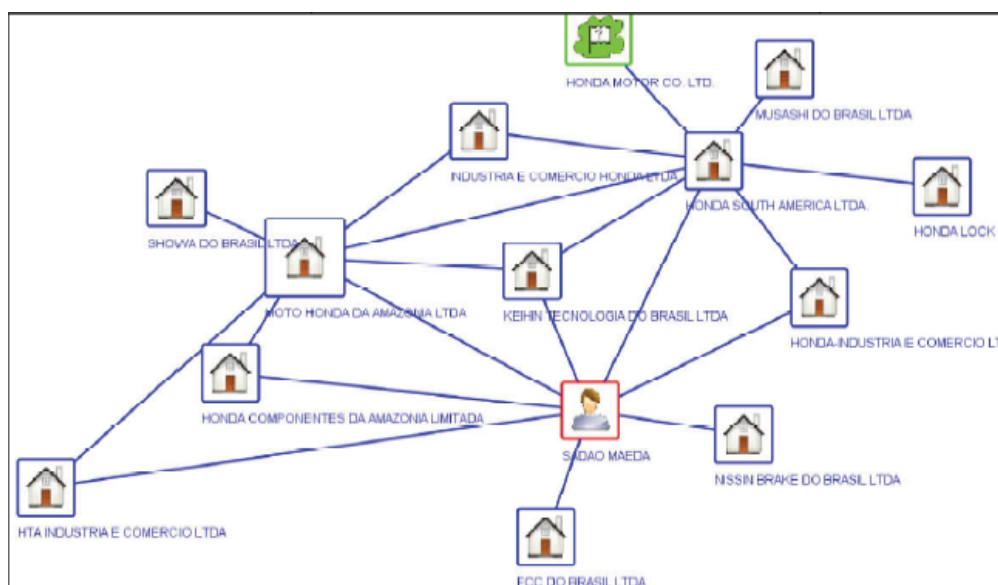
"A denominação deste Capítulo foi modificada na fase final de tramitação do projeto na Câmara dos Deputados, visando reduzir, ainda que parcialmente, evidente incompatibilidade conceitual entre as disposições do Código Civil e a legislação das sociedades anônimas, que regulam as relações de participação societária. O mais correto seria a denominação deste capítulo como 'Das sociedades coligadas, controladoras e controladas', como se apresenta na Lei n. 6.404/76. A expressão 'sociedades ligadas' foi afastada em nome da melhor técnica jurídica, uma vez que era um conceito estranho ao direito societário. As relações de coligação genérica são relações de participação de uma sociedade em outra, detendo ou não seu controle. Todavia, para melhor expressão dos conceitos abrangidos por este capítulo, deverá ele ser objeto de aperfeiçoamento mediante projeto de lei de revisão.(CÓDIGO CIVIL COMENTADO. 6.ed. rev. e atual. São Paulo : Saraiva, 2008. p. 1123)" (grifo nosso)

A fiscalização, então, usou o termo “coligada” em acepção ampla (*lato sensu*), dissociada da correntemente utilizada na lei das sociedades por ações, aplicável quando da edição das normas que discute a autuação (legislação especial a respeito da ZFM), e em oposição à determinação expressa do parágrafo único do artigo 46 da Lei nº 11.941/2009, já vigente no momento da lavratura do auto de infração, que remete a definição de “coligada” ao artigo 1.099 do (já nem tão) novo Código Civil.

O erro na premissa adotada pela fiscalização, no entanto, não eiva de nulidade a autuação, seja porque é perfeitamente possível tanto à recorrente quanto a este julgador saber exatamente a imputação, e avaliar a pertinência do lançamento, ou ainda porque não estão presentes as circunstâncias ensejadoras de nulidade presentes no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972. As alegações de nulidade com fundamento em dispositivo diverso do mesmo Decreto nº 70.235/1972, como o artigo 10, são, a nosso ver, equivocadas, seja pela possibilidade de saneamento, ou por ser a discussão em relação a tal comando atrelada a eventual improcedência, e não a nulidade da autuação.

Assim, prossegue-se na análise da autuação, já com a premissa aqui fixada de que a definição de coligada deve ser a adotada no artigo 1.099 do Código Civil, que equivale à redação antiga do artigo 243, § 1º da Lei nº 6.404/1976, vigente quando da edição das normas reguladoras da ZFM em discussão no presente processo.

