



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

**Processo n°** 10314.720504/2015-54  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-004.854 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de julho de 2018  
**Matéria** IPI  
**Recorrente** OITO BRASIL DISTRIBUIDORA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2014

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE NÃO CONFIGURADA.**

A suposta imprecisão do MPF, ainda que impedisse a precisa identificação temporal para o seu encerramento, não implicaria a sua nulidade e do correlato lançamento, uma vez que não trouxe prejuízo às defesas dos contribuintes e, ainda, porque a data do termo final do MPF tem implicações para fins de resgate da espontaneidade do contribuinte (art. 7º, § 2º do Decreto 70.235/72) e para a configuração da decadência do crédito tributário, mas não para a sua validade formal.

**DENEGAÇÃO DE SUSTENTAÇÃO ORAL EM JULGAMENTO DA DELEGACIA REGIONAL DE JULGAMENTO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.**

A denegação de sustentação oral em sede de julgamento realizado pela Delegacia Regional de Julgamento não viola o devido processo legal e seus consectários lógicos (contraditório e ampla defesa), uma vez que tais valores jurídicos não são absolutos e devem ser conjugados com outros valores jurídicos também tutelados pelo ordenamento constitucional, tais como celeridade e duração razoável do processo. Ademais, não há previsão legal para tal sustentação oral em sede de DRJ. Precedentes do STF.

**ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. INEXISTÊNCIA.**

Haveria alteração de critério jurídico se a decisão recorrida intentasse promover a alteração dos fundamentos fático-jurídicos que sustentaram a acusação fiscal, o que inexistente no caso em tela.

**INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PENA DE PERDIMENTO. PROVA**

O vasto e elucidativo acervo probatório produzido pelos recorrentes nos autos é suficiente para demonstrar a inexistência de interposição fraudulenta comprovada no caso em espécie. Em verdade, o que existe são atividades lícitas, promovidas em compasso com as ideias de livre iniciativa privada e autonomia de vontade, sem qualquer mácula de caráter aduaneiro e/ou fiscal. Logo, não há que se falar em incidência de diferenças de IPI nas operações fiscalizadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Salvador Candido Brandão Junior, Ari Vendramini, Semiramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Morais Pereira (Presidente).

## **Relatório**

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

"Trata-se de Auto de Infração (AI) exigindo o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) não lançado na revenda de mercadoria importada em saídas com emissão de nota fiscal.

O procedimento fiscal instaurado destinou-se a verificar a origem de recursos aplicados em operações de comércio exterior e combate a interposição fraudulenta de pessoas. A conclusão foi de que a GLIKIMPORT utiliza recursos de terceiros em suas operações de comércio exterior, não sendo a real adquirente das mercadorias registradas nas DI relacionadas às fls. 16 a 21. A verificação constatou que a real adquirente de tais mercadorias é a empresa OITO BRASIL DISTRIBUIDORA LTDA, CNPJ nº 02.099.642/0001-15.

O benefício de tal operação foi de que a OITO BRASIL se afastou da condição de estabelecimento equiparado a industrial, não se configurando como contribuinte do IPI, e portanto deixando de recolher o imposto.

A seguir, tratou-se da cessão de nome a terceiros no comércio exterior, apresentando um histórico da legislação e penalidades aplicadas, com a seguinte conclusão:

*"Atualmente, parte destes órgãos entende que a diferença das infrações tipificadas nos dispositivos legais apontados reside no fato de que a Lei n.º 11.488/2007 dirige-se ao importador ou exportador ostensivo, aquele que cede o seu nome, enquanto o Decreto-Lei n.º 1.455/1976 tem por objetivo sancionar o sujeito oculto, verdadeiro responsável pela operação. Para essa corrente, o importador ou exportador ostensivo, que consiga comprovar a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior, na forma prevista em lei, deixou de se submeter à multa prescrita no Decreto-Lei n.º 1.455/1976 por força de derrogação pela lei posterior, de modo que referido agente a partir de então deve se submeter apenas à multa de 10% sobre o valor da operação acobertada, proibindo-se a declaração da inaptidão de seu CNPJ. Essa é a posição, por exemplo, de alguns julgados da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, 2ª Turma no Acórdão n.º 17-25849, de 17/07/2008, conforme descrito abaixo: [...]"*

*"O que diferencia as infrações tipificadas no artigo 23, V, do Decreto-Lei n.º 1.455/76 e no artigo 33 da Lei n.º 11.488/07 é o fato de que a prevista na Lei n.º 11.488/07 tem como agente apenas o importador ou exportador ostensivo, ao passo que a do Decreto-Lei n.º 1.455/76 destina-se a punir o sujeito oculto, o verdadeiro responsável pela operação.*

*"Com o advento do artigo 33 da Lei n.º 11.488/07 deixou de ser imputável ao importador ou exportador ostensivo, em co-autoria, a infração do artigo 23, V, do Decreto-Lei n.º 1.455/76.*

*"Pelo mesmo motivo, não se admite que o adquirente seja punido, solidariamente ao importador, com a multa do artigo 33 da Lei n.º 11.488/07.*

*"Tal conseqüência é fruto do princípio do non bis in idem o qual, no direito aduaneiro, está albergado nos artigos 99 e 100 do Decreto-Lei n.º 37/66.*

*"Na importação de mercadorias destinadas a terceiro oculto, o real responsável pela operação, dá ensejo à pena de perdimento, ou sua conversão em multa, aplicável a esse terceiro (Decreto-Lei n.º 1.455/76, artigo 23, V) e, ao interveniente ostensivo, aquele em cujo nome é realizada a operação (aquele que "cede o nome"), é aplicável a multa de 10% do valor da operação (Lei n.º 11.488/07, artigo 33, caput)."*

*No entanto, esta não é a posição desta fiscalização.*

*Conforme pode ser verificado claramente no texto do art. 33 da Lei n.º 11.488/07, a multa de 10%, aplicada quando da comprovação da cessão de nome, vem substituir unicamente a declaração de inaptidão no CNPJ. Não há qualquer menção à multa prevista no Decreto-Lei n.º 1.455/76, e não houve qualquer alteração nas normas que tratam da aplicabilidade desta. As alterações subsequentes à entrada em vigência da Lei n.º 11.488/07 se restringiram à normatização relativa ao CNPJ.*

*Quando da entrada em vigor da Lei n.º 11.488/07, estava vigendo a IN RFB n.º 568, de 8 de setembro de 2005, que tratava a cessão de nome como uma das hipóteses de inaptidão por inexistência de fato, conforme demonstrado abaixo:*

*Art. 41. Será considerada inexistente de fato a pessoa jurídica que:*

*(...)*

*III – tenha cedido seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de terceiros, com vistas ao acobertamento de seus reais beneficiários; (grifei)*

*(...)*

*Portanto, fica bem claro que a penalidade criada pela Lei nº 11.488/07 veio substituir somente a aplicação da proposição de inaptidão por inexistência de fato àquelas empresas que cederam seu nome para a realização de operações de comércio exterior. Não houve qualquer alteração em relação à aplicabilidade da pena de perdimento em relação às mercadorias objeto das operações. Mediante este fato, fica a fiscalização obrigada a aplicar ao importador e ao adquirente, solidariamente, a penalidade prevista no art. 23, V, §3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976.*

*Outra questão que suscitou divergência quando da edição da Lei nº 11.488/07 diz respeito à aplicação retroativa do disposto em seu art. 33. Segundo os termos do art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, havendo cominação de penalidade menos severa, pode excepcionalmente a lei retroagir, para alcançar fatos pretéritos à sua vigência, desde que ainda não definitivamente julgados: [...] RS PORTO ALEGRE DRJ Fl. 5016*

*Com base nisso, parte dos órgãos administrativos e judiciais passou a se entender que em vista do disposto no CTN, o art. 33 da Lei 11.488/07 poderia ser aplicado a fatos ocorridos anteriormente à entrada em vigor dessa.*

*Essa é a posição consolidada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, 2.ª Turma no Acórdão n.º 17-24.053, de 14/03/2008: [...]”*

Na sequência, explicou a diferença entre interposição e ocultação:

*“Cabe aqui uma observação importante quanto à distinção entre os institutos da Interposição Fraudulenta e Ocultação do Real Adquirente das mercadorias importadas, ambos constantes da IN/SRF 228 de 21 de outubro de 2002, que disciplina sobre o procedimento especial de verificação da origem dos recursos aplicados em operações de comércio exterior e combate à interposição fraudulenta de pessoas.*

*Apesar de tanto a Interposição Fraudulenta quanto a Ocultação do Real Adquirente resultarem em pena de perdimento das mercadorias objeto das operações correspondentes, nos termos do art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, eles têm origens diversas.*

*A Ocultação do Real Adquirente caracteriza-se pela cessão de nome do importador, que declara-se na DI como sendo o adquirente da mercadoria importada, enquanto que, na verdade, o real adquirente é uma terceira empresa, que se oculta. Os recursos empregados na importação geralmente são fornecidos por esse terceiro oculto, mas, em alguns casos, também podem ser oriundos do próprio importador, desde que aplicados a uma importação destinada, de fato, ao terceiro oculto.*

*Já a Interposição Fraudulenta caracteriza-se por não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior. Nesse caso, não se sabe quem, de fato, é o real adquirente das mercadorias importadas e nem de onde vêm os recursos financeiros utilizados na*

*importação. Sendo assim, resta não comprovada a licitude da origem dos recursos empregados, o que resulta em declaração de inaptidão da empresa - com base no § 2º, art. 23, Decreto-Lei 1.455/76, §1º, art. 81, Lei 9.430/96 e III, art. 39, IN RFB 1005/10 combinado com art. 42 da mesma IN.*

(...)

*Consequentemente, quando o Decreto-Lei nº 1.455/1976, art. 23, V, eleva a ocultação do sujeito passivo ao status de dano ao erário, ele não apenas protege o erário sob o aspecto da sonegação, mencionados nos itens “g” e “h” acima, mas também (e principalmente) sob o aspecto de todas as outras inúmeras formas de dano que uma importação fraudulenta pode causar à economia e à sociedade brasileiras.*

*Já é pacífico, inclusive, afirmar que a ocultação é, por si só, causa de dano ao erário. E o motivo para isso é simples: o dano é muito maior do que se pode ser observado de forma objetiva e direta. Ele não se resume a responder à pergunta “quanto de tributo deixou de ser recolhido?”.*

*Resumindo, quando da análise do presente auto de infração, é importante que não se esqueça que o bem tutelado é o controle aduaneiro, não se restringindo o dano ao erário ao aspecto da sonegação.”*

Tratou a seguir da importação e suas modalidades, do regulamento do IPI, em especial sua aplicação às operações de importação, dos procedimentos de habilitação para operar no comércio exterior, e dos resultados – frutos – da ocultação do real adquirente em operações de comércio exterior.

