



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

Processo nº 10314.724465/2014-83
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3402-005.310 – 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de 20 de junho de 2018
Matéria Processo administrativo fiscal
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado OITO BRASIL DISTRIBUIDORA LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

Ementa:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA. INADMISSIBILIDADE. JUÍZO DE PRELIBAÇÃO QUE TAMBÉM PODE SER REALIZADO PELO ÓRGÃO COLEGIADO.

Os embargos de declaração não merecem conhecimento quando demonstrada a inexistência de omissão por parte do acórdão recorrido. Tal recurso não apresenta por função a revisão meritória da decisão proferida, o que deve ser objeto de questionamento mediante a interposição de recurso próprio para esse fim.

A existência de um juízo de admissibilidade positivo quanto à interposição dos embargos de declaração não impede que o colegiado reveja essa questão previamente ao juízo de deliberação.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer dos Embargos de Declaração, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Diego Diniz Ribeiro- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Waldir Navarro Bezerra, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Pedro Sousa Bispo, Thais De

Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Rodolfo Tsuboi (Suplente Convocado).

Relatório

1. Trata-se de auto de infração decorrente do processo administrativo n. 10314.723792/2014-18, oportunidade em que foi imposta multa equivalente a 10% (dez por cento) do valor da operação de importação pelo fato de a empresa *Glikimport Comércio Imp. e Exp. de Cosméticos Ltda.* (“*Glikimport*”) supostamente ter cedido seu nome para a *Oito Brasil Distribuidora Ltda.* (“*Oito Brasil*”) realizar negócios no âmbito do comércio exterior. Assim, no presente processo administrativo se discute a exigência da diferença de valores pretensamente devidos a título de IPI, exigência essa que se impõe contra ambas empresas de forma solidária.

2. Segundo a acusação fiscal, a empresa *Glikimport Comércio* importava por encomenda mercadorias estrangeiras (cosméticos das marcas *L’anza* e *Paul Mitchell*), se valendo, para tanto, da *Sertrading (BR) Ltda.* (“*Sertrading*”). Não obstante, todas as mercadorias importadas pela empresa *Glikimport Comércio* eram, necessariamente, vendidas no mercado interno para a empresa *Oito Brasil*, a qual, por seu turno, distribuía tais bens para salões de beleza espalhados pelo país.

3. Ainda segundo a acusação fiscal, a empresa *Glikimport* utilizou recursos de terceiro nas operações de importação acima citadas, ocultando, pois, o real adquirente das mercadorias registradas nas diversas Declarações de Importação (DIs) relacionadas no presente Auto de Infração e registradas entre 11/01/2011 a 16/01/2014. Segundo a fiscalização, a real adquirente de tais bens seria a empresa *Oito Brasil*.

4. A ocultação do real importador teria por escopo afastar a condição da *Oito Brasil* de estabelecimento equiparado a industrial, de modo que a correlata incidência de IPI recaísse na operação perpetrada pela *Glikimport*, o que ensejou em uma economia no montante a pagar deste imposto.

5. Diante deste quadro, a fiscalização promoveu 03 (três) diferentes Autos de Infração a seguir detalhados.

6. O primeiro deles redundou no *(i)* processo administrativo autuado sob o n. 10314.723792/2014-18, lavrado em prejuízo da *Glikimport* e, solidariamente, em desfavor da *Oito Brasil*, que, como dito alhures, tem por escopo a imposição de multa equivalente a 10% (dez por cento) do valor da operação (art. 33 da lei n. 11.488/07).

7. Por sua vez, os fatos aqui narrados ensejaram ainda *(ii)* um segundo processo administrativo (10314.724463/2014-94) no qual se impôs à empresa *Oito Brasil* e solidariamente à empresa *Glikimport* a pena de perdimento das mercadorias importadas, convertida em pena de multa.

8. Por fim, adveio ainda *(iii)* este terceiro Auto de Infração (autos n. 10314.724465/2014-83), lavrado em desfavor das recorrentes e que tem por objeto exigir a diferença de IPI devida na operação.

9. Devidamente intimadas no **presente processo administrativo**, as empresas *Oito Brasil* e *Glikimport* apresentaram suas respectivas impugnações (fls.

2.166/2.203 e 2.959/2.998), as quais foram julgadas improcedentes pela DRJ de Ribeirão Preto (acórdão n. 14-56.700 - fls. 3.942/3.969).