A figura apresentada ao início do Relatório Fiscal (fl. 6609), com as “ligações” entre a recorrente e outras empresas consideradas do mesmo “grupo econômico”, se assumia relevância com a definição de “coligada” adotada pela fiscalização, aqui tem importância mitigada, devendo ser analisada cada imputação específica de “coligação”:



A primeira imputação de coligação, em relação à **Showa do Brasil LTDA** (fls. 6610/6611), fundada no fato de ser administrada por três diretores, dois indicados pela “Showa Corporation” (70%) e um indicado pela “Moto Honda da Amazônia” (30%) não apresenta maiores dificuldades, visto que reconhecida pela própria recorrente, como aqui já se registrou, sequer havendo contencioso em relação a tal reconhecimento (a única controvérsia, no caso, se refere a terem sido tomados em conta pagamentos efetuados pela empresa em relação ao imposto de importação, tema que analisaremos no tópico seguinte deste voto. Ademais, é inequívoco que a recorrente possui 30 % do capital social da **Showa do Brasil LTDA**, amoldando-se à definição de coligação aqui adotada. Deve, assim, ser mantido o lançamento em relação às interações decorrentes de aquisições da empresa **Showa do Brasil LTDA**.

A segunda imputação de coligação, em relação à empresa **Honda Componentes da Amazônia LTDA**, deriva de a recorrente deter 99,9% de seu capital social havendo ainda intrincada interligação operacional, sendo à recorrente a quase totalidade das vendas da empresa. No excerto da impugnação aqui transcrito (itens 93 e 94 – fl. 6662), a recorrente acolhe como incontroversa a existência de controle, afirmando que, da mesma forma que em relação à Showa do Brasil LTDA, “*houve o devido recolhimento dos valores de II devidos nos termos da legislação pertinente*”. Parece, nesse aspecto, a recorrente, paradoxalmente, adotar a definição alargada de “coligada”, que abrangeria também a controlada, afirmando que, ainda que entenda como equivocadas as razões da fiscalização, efetuou os recolhimentos correspondentes, o que é endossado pela alegação de fl. 6661:

86. Finalmente, cabe destacar que a Fiscalização também menciona como se coligada fosse, empresa que, na realidade, é **controlada** da ora Impugnante, qual seja, a HONDA COMPONENTES DA AMAZÔNIA LTDA.

87. No ano calendário 2009, o qual é enfoque dos presentes autos, a Impugnante possuía 408.503.849 das 408.503.941 quotas sociais da HONDA COMPONENTES DA AMAZÔNIA.

88. No entanto, conforme mencionado, acima, referida empresa não se enquadra no conceito de coligada, contido no CCB, e sim no de controlada, razão pela qual im procedem as afirmações do D. AFRFB!

89. Não obstante o equívoco da Fiscalização quanto ao conceito de coligada, cumpre destacar que houve, sim, o recolhimento do II devido com relação à HONDA COMPONENTES DA AMAZÔNIA LTDA., conforme demonstram os DCR-E's, Extrato da Declaração de Importação, e Demonstrativos de cálculo de tributos anexos (**doc. 03**).

Entendo, então, em relação a tal tópico, estar restrito o contencioso à verificação dos recolhimentos efetuados, abatendo-os do montante lançado. Ademais, no recurso voluntário apresentado, a empresa reitera a alegação de que efetuou recolhimentos em relação a internações decorrentes de aquisições da empresa **Honda Componentes da Amazônia LTDA**, e em nenhum momento afirma como indevidos tais recolhimentos. A argumentação da recorrente em relação a tal empresa não é incisiva como no que tange às demais (provavelmente por colocar em contradição a alegação sobre a amplitude do termo “coligada” adotada pela defesa e os pagamentos efetuados, e considerados como devidos, pela empresa), a ponto de, no pedido constante ao final do recurso voluntário, sequer se demandar o afastamento da coligação em relação à **Honda Componentes da Amazônia LTDA** (fls. 6840/6841):

82. Pelo exposto, requer-se seja **conhecido e provido** o presente Recurso Voluntário, reformando-se o v. acórdão recorrido, para o fim de **(i)** reconhecer o recolhimento do imposto de importação com relação aos componentes adquiridos da SHOWA DO BRASIL LTDA e HONDA COMPONENTES DA AMAZÔNIA LTDA, bem como **(ii)** afastar a presunção de coligação entre a Recorrente e as empresas F.C.C. CO, LTD. HONDA LOCK MFG. CO. LTD., KEIHIN CORPORATION, ,

MUSASHI SEIMITSU KOUGYO KABUSHIKI KAISHA, NISSIN KOGYO CO. LTD, SHOWA CORPORATION, DENSO CORPORATION, MITSUBA CORPORATION e NIPON SEIKI CO. LTD., e HONDA MOTOR CO. LTDA, reformando-se o v. acórdão recorrido, nos termos acima expostos.