“Assim, a ocultação dos reais adquirentes em operações de comércio exterior, tão combatida pela Receita Federal do Brasil, seja quando ocultando uma operação por conta e ordem de terceiro, seja quando ocultando uma operação por encomenda, permite ao real adquirente oculto:

- *Burlar o controle Aduaneiro, ocasionando danos graves à sociedade, conforme exemplificado no item 3 desse relatório.*
- *deixar de ser equiparado à industrial, não pagando IPI na saída das mercadorias, quebrando a cadeia desse imposto;*
- *sonegar outros tributos, como ICMS, PIS, COFINS, IR etc;*
- *praticar o crime de lavagem de dinheiro;*
- *atuar no comércio internacional sem estar habilitado no sistema SISCOMEX, contrariando as legislações pertinentes;*
- *subfaturar as importações, assim como cometer qualquer outra irregularidade tributária, pois o verdadeiro interessado pela mercadoria (o real adquirente), estando oculto, não é alcançado pela autoridade aduaneira, recaindo somente sobre o importador (“laranja”, em muitos casos) as penalidades devidas.”*

Além disso, apresentou as inconsistências encontradas em diligência junto à empresa GLIKIMPORT que motivaram a ação fiscal.

Descreveu e demonstrou as etapas do procedimento fiscal na GLIKIMPORT, do depoimento do Sr. Renato Rudge, da análise da diligência, da análise do sítio da

OITO BRASIL na Internet, da análise do quadro societário, das informações fornecidas pelo cartório, dos documentos entregues pela GLIKIMPORT (documentos contábeis e fiscais, anexos, extratos bancários). Segundo a Fiscalização, com base em toda a análise feita anteriormente nos itens acima descritos, o procedimento fiscal na empresa GLIKIMPORT levou às seguintes conclusões:

*“A GLIKIMPORT vende todas as mercadorias que importa para apenas um cliente, a OITO BRASIL, uma clara demonstração de que essas mercadorias já tinham destinatários predeterminados, antes mesmo do registro da DI, ou seja, a Real Adquirente das mercadorias;*

*Os documentos fornecidos pelo Cartório, assim como a análise dos quadro societário, ilustram que tanto a empresa GLIKIMPORT como a empresa OITO BRASIL são administrados pelas mesmas pessoas, ou seja, essas empresas nada mais são que uma empresa só. De onde se conclui que a GLIKIMPORT foi criada com o objetivo de ocultar a Real compradora das mercadorias, a OITO BRASIL;*

*O saldo da conta Bancos da contabilidade da GLIKIMPORT nos anos de 2011 a 2013 são insignificantes, uma visível evidência de que a empresa era financiada pela OITO BRASIL; □ Em sua contabilidade, no Razão das contas Clientes e Bancos, a GLIKIMPORT exibe de forma transparente o adiantamento de cliente, no caso OITO BRASIL, para pagamento das importações;*

*Os extratos mostram de forma irrefutável os depósitos efetuados pela OITO BRASIL na conta da GLIKIMPORT para pagamentos diversos, entre eles os títulos referentes às notas fiscais de venda de mercadorias importadas pela empresa SERTRADING;”*

Sobre a fraude do IPI, assim se manifestou a fiscalização:

*“De acordo com o disposto no inciso I, do art. 9º, do RIPI (decreto nº7.212/10), que reproduz o inciso I, do art. 4º, da Lei nº 4.502/64, as pessoas jurídicas que importarem diretamente produtos industrializados e que derem saída a esses produtos no mercado interno são considerados estabelecimentos equiparados a industrial para efeitos da incidência do IPI.*

*Nesse mesmo caminho, as pessoas jurídicas que importarem indiretamente produtos industrializados, por meio da contratação de pessoas jurídicas para operar por sua conta e ordem ou por sua encomenda, também são considerados, pelo inciso IX, do art. 9º, do RIPI, estabelecimentos equiparados a industrial.*

*Para as operações de importação de produtos industrializados de procedência estrangeira, a base de cálculo do IPI consiste no valor aduaneiro do produto, acrescido do montante do II e dos encargos cambiais efetivamente recolhidos pelo importador ou dele exigíveis, conforme disposto na alínea "b", do inciso I, do artigo 14, da Lei nº 4.502/64 e no inciso I, do artigo 47, do CTN.*

*No que diz respeito às operações de saída de produtos industrializados para o mercado interno, a base de cálculo é, em regra, o valor total da operação de saída dos produtos do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial.*

*É de fácil identificação, que no caso em tela, a GLIKIMPORT seria equiparada a industrial, uma vez que se enquadra no inciso IX do art. 9º do RIPI, e por conseguinte contribuinte do IPI.*

*Porém, conforme se demonstra nesse relatório, a GLIKIMPORT apareceu apenas para ocultar a real adquirente das mercadorias, a OITO BRASIL, e por conseguinte ocultar o contribuinte de fato do IPI na saída das mercadorias como estabelecimento equiparado a industrial.*

*Abaixo ilustro o caminho das mercadorias importadas pela GLIKIMPORT até seu destino final:*

*TOTAL DAS IMPORTAÇÕES JAN/2011 A JAN/2014*

*(vide fluxo fl. 64 do Relatório Fiscal)*

*Pelo que se pode depreender do esquema montado acima, a OITO BRASIL se ocultou das importações realizadas com o objetivo de se afastar da sua condição de contribuinte do IPI, ou seja, equiparado a industrial. Para isso criou-se a figura da GLIKIMPORT para atuar como encomendante das importações e, por conseguinte equiparado a industrial, de forma a manipular fraudulentamente a base de cálculo do IPI na venda para o Real Adquirente das mercadorias. Apesar de existir fisicamente, com endereço fixo, com empregados e com armazém de estoque de mercadoria, a GLIKIMPORT nada mais é que uma empresa criada e financiada para se interpor na operação de forma a reduzir a base de cálculo do IPI.*

*O fluxograma acima mostra de forma clara porque houve a inserção da figura da GLIKIMPORT nessa cadeia de empresas. O que se depreende em valores aproximados é uma sonegação de aproximadamente R\$ 12.3 milhões (R\$ 16.2 – R\$ 3.9) de IPI.*

*Conforme já se mencionou no item 1 deste relatório, já houve a autuação do IPI sonegado pela matriz da empresa OITO BRASIL. Este auto visa a lavratura da sonegação do IPI do estabelecimento filial da OITO BRASIL, conforme ilustrado no desenho acima.*

*Conclui-se então que nessa situação, na qual foram utilizados métodos fraudulentos, com o objetivo de ocultar o real comprador dos produtos de procedência estrangeira, fica configurado o afastamento doloso das suas condições de contribuintes do IPI na figura de estabelecimentos equiparados a industrial, acarretando no intencional não recolhimento do IPI e no descumprimento das obrigações acessórias derivadas da legislação de regência desse imposto.”*

*Dadas as conclusões a que chegou a fiscalização, foram abertos procedimentos fiscais nos estabelecimentos matriz e filial da OITO BRASIL. Foram solicitados documentos e informações sobre as compras de produtos da GLIKIMPORT, recebidos e cuja análise trouxe as seguintes conclusões:*

*“Dentre os documentos entregues pela OITO BRASIL se ressalta a planilha (Tabela 1) com as informações detalhadas sobre as compras de produtos da empresa GLIKIMPORT dos anos de 2011 a 2014. Esta tabela corrobora mais uma vez a informação de que os depósitos efetuados na conta da GLIKIMPORT que financiam os pagamentos à SERTRADING, vem da empresa OITO BRASIL. Segundo a OITO BRASIL, esses depósitos correspondem a venda de mercadorias da GLIKIMPORT para OITO BRASIL. Porém em diversas ocasiões, esses valores ficam muito perto dos valores correspondentes aos serviços pago de importação prestados pela SERTRADING, conforme já demonstrado nesse relatório. Quando isso não acontece, os valores são superiores aos necessários, uma vez que correspondem a esses serviços assim como também ao pagamento de tributos da GLIKIMPORT (IRPJ, CSLL, ICMS e etc), conforme já exposto no item 6.7.3.*

...

*Tomando-se como base os documentos fornecidos pelas GLIKIMPORT, e nos demais documentos citados nesse relatório é fácil concluir que a empresa OITO BRASIL é o real adquirente das mercadorias importadas por meio das DIs identificadas no início desse relatório.*

*Em outras palavras, ficou demonstrado a identificação da OITO BRASIL como o contribuinte oculto do IPI uma vez que esse relatório deixou claro sua condição de real adquirente das mercadorias.*

...

*Com base nas informações da fiscalização na matriz da OITO BRASIL, CNPJ 02.099.642/0001-15, da qual resultou a lavratura do Auto de infração na OITO BRASIL com solidariedade na empresa GLIKIMPORT, do IPI devido em face de sua real condição de estabelecimento equiparado a industrial, conforme disposto no art. 46, inciso II, combinado com o art. 51, inciso II e parágrafo único, do CTN, e no art 9, inciso I do decreto 7.212/2010, através do PAF nº 10314.724465/2014-83, fez-se necessário a abertura deste procedimento fiscal na filial da OITO BRASIL, CNPJ 02.099.642/0003-87.*

*Este auto visa a lavratura da sonegação do IPI do estabelecimento filial da OITO BRASIL, CNPJ 02.099.642/0003-87, conforme ilustrado no desenho acima.”*

No item seguinte, a Fiscalização citou os dispositivos do Regulamento do IPI que se aplicariam à matéria, além de ementas de acórdãos do Superior Tribunal de Justiça e do Tribunal Regional Federal da 1ª Região.

Descreveu a formação da base de cálculo para efeito do lançamento e tratou da sujeição passiva e da responsabilidade tributária. A conclusão final foi a seguinte:

*“Considerando:*

*a) ter ficado demonstrada a ocultação da OITO BRASIL e a sua condição de real adquirente de mercadorias introduzidas em território nacional mediante fraude, assim como sua condição de contribuinte do IPI;*

*b) que, em decorrência disso, as mercadorias importadas pela GLIKIMPORT para a OITO BRASIL estão sujeitas ao lançamento do IPI na saída das mercadorias do estabelecimento equiparado a industrial; Conclui-se que resta a esta fiscalização a lavratura de auto de infração dos débitos apurado do IPI com acréscimos de multa e juros , nos termos da legislação vigente, conforme explanado neste relatório.*

*Do total de documentos apresentados pela empresa no curso da fiscalização, procuramos juntar ao presente processo administrativo apenas aqueles diretamente relacionados com as infrações acima referidas e úteis ao entendimento da matéria tributável.”*

As folhas seguintes (94 a 116) discriminam os valores por período, totalizando, na data do lançamento, R\$ 1.301.476,82.