10. Diante deste quadro, as duas empresas interpuseram seus respectivos recursos voluntários (fls. 3.984/4.052 e 4.694/4.762), oportunidade em que os recorrentes repisaram os fundamentos invocados em suas impugnações.

11. Não obstante, o então Relator do caso, Conselheiro *José Henrique Mauri*, requisiitou ao Presidente da 3^a Seção deste Tribunal Administrativo que o presente processo (autos n. 10314.723792/2014-18) fosse redistribuído para a minha relatoria em razão da patente conexão entre os casos mencionados alhures, conforme se observa do despacho de fls. 5.414/5.415), o que foi prontamente deferido pelo Presidente substituto da 3^a Seção, Conselheiro *Rodrigo da Costa Póssas*, conforme atesta o despacho de fls. 5.416. Não obstante, a mesma situação se deu em relação ao processo autuado sob n. 10314.724465/2014-83, no qual se discute o lançamento de IPI em desfavor da *Oito Brasil*, também sendo deferida pelo Presidente substituto da 3^a Seção, Conselheiro *Rodrigo da Costa Póssas* a reunião, por conexão, dos citados autos para que fosse julgado juntamente com o caso decidendo.

12. O recurso voluntário interposto no presente processo, assim como os recursos conexos, foram julgados procedentes por este colegiado, em sua antiga composição, conforme se observa do acórdão n. 3402-004.367 (fls. 5.418/5.429), o qual restou assim ementado:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE NÃO CONFIGURADA.

A suposta imprecisão do MPF, ainda que impedissem a precisa identificação temporal para o seu encerramento, não implicaria a sua nulidade e do correlato lançamento, uma vez que não trouxe prejuízos 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 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 RECORRIDAS. 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 inexiste 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.

Recursos voluntários providos. Crédito tributário exonerado.

13. Uma vez intimada, a Fazenda Nacional apresentou os embargos de declaração de fls. 5.442/5.443, oportunidade em que, em suma, alegou que a decisão teria sido omissa, uma vez que teria ignorado determinados fatos que atestariam a interposição fraudulenta aqui debatida. De forma mais precisa, a União alega em suas razões recursais que os seguintes fatos não foram tratados pelo acórdão recorrido:

(...).

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;

O próprio Sr. Renato Rudge, administrador tanto da Glikimport como da Oito Brasil, reconheceu que todas as mercadorias importadas pela Glikimport são vendidas apenas para um cliente, a empresa 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.

(...).

14. O despacho de fls. 5.594/5.598 admitiu referido recurso.

15. Ciente dos embargos interpostos, o contribuinte, espontaneamente, compareceu as autos e apresentou sua considerações a respeito do recurso interposto por intermédio da petição de fls. 5.447/5.457, complementada pelas petições de fls. 5.601/5.603.

16. É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Diego Diniz Ribeiro

I. A inadmissibilidade dos embargos de declaração interpuestos

17. Em sede de juízo de prelibação, entendo que os embargos de declaração interpuestos não merecem conhecimento, conforme será demonstrado a seguir.

18. Como é sabido, os embargos de declaração configuram uma espécie recursal de fundamentação vinculada, na medida em que, como regra, apresenta objetivos muito específicos, i.e., suprir omissões, contradições e obscuridade e, com isso, qualificar a decisão embargada.

19. Dentre tais hipóteses de cabimento, a contradição é o vício ostentado por decisão cuja *conclusão não decorre logicamente da fundamentação*¹, ou seja, trata-se de vício interno da decisão embargada, proveniente do contraste entre o que fora externado ao longo da fundamentação do *decisum* e a conclusão alcançada pelo seu parte dispositiva.

20. Aliás, com base em tais considerações, a doutrina processual brasileira acertadamente professa que os embargos de declaração não são cabíveis para corrigir uma contradição entre a decisão e alguma prova, argumento ou elemento contido em outras peças constantes dos autos do processo. Não cabem, em outras palavras, embargos de declaração para eliminação de **contradição externa**².

21. Acontece que, no presente caso, o recurso interpuesto pela Fazenda Nacional não tem por escopo suprir eventual omissão, uma vez os fatos pretensamente omissos foram, um a um, tratados pela decisão embargada. Neste diapasão, destaco os seguintes trechos do sobreditó acórdão:

(...).