No entanto, no item imediatamente anterior da peça recursal, alegou a recorrente (fl. 6840):

81. Dessa forma, resta evidente a insubsistência do AIIM, mantido pela decisão da DRJ/SP, tendo em vista que a relação de coligação com as empresas mencionadas no relatório da fiscalização somente existe com a SHOWA DO BRASIL LTDA e que a referida relação foi devidamente considerada para fins de cálculo do II devido, conforme manifestação protocolada em 10.02.2015.

Apesar de titubeante a defesa em relação ao tema, esclareço que, em virtude da definição aqui albergada para o termo “coligadas”, na legislação em análise, relativa à ZFM, considero desnecessária a verificação do recolhimento em relação a interações decorrentes de aquisições da empresa **Honda Componentes da Amazônia LTDA**, por entender que os montantes eventualmente faltantes esbarrariam na impossibilidade de exigência, diante do exposto neste tópico.

Assim, afasto o lançamento no que se refere a interações decorrentes de aquisições da empresa **Honda Componentes da Amazônia LTDA**, sem que isso, por óbvio, ocasione qualquer direito de restituição à empresa, seja por não versar tal processo sobre a matéria, ou ainda por parecer a recorrente concordar, ainda que paradoxalmente, com os recolhimentos efetuados.

Em relação às demais empresas, as imputações fiscais são as seguintes: (a) a empresa **Honda Lock do Brasil LTDA**, intimada, apresentou documentação que dá conta de que é controlada (99,99%) pela “Honda Lock MFG Co. Ltd.”, integralmente controlada pela “Honda Motor Co.”, sendo a recorrente a quase totalidade das vendas da empresa; (b) a empresa **Keihin Tecnologia do Brasil LTDA**, intimada, apresentou alterações contratuais nas quais se percebe que é administrada por quatro diretores, três indicados pela “Keihin Corporation” (70%) e um indicado pela “Honda South America” (30%), cabendo destacar que a “Honda Motor Co” detém controle acionário da empresa, e que suas vendas também são quase que integralmente a recorrente, havendo ainda laços operacionais entre as empresas; (c) as empresas **Musashi da Amazônia LTDA**, e **FCC do Brasil LTDA**, e **Nissin Brake do Brasil LTDA**, pelas alterações contratuais apresentadas em atendimento a intimações, são também controladas pela “Honda Motor Co”, havendo igualmente laços operacionais com a recorrente.

Não é difícil, diante da definição aqui albergada para “coligada”, que é exatamente a determinada pela legislação, perceber que tais empresas, por mais que tenham “ligação” *lato sensu* (o que sequer parece ser controverso, no presente processo), não são “coligadas” na acepção do artigo 1.099 do Código Civil (atualmente aplicável por força do parágrafo único do artigo 46 da Lei nº 11.941/2009), que equivale à redação antiga do artigo 243, § 1º da Lei nº 6.404/1976, vigente quando da edição das normas reguladoras da ZFM em discussão nestes autos.

Assim, deve ser afastado o lançamento no que se refere a interações decorrentes de aquisições das empresas **Honda Lock do Brasil LTDA**, **Keihin Tecnologia do Brasil LTDA**, **Musashi da Amazônia LTDA**, **FCC do Brasil LTDA**, e **Nissin Brake do Brasil LTDA**.

Do cômputo em relação a pagamentos efetuados (aquisições da empresa Showa do Brasil LTDA)

Alega a recorrente que após a conversão em diligência para verificação, pela unidade local da RFB, dos pagamentos efetuados, continuaram a ser ignorados pagamentos,

como destacou a empresa em sua manifestação sobre referida diligência. E que a DRJ simplesmente deixou de tomar em conta tal manifestação.

Efetivamente, a DRJ teve, de início, dúvida sobre a alegação de existência de pagamentos, suscitada na impugnação, como revela a demanda por conversão em diligência (fl. 6775):

A interessada impugnou o auto de infração, alegando, dentre outras coisas, que a fiscalização ignorou os pagamentos efetuados pela impugnante em relação às aquisições da SHOWA, única coligada, e da Honda Componentes da Amazônia Ltda, sua controlada, pleiteando diligência para verificação dos pagamentos efetuados.

Em razão do pleito da MOTO HONDA DA AMAZÔNIA LTDA e para o deslinde do presente litígio, entendemos que a fiscalização deva esclarecer se foram considerados os pagamentos efetuados em relação às aquisições da SHOWA e da Honda Componentes da Amazônia Ltda.

Caso haja recolhimentos não considerados, deve a fiscalização elaborar demonstrativos pormenorizados, com datas e valores dos créditos constantes do auto de infração com os valores que devam ser mantidos e aqueles que porventura devam ser exonerados, para que seja efetuada a correta apreciação por parte da DRJ.