O AI foi cientificado aos sujeitos passivos em três de fevereiro de 2015, e as impugnações (GLIKIMPORT – fls. 3618 a 3664 e OITO BRASIL – fls. 2218 a 2261) foram protocolizadas em quatro de março de 2015, portanto tempestivamente. Acompanharam as impugnações os contratos sociais, procurações, inscrição no

CNPJ, documentos de identificação dos signatários da impugnação; cópias do auto de infração, dos MPF, dos termos de ciência, dos despachos de encaminhamento, dos autos de infração relacionados; históricos das fiscalizações nas empresas Glikimport e Oito Brasil, pedidos de acesso à informação para defesa, pedidos de devolução de prazo para impugnação, comprovantes de bloqueio de acesso aos processos administrativos via e-CAC, laudo técnico-contábil, importação e distribuição de produtos concorrentes, jurisprudência do STJ sobre a não incidência do IPI).

Nas impugnações, dividiram os assuntos nos seguintes tópicos: reunião dos processos por conexão, histórico e objeto dos autos de infração, nulidades dos autos de infração e do procedimento fiscal, motivos de direito para o cancelamento das autuações, outros aspectos jurídicos envolvidos, inexistência de responsabilidade solidária (Glikimport) e o pedido.

#### Julgamento conjunto dos processos

A impugnação iniciou requerendo o julgamento conjunto das impugnações com as apresentadas nos cursos dos processos 10314.723792/2014-18, 10314.724463/2014-94 e 10314.724465/2014-83. Acrescentou que, uma vez já terem sido julgados em primeira instância os dois primeiros processos antes referidos, requer o seu sobrestamento até a apreciação dos demais (este e o processo 10314.724465/2014-83). Complementou o pedido para que, se negada a solicitação acima, que pelo menos o presente processo fosse julgado em conjunto com o processo 10314.724465/2014-83, pois tratam de matéria idêntica.

Acrescenta que a defesa trata de todos os processos de forma consolidada, conforme segue:

*“De qualquer forma, a Impugnante pede venia para, no curso da presente defesa, atacar as teses acusatórias tecidas em todos os autos de infração de forma consolidada, o que se repetirá na impugnação a ser apresentada também pela Glikimport contra este auto de infração, na condição de responsável solidária, tendo em vista que os seus conteúdos foram elaborados pelos mesmos patronos e, portanto, serão bastante similares.”*

#### Histórico e Objetos do AI

As Interessadas descrevem como foram efetuadas as ações fiscais, alegando que, a certa altura, "a fiscalização lavrou o Termo de Intimação Fiscal nº 354/2014 contra a Impugnante, exigindo a entrega de mercadorias importadas à DELEX ou a apresentação de declaração formal de que as mercadorias já teriam sido revendidas ou consumidas."

De acordo com as Interessadas, o referido termo listava apenas os números das declarações de importação registradas pela Sertrading (BR) Ltda. e, depois disso, nada mais teria ocorrido, "até que, no último dia 11.7.2014, a Impugnante recebeu em seu domicílio, pelo correio, o Termo de Ciência de Auto de Infração nº 455/2014, dando-lhe ciência da lavratura do auto de infração ora impugnado [...]"

Referiram-se, ainda, aos autos de infração lavrados nos processos 10314.723792/2014-18, 10314.724463/2014-94 e 10314.724465/2014-83, apresentando o seguinte esquema gráfico das autuações:

(. . .)

## NULIDADES DOS AUTOS DE INFRAÇÃO E DO PROCEDIMENTO FISCAL

As Interessadas referiram-se ao conteúdo dos MPF e do relatório fiscal relativo à multa de 10%, no âmbito dos quais foram mencionados fatos relacionados à apuração de "inconsistências encontradas em pesquisas internas na seleção efetuadas por esta Inspetoria" e a valores retirados da "base de dados da Receita Federal, por meio do DW aduaneiro".

Afirmaram haver apresentado pedidos de informação sobre as inconsistências, de cópia da Portaria Suari nº 2.906, de 2009, esclarecimentos sobre a base de dados do sistema DW Aduaneiro.

Ademais, na mesma ocasião, registraram a falta de resposta ao pedido de devolução do prazo de impugnação, por impossibilidade de acesso ao e-CAC (segundo as interessadas, somente tiveram ciência integral do auto de infração, por meio de "CD-Rom" entre 25 e 28 de julho de 2014). Acrescentou-se o seguinte:

*“Diante desse cenário, algumas questões chamavam e continuam chamando a atenção, conduzindo para a inequívoca nulidade formal dos autos de infração e dos procedimentos fiscais que lhes deram origem:*

*- ao contrário do que a fiscalização afirma nos relatórios fiscais, o Termo de Início de Ação Fiscal e Intimação nº 301/2013 não se fundamentava em nenhum MPF-D, mas, sim, no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0815500-213-01674-1. A confirmar que se tratava de MPF, o Termo nº 301/2013 alertava que o não cumprimento da intimação poderia implicar inclusive embargo à fiscalização e suspensão de habilitação no RADAR;*

*- o Termo nº 301/2013 em momento algum fez qualquer referência à IN 228;*

*- em 29.10.2013, quando questionados pelo procurador da Glikimport a respeito da natureza da visita recebida naquela data, os agentes fiscais encarregados afirmaram o seguinte: “só esclarecendo, ainda não existe uma fiscalização aberta em vocês, não... é uma diligência...”;*

*- de acordo com o artigo 7º, inc. III, da Portaria nº 3.014/2011, desta Secretaria da Receita Federal do Brasil (Portaria RFB 3.014), é obrigatório que o mandado de procedimento fiscal contenha a natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência)”. Se os trabalhos fiscais foram de fato iniciados por MPF-D, tal informação foi omitida do texto do Termo n. 301/2013, em descumprimento da citada norma;*

*- o mesmo artigo 7º, no seu § 1º, determina que o MPF-F indique “o tributo objeto do procedimento fiscal a ser executado”, o que igualmente não foi cumprido no Termo de Início de Ação Fiscal e Intimação nº 301/2013 (isto, é claro, se partimos da premissa de que se iniciou uma fiscalização em 29.10.2013, o que diverge do próprio esclarecimento verbal dado pelos agentes fiscais ao procurador da Glikimport naquela ocasião);*

*- era fundamental identificar se a fiscalização havia sido iniciada ou não por MPF-F, MPF-D ou mediante o procedimento especial de fiscalização da IN 228, pois os prazos para conclusão do trabalho fiscal são completamente distintos em cada situação, de tal sorte que, se estivéssemos diante de um MPF-D, não relacionado à IN 228, a validade do mandado de procedimento fiscal teria se*

*exaurido após 60 (sessenta) dias, o que provocaria a nulidade formal de todos os atos subsequentes, inclusive dos próprios autos de infração;*

*- o acesso às tais “inconsistências encontradas em pesquisas internas” e à Portaria Suari nº 2.906/2009, era fundamental para verificar se, não obstante jamais se tivesse feito referência à IN 228, a fiscalização teria sido iniciada nos termos do que dispõe o seu artigo 1º, que permite o procedimento especial de fiscalização no caso de “indícios de incompatibilidade entre os volumes transacionados no comércio exterior e a capacidade econômica e financeira”. Saber quais seriam esses indícios é algo fundamental ao pleno exercício do direito de defesa, não obstante todos os pontos da acusação fiscal estejam a seguir devidamente rebatidos;*

*- a abertura dessas informações era também de suma importância para que se pudesse averiguar a adequação da fiscalização e de todos os seus procedimentos àqueles princípios expressamente listados no artigo 1o, § 1o, da Portaria RFB 3.014/11; e- por fim, a divulgação da base de dados do sistema DW Aduaneiro também é indispensável, sob pena de prejudicar a verificação dos critérios adotados para cálculo do crédito tributário exigido.*

*(...)*

*Por último, apesar de adiante se comprovar a independência e autonomia existente entre a Impugnante e a Glikimport (em contraposição à tese fiscal), é importante registrar a nulidade da lavratura dos autos de infração enquanto ainda se encontrava pendente de resposta o Termo de Intimação Fiscal nº 354/2014, entregue à Impugnante em 13.6.2014. Referido termo intimava essa empresa a, de duas, uma: (a) entregar à DELEX as mercadorias adquiridas da Glikimport, objeto das DIs ali relacionadas; ou (b) informar se tais mercadorias teriam sido revendidas ou consumidas.*

*Como visto, a Impugnante atendeu à intimação, esclarecendo não deter as informações necessárias para prover nenhuma das duas respostas, uma vez não lhe ser dado saber quais exatamente eram as mercadorias objeto de cada DI, sendo impossível identificá-las e individualizá-las.*

*Apesar disso, o auto de infração de pena de perdimento foi ainda assim lavrado, justificando-se para tanto que a resposta da Impugnante seria inverídica e teria como objetivo protelar o procedimento fiscal, tendo em vista que as duas empresas teriam “em comum o quadro societário, o endereço e os procuradores”. Além disso, na deturpada visão fiscal, “a GLIKIMPORT é financiada pela OITO BRASIL”. Por esses motivos, “em face à não localização das mercadorias importadas com ocultação do sujeito passivo”, se justificaria a pena de perdimento, juntamente com a lavratura dos demais autos.”*

*Afirmaram, por fim, que as duas empresas seriam independentes e autônomas, com sistemas fiscais e contábeis distintos, endereços distintos, quadros societários não idênticos e procuradores independentes.*

#### MOTIVOS DE DIREITO PARA O CANCELAMENTO DAS AUTUAÇÕES

*Segundo as Interessadas, "os quatro autos de infração estão apoiados, direta ou indiretamente, na acusação de que a Glikimport teria incorrido na infração tipificada no artigo 33, da Lei nº 11.488/2007, o que se caracterizaria, nas próprias palavras da fiscalização, pela cessão de nome do importador, que declara-se na DI como sendo o adquirente da mercadoria importada!"*

Após breve histórico, mencionou-se a Medida Provisória n. 2.158-35, de 2001, que criou a importação por conta e ordem e a sanção por inaptidão de CNPJ e ajustou a pena de perdimento. Também citaram-se a Lei nº 11.281, de 2006, relativamente à importação por encomenda, e a Lei nº 11.488, de 2007, relativamente à ocultação do real interessado na importação.