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 Control 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*

¹ DIDIER JÚNIOR, Fredie. "Curso de procesos civil - vol. 3. 14a. ed. Salvador: Jus Podivim", 2017. p. 289.

² "Op. cit. Loc. cit."

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:*

(...).

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. *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 totalitários.*

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 redunda 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., entendo ser juridicamente válida a segregação lícita de atividades empresariais, já decidiu este tribunal administrativo:*

(...).

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 fiscalizados⁶. 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.

(...).

22. Percebe-se, portanto, que todos os fatos apontados pela embargante como pretensamente omissos foram diretamente tratados pelo acórdão embargado. Assim, se a embargante tivesse o mínimo cuidado de diligentemente ler o acórdão embargado teria interposto o recuso adequado às suas pretensões, qual seja, o recurso especial, uma vez que sua intenção não é de suprir supostas omissões, mas sim reverter a decisão tomada por este colegiado após exauriente deliberação.

23. Em verdade, tal recurso beira a má-fé, já que apresenta perfeita subsunção ao disposto no art. 80, incisos IV e VII do Código de Processo Civil³. Aliás, tal conduta torna-se anda mais clara quando se observa que os processos conexos e que foram aqui referidos não foram sequer objeto de recurso especial, por expressa desistência da Fazenda Nacional, conforme noticia o embargado (fls. 5.601/5.603) e comprova por intermédio dos documentos de fls. 5.629/5.633.

24. Percebe-se, pois, que não há qualquer omissão por parte da decisão recorrida. Em verdade, o que existe aqui é um inconformismo da embargante com o mérito do julgamento proferido, inconformismo esse que é passível de ser retratado em recurso especial, mas não por intermédio de embargos de declaração.

25. Nesse sentido, encaminho meu voto para não conhecer os embargos de declaração interpostos pela Fazenda Nacional. Aliás, neste particular, convém destacar que a existência de um prévio despacho positivo de admissibilidade - carente de motivação, diga-se de passagem - para este recurso não é impeditivo para que este colegiado reveja tal questão.

26. O RICARF, ao disciplinar a questão, prescreve que:

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

(...).

§2º O presidente da Turma poderá designar o relator ou redator do voto vencedor objeto dos embargos para se pronunciar sobre a admissibilidade dos embargos de declaração.

(...).

27. Segundo tal dispositivo, o Presidente de Turma pode designar o Relator do caso para prover o despacho de admissibilidade dos embargos de declaração. Embora não seja isso o que tenha ocorrido no caso em concreto, já que o despacho de admissibilidade foi proferido pelo então Presidente da Turma, o que se conclui do citado dispositivo é que, ao prever tal possibilidade, o RICARF atribuiu competência para os Relatores promoverem esse

³ "Art. 80. Considera-se litigante de má-fé aquele que:

(...).

IV - opuser resistência injustificada ao andamento do processo;

(...).

VII - interpuser recurso com intuito manifestamente protelatório."

juízo de prelibação, inclusive em sede de julgamento colegiado, até porque não faz qualquer sentido jurídico que um colegiado tenha competência para fazer juízo de deliberação recursal, i.e., para resolver o mérito de um recurso, mas não possa analisá-lo sob uma perspectiva formal, ou seja, no que tange aos seus pressupostos formais de admissibilidade.

28. Em *ultima ratio*, tal aptidão tratar-se-ia de uma questão de lógica formal, já que afirmar que o Relator pode realizar tal despacho significa dizer que ele não está proibido de fazê-lo: logo, se Pp então -Vp.

29. Por fim, tal sistemática, i.e., de um "duplo" juízo de prelibação recursal, não é nenhuma novidade no ordenamento processual brasileiro, sendo esta a tônica imposta ao recurso de apelação durante a vigência do CPC/73 e que, com o advento do CPC/2015, ainda permanece em vigor nas hipóteses de interposição de recursos especial e extraordinário.

30. Diante deste quadro, deixo de conhecer os embargos de declaração interpostos pela Fazenda Nacional.

Dispositivo

31. Diante do exposto, **voto** pelo **não conhecimento dos embargos de declaração** *sub judice*.

32. É como voto.

(assinado digitalmente)

Diego Diniz Ribeiro.