Como resultado da diligência, a unidade local da RFB verificou que a defesa indicou diversos DCR-E que sequer foram objeto de exigência na autuação, havendo efetivo lançamento somente em relação aos seguintes DCR-E indicados pela defesa, referentes a aquisições da empresa **Showa do Brasil LTDA** (fl. 6781):

DCR-E recalculados no Auto de Infração - Showa		
2008/00031	2008/09600	2009/02334
2008/00034	2008/09601	2009/02335
2008/00036	2008/12676	2009/02336
2008/00054	2009/01272	2009/02337
2008/00056	2009/01273	2009/02338
2008/00057	2009/01274	2009/02339
2008/00058	2009/01275	2009/02340
2008/00059	2009/01276	2009/02341
2008/00062	2009/01277	2009/02349
2008/04767	2009/01278	2009/03330
2008/04768	2009/01279	2009/03333
2008/04769	2009/01280	2009/03334
2008/04770	2009/01281	2009/03370
2008/09594	2009/01282	2009/03371
2008/09595	2009/01283	2009/03373
2008/09596	2009/02298	2009/03374
2008/09597	2009/02299	2009/03378
2008/09598	2009/02310	2009/03379
2008/09599		

O relatório de diligência usa como exemplo o DCR-E 2008/00031 (fl. 6781), para afirmar que foram considerados no cálculo apenas dois insumos (51400KRE7910M1 CJ. AMORT. DT. DIR. SHW; e 51500KRE7910M1 SHW), declarados pela empresa como tendo

origem “nacional”, sem indicação de valores de imposto de importação a recolher. Os insumos declarados como “importados” é que ensejaram recolhimentos efetuados pela empresa, e que não tratam da matéria autuada.

Ao se manifestar sobre a diligência (fls. 6796/6797), a empresa sustentou, utilizando o mesmo DCR-E 2008/00031 como exemplo, que os subcomponentes importados utilizados na fabricação dos mencionados amortecedores encontram-se no rol de subcomponentes importados daquela DCR-E, e que tais subcomponentes foram devidamente declarados em DCR-E e o respectivo imposto de importação recolhido.

A DRJ toma os dados da diligência como corretos (fls. 6811 a 6816), sequer se manifestando sobre as alegações da empresa a respeito de eventuais recolhimentos em relação a subcomponentes, o que é objeto de irrisignação no recurso voluntário (fls. 6836 a 6839), sob o argumento de que o julgador de piso “*ignora a manifestação da recorrente*” sobre o tema.

De fato, a unidade local da RFB demonstra a contento, na citada diligência, que a recorrente discutia inclusive recolhimentos que sequer tinham relação com os DCR-E autuados, e que, mesmo nos DCR-E autuados, os lançamentos se restringiam a insumos indicados como “nacionais”, quando, em verdade, eram, nos dizeres do art. 3º, I, “b” e § 3º, da IN SRF nº 17/2001, insumos importados empregados na industrialização de produto que, por sua vez, foi utilizado como insumos por empresa coligada à empresa fornecedora, na industrialização de produto na ZFM.

Tanto está correta a alegação fiscal (na parte geral e no exemplo utilizado), na diligência, que a recorrente não a refuta, passando apenas a discutir um estágio além, sustentando que os ditos escapamentos “nacionais” (51400KRE7910M1 CJ. AMORT. DT. DIR. SHW; e 51500KRE7910M1 SHW), que foram montados com insumos estrangeiros, resultariam de “subcomponentes” para os quais houve DCR-E e recolhimento do imposto de importação. No entanto, a documentação carreada aos autos está longe de comprovar as alegações da recorrente, nesse aspecto.

Ainda que argumentando a título exemplificativo na peça recursal, deveria a recorrente ter detalhado o que expôs, de modo a dar um mínimo de plausibilidade a suas alegações, demandando nova conversão em diligência, para verificação. No entanto, contenta-se em afirmar, de modo genérico, que os pagamentos seriam referentes a subcomponentes, amparando-se em documentos que não comprovam, nem indiretamente, suas alegações. Assim, mantenho o lançamento, não refutado a contento pela defesa, em relação a internações decorrentes de aquisições das empresas **Showa do Brasil LTDA**.

Por todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado, para afastar o lançamento em relação a internações decorrentes de aquisições das empresas **Honda Componentes da Amazônia LTDA, Honda Lock do Brasil LTDA, Keihin Tecnologia do Brasil LTDA, Musashi da Amazônia LTDA, FCC do Brasil LTDA, e Nissin Brake do Brasil LTDA**.

Rosaldo Trevisan

Processo nº 10283.721533/2013-86
Acórdão n.º **3401-003.793**

S3-C4T1
Fl. 6.870