Apresentou-se esquema gráfico das modalidades de importações irregulares que teriam sido objeto das mencionadas leis, concluindo que "a hipótese de ocultação somente pode ocorrer mediante a inserção de informação sabidamente incorreta na Declaração de Importação, o que, em qualquer dos cenários acima, apenas pode ser realizado por aquele que se coloca como importador em tal documento." Acrescentou-se ainda o seguinte:

*“O cerne da norma sancionadora é “ceder seu nome, inclusive pela disponibilização de documentos próprios”, revelando tratar-se de ilícito que pode ser cometido apenas por quem assume o papel de importador na DI, sabendo que não é essa a realidade da operação.*

*Ademais, o ato ilícito só pode ser cometido no curso da “realização de operações de comércio exterior”, o que reforça a especificidade da conduta, que obrigatoriamente ocorrerá no curso de uma importação ou exportação, fatos esses utilizados sempre pela legislação federal como sinônimos de “operação de comércio exterior”. O próprio artigo 33, ao estabelecer a base de cálculo da multa de 10%, refere-se ao “valor da operação acobertada”, cuidando evidentemente do valor da importação, conforme bem regulamenta o artigo 727, § 2o, do Regulamento Aduaneiro (aprovado pelo Decreto nº 6.759/2009).”*

Citou-se, a seguir, ementa e parte de voto de acórdão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Carf (Acórdão nº 3102-002128, de 28/01/2014. Rel. Cons. José Fernandes do Nascimento):

***“INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NA IMPORTAÇÃO COMPROVADA. COMPROVADA A OCULTAÇÃO DO REAL IMPORTADOR. MULTA POR CESSÃO DO NOME APLICADA AO IMPORTADOR OSTENSIVO. CABIMENTO.***

*A pessoa jurídica que ceder o nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para fim de realização de operação de importação de terceiros, com a ocultação dos reais adquirentes das mercadorias, fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação, prescrita pelo art. 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.*

*Recurso Voluntário Negado”*

Após analisar-se novamente o objetivo das alterações legais, afirmou-se o seguinte:

*No caso sob exame, a tese fiscal é no sentido de que o estratagema ilícito baseado na ocultação redundaria não na falta de pagamento de tributos sobre a importação de mercadorias, mas na ausência de recolhimento do IPI sobre uma terceira operação subsequente à importação, realizada pela Impugnante com os seus clientes. Isto nada tem que ver com aquela figura típica do “dano ao Erário”, conforme já bem decidiu o CARF, verbis:*

***“IMPORTAÇÃO - INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA - PRINCÍPIO DA TIPICIDADE - ATIPICIDADE DA CONDUTA.***

*Princípio da Tipicidade exige, não só que as condutas tributáveis e as respectivas obrigações e sanções tributárias delas decorrentes, sejam prévia e exaustivamente tipificadas pela lei, mas que a tributabilidade e responsabilidade de uma conduta somente se dêem quando ocorra sua exata adequação ao tipo legal, sendo incabível o emprego de analogia ou interpretação extensiva, para a instituição ou imputação de obrigação tributária (arts. 108, § 1º e 111, inc. III do CTN), não prevista expressamente na descrição da lei tributária específica. Para a configuração das infrações previstas no art. 105, inc. XI do Decreto-lei nº 37/66 e art. 23, inc. V do Decreto-lei 1.455/76, que autorizam a aplicação da severa pena de perdimento ou da multa alternativa (art. 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76), é imprescindível a comprovação do efetivo dano ao erário consubstanciado na falta de pagamento parcial dos tributos aduaneiros em razão de “artifício doloso”, bem como da “ocultação” “mediante fraude ou simulação”, de quaisquer dos intervenientes na importação ou exportação expressamente mencionados, sob pena de atipicidade da conduta.” (acórdão 3402-002362, Rel. Cons. Fernando Luiz da Gama D’Eça, em 23.4.2014, g.n.)*

#### MOTIVOS DE FATO PARA O CANCELAMENTO DAS AUTUAÇÕES

No âmbito deste tópico, as Interessadas defenderam a independência e a autonomia de ambas, mencionando a elaboração de laudo técnico, cujas conclusões principais foram as seguintes:

- *“As duas empresas são independentes dos pontos de vista legal, financeiro, comercial e operacional;*
- *Ambas as empresas apuram lucros nas suas atividades, operações e sobre eles efetuam os cabíveis recolhimentos de imposto de renda e contribuição social sobre o lucro;*
- *Os imóveis utilizados pelas matrizes e filiais das empresas são totalmente segregados e pertencem a proprietários distintos;*
- *A Glikimport possui filial no Estado do Espírito Santo, voltada para o suporte às suas operações de importação, enquanto que a Oito Brasil possui filial no Município de São Paulo utilizada como Centro Técnico para treinamento de vendedores, clientes e potenciais clientes;*
- *A Glikimport importa e comercializa, no atacado, apenas duas marcas de cosméticos (L'anza e Paul Mitchell), enquanto que a Oito Brasil adquire e revende, preponderantemente no varejo, diversas marcas de produtos para cabelos (L'anza, Paul Mitchell, Control System - I e Control System - II), bem como diversos acessórios de uso profissional;*
- *A movimentação de estoques e os fluxos financeiros das duas empresas evidenciam as suas consistências e a inexistência de confusão patrimonial;*
- *Os sistemas contábil, fiscal e de controles de estoques são igualmente distintos e segregados, inexistindo qualquer tipo de confusão.*

Ademais, o laudo ainda indicaria outras provas, como localização das sedes e das filiais em endereços diferentes, contratos de locação e de armazenagem geral e movimentação próprios etc. Acrescentou o seguinte:

*Note-se que todos esses esclarecimentos foram informados à fiscalização, por escrito e verbalmente, em 29.10.2013, além de terem sido evidenciados in loco, com a sua visita aos estabelecimentos das duas empresas, realizada nessa mesma data*

(não obstante tivesse sido a Glikimport informada que não estava sob fiscalização, como já se viu).

Apesar disso, tais elementos foram todos ignorados, tendo preferido a fiscalização se ater a uma falsa percepção da realidade, ou, por exemplo, a fatos irrelevantes como uma simples caixa de papelão reaproveitada, como sendo esse um elemento determinante para sustentar a sua tese de confusão entre as empresas ou de uso de uma para acobertar operações da outra.

Ainda neste tópico, alegaram inexistirem adiantamentos financeiros de uma empresa a outra. O laudo técnico juntado com as impugnações teria esclarecido o seguinte:

*QUESITO 2: Os autos de infração alegam que a Oito Brasil financiaria as operações da Glikimport, antecipando-lhe recursos para que essa empresa adquirisse mercadorias da Sertrading (BR) Ltda., que realiza importações por sua encomenda. A fiscalização apresenta gráfico 'Série Temporal de Saldos das Contas de Nível 2', onde alega, a partir da conta 'bancos conta movimento', que, no período de 1.1.2011 a 1.10.2013, a Glikimport apresentaria saldo bancário em conta corrente próximo do zero. Favor analisar a movimentação bancária do período e confirmar qual a real situação.*

*RESPOSTA AO QUESITO 2: O gráfico apresentado pela fiscalização induz a uma interpretação equivocada da real movimentação financeira da GLIKIMPORT, porque desconsidera os saldos de aplicação financeira automática, contabilizados na própria c/c n.º 302000-2 do Bradesco. Examinando-se a movimentação bancária efetiva, a partir dos extratos bancários disponibilizados pela GLIKIMPORT à própria fiscalização, conforme item Disponibilidade Bancária na PARTE 2 deste laudo, chegamos a gráfico bastante distinto, que comprova as efetivas disponibilidades em banco durante o período de 1.1.2011 a 1.10.2013.*

[...]

*“QUESITO 4: Ao examinar o livro Razão da Glikimport, a fiscalização apresenta duas acusações, que, em conjunto, conduziram à conclusão de que a Glikimport receberia adiantamentos financeiros da Oito Brasil, o que seria inclusive encoberto por 'dissimulação contábil'. A primeira acusação é que o lançamento de R\$ 251.000,00, na conta 'Bradesco S/A C/C 302000-2', em 14/02/2011, não corresponderia a nenhum faturamento da Impugnante para a Oito Brasil, representando assim um adiantamento de recursos financeiros. A segunda acusação é que o lançamento de R\$ 767.930,26, na conta 'Cliente Diversos', em 31/01/2011, estaria ocultando um adiantamento da ordem de R\$ 674.812,19, pois em tal data a Glikimport teria emitido somente duas notas fiscais de venda para a Oito Brasil (notas n.ºs. 156 e 157), que juntas somariam R\$ 93.118,07. Estão corretas as duas afirmações feitas pela fiscalização? Houve dissimulação contábil ou algum tipo de fraude na contabilização das operações analisadas? Favor explicar.*

*RESPOSTA AO QUESITO 4: Negativa a resposta, as acusações não procedem. Em relação ao lançamento de R\$ 251.000,00 na conta 'Bradesco S/A - C/C 302000-2', realizado em 14/02/2011, este refere-se ao depósito bancário realizado pela Oito Brasil para pagamento das notas fiscais n.ºs 153 a 159, emitidas pela Glikimport entre 27/01/2011 e 02/02/2011, conforme informações e relatórios disponibilizados à própria fiscalização. Trata-se, portanto, de pagamento de faturas já emitidas e relativas a mercadorias já entregues pela Glikimport para a Oito Brasil, não havendo que se falar em adiantamento.*

*Quanto ao lançamento de R\$ 767.930,26, este refere-se às notas fiscais nºs 132 a 157, emitidas pela Glikimport entre 05/01/2011 e 31/01/2011, cujo lançamento contábil na conta 'Clientes Diversos' foi efetuado integralmente em 31/01/2011, seguindo o regime de competência, o que é permitido por lei (veja quadro abaixo). Não há que se falar, portanto, em dissimulação, pois tais lançamentos contábeis possuem integridade, existência e exatidão.*

[...]

*“QUESITO 3: Ainda com relação à movimentação bancária da Glikimport, favor analisar qual foi o histórico da política de administração de fluxo de caixa dessa empresa. A partir dessa análise, favor informar como a Glikimport financiava as suas operações comerciais de 2011 a 2013.*

*RESPOSTA AO QUESITO 3: Analisada a evolução do capital de giro da Glikimport, conforme item Capital de Giro na Parte 2 deste laudo, conclui-se que a empresa financiava as suas operações comerciais com o próprio resultado das suas vendas, reinvestindo-o em estoque, ao invés de mantê-lo em disponibilidades bancárias ou de distribuí-lo substancialmente aos sócios (embora tenha havido distribuição de lucros). Resumidamente, analisadas as contas do ativo circulante que compõe o capital de giro (bancos + estoques + duplicatas à receber), menos as contas do passivo circulante (fornecedores + Impostos + salários etc...), pode-se chegar à seguinte representação gráfica da evolução da empresa:*

[...]

*Da análise das informações e do gráfico elucidativo acima, constata-se que o ILC - índice de Liquidez Corrente da Glikimport variou entre 1,56 e 3,84 ao longo do período, o que equivale dizer que a empresa poderia reduzir entre 35,90% e 73,96% o seu ativo circulante e, mesmo assim, manteria seu passivo circulante coberto pelo capital de giro. Graficamente, essa realidade pode ser assim representada:*

[...]

*Esses índices demonstram claramente que a empresa possuía capital de giro suficiente e com margem de segurança para manter suas atividades. ”*

Além disso, haveria outros equívocos nas conclusões da Fiscalização:

*Com efeito, conforme revelam os dados levantados na “parte 2” do laudo anexo: (i) enquanto a Glikimport paga as faturas da Sertrading (BR) Ltda. num prazo médio de 21 dias; (ii) as suas faturas para a Impugnante são pagas, em média, em 32 dias; enquanto que, por fim, (iii) os clientes finais têm cerca de 55 dias para quitar as faturas dessa última empresa.*

*Diante desse cenário, como se pode pretender afirmar que a Impugnante financiaria a Glikimport, se o prazo médio de pagamento das suas faturas é mais largo do que o prazo de que dispõe a Glikimport para pagar a Sertrading (BR) Ltda.? Não faz sentido lógico, tampouco econômico.*

[...]

*“QUESITO 5: Examinando a documentação fiscal e contábil da Glikimport, disponibilizada à fiscalização, é possível identificar se, em algum momento, aquela empresa emitiu notas fiscais de venda para entrega futura contra a Oito Brasil?*

*Houve emissão de nota fiscal de simples faturamento, i.e., para recebimento do preço da mercadoria antes da sua entrega à Oito Brasil?*

*RESPOSTA AO QUESITO 5: Negativas são as respostas para ambos os questionamentos. Durante o período em análise, com base nos documentos apresentados à fiscalização, verificamos que a Glikimport emitiu somente notas fiscais com CFOP 5.403 referente à venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto.*

*[...]*

*QUESITO 7: A partir dos elementos examinados e dos argumentos empregados pela fiscalização, nos relatórios fiscais que instruem os autos de infração, é possível afirmar a existência de adiantamentos da Oito Brasil para a Glikimport ou de existência de 'dissimulação contábil' para acobertar que a Glikimport era financiada por outra empresa?*

*RESPOSTA AO QUESITO 7: Negativa é a resposta.*

*É importante e faz-se necessária a conceituação de 'Adiantamento de clientes':*

*Adiantamento de clientes são valores recebidos por conta de compras de produtos ou mercadorias que ainda serão produzidos ou entregues para revenda ou ainda para futuras prestações de serviços.*

*Os valores recebidos devem ser registrados em conta específica de adiantamentos de clientes', no Passivo Circulante, quando serão baixados quando a mercadoria for entregue ou o serviço for prestado. [...]*

*A respeito, mencionou o Acórdão Carf nº 3201-001.033.*

*“QUESITO 6: Nos relatórios fiscais que fundamentam os autos de infração, a fiscalização afirma que, após visita ao estabelecimento da Glikimport em São Paulo, ao analisar as fotos tiradas, notou a presença de uma caixa de papelão com o logotipo da Oito Brasil. A partir desse elemento, afirmou que 'as mercadorias vendidas pela empresa OITO BRASIL saem diretamente do endereço da GLIKIMPORT para seus clientes. Em outras palavras, as mercadorias importadas pela GLIKIMPORT e posteriormente vendidas para a OITO BRASIL permanecem no armazém da GLIKIMPORT. As mercadorias só saem quando a OITO BRASIL as vendas para seus clientes'. A tese procede?*

*RESPOSTA AO QUESITO 6: Negativa é a resposta, a tese não procede.*

*Conforme constatação feita na Parte I deste laudo, os fluxos operacionais das duas empresas são independentes e as atividades desenvolvidas em cada um dos seus estabelecimentos são distintas, especialmente do ponto de vista de gestão de estoques e despacho de cargas a clientes. Além disso, os fluxos de giro de estoque abaixo evidenciam que, se estivesse correta a fiscalização, as curvas de oscilação de estoques das duas empresas observariam flutuações idênticas ou similares, o que não ocorre. [...]*

**OUTROS ASPECTOS JURÍDICOS ENVOLVIDOS.**

Neste tópico, as Interessadas reforçam suas afirmações de independência e autonomia entre as empresas, abordando questões como as atividades específicas de cada uma, diversidade da gestão de riscos, representação comercial diversa etc.

Na sequência, tratou-se da inexistência de fraude ou violação ao art. 112 do Código Tributário Nacional, citando entendimento da doutrina e do Carf. Abordou-se, ainda, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça sobre a equiparação do estabelecimento importador a industrial (cópia do acórdão acompanhou as impugnações).

#### PEDIDO

Ao final, as Interessadas requereram o seguinte:

*“Diante de todo o exposto acima, requer-se seja dado provimento à presente impugnação, para que então se cancelem este e os demais autos de infração presentemente combatidos, reconhecendo-se a sua total insubsistência.*

*Ademais, requer-se seja deferida à Impugnante a oportunidade para realização de sustentação oral perante a própria DRJ encarregada da análise desta defesa, em homenagem aos princípios do contraditório e da ampla defesa.”.*

Os documentos que acompanham as respectivas impugnações foram relacionados na fl. 2262 e 3665, e encontram-se às fls. 2263 a 3617 e 3666 a 5004.

É o relatório."

Em 17/06/16, a DRJ em Porto Alegre (RS) julgou as impugnações improcedentes e o Acórdão nº 10-57.104 foi assim ementado:

*"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2014*

*PEDIDO DE SUSTENTAÇÃO ORAL NO ÂMBITO DA DELEGACIA DE JULGAMENTO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.*

*É descabido o requerimento de sustentação oral, no âmbito da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por ausência de previsão na legislação que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal.*

*CONEXÃO. REUNIÃO DE PROCESSOS. JULGAMENTO CONJUNTO. PERDA DE OBJETO.*

*O pressuposto básico para julgamento conjunto de processos é de que todos estejam pendentes de julgamento. Estando julgados os demais processos que se deseja ver reunidos, resta perdido o objeto do pedido, devendo este ser desconhecido.*

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. AUSÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.*

*A competência do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil para o lançamento tributário tem origem na lei. O Mandado de Procedimento Fiscal é apenas um instrumento gerencial de*

*controle administrativo da atividade fiscal e eventuais falhas na sua execução não configuram motivo suficiente para abalar a constituição do crédito tributário, se esta se deu conforme os ditames dos arts. 9º e 10 do Decreto nº 70.235/72 e do art. 142 do CTN.*

*INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NA IMPORTAÇÃO. CESSÃO DE NOME PARA A REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR DE TERCEIROS. QUESTÃO ATINENTES E DECIDIDAS, EM PRIMEIRA INSTÂNCIA, EM PROCESSOS ADMINISTRATIVOS ANTERIORES. APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO ART. 50, § 1º, DA LEI N. 9.784, DE 1999.*

*A motivação da decisão administrativa pode consistir em declaração de concordância com fundamentos de acórdãos anteriores decididos em outros processos administrativos conexos, que, neste caso, serão parte integrante do ato.*

*IPI. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. DECISÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. NÃO VINCULAÇÃO DA AUTORIDADE JULGADORA ADMINISTRATIVA.*

*Ainda que proferida em sede de embargos de divergência, não vincula a autoridade julgadora administrativa a decisão do Superior Tribunal de Justiça sobre hipótese de incidência do IPI, desfavorável à Fazenda Nacional, não proferida em sede de recursos repetitivos, ainda não transitada em julgado e, em tese, sujeita à revisão pelo Supremo Tribunal Federal, por aplicar interpretação implícita da Constituição Federal para afastar disposição expressa de lei, compatível com o Código Tributário Nacional.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2014*

*ESTABELECIMENTO IMPORTADOR. SAÍDA DE PRODUTOS IMPORTADOS DIRETAMENTE. SUJEIÇÃO PASSIVA.*

*O estabelecimento importador de produtos estrangeiros é contribuinte do IPI em relação às saídas de tais produtos, independentemente de operar exclusivamente no varejo, excludente que se aplica unicamente a estabelecimentos que não tenham importado os produtos.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido"*

Inconformados, o sujeito passivo e o responsável solidário interpuseram recursos voluntários, em que repisaram os argumentos contidos nas impugnações e aos quais adicionaram os seguintes "nulidades do julgamento de primeira instância": "denegação de pedido de sustentação oral"; "omissão na análise das provas apresentadas pela recorrente"; e "pretensão à modificação dos critérios jurídicos".

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira

A OITO BRASIL DISTRIBUIDORA LTDA e a responsável solidária, GLIKIMPORT COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., apresentaram recursos voluntários que preenchiam os requisitos legais de admissibilidade, pelo que deles tomo conhecimento.

Em sede do PAF nº 10314.723792/2014-18, foi lavrado auto de infração contra a empresa Glikimport Comércio, Importação e Exportação de Cosméticos Ltda. (Glikimport), em que lhe foi aplicada a multa de 10%, prevista no artigo 33, da Lei nº 11.488/2007, sob a acusação de que teria ela cedido o seu nome à Oito Brasil Distribuidora Ltda (Oito) para a realização de operações de comércio exterior de terceiros, no período de 11/01/11 a 16/01/14.

O objetivo seria o evitar que a Oito Brasil Distribuidora Ltda fosse equiparada a industrial e, por conseguinte, tivesse de recolher IPI sobre as vendas dos seus produtos no mercado nacional.

Como consequência deste auto de infração, foram lavrados mais três, como segue:

i) PAF nº 10314.724463/2014-94: auto de infração contra o estabelecimento matriz da Oito, com responsabilidade solidária atribuída à Glikimport, para cobrança da pena de perdimento;

ii) PAF nº 10314.724465/2014-83: auto de infração contra o estabelecimento matriz da Oito, com responsabilidade solidária atribuída à Glikimport, para cobrança do IPI sobre a revenda de produtos; e

iii) o presente processo, PAF nº 10314.720504/2015-54, lavrado contra a filial da Oito, com responsabilidade solidária atribuída à Glikimport, também para cobrança do IPI sobre a revenda dos produtos transferidos da matriz para a filial e então vendidos para consumidores finais.

Em 30/08/17, os PAF nº 10314.723792/2014-18 (multa por cessão de nome contra a Glikimport), nº 10314.724463/2014-94 (pena de perdimento contra o estabelecimento matriz da Oito) e o nº 10314.724465/2014-83 (IPI sobre revenda de produtos contra o estabelecimento matriz da Oito) foram julgados em segunda instância, em conjunto e pelo mesmo relator, o Conselheiro Diego Diniz Ribeiro.

Por maioria de votos, foi dado provimento a todos os recursos voluntários, tendo sido apresentadas Declarações de Voto, em sentidos contrários aos do relator, pelo Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire.

Em suas essências, os votos condutores são iguais, uma vez que provocados por idênticos recursos voluntários (docs. 07/09, do recurso voluntário). E os votos discordantes também.

O recursos voluntários são iguais, motivo pelo qual o presente voto aplicar-se-á ao sujeito passivo principal (Oito) e ao responsável solidário (Glikimport).

## **PRELIMINAR**

### **Vício material - nulidade do auto de infração**

Ao expor suas razões de mérito, as recorrentes suscitaram questão que, por sua natureza, julgo que deve ser tratada como "*preliminar*", pois dispõe sobre possível vício material que tornaria nulo o auto de infração.

Nos recursos voluntários, foi apresentada a seguinte alegação (fls. 5.094 e 5.095):

"(. . .)

Mesmo que se admitisse a tese da ocultação da Recorrente pela Glikimport, o IPI incidente sobre a posterior saída dos produtos importados deveria ser exigido exclusivamente do estabelecimento matriz da Recorrente, e nunca do seu Centro Técnico, nas posteriores vendas que ele realiza esporadicamente aos profissionais cabelereiros que ali realizam seus cursos.

Com efeito, caso prevalecesse a tese fazendária, seria na saída do estabelecimento equiparado a industrial (matriz da Recorrente) que incidiria o IPI. A cobrança do imposto no Centro Técnico somente poderia ser feita caso a matriz a ele transferisse produtos de seu estoque mediante a aplicação facultativa da suspensão do IPI prevista no artigo 43, inc. X, do Regulamento (aprovado pelo Decreto nº 7.212/2010), o que obviamente não ocorreu, pois a Recorrente jamais tributou referidos produtos com o IPI.

A possibilidade de suspensão do imposto em questão é uma faculdade concedida pela lei ao contribuinte desse imposto e não pode ser utilizada para fins de a fiscalização alterar a operação a ser fiscalizada e, ao seu bel prazer, escolher exigir parte do IPI contra o Centro Técnico. E mais, ao assim o fazer, negar a esse estabelecimento os créditos do IPI relativos à aquisição desses produtos, como foi reconhecido pela própria fiscalização no processo administrativo nº 10314.724465/2014-83.

Em outras palavras, a incidência do IPI ocorreria, se fosse o caso, no momento da transferência das mercadorias entre matriz e filial, aí se compensando o imposto exigido com os créditos correspondentes, tal como se fez naquele outro auto de infração. Quando a legislação permite a suspensão do IPI nesse tipo de transferência, outorga uma faculdade ao contribuinte, a qual não poderia ser empregada pela fiscalização, tal como aqui feito, como arma para a um só tempo exigir ilegalmente o pagamento do imposto, e mais, negar à Recorrente os créditos das operações anteriores, em flagrante violação ao princípio da não cumulatividade do IPI.

Como se vê, portanto, a atuação é inválida por qualquer ângulo que se tente olhá-la.

(. . .)"

De acordo com as fls. 72 a 74 do Relatório Fiscal, foram levantadas notas fiscais de entrada e saída da Glikimport e dos estabelecimentos matriz e filial da recorrente. A partir dos códigos internos dos produtos, foram identificadas as mercadorias que saíram da Glikimport e o estabelecimento da Oito (matriz ou filial) que realizou a respectiva revenda. Então, foram apurados os débitos de IPI.

De fato, os créditos foram integralmente alocados para o estabelecimento matriz, em razão de terem sido para ele vendidos e posteriormente transferidos para a filial. Contudo, se, para cada mercadoria, foi efetuado somente um lançamento de IPI, relativo à revenda no mercado interno, não vejo prejuízo algum ao contribuinte no procedimento adotado pela fiscalização. Tampouco ilegalidade ou violação ao princípio da não cumulatividade do IPI. Com efeito, nas peças recursais não foi indicada a ocorrência de dupla incidência de IPI sobre um mesmo produto.

Desta forma, nego provimento ao argumento.

## **PRELIMINARES E MÉRITO**

### **Adoção do Acórdão nº 3402-004.367 - PAF nº 10314.724465/2014-83**

Por considerá-lo irretocável, e sob o amparo do § 1º da Lei nº 9.784/99, adoto o voto do Conselheiro Diego Diniz Ribeiro, relativo ao PAF em epígrafe, o qual enfrentou, inclusive, as mesmas preliminares de nulidade.

Há robusto conjunto probatório, que demonstra de forma cabal que a recorrente (Oito) e a responsável solidária (Glikimport) eram independentes sob os pontos de vista operacional e financeiro, praticando atividades empresariais distintas, o que justifica plenamente existirem, sob o ponto de vista legal, sob pessoas jurídicas diferentes.

Em diversas ocasiões, manifestei-me por não acatar alegações da fiscalização, que tinham como objetivo descaracterizar negócios e/ou pessoas jurídicas, em razão de pertencerem aos mesmos sócios, terem negócios que se apresentavam em uma mesma cadeia produtiva ou existirem mútuos ou outro tipo de transferência de recursos, ao invés de recorrerem ao mercado financeiro, onde os juros são geralmente muito altos, o que é comum em um mesmo grupo econômico, em que se procura a otimização do fluxo financeiro.

Também rechaço a idéia que geralmente paira sobre contendas desta natureza, ao arrepio da faculdade conferida pela Constituição Federal aos empresários de livremente se organizarem, de que é no mínimo suspeito a organização de negócios, quando o formato não é aquele que redundaria na mais onerosa carga tributária.

Enfim, no caso tela, além de irrefutavelmente comprovado, reputo como absolutamente plausível haver uma atividade de importação, com todo o expertise comercial e logístico de que necessita, separada, para todos fins legais, da prática da venda no varejo, que por óbvio, requer a reunião de outros conhecimentos.

Passo então à reprodução do voto condutor:

"Conselheiro Relator Diego Diniz Ribeiro

14. Os recursos voluntários interpostos preenchem os pressupostos de admissibilidade, motivo pelo qual tomo conhecimento de ambos.

### **I. Das nulidades aventadas pelos Recorrentes**

#### ***(i) Do vício no procedimento fiscal a macular a presente autuação fiscal***

15. O primeiro fundamento trazido pelos contribuintes em suas peças recursais é no sentido de que o procedimento fiscal instaurado seria maculado por vícios, fato esse que, por conseguinte, afetaria o próprio auto de infração então decorrente. Nesse sentido é o trecho de fls. 4.404/4.405 da manifestação da recorrente.

16. Em suma, os contribuintes alegam que a suposta imprecisão do MPF impede a precisa identificação temporal para o seu encerramento, o que poderia redundar em uma indevida extensão quanto ao tempo de duração da fiscalização.

17. Entendo, entretanto, que os contribuintes não possuem razão em suas assertivas. Primeiro porque um MPF pode ter seu prazo prorrogado por intermédio de termos de renovação. Ademais, este Tribunal tem jurisprudência consagrada que mesmo a ausência ou superação do prazo de 60 (sessenta) dias para a renovação do MPF não contamina a fiscalização de nulidade, o que - diga-se de passagem - não conflita com o disposto no art. 7º, § 2º do Decreto 70.235/721. Em verdade, o que aludido dispositivo faz é explicitar um dos efeitos para o não cumprimento da renovação do mandado de procedimento fiscal em 60 (sessenta) dias, qual seja, o de resgatar a espontaneidade do contribuinte, isso tudo sem prejuízo do transcurso do prazo decadencial do fisco para lançar eventual crédito ou impor uma determinada sanção.

18. Ademais, a Instrução Normativa n. 3.104/11 assim previa:

*Art. 14. O MPF se extingue:*

*I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio, com a ciência do sujeito passivo; ou*

*II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 11 e 12.*

*Parágrafo único. A ciência do sujeito passivo de que trata o inciso I do caput deverá ocorrer no prazo de validade do MPF.*

***Art. 15. A hipótese de que trata o inciso II do art. 14 não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela expedição do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal. (grifos nosso).***

---

1 "Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos."

2 Efeito este que, diga-se de passagem, foi reconhecido pela súmula CARF n. 75, "in verbis":

"A recuperação da espontaneidade do sujeito passivo em razão da inoperância da autoridade fiscal por prazo superior a sessenta dias aplica-se retroativamente, alcançando os atos por ele praticados no decurso desse prazo"

19. Conforme se observa do sobredito art. 15, o eventual decurso de prazo de um mandado de procedimento fiscal não implica a nulidade dos atos até então praticados, o que seria flagrantemente atentatório ao princípio da eficiência da Administração Pública. Logo, tal mandado de procedimento fiscal pode ser objeto de ressurreição pelo ato formal de expedição de termo de intimação para a sua continuidade.

20. Nem se alegue, ainda, que seria necessário a expedição de um "novo" mandado de procedimento fiscal, com a mesmíssima substância do anterior, sob pena de uma indevida sobreposição da forma em detrimento do conteúdo, o que também implicaria notória ofensa ao já citado princípio da eficiência da Administração Pública.

21. Ademais, diferentemente do alegado, as recorrentes tiveram pleno acesso ao objeto da fiscalização, o que, inclusive, permitiu que desenvolvessem robustas peças impugnatórias, lastreadas de farta documentação trazida aos autos a título de contra-prova. O procedimento fiscal, tal como efetivado, não trouxe qualquer prejuízo para o substancial exercício do direito de defesa das recorrentes, motivo pelo qual afasto a pretensão de nulidade aventada pelos contribuintes.

***(ii) Da nulidade do julgamento de 1ª instância pela denegação do pedido de sustentação oral na DRJ***

22. Não obstante, outro fundamento colacionado pelos recorrentes seria a pretensa nulidade da decisão proferida pela DRJ pelo fato de ter sido denegada a oportunidade dos contribuintes realizarem sustentações orais perante o órgão de 1ª instância administrativa.

23. Embora reconheça a importância da sustentação oral como instrumento de defesa dos contribuintes e, ainda, como medida cooperativa da parte litigante para o aperfeiçoamento da atividade judicativa atipicamente exercida no âmbito do processo administrativo fiscal (art. 60 do CPC/2015), não identifique ofensa ao princípio do devido processo legal e seus consectários lógicos (ampla defesa e contraditório) na hipótese de denegação de sustentação oral no seio dos julgamentos realizados pelas DRJ's, exatamente como ocorrido no caso em tela.

24. Primeiramente, insta destacar que o princípio do devido processo legal e seus consectários lógicos, embora sejam considerados garantias fundamentais dentro do ordenamento constitucional brasileiro e, por isso, cláusulas pétreas (art. 60, § 4o, inciso IV da Constituição Federal), não apresentam um caráter absoluto. Em outros termos, o que se afirma aqui é que mesmo direitos fundamentais podem ser objeto de limitações, em especial quando ponderados em face de outros valores constitucionais também caros para o direito, como as ideias de celeridade e duração razoável do processo.

3 Mesmo o direito a vida, considerado o mais importante direito tutelado pelo ordenamento constitucional, é passível de limitações, como, "e.g.", na hipótese de guerra externa ou ainda em situações em que tal bem é ofendido em razão do exercício de legítima defesa ou estado de necessidade.

25. Na hipótese questionada pelos contribuintes não há previsão legal para a sustentação oral o que, eventualmente, poderia ensejar a convocação subsidiária do

art. 937 do CPC/2015, o que, em tese, daria subsídio ao pleito do contribuinte. Há que se lembrar, entretanto, que o citado Codex entrou em vigência em março de 2016, enquanto que o caso em julgamento foi decidido pela DRJ em 24 de fevereiro de 2015, não havendo, portanto, que se falar em pretensa aplicação subsidiária do CPC à época do julgamento.

26. Ademais, pela necessidade de previsão legal ou regimental para fins de sustentação oral assim já decidiu o STF quando do julgamento da ADI 705:

*ADIN- ENTIDADE DE CLASSE- NOÇÃO CONCEITUAL - CONFEDERAÇÃO SINDICAL - INOCORRÊNCIA DOS SEUS REQUISITOS CONFIGURADORES - AUSÊNCIA DE LEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM - AÇÃO DIRETA DE QUE NÃO SE CONHECE. AGRAVO REGIMENTAL - QUESTÃO DE ORDEM - IMPOSSIBILIDADE DE SUSTENTAÇÃO ORAL (RISTF, ART.131, PAR. 2.) - NORMA REGIMENTAL COMPATÍVEL COM A CONSTITUIÇÃO DE 1988 - INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA OU*

*OFENSA AO PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO. -*

*O preceito inscrito no regimento interno do Supremo Tribunal Federal (art. 131, par. 2.), que exclui a possibilidade de sustentação oral nos julgamentos de agravo, embargos declaratórios, arguição de suspeição e medida cautelar, não ofende o princípio do contraditório e nem vulnera o postulado da plenitude de defesa, proclamados pela Constituição da República em seu art. 5., inciso IV. (...)*

*(ADI 705 AgR-QO, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Tribunal Pleno, julgado em 24/06/1992, DJ 08-04-1994 PP-07224 EMENT VOL-01739-03 PP-00431 RTJ VOL-00152-03 PP-00782).*

27. Em outra oportunidade, o STF deixou expresso que circunstâncias concernentes à celeridade e à racionalização do funcionamento do órgão julgador são causas idôneas para conformar limitações a participação dos advogados no julgamento, sem, com isso, afetar o conteúdo jurídico dos princípios do contraditório e da ampla defesa:

*QUESTÃO DE ORDEM EM AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. LEI 9756/98. ARTIGO 557/CPC. AGRAVO INTERNO. SUSTENTAÇÃO ORAL. IMPOSSIBILIDADE. OFENSA AO PRINCÍPIO DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. ALEGAÇÃO IMPROCEDENTE.*

*1. Recurso extraordinário. Aplicação do artigo 557 do Código de Processo Civil. Procedência da impugnação por estar o acórdão recorrido em confronto com a jurisprudência pacificada do Supremo Tribunal Federal. Agravo regimental contra a decisão do relator, no qual à parte agravante caberá infirmar a existência dos requisitos necessários à prolação do ato monocrático.*

**2. Agravo regimental. Sustentação oral. Impossibilidade, por cuidar-se de procedimento contrário à ratio do artigo 557, § 1º, do Código de Processo Civil, tornando inócua a alteração legislativa, cuja finalidade essencial é a de dar celeridade à prestação jurisdicional. Ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório. Inexistência, visto que a norma constitucional não impede a instituição de mecanismos que visem à racionalização do funcionamento dos Tribunais.**

3. *Questão de Ordem resolvida no sentido do não-cabimento de sustentação oral no julgamento do agravo interposto da decisão fundamentada no § 1º do artigo 557 do Código de Processo Civil.*

*(RE 227089 AgR-QO, Relator(a): Min. MAURÍCIO CORRÊA, Tribunal Pleno, julgado em 08/06/2000, DJ 21-11-2003 PP-00008 EMENT VOL-02133-04 PP-00653) (grifos nosso).*

28. Diante do exposto, também rechaço essa preliminar desenvolvida pelas recorrentes.

***(iii) Da suposta alteração de critério jurídico por parte da decisão recorrida***

29. Outro fundamento preliminarmente desenvolvido pelas recorrentes diz respeito a suposta alteração de critério jurídico por parte da decisão recorrida.

30. Em um primeiro momento, alegam que a acusação fiscal foi no sentido de que a Glikimport teria cedido seu nome para a Oito Brasil, enquanto que o acórdão recorrido teria tratado a questão como interposição fraudulenta.

31. Em relação a tal ponto, não é demais reforçar que os fatos aqui apurados redundaram em 03 diferentes autos de infração, aqui reunidos para julgamento único em razão da conexão vindicada pelo contribuinte e reconhecida por este Tribunal. Nestes 03 autos de infração foram exigidas duas sanções de caráter aduaneiro e uma importância de natureza tributária. Em relação às sanções aduaneiras, a particular acusação formulada neste auto de infração é no sentido de que a empresa Oito Brasil seria a real importadora dos bens aqui tratados, tendo sido acobertada, fraudulentamente, pela empresa Glikimport que, por seu turno, teria cedido seu nome para a Oito Brasil.

32. Logo, não há dúvida que, desde o início da fiscalização, a acusação fiscal - adequada ou não - sempre foi de fraude por parte das empresas Oito Brasil e Glikimport, fraude essa que redundou em diferentes sanções aduaneiras. Aliás, o termo fraude é recorrentemente empregado pelo fiscal no Auto de Infração, mais particularmente no Relatório Fiscal. Logo, não há que se falar em alteração do critério jurídico por parte da decisão vergastada.

33. Por fim, os outros fundamentos para uma aparente alteração do critério jurídico por parte da decisão recorrida se confundem com o mérito, motivo pelo qual serão analisadas no tópico subsequente.

4 Relatório fiscal (fl. 35):

"(...). O Sr. Renato esclarece que o endereço que está registrado como sendo da empresa GLIKIMPORT, Rua Américo Brasiliense 2119, é na verdade o armazém da empresa. O endereço da matriz é na Rua Américo Brasiliense 2109, ou seja, no mesmo endereço da empresa OITO BRASIL.  
(...)."

## **II. Do Mérito**

34. Ainda preliminarmente, os contribuintes alegam a nulidade da decisão recorrida, uma vez que a mesma não teria analisado o farto acervo probatório acostado com as com as impugnações. Entendo, todavia, que tal questão se confunde com o mérito, motivo pela qual será tratada no presente tópico.

### ***(i) Das provas e contraprovas produzidas nos autos***

35. Neste momento do presente voto é indispensável analisar se houve ou não em concreto a chamada interposição fraudulenta a configurar, pois, o acobertamento da empresa Oito Brasil pela cessão de nome da empresa Glikimport. Assim, a presente decisão necessariamente perpassa pela ponderação acerca das provas realizadas pela fiscalização e das contraprovas produzidas pelos Recorrentes.

36. Nesse sentido, insta aqui destacar que a fiscalização pauta a acusação de interposição fraudulenta com base nos seguintes elementos fático-jurídicos:

(i) confusão entre os endereços da Glikimport e Oito Brasil, uma vez que no endereço da importadora cadastrado perante a RFB seria apenas o seu armazém para o estoque das mercadorias importadas, sendo o seu escritório no prédio ao lado, no mesmo estabelecimento em que situada a Oito Brasil;

(ii) que o quadro societário de ambas empresas atuadas apresentam os mesmos sócios, i.e, as pessoas de Natália Amadeu Landsberger Glik e Cristiane Amadeu Vasconcelos;

(iii) que ambas empresas atuadas possuem os mesmo procuradores, i.e., os Srs. Renato Santos Telles Rudge, Brunno Amadeu Muniz Barreto Romano e Cláudio Cabido Vasconcelos, os quais possuem poderes para, isoladamente, independente da ordem de nomeação, tratar e resolver sobre qualquer assunto, negócio e interesse das outorgantes, podendo praticar, resumidamente, entre outros, os seguintes atos: movimentar contas bancárias, emitir e endossar cheques, representá-las perante Repartições Públicas, dentre outras atividades;

(iv) que todos os produtos adquiridos mediante importação pela empresa Glikimport são revendidos apenas para a empresa Oito Brasil, já que está última é a encarregada de distribuir no Brasil os produtos das marcas L'anza e Paul Mitchell. Assim, a Oito Brasil existiria com o único propósito de comprar e revender as mercadorias importadas pela Glikimport; e, ainda

---

5 Relatório fiscal - fl. 53:

"O quadro abaixo mostra que no mesmo dia do pagamento para a importadora SERTRADING dos valores das notas fiscais de vendas das mercadorias importadas por encomenda, ou em dias muito próximos, a OITO BRASIL depositava, de forma recorrente, valores semelhantes na conta da GLIKIMPORT. Há também depósitos de valores maiores aos pagamentos à SERTRADING, mas que são facilmente explicados uma vez que havia também no mesmo dia outros pagamentos a serem realizados pela GLIKIMPORT como pagamentos de tributos (ICMS, IRPJ e Contribuições).

Exemplificando: no dia 14/02/11, abaixo, foi feito o pagamento de R\$ 245.444,25 para pagamento da NF 5323 e no mesmo dia houve um depósito de R\$ 251.000,00 na conta da GLIKIMPORT feito pela empresa OITO BRASIL e assim sucessivamente para pagamento da SERTRADING.

(...)"

(v) ao analisar o balancete da empresa Glikimport a fiscalização constatou saldo finais de contas bancárias praticamente zeradas, o que atestaria que a importadora teria suas operações financiadas por interposta pessoa, i.e., a Oito Brasil. Tal fato seria reforçado com a prova de que, em algumas importações por encomenda realizadas pela Glikimport por intermédio da empresa Sertrading, o

pagamento da trading era feito no mesmo dia ou em dias próximos em que a Glikimport recebia valores da Oito Brasil.

37. Em suma, a fiscalização defende que a suposta interposição fraudulenta descortinada teria por propósito, preponderantemente, minorar a base de cálculo do IPI incidente na operação, o que redundaria, por conseguinte, na redução do valor devido para este imposto. É o que se depreende do seguinte trecho do Relatório Fiscal (fl. 70):

(...).

*Pelo que se pode depreender do esquema montado acima, a OITO BRASIL se ocultou das importações realizadas com o objetivo de se afastar da sua condição de contribuinte do IPI, ou seja, equiparado a industrial. Para isso criou-se a figura da GLIKIMPORT para atuar como encomendante das importações e, por conseguinte equiparado a industrial, de forma a manipular fraudulentamente a base de cálculo do IPI na venda para o Real Adquirente das mercadorias. Apesar de existir fisicamente, com endereço fixo, com empregados e com armazém de estoque de mercadoria, a GLIKIMPORT nada mais é que uma empresa criada e financiada para se interpor na operação de forma a reduzir a base de cálculo do IPI.*

(...).

38. Com o objetivo de fazer contraprova à acusação fiscal e, em especial, para demonstrar o propósito negocial das diferentes operações empresariais perpetradas pela Glikimport e pela Oito Brasil, as recorrentes trouxeram robusto laudo técnico (fls. 2.671/2.832) que atestaria a absoluta autonomia das atividades empresariais por elas desempenhadas.

39. Em relação ao endereço das empresas em questão, as recorrentes fazem questão de frisar que, embora vizinhas, tratam-se de estabelecimentos nitidamente distintos, como demonstram as fotos acostadas as fls. 2.691 e 2.698 dos autos.

40. Para reforçar a autonomia física das empresas provam que os dois imóveis são locados e apresentam proprietários distintos. A recorrente Glikimport prova, inclusive, que contrata serviço de armazenagem e estocagem dos produtos por ela importados junto a empresa Cotia Armazéns Gerais S.A. (contrato de fls. 2.783/2.785), o que afasta qualquer ilação de que a recorrente não teria estrutura física para realizar suas operações ou de que se valeria da estrutura física da empresa Oito Brasil para tanto. Ainda quanto a este tópico, as recorrentes comprovam que ambas empresas possuem filiais em locais absolutamente distintos. A Glikimport possui filial em Vitória/ES, em um imóvel também locado, enquanto a Oito Brasil possui ainda outros 03 imóveis locados na cidade de São Paulo, todos situados na Avenida Nove de Julho, n. 3.452 (salas 72, 73 e 74), onde o contribuinte promove o treinamento de equipes de vendas e realiza apresentação para clientes e potenciais clientes. É o que se observa das fotos extraídas do citado laudo técnico (fls. 2.691 e 2.698).

41. Em relação ao fato de possuírem as mesmas sócias as recorrentes alegam, e com razão, que não há qualquer ilicitude em tal fato e, ainda, que tal estruturação societária não é, por si só, suficiente para atestar uma pretensa confusão entre as empresas recorrentes, o mesmo valendo para a questão dos seus representantes legais.

42. Não obstante, a recorrente Oito Brasil também refuta a acusação de que existiria apenas com o fito único de comprar e revender as mercadorias importadas

pela Glikimport. Para comprovar tal fato, atesta que além das mercadorias adquiridas pela empresa Glikimport, também adquire os produtos Contro System I, da empresa Farmoderm, bem como o produto Control System II, da empresa Concepcion (notas fiscais exemplarmente acostadas as fls. 2.809/2.810), ou seja, adquirem produtos de fabricantes distintos e concorrentes da exportadora das marcas L'anza e Paul Mitchell.

43. Por fim, em relação ao último apontamento da acusação fiscal, qual seja, de que o balancete da empresa Glikimport apontaria saldos finais de contas bancárias próximos de zero, o que atestaria que a importadora teria suas operações financiadas por interposta pessoa, a recorrente Glikimport demonstra o equívoco da assertiva fiscal. Segundo o laudo pericial, o gráfico elaborado pela fiscalização e referente aos lançamentos contábeis na conta Bradesco n. 302000-2 simplesmente desconsiderou os saldos de aplicação financeira automática, contabilizados na própria conta (extratos de fls. 370/508 dos autos n. 10314.724463/2014-94). Vejamos a resposta do expert para a presente questão:

(...).

RESPOSTA AO QUESITO 02: O gráfico apresentado pela fiscalização induz a uma interpretação equivocada da real movimentação financeira da GLIKIMPORT, porque desconsidera os saldos de aplicação financeira automática, contabilizados na própria c/c n. 302000-2 do Bradesco. Examinando-se a movimentação bancária efetiva, a partir dos extratos bancários disponibilizados pela GLIKIMPORT à própria fiscalização, conforme item Disponibilidade Bancária na PARTE 2 deste laudo, chegamos a gráfico bastante distinto, que comprova que as disponibilidades em banco durante o período de 1.1.2011 a 1.10.2013. Comparativamente temos o seguinte:

(...).

*RESPOSTA AO QUESITO 2: Analisada a evolução do capital de giro da GLIKIMPORT, conforme item Capital de Giro na PARTE 2 deste laudo, conclui-se que a empresa financiava as suas operações comerciais com o próprio resultado das suas vendas, reinvestindo-o em estoque, ao invés de mantê-lo em disponibilidades bancárias ou de distribuí-lo substancialmente aos sócios (embora tenha havido distribuição de lucros). Resumidamente, analisadas as contas do ativo circulante que compõe o capital de giro (bancos + estoques + duplicatas à receber), menos as contas do passivo circulante (fornecedores + impostos + salários etc...), pode-se chegar à seguinte representação gráfica da evolução da empresa:*

(. . .)

*Da análise das informações e do gráfico elucidativo acima, constata-se que o ILC - Índice de Liquidez Corrente da GLIKIMPORT variou entre 1,56 e 3,84 ao longo do período, o que equivale dizer que a empresa poderia reduzir entre 35,90% e 73,96% o seu ativo circulante e, mesmo assim, manteria seu passivo circulante coberto pelo capital de giro. Gráficamente essa realidade pode ser assim representada:*

(. . .)

44. Não obstante, outro ponto relevante trazido pelo laudo técnico e que refuta a acusação de que a Glikimport teria suas operações "financiadas" previamente pela Oito Brasil é a comparação de movimentação de estoques das duas empresas, as fls. 2.682/2.683 dos autos.

45. Se de fato houvesse o "patrocínio" das operações da Glikimport pela Oito Brasil haveria, por conseguinte, uma sinergia para a movimentação de estoques das empresas. Em outros termos, haveria uma aproximação das linhas apontadas nos gráficos alhures transcritos, o que, como visto, não ocorreu para o período fiscalizado. A análise, em especial, do período posterior a maio de 2011 deixa isso muito claro. Neste período observa-se uma curva ascendente de movimentação de estoque por parte da Glikimport, enquanto que, para a Oito Brasil, há uma tendência de estagnação.

46. Por fim, para clarificar de vez a autonomia entre as empresas fiscalizadas, as recorrentes descrevem as particularidades das operações perpetradas por ambas, demonstrando existir gestão de risco e expertise próprias para cada uma das atividades empresariais desenvolvidas.

47. Nesse sentido, destaco que a Glikimport atua no mercado exterior, o que demanda o preenchimento de inúmeros pressupostos formais e requisitos particulares para esse fim. Além disso, é responsável pela internação no país de produtos de beleza, os quais demandam registro perante a ANVISA, o que exige uma expertise no atendimento de uma burocracia muito particular (e.g. fls. 2.740/2.761). Ademais, no âmbito nacional, atua no mercado atacadista, o que implica a existência de uma logística muito mais simples. Não obstante, a concentração das suas vendas em um adquirente gera um menor risco creditício, permitindo, pois, que tal empresa recorrente trabalhe com uma margem de lucro menor.

54. **(ERRO NA NUMERAÇÃO DOS PARÁGRAFOS)** Por sua vez, a Oito Brasil é uma empresa que comercializa produtos de beleza profissionais no varejo, i.e., para salões de beleza espalhados pelo país. Tal fato já denota a existência de uma equipe de representante comerciais, a qual deve ser devidamente treinada para vender produtos com especificidades que lhes são próprias. Além disso, as vendas são difundidas por todo o país, o que além de tornar complexa a logística, também implica em um maior risco de inadimplência. Logo, é natural que tal empresa recorrente trabalhe com uma margem de lucro maior.

55. Neste tópico em particular insta registrar que, apesar de acusar as recorrentes de segregar suas atividades para fim de se beneficiarem de uma incidência diminuta de IPI, em momento algum a fiscalização prova que (i) tal modelo de negócio (segregação de atividades empresariais) é incomum no âmbito do nicho empresarial das recorrentes e que (ii) haveria uma discrepância em relação às margens de lucro praticadas pelos contribuintes, em especial no caso da empresa Glikimport (importadora). Em verdade, quer parecer que a fiscalização parte da equivocada e obsoleta premissa que toda e qualquer atividade empresarial deve estruturar de modo a gerar a maior carga tributária possível, subvertendo, portanto, a ordem das coisas e ignorando, por completo, a lícita existência de medidas de elisão fiscal. Ao assim agir a fiscalização quer se arvorar de uma competência que não tem, qual seja, de pautar operações empresariais, denotando um absurdo viés ideológico próprio de ordenamentos totalitaristas.

56. Em conclusão, não se ignora aqui uma óbvia aproximação entre as atividades empresariais desenvolvidas pelas recorrentes, fato este que, por si só, no presente caso decidendo, não redundaria na configuração de um negócio jurídico dissimulado ou fraudulento. Aliás, essa aproximação lícita é própria das operações empresariais entre empresas atacadistas e varejistas.

57. Diante de tais justificativas, entendo ser perfeitamente compreensível sob uma perspectiva econômica a existência de uma empresa importadora de produtos

de beleza profissionais e que, no âmbito nacional, atua no mercado atacadista, segregada de outra pessoa jurídica, que comercializa estes mesmos produtos em outro nicho comercial, i.e., o comércio varejista. Nesse sentido, i.e., entendendo ser juridicamente válida a segregação lícita de atividades empresariais, já decidiu este tribunal administrativo:

*Ementa*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008*

***AUTO DE INFRAÇÃO. ABUSO DE DIREITO. SEGREGAÇÃO DE ATIVIDADES ECONÔMICAS. REQUISITOS.***

***A segregação de diferentes atividades econômicas em duas entidades é admissível, mesmo que dela decorra economia tributária, quando realizada previamente à ocorrência dos fatos geradores e revelar evidentes ganhos extrafisais decorrentes do efetivo desenvolvimento dessas atividades separadamente e em estruturas independentes e com administração, corpo de funcionários e instalações próprios.***

*Recurso de Ofício Negado.*

*Crédito Tributário Exonerado.*

*(Acórdão n. 3403-002.854, j. em 26/03/2014; Relator Conselheiro Alexandre Kern) (grifos nosso).*

*Ementa*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008*

***SIMULAÇÃO DE NEGÓCIOS. SUBSTÂNCIA DOS ATOS.***

***O planejamento tributário que é feito segundo as normas legais e que não configura as chamadas operações sem propósito comercial, não pode ser considerado simulação se há não elementos suficientes para caracterizá-la.***

***Não se verifica a simulação quando os atos praticados são lícitos e sua exteriorização revela coerência com os institutos de direito privado adotados, assumindo o contribuinte as conseqüências e ônus das formas jurídicas por ele escolhidas, ainda que motivado pelo objetivo de economia de imposto.***

*(Acórdão n. 1302-001.713, j. em 26/03/2014; Relator Conselheiro Helio Eduardo de Paiva Araújo) (g.n.).*

58. É exatamente o caso dos autos, já que as empresas em questão, com atividades econômicas próprias, iniciaram suas atividades muito antes (mais de 10 anos) dos fatos aqui fiscalizados. Aliás, no caso da Glikimport isso era imprescindível, já que para operar no mercado exterior o tempo de existência da empresa e volume de operações empresariais (o que só ocorre no fluxo do tempo) são pressupostos para obtenção e condições do RADAR.

59. Assim, diante do vasto e elucidativo acervo probatório produzido pelo contribuinte, resta claro que não houve, no presente caso, interposição fraudulenta, mas sim operações empresariais válidas e com nítido propósito econômico, em perfeita sintonia, portanto, com o princípio constitucional da livre iniciativa privada. Logo, não há que se falar em incidência de diferenças de IPI nas operações fiscalizadas.

#### **Dispositivo**

60. Diante do exposto, **voto pelo provimento total** dos recursos voluntários interpostos pelos contribuintes.

61. É como voto.

Relator Diego Diniz Ribeiro - Relator"

#### **CONCLUSÃO**

Nego provimento às preliminares de nulidade e, no mérito, dou provimento aos recursos voluntários interpostos por OITO BRASIL DISTRIBUIDORA LTDA. e pela responsável solidária, GLIKIMPORT COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira