



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10611.720180/2019-23
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-013.818 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de fevereiro de 2024
Recorrente UNILEVER DO BRASIL LTDA E UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2014, 2015, 2016

IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. MULTA. APLICABILIDADE

A ocultação do real adquirente da mercadoria importada, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, é punida com a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, quando não for possível a aplicação da pena de perdimento, em virtude de a mercadoria não ter sido localizada ou ter sido consumida ou revendida.

IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO. PRESUNÇÃO LEGAL. LEGALIDADE

Presume-se por conta e ordem de terceiros, para fins de aplicação do disposto nos artigos 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, a operação de comércio exterior realizada em desacordo com os requisitos e condições estabelecidos na forma da Instrução Normativa SRF nº 634, de 24 de março de 2006.

IMPORTAÇÃO. CESSÃO DE NOME. INFRAÇÃO. MULTA DE 10% SOBRE O VALOR DA OPERAÇÃO. ART. 33 DA LEI 11.488/07. BIS IN IDEM. NÃO OCORRÊNCIA

A aplicação da multa de 10% do valor da operação, por cessão do nome, nos termos do art. 33 da Lei nº 11.488/2007, não prejudica a aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias pela conversão da pena de perdimento dos bens prevista no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/76. A multa do art. 33 da Lei nº 11.488/2007 substitui a pena não pecuniária de declaração de inaptidão nos termos do parágrafo único do art. 81 da Lei nº 9.430/96, e não a pena de perdimento.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. IMPUTAÇÃO LEGAL

Nos termos do art. 124, I, do CTN e art. 95, II, do Decreto-lei 77/1966, respondem conjuntamente ou isoladamente o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer dos recursos voluntários, e, nas partes conhecidas, rejeitar as preliminares e negar-lhes provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o Conselheiro Laércio Cruz Uliana.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juciléia de Souza Lima - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira, Laércio Cruz Uliana Junior, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente) e Juciléia de Souza Lima (Relatora).

Relatório

O presente Recurso Voluntário trata da constituição de crédito por meio de auto de infração aduaneiro lavrado contra a Unilever Brasil Ltda, CNPJ nº 61.068.276/0307-80 e contra os responsáveis solidários Unilever Brasil Industrial Ltda, CNPJ nº 01.615.814/0045-14; Unilever Brasil Industrial Ltda, CNPJ nº 01.615.814/0022-28; Unilever Brasil Ltda, CNPJ nº 61.068.276/0001-04 e Unilever Brasil Industrial Ltda, CNPJ nº 01.615.814/0001-01, no valor total de R\$ 613.451.649,32 a título de multa de conversão da ordem de 100% sobre o valor aduaneiro das mercadorias sujeitas a perdimento e que foram revendidas, consumidas ou não localizadas.

Em sede de fiscalização foi verificada a ocorrência da infração prevista no art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, que por bem e resumidamente descrever os fatos, adoto, o relatório do acórdão recorrido:

"Pelo exposto neste Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos, que é parte integrante e indissociável do auto de infração, concluiu-se que a empresa Unilever Brasil Ltda, CNPJ 61.068.276/0307-80, referenciada neste termo também por UB 0307-80, importou produtos acabados de perfumaria e higiene pessoal, classificados na NCM 3307.20.10 (desodorantes líquidos), utilizando-se fraudulentamente da empresa Unilever Brasil Industrial Ltda (UBI), CNPJ 01.615.814/0045-14, então controlada por sua matriz, Unilever Brasil Ltda, CNPJ 61.068.276/0001-04.

A empresa Unilever Brasil Industrial, CNPJ 01.615.814/0045-14, referenciada neste termo também por UBI 0045-14, que figurou no plano formal como a importadora perante o Fisco Federal, simulou transferências das mercadorias importadas e objeto da presente

fiscalização para a filial Unilever Brasil Industrial, CNPJ 01.615.814/0022-28, referenciada também por UBI 0022-28, que por sua vez simulou operações de vendas para a filial UB 0307-80, empresa fiscalizada. Todas as citadas empresas fazem parte do grupo Unilever do Brasil, do qual a matriz da filial da UB ora fiscalizada figurava como controladora.”

Apresentam quadro/tabela ilustrativa da composição do quadro societário das aludidas empresas e discorrem:

“No curso da ação fiscal que culminou no presente lançamento, verificou-se que as mercadorias importadas formalmente pela UBI 0045-14, eram “revendidas” à UB 0307-80, com baixíssimas margens de lucro (até mesmo prejuízo) em comparação com as margens praticadas nas vendas da filial da UB a seus clientes atacadistas ou varejistas.

O intuito era claro: sonegação de tributos, em especial IPI, Pis/Pasep e Cofins. Ao interpor uma pessoa, a real importadora, UB 0307-80, não desejava ser equiparada a industrial, o que lhe importaria não apenas o recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI nas saídas de bens, mas também obrigações acessórias adicionais, inclusive a apresentação de declarações fiscais e a escrituração dos livros de apuração do IPI. Da mesma forma, o Pis/Pasep e a Cofins eram concentrados apenas nas saídas do aparente importador, a UBI 0045-14 (a incidência destes tributos é monofásica na NCM analisada nesta ação fiscal), não incidindo nas saídas do próximo elo da cadeia, a UB 0307-80.”

Assinalam que existia revesamento entre os administradores das empresas matrizes, e que não foram apresentados tratativas comerciais acerca dos prazos, preços, condições de negociação das mercadorias importadas. Aduzem que o prazo de desembaraço aduaneiro realizado pela importadora, Unilever Brasil Industrial (CNPJ 01.615.814/0045-14) e entrega das mercadorias à Unilever Brasil Ltda (CNPJ 61.068.276/0307-80) mostrou-se extremamente exíguo, de dois dias em média, além de não ter sido constatado a existência de local físico para descarregamento e armazenagem das mercadorias nas instalações da Unilever Brasil Industrial (CNPJ 01.615.814/0045-14 e 01.615.814/0022-28), onde se requer funcionários treinados e procedimentos de segurança específicos, tal como verificado nas respostas às intimações, bem como das diligências realizadas. Apontam que:

“O fato de as mercadorias não serem descarregadas e terem necessidade de manuseio específico, foi comprovado pela resposta do contribuinte ao Termo de Intimação Fiscal 0756-005, especificamente na resposta aos subitens 2.1 a 2.5.

Tudo isso leva à conclusão de que as mercadorias desembaraçadas seguiam direto da alfândega para a UB 0307-80, passando pelo estabelecimento que figurava como importador, UBI 0045-14, apenas

para emitir nota fiscal de transferência para a UBI 0022-28, que no mesmo momento emitia nota fiscal de venda para a UB 0307-80.”

Ponderam que a Unilever Brasil Ltda (CNPJ 61.068.276/0307-80) era a verdadeira adquirente e destinatária das mercadorias importadas, as quais, todavia, tinham a Unilever Brasil Industrial (CNPJ 01.615.814/0045-14), como importadora formal. Explanam que a Unilever Brasil Industrial (CNPJ 01.615.814/0045-14), importadora, e a Unilever Brasil Industrial (CNPJ 01.615.814/0022-28), intermediária/distribuidora, tinham o endereço cadastral na mesma planta industrial.

Declinam que:

“Afora o disposto nos itens anteriores, a UBI 0045-14, que figurava como importador direto das mercadorias objeto da presente fiscalização, não apresentou nenhum elemento convincente de que era a real adquirente das mercadorias acabadas e de que aconteceram os negócios jurídicos questionados, que envolvem tanto as supostas transferências das mercadorias importadas para a UBI 0022-28, quanto as supostas vendas dessa para a UB 0307-80.

Quando solicitados à empresa elementos de comprovação comuns a negócios jurídicos similares, tais como, demonstração de margem de lucro razoável; estrutura para armazenagem dos produtos acabados importados objeto da presente fiscalização, na eventualidade do negócio jurídico não se concretizar no prazo ou se concretizar parcialmente; comprovação de que as mercadorias eram descarregadas e conferidas pelo suposto importador, ou pela filial que os produtos eram supostamente transferidos; tratativas comerciais como quantidades, prazos e preços entre o importador e o comprador; solicitações de compra, entre outros, o importador se restringiu a apresentar um contrato em termos genéricos onde consta na parte Aditamento Contratual assinado em 26 de agosto de 2015 a vigência em data retroativa, qual seja, em 01 de agosto de 2013. No referido Aditamento Contratual consta assinatura de um Administrador que à época da assinatura figurava como administrador tanto na Unilever Brasil Industrial Ltda. quanto na Unilever Brasil Ltda.

Com base nos indícios probatórios acima descritos e que serão comprovados ao longo deste Termo de Verificação Fiscal, além da análise das respostas do contribuinte aos Termos de Intimação efetuados no curso da fiscalização chega-se à seguinte conclusão:

a) A empresa Unilever Brasil Ltda é quem efetivamente tomava as decisões do grupo no que se refere às importações fiscalizadas. Parte das despesas incorridas nas operações (frete nacional) foram suportadas com recursos saídos de contas bancárias da Unilever Brasil Ltda, CNPJ 61.068.276/0001-04;

b) As pessoas responsáveis pelo processo de importação incluindo formalização dos pedidos de compra não eram funcionários da UBI 0045-14 e de nenhuma outra empresa do grupo no Brasil;

c) As mercadorias importadas através das Declarações de Importação fiscalizadas, tinham como únicos compradores filiais da Unilever Brasil Ltda, CNPJ 61.068.276/0001-04, a saber, UB 0307-80, e filial UB, CNPJ 61.068.276/0037-07.

d) A UB 0307-80 é a empresa responsável pela distribuição dos produtos no mercado interno, enquanto que a UBI 0045-14 é empresa industrial responsável pela fabricação de produtos, o que demonstra que enquanto a importação de insumos por esta última é justificável, o mesmo não pode ser dito em relação a importação de produtos acabados, os quais só fariam sentido se fossem importados pelo distribuidor. As mercadorias fiscalizadas já eram destinadas previamente à UB 0307-80;

e) A UB 0307-80 era a real adquirente das mercadorias importadas e objeto da fiscalização, simulando uma importação efetuada pela UBI 0045-14 e uma transferência das mercadorias para outra filial que por fim simulava uma venda para a empresa que as mercadorias eram inicialmente destinadas, qual seja a UB 0307-80, que era a real beneficiária das importações fiscalizadas. Estas simulações e ocultação do real adquirente e destinatário das importações fiscalizadas geraram um grande prejuízo ao erário, culminando em uma redução considerável no montante dos tributos devidos;

O presente auto de infração abrange o lançamento ex officio da multa de valor equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas pela UBI 0045-14, cujo real adquirente e destinatário das importações fiscalizadas era a UB 0307-80, em decorrência do disposto no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455 de 1976.

Decreto-Lei nº 1.455/1976

“Art. 23. [...]”

§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)”

O auto de infração de multa por cessão de nome está controlado pelo Processo Administrativo Fiscal nº 10611.720.181/2019-78.”

No tópico seguinte (2) passam a tratar sobre a ação fiscal executada, os procedimentos realizados, os documentos solicitados, os prazos fornecidos, as informações obtidas, as diligências promovidas, etc, inclusive ilustrando com gráficos as constatações apuradas. Trazem e elencam diversos elementos comprobatórios que embasaram a conclusão de que a autuada não era a real destinatária dos produtos importados.

No tópico posterior (3), aventam sobre as ações fiscais anteriores realizadas junto ao grupo Unilever, destacando que este grupo empresarial objetivava um “planejamento tributário” que na prática teria se revelado em fraude contra a Fazenda Pública. Passa então a descrever as ações fiscais em espécie, realizadas por outras unidades da RFB, bem como os processos administrativos onde os lançamentos tributários decorrentes foram consolidados (Processos 19515.001904/2004-12; 19515.001905/2004-67; 10830.720562/2010-34; 10830.727214/2013-31; 11.829.720047/2014-80 e 11829.720033/2016-28), e as verificações e conclusões delas extraídas.

Arrematam nos seguintes moldes, in verbis:

Pode-se concluir, a partir da leitura das ações fiscais acima, que, após a cisão do patrimônio da Unilever Brasil Ltda em 2001, a qual cedeu seus estabelecimentos industriais para integralizar o capital social da IGL Industrial Ltda, o Fisco Federal, por pelo menos cinco vezes até aqui (relativamente aos períodos de 2001 a 2003, 2006 a 2007, 2008 a 2010 e 2011 a 2015), autuou o grupo Unilever, com fundamento principal nos efeitos decorrentes de tal cisão.

Fica evidente que o grupo Unilever praticou o que considerava um “planejamento tributário” ao separar sua operação em indústria (IGL, que viria a ser chamada UBHPL até ser, finalmente, incorporada pela UBI) e distribuição (UB). Pretendia com isso, reduzir o montante dos tributos Pis/Pasep, Cofins e IPI a recolher, especialmente após a edição da Lei nº 10.147/2000, que mudou a forma de incidência das contribuições sociais sobre desodorantes, condicionadores, escovas de dente, entre outros.

Nas cinco ações fiscais, foi constatado pela autoridade competente que tal “planejamento” foi determinante para a prática da fraude tributária contra a Fazenda Nacional. Frise-se: não se está aqui a dizer que a separação da operação do grupo Unilever em empresa industrial e empresa comercial distribuidora tenha tido como única motivação a sonegação dos tributos federais. É possível que o grupo tenha vislumbrado e conseguido ganhos de produtividade e eficiência em outras frentes. Afirma-se apenas que a prática da fraude tributária não teria sido possível sem a separação das operações industrial e comercial.

Da mesma maneira, o presente auto de infração não desconsidera a personalidade jurídica de qualquer das empresas autuadas. Ambas empresas possuem patrimônio e receitas, portanto existem de fato. Mas, como ficará demonstrado, a empresa industrial, UBI, cedeu o nome para realizar as importações promovidas pela empresa comercial distribuidora, UB, o que configura infração aduaneira punível com a pena de perdimento das mercadorias, ou multa equivalente ao valor aduaneiro.”

No tópico subsequente (4) tecem considerações sobre a infração de ocultação do sujeito passivo, apontando o embasamento legal para tanto e sustentam que:

“Saliente-se que, no presente caso, não se concluiu pela interposição presumida, mas sim à simulação comprovada tendente a ocultar o real promotor do ingresso das mercadorias estrangeiras no país, aquele, de fato, interessado na importação das mercadorias e real beneficiário das operações.

A ocultação do real adquirente é artifício empregado para afastar obrigações tributárias principais e acessórias, quais sejam:

(a) não figurar como contribuinte “equiparado a industrial” e evitar a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados nas operações subsequentes, em alguns casos também do Pis/Pasep e da Cofins;

(b) não se submeter a procedimentos fiscais de habilitação para atuar no comércio exterior;

(c) burlar o limite da pequena monta no caso de pessoa habilitada a operar na modalidade simplificada;

(d) não se submeter a controles administrativos dos órgãos públicos intervenientes nas operações de comércio exterior;

(e) praticar o subfaturamento ou outras fraudes na importação, expondo apenas a pessoa intermediária e não o real adquirente das mercadorias, entre outros.

Além disso, o uso de interposta pessoa interfere na avaliação do risco da operação, mensurada em função do perfil e histórico cadastral dos intervenientes aduaneiros envolvidos. Como se observa, a legislação pertinente demonstra uma preocupação que vai além do simples recolhimento de tributos no momento do registro da declaração de importação.”

Articulam sobre a legislação do IPI que equipara o importador à industrial e enfrentam, em seguida, as questões afetas à configuração da infração, bem como perfazem análises sobre a importação por conta e

ordem de terceiros e importação por encomenda, e suas peculiaridades e distinções legais. Explanam sobre a infração da cessão de nome para acobertamento do real beneficiário das mercadorias importadas.

Trazem à baila novamente no tópico de número 5 ponderações sobre o grupo empresarial Unilever, discorrendo sobre a organização societária do grupo e das suas empresas integrantes, inclusive sobre o quadro de diretores.

Redigem novo tópico (6) debruçando-se sobre as origens do planejamento tributário do grupo Unilever, expondo as várias nuances aferidas, inclusive com as implicações e desdobramentos de ordem tributária relacionadas, notadamente àquelas afetas ao PIS/Pasep, à Cofins e ao IPI. Em outra parcela deste tópico, erigem argumentos sobre as mercadorias importadas, ilustrando-as com tabelas e gráficos, e repisam depois a seara das alterações legislativas promovidas sobre o PIS/Pasep e sobre a Cofins pelas Leis nº 9.718/1998 e nº 10.147/2000.

Ofertam tópico (7) ventilando as margens de lucro praticadas nas operações entre as empresas do grupo Unilever e a conseqüente supressão ou redução no recolhimento de valores concernentes ao PIS/Pasep, a Cofins e ao IPI, demonstrado por meio de exemplos concretos (tabelas, gráficos e quadros demonstrativos) tal prática e seus efeitos sobre as aludidas exações.

O tópico superveniente (8) foi destinado a detalhar mais elementos fáticos e jurídicos que reforçam os indícios de ocultação do real adquirente dos produtos importados, explanando sobre processos e procedimentos de recebimento, guarda, armazenagem, e transporte das mercadorias, bem como os prazos praticados. O subtópico que segue sinaliza as operações de transferência das mercadorias importadas para a Unilever Brasil Industrial, CNPJ 01.615.814/0022-28, apontada como a empresa do grupo que intermediava as operações entre a importadora (Unilever Brasil Industrial - CNPJ 01.615.814/0045-14), recebendo os produtos desta e repassando-os à Unilever Brasil Ltda (CNPJ 61.068.276/0307-80), verdadeira destinatária dos mesmos. Iniciam outro subtópico para versar sobre os funcionários que efetuavam os pedidos de compra dos produtos importados, destacando que estes não constavam no quadro de funcionários da importadora, os quais, em verdade, trabalhavam na Unilever da Argentina. Mencionam também a atuação dos diretores das empresas envolvidas nas operações, que em muitos casos faziam integravam a diretoria de duas ou mais empresas do grupo envolvidas nas operações em análise. Apontam ainda a coincidência de funcionários respondendo por mais de uma empresa. O subtópico posterior se dedica a relatar os trâmites das importações do desembaraço até a sua entrega nas filiais da Unilever Brasil, enriquecido com gráficos e trechos de documentos entregues à Fiscalização. O último subtópico aventa sobre a destinação das mercadorias importadas e classificadas na NCM 3307.20.10, objeto da

ação fiscal, no período de 10/2014 a 12/2017, com um valor CIF da ordem de R\$ 662.630.044,38 e que foram exclusivamente (em sua totalidade) endereçadas à Unilever Brasil Industrial, CNPJ 01.615.814/0022-28. Tais mercadorias foram posteriormente destinadas, em sua quase totalidade (96% das vendas), à Unilever Brasil Ltda, filial de CNPJ 61.068.276/0307-80, e os outros 4% endereçados à filial de CNPJ 61.068.276/0037-07.

O tópico de número 9 explica como foram levantados os valores lançados no presente Auto de Infração, o de número 10 trata da responsabilidade e da solidariedade dos sujeitos passivos, o de número 11 dos aspectos verificados na ação fiscal, e o último deles, de número 12, dos documentos juntados.

Foram colacionados aos fólios os documentos de fls.165/680.

Cientificados os sujeitos passivos por meio dos respectivos Domicílios Tributários Eletrônicos – DTEs, estes apresentaram a impugnação de fls.701/748.

Inicialmente realçam a tempestividade de sua peça de defesa (tópico I) e depois passam a fazer uma síntese dos fatos afetos à ação fiscal realizada, discorrendo sobre o Auto de Infração (tópico II) e sobre o Termo de Verificação Fiscal (tópico III), concluindo que:

“13. Contudo, conforme será demonstrado nesta impugnação, o Estabelecimento Importador da UBI efetuou importações na modalidade direta obedecendo todos os requisitos exigidos para tanto. Além disso, os fatos coletados pelo TVF não são suficientes para caracterizar uma potencial fraude ou simulação a fim de se concluir que houve ocultação do real importador. Em outras palavras, embora a UBR Louveira tenha adquirido os produtos importados pela UBI Pouso Alegre, a importação se deu pela UBI, que revendeu as mercadorias importadas à UBR. Antes de demonstrar o cumprimento dos requisitos pelo Estabelecimento Importador da UBI para caracterização da importação direta, as Requerentes passam a demonstrar a ilegitimidade passiva da UBI.”

O tópico IV advoga a tese de que a imputação, pela Fiscalização, de responsabilidade solidária da Unilever Brasil Industrial, tanto o estabelecimento importador, quanto a matriz e o centro de distribuição (intermediário) não merece prosperar na medida em que já existiu a autuação da Unilever Brasil Industrial pela infração de cessão de nome para o acobertamento do real adquirente das mercadorias, prevista no art.33 da Lei nº 11.488/2007, que inclusive teria revogado o art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976. Defendem que não é razoável que as penas de 10% sobre o valor aduaneiro (sanção pela cessão do nome) e a de 100% sobre o valor aduaneiro das mercadorias passíveis de perdimento e que foram revendidas, consumidas ou não localizadas (art. 23, V, §§1º e 3º do Decreto-Lei nº 1.455/1976) sejam aplicadas cumulativamente, o

que configura um bis in idem ilegal, e transcreve jurisprudência administrativa. Concluem seu posicionamento postulando pelo reconhecimento da ilegitimidade da Unilever Brasil Industrial (estabelecimento importador, matriz ou centro de distribuição) para figurar no pólo passivo da autuação pelas razões supra declinadas.

Passam então a expor os motivos pelos quais entendem que improcede a autuação (tópico V).

O primeiro argumento (5.1) neste sentido reside no fundamento de que as operações de importação foram realizadas de forma direta, ou seja, tendo como destinatária dos produtos importados a própria importadora. Tecem consideração gerais sobre as modalidades de importação direta, importação por conta e ordem de terceiros e importação por encomenda e passam ao caso concreto quando sustentam a caracterização das operações de importação realizadas como sendo por via direta.

Aduzem que não foi o caso de importações por conta e ordem posto que tal modalidade exige a celebração de um contrato formal entre o adquirente e o importador para a prestação de serviços de importação, o que inexistia no caso em análise, bem como não existe comprovação de que os recursos financeiros foram fornecidos pela Unilever Brasil Ltda (CNPJ 61.068.276/0307-80) e explana neste sentido:

“37. Com efeito, não deve prosperar a afirmação do TVF de que a UBR teria arcado parcialmente com as despesas de importação. Isso porque a Requerente comprovou que houve acerto de contas entre as empresas em relação a essas despesas (vide resposta à intimação de 24.7.2019 e documentos que serão abordados em tópico oportuno desta Impugnação). Note-se ainda que, para afirmar que parte das despesas foram pagas com recursos da UBR, a D. Fiscalização teria que ter analisado, operação por operação, como os pagamentos foram feitos, inclusive mediante análise de notas fiscais e extratos bancárias, o que não ocorreu.”

Arguem que também não foi o caso de importação por encomenda, porquanto, ainda que nesta modalidade os recursos sejam do importador, se faz necessário a presença de contrato firmado entre o importador e o encomendante, o que também não se verificaria no caso vertente. Assinalam que:

“39. Na situação sob análise, não há qualquer evidência de que a UBR estaria vinculada à UBI na condição de encomendante predeterminada (até porque isso não existe). Além disso, o fato de as mercadorias terem sido comercializadas pela UBI à UBR não caracteriza, necessariamente, que a UBR tenha figurado como encomendante predeterminada ou que essas empresas tenham celebrado contrato tácito, na medida em que a

UBI, se pretendesse, poderia vender as mercadorias importadas a outra empresa.

40. Portanto, como não há na lei quais seriam os requisitos da importação direta, esta é verificada quando afastadas as hipóteses de importação por conta e ordem e por encomenda. No caso concreto, não há dúvidas de que a importação por conta e ordem e por encomenda não se concretizaram, como visto. Já as formalidades da importação via direta, por sua vez, foram atendidas pela UBI e, portanto, a UBI é a real importadora das mercadorias importadas objeto da presente autuação. Confira-se: ”

Apresentam quadro demonstrativo dos requisitos para importação direta e sua correlação para como o caso concreto e elencam, em seguida, as providências que foram tomadas diretamente pela Unilever Brasil Industrial - CNPJ 01.615.814/0045-14 (importadora) para as operações de importação em tela. Ressaltam a capacidade financeira da importadora, detentora de expressivos recursos monetários, e concluem: “Portanto, todas as características das operações autuadas demonstram que foram realizadas via direta pela UBI, razão pela qual não há motivo que justifique a alegação de cessão de nome de pessoa jurídica para acobertamento de terceiros no comércio exterior e a imposição da multa sob discussão.”

45. Ora, se a discussão travada nestes autos não é tributária, mas aduaneira, o ponto chave para o deslinde desta controvérsia é a verificação do cumprimento ou não das regras aduaneiras que, como visto neste tópico, foram observadas, razão pela qual é evidente a necessidade de cancelamento da multa imposta uma vez que a UBI é a efetiva importadora e, portanto, não figurou como “importadora ostensiva”. Releva-se absurda qualquer afirmação no sentido de que representaria simulação/prestação de declaração falsa (artigo 167 do CC) a inserção, nas DI’s, da informação de que a Requerente era a importadora e adquirente das mercadorias.”

A segunda tese contestatória neste sentido (5.2) reside na assertiva de que inexistiu interposição fraudulenta de terceiros no comércio exterior, infração esta que não teria restado caracterizada no caso em questão, posto que tal infração tem como alvo empresas de fachada ou fantasmas, o que não é o caso dos autos. Pontuam que:

“54. Diante do exposto, se: (i) o histórico das penalidades por interposição fraudulenta de terceiros demonstra que se visa atingir, nesse tipo de fiscalização, empresas “de fachada” ou “fantasmas”; e (ii) os bens jurídicos tutelados pela legislação e jurisprudência que tratam de interposição fraudulenta são a proteção à economia e mercado internos, ao controle aduaneiro e a repressão à empresas irregulares/entrada clandestina de mercadorias no País, não há dúvidas

de que a D. Fiscalização se excedeu ao impor às Requerentes a multa ora combatida.

55. Cumpre reiterar que as Requerentes não oferecem qualquer risco à economia ou mercado interno (muito pelo contrário), tampouco ao controle aduaneiro, eis que todas as informações foram prestadas com clareza, o que não pode ser desconsiderado na análise da procedência ou não das multas que lhes foram impostas.”

Redigem nova linha de fundamentação impugnatória (5.3) onde sustentam a inocorrência da infração, bem como a ausência de simulação ou fraude. Trazem preambularmente considerações gerais sobre a estrutura do grupo Unilever (A), colacionando ementas de julgados administrativos, aduzindo que tal estrutura empresarial segue o modelo mundial adotado pelo grupo Unilever, a qual é perfeitamente regular e edificada de forma a obter ganhos de eficiência e produtividade em seu ramos de atividades.

Em outro ponto (B), apresentam sua versão para as operações de transferência de mercadorias do importador Unilever Brasil Industrial (CNPJ 01.615.814/0045-14) para a Unilever Brasil Industrial (CNPJ 01.615.814/0022-28), que denominam de CDI (centro de distribuição) da UBI, fomentando que tal operação era perfeitamente lícita e regular, não tendo ocorrido, em verdade, nenhuma das irregularidades apontadas pela Fiscalização, notadamente àquelas que afetariam a incidência do IPI. Narra que a estrutura utilizada, especialmente no que cinge ao estabelecimento em tela, obedece à legislação do Estado de Minas Gerais para a fruição e gozo dos benefícios fiscais atinentes ao ICMS, inexistindo qualquer irregularidade neste aspecto.

Ponderam, em outro subtópico (C), que não teria existido qualquer tipo de fraude ou simulação nas operações de venda de mercadorias realizadas entre as empresas do grupo. Defendem que as tratativas comerciais da empresa são os próprios pedidos de compra registrados no sistema informatizado do grupo e já anexados aos autos.

Quanto ao fato de os funcionários responsáveis pelas compras (ii) serem da Unilever Argentina, explica que isto garante maior precisão às operações, evitando falhas e facilitando os procedimentos operacionais, inexistindo, novamente, qualquer irregularidade neste aspecto.

No que cinge ao prazo entre o desembaraço aduaneiro e a venda das mercadorias importadas (iii), que a Fiscalização teria indicado como extremamente curtos, de dois dias em média, destaca que tal prazo deve ser considerado a partir da data do pedido de compra até o efetivo desembaraço aduaneiro, que tais prazos variaram de 10 a 34 dias nas operações de interesse, e que se trata unicamente de eficiência logística, extremamente necessária para o tipo de produto em questão (desodorantes líquidos), produtos de alta circulação.

No que tange à entrega das mercadorias (iv), especificamente quanto às elocubrações da Fiscalização no que pertine a inexistência de local físico para descarregamento e armazenagem dos produtos e de funcionários habilitados para lidar com este tipo de carga, que envolve aspectos de segurança em seu trato, articulam que:

“89. Contudo, vale mencionar que isso não é verdade, na medida em que o CDI da UBI possui galpão com espaço para estocagem desse tipo de produto. Além disso, os próprios caminhões utilizados para o transporte das mercadorias podem ser considerados locais adequados para armazenagem desse tipo de carga. Note-se, nesse sentido, que inclusive consta na nota fiscal de entrada emitida pelo Estabelecimento Importador a seguinte observação: “Declaramos para os devidos fins, que as mercadorias constantes desta nota fiscal estão acondicionadas de forma adequada para suportar os riscos normais de carregamento, transporte, estiva, baldeação, transbordo e descarregamento, conforme regulamentação em vigor”.

Declinam, no subtópico (v), intitulado de “Tipo do produto importado”, que a Fiscalização asseverou que “a UBI é a empresa industrial do Grupo Unilever e a UBR é a comercial, supostamente só faria sentido a UBI adquirir insumos. Os produtos acabados (como é o caso dos desodorantes líquidos) deveriam ter sido importados pela UBR”, todavia, esclarece que: “Isso, contudo, não faz sentido quando se analisa a operação do Grupo Unilever no Brasil, tendo em vista que a UBI é a empresa do Grupo responsável pela elaboração do plano de produção e disponibilização de produtos, o que envolve a importação.” Esclarecem que a Unilever Brasil Industrial é quem gerencia os processos de importação e produção do Grupo Unilever em solo pátrio, e que possui grande expertise na atividade de importação de produtos. Informa ainda que a SEFAZ/MG admite a possibilidade de importação de produtos acabados pela importadora, e transcreve trecho do Regime Especial concedido pelo Estado de Minas Gerais.

Quanto às margens de lucro das operações, que a Fiscalização apurou como negativa durante o período fiscalizado, não teria considerado que em 2016 houve margem positiva. Acrescentam que:

“97. Além e mais importante do que isso, em relação ao período de 2015, em que supostamente foi identificada margem de lucro negativa, vale esclarecer que a Requerente, em evidente boa-fé e com o intuito de adimplir todas as suas obrigações tributárias, revisitou sua apuração de IPI e verificou que havia, de fato, a necessidade de se complementar o montante recolhido em razão da venda de produtos importados pelo CDI da UBI à UBR, tendo em vista que, por um equívoco, a Requerente teria aplicado valor inferior ao preço de custo nessas operações específicas. Nesse contexto, conforme atestam os documentos anexos, foram emitidas notas fiscais complementares e efetuados recolhimentos complementares (doc. nº 12), que foram devidamente acrescidos de juros e que houve a

devida retificação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais.”

Salientam que a apuração da Fiscalização nesta seara se mostrou equivocada, porquanto desconsiderou documentos e recolhimentos complementares realizados, e que:

“102. Ainda que assim não fosse, o que se admite por mera argumentação e levando em consideração o que constou no TVF (que não reflete a realidade, frise-se), eventual existência de margens negativas em relação a alguns produtos não representa, em

absoluto, qualquer tentativa de manipulação quanto ao montante de tributos a ser recolhido. Isso porque, a depender da essencialidade do produto, situação econômica do País, concorrência, dentre inúmeros outros fatores que podem afetar a estratégia comercial de determinado produto, as margens negativas podem ocorrer em determinadas operações. O que importa para a UBI é que tenha, ao final do período, lucro, ainda que seja necessário abrir mão de lucro em alguns produtos em prol de aumento de vendas/conquista de mercado.

103. Nesse contexto, vale mencionar que a atividade principal da UBI de Pouso Alegre é a industrialização de produtos alimentícios (vide lista anexa, em que há descrição e NCM – doc. nº 14 – Arq_Nao_Pag04) e a alíquota de IPI para esses alimentos é de zero por cento. Mesmo nessa situação (inexistência de IPI a recolher), é possível que haja operações em que os alimentos tenham sido vendidos com margem de lucro negativa, em razão das já mencionadas estratégias comerciais.

104. Vale reiterar ainda que a baixa margem de lucro da UBI, se comparada aos preços praticados pela UBR, não evidencia em absoluto intuito sonegador do Grupo Unilever, que supostamente visaria recolher menos IPI, PIS e COFINS monofásicos em razão da utilização, como base de cálculo, dos preços praticados pela UBI. Isso porque o Estabelecimento Importador da UBI somente fabrica alimentos em relação aos quais não se exige IPI, PIS e COFINS monofásicos. Ou seja, ainda que esses tributos fossem calculados com base nos preços praticados pela UBR, o montante a recolher seria zero.

105. Não se pode desconsiderar, ainda, que os preços praticados pela UBR são superiores pois a UBR incorre em diversos custos que não são suportados pela UBI, como por exemplo, logística, comercial e marketing. Note-se que a UBR reiteradamente é classificada como uma das empresas brasileiras que mais investe nesse setor de publicidade. Além disso, a UBR suporta riscos de inadimplência que não são verificados na UBI. Enfim, trata-se de operações distintas (industrial x comercial), que envolvem custos e riscos completamente diferentes, de modo que os preços praticados pelas empresas não teriam como ser iguais.”

Em outra parcela de sua esteira de argumentação (vii), asseveram que as despesas com o frete nacional não teriam sido pagas pela Unilever Brasil Ltda (CNPJ 61.068.276/0307-80), tal como afirmado pela Fiscalização, mas sim pela importadora, a Unilever Brasil Industrial (CNPJ 01.615.814/0045-14). Em verdade, os fretes pagos pela Unilever Brasil Ltda foram posteriormente reembolsados Unilever Brasil Industrial, não existindo, desta forma, após o acerto de contas, nenhuma despesa relacionada à importação à cargo da Unilever Brasil Ltda (CNPJ 61.068.276/0307-80).

Apresenta em outro subtópico suas considerações sobre as Fiscalizações anteriores, expondo que todas elas foram encerradas no âmbito administrativo em favor das empresas ou ainda estão pendentes de julgamento pelo Poder Judiciário.

No item de número 5.4 perfilham linha de fundamentação defendendo que inexistiu qualquer dano ao Erário no caso concreto, razão pela qual não é possível a aplicação da multa de conversão em face ao consumo, revenda ou não localização das mercadorias, uma vez que estas não seriam passíveis de perdimento. Colaciona jurisprudência administrativa e judicial e postulam que, ainda que as autuadas tivessem supostamente incorrido na infração imputada, apenas aplicaria-se a multa de 10% do valor aduaneiro pela cessão de nome para o acobertamento do real adquirente dos produtos importados, prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007, em razão dos preceitos do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, que determina que a lei se aplica a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo em que foi praticado. Dissertam:

“124. Desse modo, como o instituto da retroatividade benigna previsto no artigo 106 do CTN é cabível ao caso, bem como considerando que a UBI já está sendo responsabilizada pela multa prevista no artigo 33 da Lei n 11.488/07 nos autos do processo administrativo nº 10611.720.181/2019-78 (vide doc. nº _), conclui-se que a multa exigida por meio do Auto de Infração ora impugnado é indevida, haja vista se basear em preceito já revogado e, portanto, deverá ser integralmente cancelada.

125. Pelo exposto, considerando que o dano ao Erário é a única suposta conduta pela qual as Requerentes foram de fato autuadas e que a estrutura operacional das empresas do Grupo ao qual pertencem não causou qualquer prejuízo patrimonial aos cofres públicos, notadamente naquilo que se refere a importações com relação às quais a D. Fiscalização não efetua qualquer lançamento complementar a título de tributos supostamente devidos, resta demonstrada a inocorrência da infração descrita no Auto de Infração ora impugnado.”

No tópico de número 5.5 apresenta precedentes do CARF para casos de interposição fraudulenta de terceiros em operações de comércio exterior

que lhe seriam favoráveis, e compila quadro demonstrativo de tais decisões, bem como colaciona ementas, concluindo que:

“129. Diante de todo o exposto, em razão da falta de comprovação, por parte da D. fiscalização, de que a UBI e/ou a UBR agiram de forma fraudulenta ou simulada (comprovação impossível em caso envolvendo Grupo Econômico de reputação mundialmente ilibada), e considerando ainda a jurisprudência atual do E. CARF, não há dúvidas de que a infração imputada à Requerente não restou caracterizada, razão pela qual deve ser afastada a multa equivalente à pena de perdimento das mercadorias importadas entre 2014/2016”

No tópico seguinte, cujo título é “VI. IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA, defendem que não é possível a aplicação de juros sobre multa. Cita o Parecer MF nº 28, de 02/04/1998 e transcreve jurisprudência administrativa, concluindo que:

“135. Dessa forma, as Requerentes consideram ter demonstrado a impossibilidade de cobrança de juros à taxa SELIC sobre a multa aplicada no presente caso e, tendo em vista a exclusão da incidência dos juros sobre os valores das multas fiscais em casos julgados pelo E. CARF, as Requerentes pleiteiam lhes seja dado o mesmo tratamento dispensado a outros contribuintes em situação semelhante, conforme descrito acima.”

Na parte final da sua peça contestatória, as impugnantes pleiteiam pelo reconhecimento da ilegitimidade passiva da Unilever Brasil Industrial para figurar no pólo passivo da lide, pelo afastamento da multa imposta em razão do advento do art.33 da Lei nº 11.488/2007, que impõe a aplicação do princípio de retroatividade benigna do CTN, pela improcedência da autuação em razão da inexistência de dano ao Erário e de interposição fraudulenta de terceiros no caso vertente e, caso persistam quaisquer dúvidas sobre algum aspecto da lide, que seja convertido o julgamento em diligência, apresentando um único quesito neste ponto, qual seja, a solicitação para análise se todos os requisitos da importação direta foram cumpridos, e indica o nome e dados de seu assistente técnico. Requerem, ao final, que caso não sejam acolhidos seus pedidos, que ao menos seja excluída a Unilever Brasil Industrial do pólo passivo e afastada a cobrança de juros sobre as multas.

Cientificada do lançamento, a Recorrente apresentou Impugnação a qual, por unanimidade de votos, foi julgada improcedente pela 8ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Recife/PE mediante o acórdão nº 11-66.272, conforme abaixo ementado (e-fls. 5.698):

Assunto: Normas de Administração Tributária

Exercícios: 2014, 2015 e 2016

PROVA. CONJUNTO DE INDÍCIOS. ELEMENTOS PROBATÓRIOS VÁLIDOS.

A comprovação material de uma dada situação fática pode ser feita, de forma válida e eficaz, por um conjunto de elementos/indícios que, agrupados, têm o condão de estabelecer a caracterização daquela matéria de fato verificada. A demonstração de um conjunto de indícios coesos e coerentes entre si, apontando na direção vislumbrada, pela Fiscalização, constitui prova suficiente para a comprovação da infração.

COMÉRCIO EXTERIOR. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE DAS MERCADORIAS IMPORTADAS. CESSÃO DE NOME. APLICAÇÃO DE AMBAS AS SANÇÕES. INEXISTÊNCIA DE CUMULAÇÃO ILEGAL DE PENALIDADES.

As penalidades por cessão de nome (art. 33 da Lei nº 11.488/2007) e por ocultação, mediante simulação, do real adquirente das mercadorias importadas (art.23, V, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976), são plenamente compatíveis entre si, uma vez constada a ocorrência de tais infrações nos moldes tipificados na legislação de regência, não havendo o que se falar, portanto, em bis in idem ou cumulação ilegal de penalidades.

Inteligência do art. 727, §3º, do Decreto nº 6.759/2009.

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTAS. APLICABILIDADE.

Após o lançamento, incidem juros sobre as multas aplicadas, pois, estas constituem-se em crédito tributário, não havendo que se fazer qualquer distinção para fins de aplicação da regra contida no artigo 161 do Código Tributário Nacional - CTN.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário perante este Conselho, a qual, em síntese, requer e alega (e-fls. 5.798):

1) Em sede de preliminar, pugna pela determinação de diligência fiscal para averiguar a natureza das operações comerciais praticadas pelas Recorrentes;

2) No mérito, pugna pelo reconhecimento:

(i) da ilegitimidade passiva da: Unilever Brasil Ltda, CNPJ nº 61.068.276/0307-80 (CD de Louveira/SP- distribuidora) e contra os responsáveis solidários Unilever Brasil Industrial Ltda, CNPJ nº 01.615.814/0045-14 (UBI Estabelecimento importador); Unilever Brasil Industrial Ltda, CNPJ nº 01.615.814/0022-28 (CDI- UBI- intermediadora); Unilever Brasil Ltda, CNPJ nº

61.068.276/0001-04 e Unilever Brasil Industrial Ltda, CNPJ nº 01.615.814/0001-01 (UBI Matriz);

(ii) Caracterização substantiva da importação direta;

(iii) Indevida imputação da multa por dano ao erário e da inocorrência do dano;

(iv) Inocorrência de interposição fraudulenta, fraude e simulação na operação de comércio internacional- estrutura do grupo empresarial;

(vi) Atividade substantiva de transferência de mercadorias da UBI para UB

(vii) Da substância econômica das operações comerciais das Recorrentes:

vii.1.1- Das operações comerciais;

vii.1.2- Das tratativas comerciais;

vii.1.3- Dos funcionários envolvidos;

vii.1.4- Do prazo entre o desembaraço e a venda à UB CD Louveira (0307-80);

vii.1.5- Da entrega das mercadorias;

vii.1.6- Da margem de lucro;

vii.1.7- Das despesas e fretes;

vii.1.8- Das fiscalizações pretéritas e da

(viii) Da inaplicabilidade da incidência de juros sobre a multa;

A Fazenda Nacional, por intermédio da PGFN, apresentou contrarrazões ao recurso voluntário pugnando pelo não provimento do Recurso Voluntário, a qual, resumidamente, alega (e-fls. 5.931):

- que a autuação não questiona ou se opõe à segregação de atividades da UNILEVER. É possível que essa segregação esteja fundada em estudos logísticos ou de estratégias empresariais muito bem arquitetados e lícitos. O que não se admite é que a estrutura segregada seja utilizada para, em situações de simulação, reduzir-se a incidência tributária.

- Não há qualquer descon sideração de personalidade jurídica no presente caso. A personalidade jurídica de UBI-14, UB-28 e UB-80 é plenamente mantida. O que defende a acusação fiscal é que houve a indicação, na importação, de pessoa jurídica diversa da real destinatária das mercadorias.

Ainda defende a Recorrida a existência de elementos comprobatórios da interposição fraudulenta, mediante simulação, ao alegar:

- existência de “revenda” intragrupo com inexpressiva margem de lucro;
- inexistência de tratativas comerciais que fixassem prazos, preços ou condições de negociação das mercadorias importadas;
- existência de prazo entre desembaraço pela UBI-14 e revenda à UB-80 extremamente reduzido, de dois dias, em média;
- inexistência de local físico para descarregamento e armazenagem das mercadorias na importadora ostensiva, o que permite concluir que as mercadorias apenas passavam pelas empresas para troca de notas fiscais;
- empresa intermediária sem espaço físico, folha de salários, conta de luz ou qualquer outro indício de que se tratava de uma real negociadora das mercadorias;
- fornecimento de mercadorias a um único “cliente”.
- Todas as mercadorias importadas na NCM 3307.20.10 foram destinadas à UBI-28. Depois disso seguiam predominantemente para a UB-80 (96%) e em menor escala para a UB-07

Em síntese, é o relatório.

Voto

Conselheira Juciléia de Souza Lima, Relatora.

O Recurso é tempestivo, bem como, atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Ante a existência de arguição de preliminares prejudiciais de mérito, passo a analisá-la.

I- DAS PRELIMINARES

1.1- Do pedido de diligência fiscal

Nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, cabe ao julgador, discricionariamente, julgar se há ou não necessidade de converter o julgamento em diligência para obtenção de esclarecimentos adicionais, dado que reputo como satisfatória a instrução probatória contida nos autos, bem como, que houve o pleno exercício do direito a ampla defesa e ao contraditório, nego o pleito neste tópico.

II- DO MÉRITO

2.1- Ilegitimidade passiva da UBI (seja Estabelecimento Importador, CDI ou matriz)

As Recorrentes insurgem-se contra o lançamento tributário em relação à UBI por suposta ilegitimidade passiva, vez que, segundo o entendimento delas, o art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007, teria revogado a penalidade prevista no art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, e que a UBI não poderiam responder, concomitantemente, pela multa de 100% do valor das operações, neste processo, e pela multa de 10%, por cessão de nome, no processo administrativo nº 10611.720.181/2019-78.

Defendem as recorrentes que a UBI deve ser excluída do polo passivo da presente autuação sob o argumento de que, após o advento da Lei 11.488/07, ao instituir penalidade específica para o importador que cede seu nome, mas consegue comprovar a origem dos recursos empregados nas operações de comércio exterior, a pena de perdimento, somente, poderia ser aplicável ao adquirente oculto.

Neste quesito, não merecem ser acolhidas as irresignações. Explico.

Primeiro, o sujeito passivo do tipo é o importador ostensivo e/ou real adquirente, em coautoria ou isoladamente nos termos da previsão contidas nos arts. 124, I, do Código Tributário Nacional e 95 do Decreto-Lei nº 37/66, in verbis:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

O art. 95 do Decreto-lei nº 37, de 1966, utilizado como fundamento legal da autuação, guarda plena consonância com o disposto no art. 124, inciso II, do CTN, ao designar expressamente, como responsável pela infração, todo aquele que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie (inciso I) ou, ainda mais especificamente, a pessoa natural ou jurídica, em razão do despacho que promover, de qualquer mercadoria (inciso IV); bem como, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora (inciso V).

Art.95 - Respondem pela infração:

I - conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie;

II - conjunta ou isoladamente, o proprietário e o consignatário do veículo, quanto à que decorrer do exercício de atividade própria do veículo, ou de ação ou omissão de seus tripulantes;

III - o comandante ou condutor de veículo nos casos do inciso anterior, quando o veículo proceder do exterior sem estar consignada a pessoa natural ou jurídica estabelecida no ponto de destino;

IV - a pessoa natural ou jurídica, em razão do despacho que promover, de qualquer mercadoria.

V - conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

VI - conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Lei nº 11.281, de 2006)

Segundo, quanto a alegação de revogação do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, pelo art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007, e da alegada impossibilidade, em relação à empresa UBI, de cobrança simultânea da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias e da multa por cessão de nome, entendo que as alegações das Recorrentes não merecem prosperar dado que este dispositivo apenas veio estabelecer nova penalidade para os casos de cessão de nome para fins de acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários de operações de comércio exterior quando constatada interposição fraudulenta (pela identificação da origem do recurso de terceiro ou pela constatação da ocultação por outros meios de prova).

Pois como é sabido, até então, todos os casos de interposição fraudulenta estavam sujeitos à pena de perdimento das mercadorias (ou à multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não fosse localizada, ou tivesse sido consumida ou revendida) e à declaração de inaptidão da inscrição da pessoa jurídica no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), esta, em conformidade com o art. 81 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que assim dispõe:

Art. 81. Poderá ser declarada inapta, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a inscrição no CNPJ da pessoa jurídica que, estando obrigada, deixar de apresentar declarações e demonstrativos em 2 (dois) exercícios consecutivos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Será também declarada inapta a inscrição da pessoa jurídica que não comprove a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

Daí, com o advento do art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007, nova penalidade passou a ser aplicada apenas aos casos de interposição fraudulenta comprovada, nada tendo mudado, entretanto, em relação às penas previstas nos §§ 1º (perdimento das mercadorias) e 3º (multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria) do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, que, dessa forma, continuaram a vigor normalmente, aplicando-se sempre, uma ou outra, cumulativamente com a multa por cessão de nome. Não houve revogação do art. 23 do Decreto 1455/76.

No sentido do entendimento aqui exposto, a Instrução Normativa SRF nº 228, de 21 de outubro de 2002, com a alteração introduzida pela Instrução Normativa RFB nº 1678, de 22 de dezembro de 2016, passou a disciplinar da seguinte maneira o disposto no art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007:

Art. 11. Concluído o procedimento especial, aplicar-se-á a 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, na hipótese de:

I - ocultação do verdadeiro responsável pelas operações, caso descaracterizada a condição de real adquirente ou vendedor das mercadorias;

II - interposição fraudulenta, nos termos do § 2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, com a redação dada pela Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, em decorrência da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, inclusive na hipótese do art. 10.

§ 1º Na hipótese prevista no inciso I do caput, será aplicada, além da pena de perdimento das mercadorias, a multa de que trata o art. 33 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1678, de 22 de dezembro de 2016)

§ 2º Na hipótese prevista no inciso II do caput, além da aplicação da pena de perdimento das mercadorias, será instaurado procedimento para declaração de inaptidão da inscrição da empresa no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ). (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1678, de 22 de dezembro de 2016)

§ 3º A hipótese prevista no inciso I do caput contempla a ocultação de encomendante predeterminado. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1678, de 22 de dezembro de 2016)

Terceiro, é mister registrar que a multa de 10% prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007 é aplicável ao importador que ceder o nome em operações de comércio exterior para acobertamento dos reais intervenientes ou beneficiários, sendo o adquirente posto na condição de responsável tributário.

Vê-se, por conseguinte, que se tratam de penas diferentes para condutas diversas. Também não há como falar em “*bis in idem*”, uma vez que as recorrentes não estão sendo punidas duas vezes pelo mesmo ilícito.

Por isso, a aplicação da multa de 10% do valor da operação, nos termos do art. 33 da Lei nº 11.488/2007, não prejudica a aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias pela conversão da pena de perdimento dos bens.

Isso porque a multa do art. 33 da Lei nº 11.488/2007 substitui a pena não pecuniária de declaração de inaptidão, nos termos do parágrafo único do art. 81 da Lei nº 9.430/96, e não a pena de perdimento, motivo pelo qual também não há como se falar em retroatividade benigna.

Por todo exposto, fica patente que não houve revogação do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, pelo art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007, e que a legislação vigente prevê a aplicação cumulativa da pena de perdimento das mercadorias com a multa por cessão de nome, de modo que as arguições de ilegitimidade passiva improcede.

Nesse sentido, o enunciado da Súmula CARF nº 155:

A multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/07 não se confunde com a pena de perdimento do art. 23, inciso V, do Decreto Lei nº 1.455/76, o que afasta a aplicação da retroatividade benigna definida no art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional.

Neste tópico recursal, o acórdão recorrido não merece reparo.

2.2- Da infração, do dano e da imputação de penalidade

Alegam as Recorrentes que a Fiscalização teria deturpado a aplicação da multa sobre o valor das operações, a qual, segundo os seus entendimentos, veio em substituição à declaração de inaptidão do CNPJ, daí, afirmam que a declaração de inaptidão do CNPJ da UBI seria “*um absurdo inimaginável*” (e-fls. 5820).

Ainda, pleiteiam pela inaplicabilidade de imposição da multa sobre o valor das operações por entenderem que a atividade (prática comercial no comércio internacional) das Recorrentes não oferecem qualquer risco ao mercado interno, na medida que a operação da Unilever é extremamente benéfica ao País, seja em razão da quantidade de empregos gerada em decorrência da atividade das empresas do Grupo no território nacional, seja pelo fomento à economia, pela essencialidade dos produtos comercializados ou por incontáveis outros benefícios que o Grupo Unilever faz ao Brasil.

Primeiro, entendo que a D. Fiscalização, em momento algum, deturpou a aplicação da legislação aplicável ao caso concreto, pois o sujeito infrator ao ceder o nome para a realização de operações de comércio exterior, a um só tempo, viola o Erário e o sistema de administração do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas. A cessão de nome implica ocultação do sujeito passivo, o que, por seu turno, é classificado pelo art. 23 do Decreto-Lei 1.455/1976 como dano ao Erário.

Art 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

(...)

*V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, **mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.**(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)*

Daí, diferentemente do que alegam as Recorrentes, a imputação do tipo não configura relação de meio a fim, ou seja, a cessão de nome não constitui simples etapa para a realização de um resultado que pode, ou não, vir a ocorrer (dano ao Erário), ou seja, trata-se de infração de mera conduta.

O bem jurídico tutelado é o Erário- patrimônio da União, sendo que qualquer um que concorre para a infração deve responder pela reparação correspondente.

O art. 23, V, do Decreto-Lei n.º 1.455/1976 veicula hipótese expressamente prevista como dano ao Erário, sendo inequívoco que um dos bens jurídicos por ele tutelado é o patrimônio da União.

O inciso V ao prever que constitui dano ao erário importar/exportar mercadorias com ocultação dos reais intervenientes (importador e adquirente) mediante fraude, simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, o comportamento ilegal é a ocultação, que se perfaz por todo e qualquer meio de fraude ou simulação, incluindo a interposição fraudulenta.

De fato, a mera utilização de pessoa interposta, com a ocultação do real adquirente das mercadorias já representa dano ao erário punível com o perdimento das mercadorias, que pode ser convertido em multa de 100% sobre o valor da operação.

Ora, constatada a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, a aplicação da penalidade de perdimento das mercadorias ao tipo infracional é cabível, a qual pode ser convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, caso esta não tenha sido localizada ou haja sido consumida.

Ademais, referida infração atenta contra o regime de controle aduaneiro, sendo certo que, ao proibir a conduta de ocultar o sujeito passivo mediante fraude ou simulação, a

norma objetiva punir as burlas à sistemática de fiscalização e controle das operações levadas a cabo no comércio exterior.

O desígnio da norma encartada no art. 23, V, do Decreto-Lei n.º 1.455/1976, portanto, é a recomposição do Erário ante o dano sofrido com a conduta do agente prevista no tipo legal e, outrossim, a garantia do regime de controle aduaneiro, obstando-se as fraudes ao sistema.

Segundo, também não assistem razão as Recorrentes ao alegarem que agiram de boa-fé ou de que não houve dolo na ocultação do real adquirente, pois nos termos do art. 94 do Decreto-Lei nº 37/66, aplicável às sanções aduaneiras, “a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”. Ou seja, a intenção do agente não é considerada na aplicação da sanção”.

No mesmo sentido prevê o art. 136 do CTN, ao prever, em matéria tributária:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

A legislação é muito clara ao estipular ao admitir a existência de dano presumido, e por consequência, nos deparamos com uma infração de mera conduta a qual se consuma no momento em que é praticada, prescindindo de resultado material.

Também não há reparo a fazer no acórdão recorrido quanto ao presente tópico recursal.

2.3- Da estrutura do grupo Unilever e da constatação de fraude e simulação

Nos termos do TVF, o Grupo empresarial Recorrente ao dividir as tarefas entre as empresas pode ter alcançado maior eficiência, todavia, o modus operandi da empresa UBI, efetuando importações de produtos acabados, por intermédio da UBI (aparente importadora) para posterior revenda à UB- distribuidora (real adquirente), indubitavelmente, compromete a substantividade das operações do grupo empresarial.

O TVF muito bem explica, o qual o transcrevo “*in verbis*” (e-fls. 74):

A ação fiscal em epígrafe resultou em autuação à Unilever Brasil Ltda pelo não recolhimento de Pis/Pasep e Cofins no período de outubro/2001 a dezembro/2003. A autuação foi baseada no não-recolhimento pela autuada destas contribuições nos termos da Lei nº 10.147, promulgada em 21/12/2000, com vigência a partir de maio/2001. Esta lei instituiu a chamada cobrança monofásica do Pis/Pasep e da Cofins, ou seja, cobrança apenas do estabelecimento industrial ou equiparado que produza as mercadorias classificadas em posições específicas da TIPI1,

em particular, produtos de perfumaria e higiene pessoal (capítulo 33 e posição 9603.21.00 da TIPI). As demais pessoas jurídicas que procedam à venda dos produtos tributados na forma anterior teriam suas alíquotas de Pis/Pasep e Cofins reduzidas a zero.

A nova sistemática veio em contraste à sistemática anterior de cobrança cumulativa, onde toda pessoa jurídica que faturasse com a venda daquelas mercadorias era contribuinte de Pis/Pasep e Cofins. As alíquotas estabelecidas foram de 2,2% para o Pis/Pasep e 10,3% para a Cofins, em contraste com as alíquotas anteriormente vigentes de 0,65% e 3%, respectivamente. O intuito da nova lei era, claramente, instituir um mecanismo análogo ao da substituição tributária, amplamente utilizada na cobrança do ICMS pelos estados, em que a tributação seria concentrada na indústria, facilitando a fiscalização e cobrança por parte do ente público.

A autoridade fiscal apurou que, a fim de não ver aumentado o montante daquelas contribuições a recolher e, “de quebra”, também reduzir o IPI devido, a Unilever Brasil Ltda, que era produtora (industrial) e distribuidora de seus produtos, cindiu parte do seu patrimônio, especificamente suas unidades industriais (que eram filiais da UB no CNPJ), e ofereceu-as em capital para integralização da empresa IGL Industrial Ltda, CNPJ 03.085.759/0001-02, subsidiária da própria Unilever Brasil Ltda.

A industrialização passou, então, a ficar, a partir de 01/09/2001, sob responsabilidade da IGL Industrial Ltda, que “vendia” seus produtos exclusivamente à Unilever Brasil Ltda a preços muito abaixo do que esta anteriormente praticava nas suas vendas ao mercado, de forma a anular os efeitos da lei 10.147/2000.

Explico. Do bom trabalho da fiscalização extrai-se que antes da cisão das empresas, as operações de importação eram praticadas por apenas uma empresa do grupo, a qual concentrava a importação e a revenda, e nessa época ela era equiparada a estabelecimento industrial, para fins tributários. Todavia, após mudanças legislativas, houve a cisão das empresas a segregar as atividades do grupo, de modo que, segundo toda a documentação apresentada, a UB ficou com o parque industrial e a UBI responsável pela comercialização e distribuição dos produtos.

Por sua vez, em suas defesas as Recorrentes trazem à discussão diversos argumentos de ordem negocial os quais culminam na alegação de que a fiscalização almejou a descon sideração da personalidade jurídica da UBI, esvaziando por completo o propósito e existência da estrutura organizacional do grupo Unilever, já que o lançamento tributário questiona suas vendas (valor praticado com a UB, questionado no próprio TVF), bem como, suas importações.

Entretanto, não é o que pode extrair do TVF, o qual em momento nenhum tentou imputar a desconsideração da personalidade jurídica das empresas, nem mesmo se questionou a validade da segregação das atividades das Recorrentes (e-fls- 84):

Da mesma maneira, o presente auto de infração não desconsidera a personalidade jurídica de qualquer das empresas autuadas. Ambas empresas possuem patrimônio e receitas, portanto existem de fato. Mas, como ficará demonstrado, a empresa industrial, UBI, cedeu o nome para realizar as importações promovidas pela empresa comercial distribuidora, UB, o que configura infração aduaneira punível com a pena de perdimento das mercadorias, ou multa equivalente ao valor aduaneiro.

Por óbvio, a divisão industrial/distribuidora é lícita, de fato, o que aqui se discute é a substância econômica das operações realizadas entre estas empresas.

Ora, o lançamento tributário tem como fonte a constatação da realização de negócios jurídicos fraudulentos e simulados por parte das recorrentes- na importação, com a interposição de pessoa jurídica diversa da real destinatária das mercadorias. Com consequente utilização de simulação para ocultar o real importador das mercadorias.

Pois no que pese as atividades bem definidas que exercem cada empresa dentro da lógica empresarial do grupo, a UBI era quem na prática efetuava as importações e revendia para a UB com baixíssimas margens de lucro, comumente, apresentando prejuízo- com margem negativa.

Agindo assim a real importadora, a UB, deixava de se equiparar a industrial, conforme nova disposição legal, e portanto não recolhia IPI nas saídas de mercadorias que promoveu. Da mesma forma, segundo Relatório Fiscal, o PIS/Pasep e Cofins eram concentrados apenas nas saídas do aparente importador, UBI, não incidindo nas saídas do próximo elo da cadeia a UBR.

Aqui trata-se de realidade, ocasião que a empresa industrial- UBI, cedeu o nome para realizar as importações promovidas pela empresa comercial distribuidora-UB, o que configura infração aduaneira punível com a pena de perdimento das mercadorias, ou multa equivalente ao valor aduaneiro.

A tipificação da conduta infracional corresponde a prevista no inciso V, artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76- ocultação do real adquirente praticada mediante fraude ou simulação.

Daí, não encontram qualquer amparo as alegações das Recorrentes, dado que o presente auto de infração não desconsidera a personalidade jurídica de qualquer das empresas autuadas, pois, ambas empresas possuem patrimônio e receitas, portanto existem de fato, muito menos, em eventual juízo de valor sobre a legalidade da organização societária entre as empresas do grupo Unilever.

O lastro probatório produzido pela fiscalização conclui pela não interposição presumida, mas por **simulação comprovada** tendente a ocultar o real promotor do ingresso das mercadorias estrangeiras no país, aquele, de fato, interessado na importação das mercadorias e real beneficiário das operações.

A D. Fiscalização constatou a ocultação do real adquirente como artifício empregado para afastar obrigações tributárias principais e acessórias, quais sejam:

(a) não figurar como contribuinte “equiparado a industrial” e evitar a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados nas operações subsequentes, em alguns casos também do Pis/Pasep e da Cofins;

(b) não se submeter a procedimentos fiscais de habilitação para atuar no comércio exterior;

(c) burlar o limite da pequena monta no caso de pessoa habilitada a operar na modalidade simplificada;

(d) não se submeter a controles administrativos dos órgãos públicos intervenientes nas operações de comércio exterior;

(e) praticar o subfaturamento ou outras fraudes na importação, expondo apenas a pessoa intermediária e não o real adquirente das mercadorias, entre outros.

As recorrentes querem fazer crer que a única motivação do auto de infração foi a legalidade da organização do grupo empresarial, porém essa não foi a razão para a autuação, vários fatos foram identificados nas importações analisadas, como a supressão da margem de lucro praticada; a logística dos bens importados, o pagamento de despesas de importação, etc...

E no que pese que a própria fiscalização também concorde que organização do grupo empresarial, com divisão de atividades entre as empresas, não está em desacordo com a ordem jurídica, todavia, há evidente deturpação da organização empresarial das Recorrentes com a finalidade de não pagar os tributos devidos, o que, por lógica, não é permitido.

O TVF ressalta que “*não se está aqui a dizer que a separação da operação do grupo Unilever em empresa industrial e empresa comercial distribuidora tenha tido como única motivação a sonegação dos tributos federais. É possível que o grupo tenha vislumbrado e conseguido ganhos de produtividade e eficiência em outras frentes. Afirma-se apenas que a prática da fraude tributária não teria sido possível sem a separação das operações industrial e comercial*” (e-fls. 84).

Alega a recorrente que não houve fraude, tão pouco, simulação nas operações comerciais, dado que a UBI, em momento algum, prestou declaração não verdadeira apta a justificar a alegação de simulação, defende ainda, preenche todas as condições para importar, bem como, todas as operações foram registradas.

Assim exposto, a meu ver, é de clareza solar a constatação do prejuízo pela ausência de recolhimentos de tributos pelas Recorrentes, seja pelo sujeito passivo, ou terceiro em seu benefício, sobretudo, quando assim o fazem com dolo, fraude ou simulação, merecendo aqui, manter-se o lançamento do crédito tributário nos termos do art. 149, VII, do CTN.

2.3.1- Da comprovada interposição fraudulenta

Ante o meu voto pela manutenção do lançamento do crédito tributário, e no que pese todos os argumentos já expostos, as Recorrentes trazem outros argumentos, embora, subjacentes a tudo aqui já enfrentado- os atinentes à alegação de desconsideração dos negócios empresariais do grupo recorrente, todavia, a prevenir eventuais alegações de omissões, entendo não ser redundante enfrentá-los, como assim passo a fazer.

A constituição do crédito deu-se pelo lastro probatório produzido pela fiscalização, a qual concluiu pela não interposição presumida, mas por simulação comprovada com o intuito de ocultar o real promotor do ingresso das mercadorias estrangeiras no país, aquele, de fato, interessado na importação das mercadorias e real beneficiário das operações.

Como é sabido, o emprego de interposta pessoa é artifício comumente utilizado nas operações de comércio exterior. A legislação aduaneira aponta a interposição como o ato em que uma pessoa, física ou jurídica, aparenta ser o responsável por uma operação, interpondo-se entre uma parte (o Fisco/Estado) e outra (a ocultada – real beneficiária, responsável pela operação de comércio exterior), para ocultar esta última.

Com o intuito de coibir tal prática lesiva- Dano ao Erário- ocultação do real comprador –, o Decreto-Lei nº 1.455 de 7 de abril de 1976, com as alterações da Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002 e da Lei nº 12.350 de 20 de dezembro de 2010, definiu como dano ao Erário a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, infração punível com o perdimento das mercadorias ao dispor:

Decreto-Lei nº 1.455/1976

Art. 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:

(...)

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010)

A configuração da ocultação pode dar-se tanto com a identificação do real beneficiário da operação, como nas situações em que, não havendo a identificação, o importador não comprova a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações (interposição fraudulenta por presunção).

Todavia, no presente caso, nos termos do TVF, não se concluiu pela interposição presumida, mas pela simulação comprovada tendente a ocultar o real promotor do ingresso das mercadorias estrangeiras no país, aquele, de fato, interessado na importação das mercadorias e real beneficiário das operações.

Por último, a comprovação da interposição fraudulenta não se trata de mera presunção da autoridade fiscal, mas apoia-se num conjunto probatório criado por uma realidade fática que, a meu ver, as Recorrentes não conseguiram desconstruir, qual seja- vários fatos foram identificados nas importações analisadas, tais como: como a supressão da margem de lucro praticada; a logística dos bens importados, o pagamento de despesas de importação, da confusão operacional, etc... Como continuo a expor no tópico a seguir, para tanto, por muito bem descrever os fatos, transcrevo o TVF (e-fls. 114).

2.3.1.1- Das margens de lucros praticadas

O grupo Unilever estruturou sua operação de forma que o estabelecimento importador das mercadorias sujeitas à incidência monofásica de Pis e Cofins não era a UB, empresa encarregada da distribuição no território nacional, mas sim a UBI. Esta dava saída desses produtos não aos clientes do grupo Unilever (atacadistas, redes de supermercados e farmácias, entre outros), mas sim à pessoa jurídica controladora do grupo no Brasil, a UB. A razão para isto é simples: realizando a “venda” do importador à pessoa jurídica do mesmo grupo econômico, a margem de lucro pode ser manipulada de forma a resultar

em pouco ou nenhum recolhimento das contribuições ao Pis/Pasep, Cofins e IPI.

A presente ação fiscal analisou as notas fiscais entrada (importação) emitidas durante o período fiscalizado (outubro/2014 a dezembro/2017), pelo estabelecimento importador da UBI, CNPJ nº 01.615.814/0045-14, sediado na Av. Prefeito Olavo Gomes, 3701, Zona Urbana, em Pouso Alegre/MG, as notas fiscais de transferência emitidas pelo importador para outra filial da UBI, CNPJ nº 01.615.814/0022-28, sediada no mesmo endereço do importador, e as notas fiscais de venda à UB, destinadas ao estabelecimento CNPJ nº 61.068.276/0307-80, sediado à Avenida José Luzi Mazzali, 450 – Santo Antônio, em Louveira/SP. Foram também analisadas as notas fiscais de venda de tal estabelecimento da UB aos revendedores.

A título exemplificativo, tomemos a importação registrada pela UBI em 02/03/2015 na DI nº 15/0390050-0, adição 001, (DOC 32). Tratam-se de 11.610 caixas com 12 frascos cada (total 139.320 frascos) da mercadoria descrita na DI como “DESODORANTE CORPORAL ANTITRANSPIRANTE / ANTIPERSPIRANTE LIQUIDO NA FORMA AEROSOL – DOVE INVISIBLE DRY ANTITRANSPIRANTE AEROSOL. REGISTRO ANVISA 2.5610.0048 - GRAU DE RISCO 2. CAIXAS CONTENDO 12 UNIDADES DE TUBOS COM 100GR CADA.”. A mercadoria foi desembarçada em 03/03/2015. A classificação fiscal declarada é a NCM 3307.20.10 (desodorantes líquidos). O exportador é “UNILEVER DE ARGENTINA S.A.” e a mercadoria é procedente da Argentina.

Nas notas fiscais essa mercadoria é descrita como “DOVE DEO AER AP INVISIBLE DRY 12X100G”, e identificada também pelo código do produto nº 000000000000564476.

A tabela abaixo apresenta o fluxo de notas fiscais dessas 11.610 caixas de desodorantes importados através da DI 15/0390050-0, de 02/03/2015.

NOTA FISCAL DE ENTRADA (importação) UBI - cnpj nº 01.615.814/0045-14				NOTAS FISCAIS DE TRANSFERÊNCIA UBI (0045-14) → UBI (0022-08)				NOTAS FISCAIS DE VENDA UBI (0022-08) → UB 61.068.276/0307-80			
NF nº	Dt. Emissão	Qtd. (caixa)	Valor Unitário (caixa)	NF nº	Dt. Emissão	Qtd. (caixa)	Valor Unitário (caixa)	NF nº	Dt. Emissão	Qtd. (caixa)	Valor Unitário (caixa)
11675	03/03/15	11.610	24,71	96208	05/03/15	11.610	21,34	124928	05/03/15	11.610	23,15

Da tabela, visualiza-se que as 11.610 caixas entraram no importador com o valor unitário (caixa) de R\$ 24,71. O importador transfere para outra filial da UBI (0022-28) ao valor unitário de R\$ 21,34. Destaca-se que a mercadoria foi transferida por um valor inferior ao que foi

importado. No mesmo dia, a UBI (0022-28) vende as mesmas 11.610 caixas pelo valor unitário de R\$ 23,15.

Em que pese o fato de, estranhamente, a mercadoria ser transferida para outra filial no mesmo endereço, por um valor inferior ao da nota fiscal de entrada, incorrendo, inclusive, em custos de tributação adicionais, para fins análise da margem de lucro, a operação de transferência não será analisada neste item do presente relatório.

Portanto, para análise da margem de lucro, será considerada a Nota fiscal de entrada (importação) da mercadoria e a respectiva nota de venda.

Analizando superficialmente o preço unitário (caixa) destacado nas notas fiscais, verifica-se que a mercadoria foi importada por R\$ 24,71 e vendida por 23,15, ou seja, a mercadoria foi vendida com um decréscimo de pouco mais de 6% do preço de importação.

Em que pese ser uma margem bruta negativa, não foram considerados os custos envolvidos em qualquer operação comercial normalmente praticada no mercado. Quando se aprofunda nos preços praticados nas notas fiscais, considerando os tributos envolvidos, constata-se que essa margem negativa é ainda maior, conforme será detalhado a seguir.

A UBI emite a nota fiscal de entrada nº 11675, (DOC 33), na mesma data do desembaraço da DI, com um custo unitário (por caixa) de R\$29,82. A apuração do custo está detalhada na tabela abaixo:

	Aliquota	Custo	Custo Unitário
Valor Aduaneiro		286.866,15	24,71
II *	18%	-	
IPI	7%	20.080,63	1,73
PIS/Pasep	2,2%	6.311,06	0,54
COFINS	11,3%	32.415,87	2,79
ICMS **	18%	-	
Desp. Aduaneiras		500,00	0,04
TOTAL		346.173,71	29,82
* Esta importação foi isenta de II, por ser oriunda de país do Mercosul.			
** Operação com pagamento de ICMS diferido. Regime especial/PTA Nº 45.000003231-52			

Em 05/03/2015 (2 dias após o desembaraço da DI), a UBI 0022-28 emite a nota fiscal de venda nº 124928 (DOC 34), para a UB com a mesma quantidade da mercadoria. Nesta operação, a receita unitária da UBI foi de R\$24,40 conforme detalhado abaixo:

		Receita	Receita unitária
	Valor da nota	287.585,51	24,77
	Aliquota	Tributo a pagar	Tributo a pagar unitário
IPI na saída	7%	-18.814,01	-1,62
PIS na saída	2,20%	-5.912,97	-0,51
Cofins na Saída	10,30%	-27.683,46	-2,38
ICMS na saída	4%	-10.750,86	-0,93
	Aliquota	Tributo a recuperar	Tributo a recuperar unitário
IPI na entrada	7%	20.080,63	1,73
PIS na entrada	2,20%	6.311,06	0,54
Cofins na entrada	10,30%	32.415,87	2,79
ICMS na entrada*	-	-	-
	Receita Total	293.982,63	24,40

* ICMS diferido

A margem de lucro da UBI na operação, descontados os tributos incidentes sobre a venda e considerados os créditos de IPI, Pis, Cofins gerados na compra, é de $(24,40 - 29,82) / 24,40 = -22,24\%$. Ou seja, com esta operação a empresa teve prejuízo.

A UB revendeu tais mercadorias em frações, afinal ela é distribuidora das mercadorias aos atacadistas e varejistas. A análise das notas fiscais de venda da fiscalizada mostram que ela revendeu pouco mais de 11.610 caixas daquela mercadoria entre 06/03/2015 e 14/03/2015 (período de 7 dias), num total de 211 notas fiscais emitidas (DOC 35). O preço unitário médio dessas revendas foi de R\$114,24.

Para dar sequência à análise das margens de lucro e as consequências no montante de tributos devidos, escolhemos a nota fiscal de venda nº 2706277, série 1 (DOC 36), emitida em 12/03/2015, pela qual foram vendidas 50 caixas daquela mercadoria a um atacadista de São José do Rio Preto/SP, a um valor unitário de R\$114,78, bastante próximo à média do valor de venda.

O custo unitário para a UB neste caso foi de R\$24,77, apurado mediante a divisão do valor da nota de compra (NF nº 124928, emitida pela UBI, já referida), R\$287.585,51, pelas 16.610 caixas.

A receita unitária da UB foi de R\$102,86, apurado conforme tabela abaixo:

		Receita	Receita unitária
	Valor da nota	5.739,00	114,78
	Alíquota	Tributo a pagar	Tributo a pagar unitário
ICMS na saída*	18%	-688,71	-13,77
	Alíquota	Tributo a recuperar	Tributo a recuperar unitário
ICMS na entrada	4%	46,28	1,85
	Receita total	5.096,56	102,86

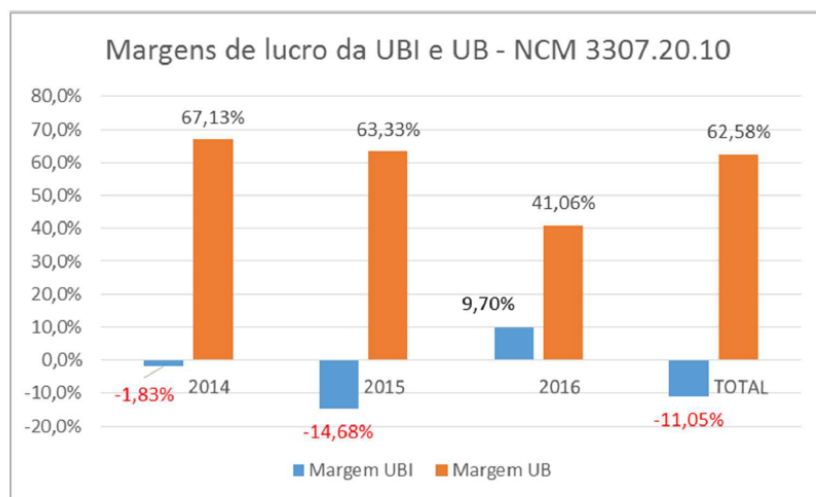
*Redução de base de cálculo em 33,33%.

A margem de lucro da UB na operação, descontado o ICMS incidente sobre a venda e considerado o crédito de ICMS gerado na compra, é de $(102,86 - 24,77) / 102,86 = 75,92\%$. Os números apresentados estão resumidos na tabela a seguir:

DI nº 15/0390050-0 - NCM 3307.20.10 - Código da Mercadoria 00000000000564476										
Margem de Lucro da UBI										
NF - Entrada	Data	Produto	Qtde (cx)	Custo Unitário (R\$)	NF - Saída	Data	Destinatário	Qtde (cx)	Receita Unitária (R\$)	Margem de lucro
11675	03/03/15	DOVE DEO AER AP INVIS	23.220	29,82	124928	05/03/15	UNILEVER BRASIL LTDA	11.610	24,40	-22,21%
Margem de Lucro da UB										
NF - Entrada	Data	Produto	Qtde (cx)	Custo Unitário (R\$)	NF - Saída	Data	Destinatário	Qtde (cx)	Receita Unitária (R\$)	Margem de lucro
124928	05/03/15	DOVE DEO AER AP ORIG	11.610	24,77	2706277	12/03/15	LOJAS LIVIA COSMET LTI	43	102,86	75,92%

O exemplo ilustra o fato que o grupo Unilever concentra as margens de lucro na empresa distribuidora (75,92%) em detrimento do lucro da empresa industrial (-22,21%).

Por gráfico, tais informações podem assim ser explicitadas:



Neste tópico recursal, é o que merece ser visitado.

Sem reparos à r. decisão.

2.3.1.2- Da logística dos bens importados

No que cerne à logística das operações, constatou-se que em todas as importações, após o registro da nota fiscal de entrada, a intimada emitiu nota fiscal de transferência para a UBI 0022-28 (intermediadora de Pouso Alegre/MG). Sendo que, o intervalo médio de emissão entre a NF de entrada e a de transferência era inferior a 02 dias.

Por sua vez, a UBI recebia a mercadoria transferida, emitia nota fiscal de venda no mesmo dia da transferência, ou seja, o intervalo médio entre a emissão das notas fiscais de entrada na UBI 0045-14 (a aparente importadora). Sendo que, entre a emissão da NF de entrada e a transferência era inferior a 02 (dois) dias.



O TVF descreve (e-fls 125):

Em sua resposta ao item 3 do TIF 0756-03, o contribuinte informa que devido à eficiência logística aliada ao prazo para cumprimento das demandas do cliente, tão logo as mercadorias eram recebidas nos estabelecimentos da UBI 0045-14 e da UBI 0022-18, após conferência, as mesmas já eram vendidas e destinadas para a UB 0307-80. Além disso, não apresentou comprovação de que as mercadorias eram descarregadas, conferidas, estocadas, tinham a venda concluída, eram carregadas e despachadas para as filiais da Unilever Brasil Ltda.

Foi então encaminhado à UBI 0022-28, que figurava como vendedora das mercadorias importadas e objeto da presente fiscalização às filiais da Unilever Brasil Ltda, no intuito de se esclarecer se as mercadorias eram descarregadas, conferidas, armazenadas e posteriormente carregadas e despachadas nas quantidades solicitadas pelas filiais da Unilever Brasil Ltda.

Em sua resposta, por meio de seu procurador, o Sr. Antônio Marchi Bastos Neto, a UBI 0022-28, informou que o estabelecimento consiste em uma filial da importadora, e devido a eficiência logística aliada aos prazos para cumprimento das demandas do cliente, tão logo as mercadorias eram recebidas, após a conferência, as mesmas já eram destinadas aos estabelecimentos do cliente e por esse motivo não havia de se tratar de armazém ou depósitos terceirizados. Informou que as mercadorias ora fiscalizadas não eram objeto de encomenda.

Também foi informado que em função da UBI 0022-28 ter o mesmo endereço da UBI 0045-14, que não há documentação de IPTU, conta de luz, telefone, folha de pagamento e matrícula do imóvel especificamente para a UBI 0022-28.

Com o objetivo de se verificar in loco, dentre outros pontos, a questão do trâmite logístico dos produtos acabados e importados, classificados na NCM 3307.20.10, foi realizada pela fiscalização diligência fiscal, no dia 13/08/2019, nas filiais da UBI (0022-28 e 0045-14) e, no dia 14/08/2019, na filial da Unilever Brasil Ltda, ambas localizadas na cidade de Pouso Alegre/MG.

Nas diligências supras citadas, foi constatado pela fiscalização, que as operações ora fiscalizadas não mais ocorrem pelas filiais da UBI (0022-28 e 0045-14). Que a UB 0037-07 ainda recebe produtos acabados similares aos ora fiscalizados, porém estes produtos são importados e encaminhados por outra filial da UBI.

(...)

Foi constatado, diferentemente do constatado nas filiais UBI diligenciadas, que a UB 0037-07 realmente distribuía as mercadorias em questão, por meio de empresas terceirizadas que atuavam na planta industrial, descarregavam os produtos, conferiam os mesmos, estocavam nos locais próprios e a depender das demandas, separavam as quantidades, conferiam, carregavam o caminhão e despachavam os produtos para os clientes.

Não foi comprovado pelo contribuinte de que forma a UBI 0022-28 poderia avaliar a venda, estocar, aguardar tempo de maturação, descarregar e conferir fisicamente, carregar e encaminhar para as filiais da Unilever Brasil Ltda os produtos acabados e importados, objeto da presente fiscalização. Tudo isso considerando que a média de tempo entre o desembarço aduaneiro e a chegada à Unilever Brasil Ltda era de 2 (dois) dias.

Em uma operação normal, toda essa logística geraria custo, armazenagem, luz, telefone, folha de pagamento, etc. No caso das mercadorias em questão, conforme constatado na diligência realizada na UB 0037-07, e confirmado ao analisar a resposta da UB 0307-80 ao TIF 2019.00181-002, ainda existem uma série de requisitos específicos para sua armazenagem e manuseio. Estes custos provavelmente seriam repassados ao “cliente” o que também não se verificou nas operações relacionadas às importações fiscalizadas.

Como antes enfatizado, esta fiscalização não está desconsiderando a personalidade jurídica dos contribuintes fiscalizados, tampouco negando que tanto a UBI 0045-14, quanto à UBI 0022-28 possam ter funções legítimas definidas pelo grupo Unilever. O que está aqui se afirmando é que quanto às importações fiscalizadas, a importação pela filial

Das diligências, constatou-se que as mercadorias desembaraçadas seguiam direto da alfândega para as filiais da Unilever Brasil Ltda, passando pelo estabelecimento que figurava como importador, UBI, CNPJ 01.615.814/0045-14, apenas para emitir nota fiscal de transferência para a filial da UBI, CNPJ 01.615.814/0022-28, que logo após emitia nota fiscal de venda para as filiais da Unilever Brasil Ltda – UB, em exatas quantidades, no mesmo veículo transportador e com preços bastante similares ao Valor Aduaneiro que as mercadorias foram desembaraçadas.

Constatou-se ainda, que numa operação normal, toda essa logística geraria custo, armazenagem, luz, telefone, folha de pagamento, etc., o que, naturalmente, seria repassado ao “cliente”, todavia, no caso das mercadorias em questão, conforme constatado na diligência realizada na UB 0037-07, assim não acontecia nas operações relacionadas às importações fiscalizadas. (e-fls. 131).

2.3.1.3- Das tratativas comerciais e do recursos humanos- funcionários

Os trabalhos do TVF também constataram que os funcionários identificados nos pedidos de compra das importações objeto da fiscalização, não constavam nos quadros de funcionários da importadora.

Sendo que, a Recorrente, na pessoa do Sr. Antônio Marchi Bastos Neto, informou que os funcionários em questão não trabalharam na empresa fiscalizada, bem como, em nenhuma outra empresa do grupo no Brasil. Os funcionários trabalhavam na Unilever Argentina.

Daí, não foi difícil concluir que a UBI 0045-14 (a aparente importadora), não tinha sequer ingerência sobre a quantidade, prazo e preço que as mercadorias fiscalizadas que eram importadas.

As tratativas comerciais como e-mails, orçamentos, cotações, dentre outros, quando solicitados, não foram apresentados pela suposta importadora, que apenas se limitou a apresentar telas de sistema, onde se verificou que os funcionários responsáveis pelos pedidos de

compra dos produtos acabados e ora fiscalizados não eram sequer vinculados ao suposto importador, mas pertenciam ao quadro funcional da Unilever Argentina.

Por sua vez, quanto à UBI 0022-28 (a intermediadora), verificou-se, que esta sequer tinha funcionários a ela vinculados (e-fls. 142).

Do trabalho da fiscalização constatou-se que a gerência das importações era comandada por dirigentes da UB e executado por funcionários da UB. Quem definia os prazos, quantidade e valor das importações fiscalizadas era a Unilever Brasil Ltda. As importações fiscalizadas tinham como reais beneficiários dos produtos desembaraçados as filiais UB 0307-80 (como real adquirente), situada em Louveira/SP, e UB 0037-07, situada em Pouso Alegre/MG.

2.3.1.4- Do fornecimento de mercadorias a um único cliente

No período fiscalizado constatou-se, em consulta às notas fiscais de saída emitidas pela UBI 0045-14 (a aparente importadora) que todas as mercadorias importadas na NCM 3307.20.10 foram transferidas para uma empresa: UBI 0022-28 (a intermediadora), bem como, que as mercadorias já tinham reais beneficiários pré-determinados e que esta determinação não dependia da UBI. (e-fls. 148-149).

Do TVF se extrai (e-fls. 149 e ss):

Note-se que 96% do total das “vendas” ocorreu para a UB 0307-80, localizada em Louveira-SP, por ser este o principal centro de distribuição da UB.

O fato de a UB ser o único “cliente” da UBI é decorrência natural do fato que a UBI não importa mercadorias para revender no mercado interno brasileiro e dali tirar lucro, como uma empresa importadora tradicional. Ela apenas figura como importadora nas declarações de importação para que a UB, a verdadeira importadora das mercadorias, não se equipare a industrial.

Insta mencionar também que, ao longo desse procedimento fiscal tanto a UBI 0045-14 quanto a UBI 0022-28, foram intimadas em várias ocasiões a apresentar tratativas comuns em negócios similares tais como correspondências, e-mails, cotações de preço, prazo, condições de venda, dentre outras, mas se limitaram a apresentar, quanto à importação, tela do sistema onde comprovou-se que os funcionários que executaram os pedidos sequer eram funcionários vinculados à UBI, e sim vinculados à Unilever da Argentina.

Quanto à solicitação de transferência das mercadorias, em exatas quantidades das desembaraçadas em cada Declaração de Importação fiscalizada, e com preços bastante similares ao Valor Aduaneiro, a UBI

0022-28, se limitou a encaminhar tela de sistema em que consta como funcionária responsável pela solicitação, uma funcionária vinculada à importadora, UBI 0045-14.

(...)

Também não se verificou na análise das importações fiscalizadas, qualquer negociação referente a quantidade de produtos a serem adquiridos da UBI pelas filiais da UB, o que de fato se verificou é que a quantidade de mercadorias desembaraçadas nas importações fiscalizadas, eram repassadas integralmente às filiais da UB em um curtíssimo intervalo de tempo e a preços bastantes similares ao valor aduaneiro das mercadorias em questão.

(...)

o que foi verificado, é que funcionários vinculados à Unilever Argentina realizavam pedidos de compra de mercadorias que chegavam ao Brasil, eram desembaraçadas e da forma que foram carregadas no local de desembarço chegavam às filiais da UB em curtíssimo intervalo de tempo e nas mesmas quantidades das constantes nas declarações de Importação ora fiscalizadas.

2.3.1.5- Das fiscalizações pretéritas

A recorrente alega em seu recurso que a autuação foi lavrada com base nas provas produzidas nos processos administrativos: 19515.001904/2004-12; 19515.001905/2004-67; 10830.720562/2010-34; 10830.727214/2013-31; 11829.720047/2014-80 e 11829.720033/2016-28.

E continua a esclarecer que nos autos dos processos administrativos nº 19515.001904/2004-12 e nº 19515.001905/2004-67, este E. CARF reconheceu que a estrutura adotada pelo Grupo Unilever não é simulada e cancelou os respectivos créditos tributários.

Primeiro, o processo administrativo nº 10830.720562/2010-34 envolve matéria alheia à dos autos (valor tributável mínimo — “VTM” — de IPI, sendo que a estrutura do Grupo não é questionada).

Segundo, os processos administrativos nº 10830.727214/2013-31 e nº 11829.720047/2014-80 já foram definitivamente julgados, todavia, lá se discute períodos diversos do que ora se discute, foram produzidas para exigência de tributos diversos do aqui exigido, e que não sofreram autuação referente à estrutura do Grupo Unilever.

Quanto ao processo administrativo nº 11829.720033/2016-28: decorre de suposto dano ao Erário via interposição fraudulenta da UBI (Estabelecimento de Vinhedo) no comércio

exterior em prol da suposta ocultação da real adquirente das mercadorias (CD de Louveira da UBR), o qual já foi julgado na Câmara Superior de Recursos Fiscais deste E. CARF, através do acórdão 9303-012.896, o qual por unanimidade de votos, decidiu por manter o lançamento conforme abaixo ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 26/08/2011 a 30/12/2015

*IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.
INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. MULTA.*

A ocultação do real adquirente da mercadoria importada, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, é punida com a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, quando não for possível a aplicação da pena de perdimento, em virtude de a mercadoria não ter sido localizada ou ter sido consumida ou revendida.

*RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - INTERPOSIÇÃO
FRAUDULENTA*

Nos termos do art. 124, I, do CTN e art. 95, II, do Decreto-lei 77/1966, respondem conjuntamente ou isoladamente o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora..

Outrossim, é importante registrar que são pacíficas na doutrina e na jurisprudência a admissão da utilização de provas emprestadas de outros processos, seja no âmbito administrativo como no judicial.

Em regra, é sabido que a prova que será utilizada pelas partes e pelo julgador é produzida no próprio processo. No entanto, a admissão de uma prova emprestada – produzida em outro processo – pode ser justificada pela necessidade de otimização, racionalidade e eficiência da prestação jurisdicional.

Sendo assim, é de inegável que a grande valia da prova emprestada reside na economia processual e no aumento da eficiência, na medida em que garante a obtenção do mesmo resultado útil, em menor período de tempo, em consonância com a garantia constitucional da duração razoável do processo, inserida na Constituição Federal pela EC 45/2004.

2.4- Da responsabilidade e da solidariedade- do interesse comum

No que tange à solidariedade dos recorrentes, de igual modo, não merece provimento o argumento recursal no sentido de que não há solidariedade com base no art. 124, inc. I do Código Tributário Nacional. Na verdade, a legislação aponta no sentido contrário:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

Daí, extrai-se da lei que, somente, se pode cogitar de interesse comum nas situações em que duas ou mais pessoas concorrem, em igualdade de condições para a consumação do fato previsto em lei descrito em lei como desencadeador da obrigação tributária.

Rubens Gomes de Sousa assim leciona: *“São solidariamente obrigadas pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, segundo prevê o art. 124, I, do CTN. O interesse comum das pessoas não é revelado pelo interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas pelo interesse jurídico, que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato gerador.”* (Souza, Rubens Gomes de. Compêndio de Legislação Tributária. Rio de Janeiro, 1960: Edições Financeiras.)

Foi exatamente o que aconteceu nos autos, pois os Recorrentes tinham interesse comum na situação e agiram em igualdade de condições para a consumação dos fatos apontados.

Aqui, o interesse comum se evidencia no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo.

Por sua vez, é responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mas nesta última, a hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta.

De certo, não se poderia cogitar que o Fisco, identificando a verdadeira essência do fato jurídico no mundo fenomênico, não responsabilizasse quem tentasse ocultá-lo ou manipulá-lo para escapar de suas obrigações fiscais.

Daí, a comprovação de que o sujeito tido por solidário teve interesse jurídico, o que se faz com a demonstração cabal da relação direta e pessoal dele com a prática do ato ou atos que deram azo à relação jurídica tributária, é requisito fundamental para fins de aplicação de responsabilidade solidária.

O TFV evidencia o interesse jurídico das recorrentes nas operações:

As despesas com os produtos importados que antecederem as vendas deveriam ser preocupação exclusiva do importador ostensivo, no caso a UBI.

A UB, como suposta compradora no mercado interno, deveria apenas pagar à UBI o valor das notas fiscais de venda da UBI 0022-28 para ela. Como visto, não foi o que ocorreu.

A justificativa do contribuinte em afirmar que o frete nacional foi pago pela Unilever Brasil Ltda como forma de adiantamento, mais uma vez demonstra a certeza de que as supostas vendas iriam ocorrer em quantidade/prazo e preço antes determinados, demonstrando mais uma vez que as mesmas já tinham reais beneficiários pré-determinados e que esta determinação não dependia da UBI.

Da mesma forma, a UB não deveria se preocupar em relação a sinistros no transporte internacional das mercadorias que supostamente seriam adquiridas no mercado interno, o que a princípio não foi verificado conforme constante no tópico “ Introdução “, copiado acima, do documento intitulado “ Manual de Procedimentos-Sinistros de Transporte Internacional-Importação”, anexado pelo contribuinte em sua resposta ao TIF 0756-002 juntamente com o contrato com a empresa Brasiliense Comissária de Despacho Ltda.

A assinatura de administrador em comum da UB e UBI, além de assinaturas de pessoas vinculadas apenas à UB, nos contratos de prestação de serviço de despacho, juntamente com os outros indícios apontados neste tópico, reforçam mais uma vez que a UBI não tinha ingerência nas operações, ficando esta a cargo da UB, controladora e real beneficiário das operações de importações ora fiscalizadas.

Todavia, no que pese todos os argumentos defendidos pelas Recorrentes, é de uma clareza solar a existência de interdependência e a ausência de autonomia operacional comprovada entre as Recorrentes com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador.

O trabalho da fiscalização, também, verificou ao analisar a procuração apresentada pelo contribuinte UBI 0045-14, em conjunto com informações constantes nos sistemas da Receita Federal do Brasil, que a Diretora a Sra. Luciana Paganato Rodrigues permaneceu como administradora tanto da Unilever Brasil Industrial Ltda quanto da Unilever Brasil Ltda durante parte do período fiscalizado.

CNPJ(Empresa): 61.068.276 - UNILEVER BRASIL LTDA				
CNPJ/CPF	Nome / Razão Social	Qualificação	Dt.Ingresso	Dt.Retirada
266.919.558-03	LUCIANA PAGANATO RODRIGUES	Administrador	10/01/2017	-
CNPJ(Empresa): 01.615.814 - UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA				
266.919.558-03	LUCIANA PAGANATO RODRIGUES	Administrador	07/11/2016	05/04/2019

Além da Diretora citada acima, verificou-se uma grande coincidência de diretores que atuavam/atuaram tanto na Unilever Brasil Ltda quanto na Unilever Brasil Industrial Ltda, por vezes, concomitantemente.

CNPJ(Empresa): 61.068.276 - UNILEVER BRASIL LTDA				
CNPJ/CPF	Nome / Razão Social	Qualificação	Dt.Ingresso	Dt.Retirada
235.053.928-80	FERNANDO FERNANDEZ	Administrador	18/11/2011	-
129.447.578-90	JULIO CESAR DE QUEIROZ CAMPOS	Administrador	12/03/2014	-
111.130.158-10	RICARDO FONSECA MARQUES	Administrador	12/03/2014	-
266.919.558-03	LUCIANA PAGANATO RODRIGUES	Administrador	10/01/2017	-
537.891.138-91	LUIS CARLOS GALVAO	Administrador	05/09/2001	24/01/2013
069.776.198-30	FLAVIO FIGUEIRA COTINI	Administrador	25/10/2010	12/03/2014
035.938.218-50	JOSE ROBERTO NEGRETE	Administrador	12/03/2010	18/12/2014
084.518.788-06	JOAO FRANCISCO ALMEIDA DE FREITAS CAMPOS	Administrador	12/03/2014	17/08/2015
235.311.458-00	MARCOS GUSTAVO ANGELINI	Administrador	12/03/2014	17/08/2015
121.256.718-83	FABIO SERVULO DA CUNHA ALMEIDA	Administrador	12/03/2014	10/01/2017
091.484.048-70	JOSE EDUARDO REIS DA SILVA	Administrador	24/01/2013	10/01/2017
093.271.098-05	ANDREA BARROSO DE SALGUEIRO PINTO CRUZ LIMA	Administrador	12/03/2014	23/02/2017
CNPJ(Empresa): 01.615.814 - UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA				
537.891.138-91	LUIS CARLOS GALVAO	Administrador	23/10/2002	24/01/2013
069.776.198-30	FLAVIO FIGUEIRA COTINI	Administrador	30/11/2010	12/03/2014
035.938.218-50	JOSE ROBERTO NEGRETE	Administrador	12/03/2010	22/12/2014
084.518.788-06	JOAO FRANCISCO ALMEIDA DE FREITAS CAMPOS	Administrador	12/03/2014	17/08/2015
235.053.928-80	FERNANDO FERNANDEZ	Administrador	09/12/2011	17/08/2015
129.447.578-90	JULIO CESAR DE QUEIROZ CAMPOS	Administrador	12/03/2014	17/08/2015

235.311.458-00	MARCOS GUSTAVO ANGELINI	Administrador	12/03/2014	17/08/2015
111.130.158-10	RICARDO FONSECA MARQUES	Administrador	12/03/2014	17/08/2015
093.271.098-05	ANDREA BARROSO DE SALGUEIRO PINTO CRUZ LIMA	Administrador	12/03/2014	17/08/2015
091.484.048-70	JOSE EDUARDO REIS DA SILVA	Administrador	24/01/2013	19/09/2016
121.256.718-83	FABIO SERVULO DA CUNHA ALMEIDA	Administrador	12/03/2014	19/09/2016
266.919.558-03	LUCIANA PAGANATO RODRIGUES	Administrador	07/11/2016	05/04/2019

No capítulo 5 do TVF, foram apresentados os quadros de diretores da UBI e UB. Durante parte do período fiscalizado, foi constatado grande coincidência de nomes, o que demonstra que as mesmas pessoas tomavam as decisões pelas duas empresas.

Também foi observado pela fiscalização que as próprias pessoas designadas pela UBI 0045-14, também eram funcionários vinculados a Unilever Brasil Ltda.

Item 3 e 16

Os procuradores abaixo representarão a empresa ora fiscalizada, mediante a apresentação da procuração particular e poderão ser contatados através dos seguintes e-mails e telefones:

Antonio Marchi	antonio.marchi@unilever.com	(11) 3568-9147
Priscila Dourado	priscila.dourado@unilever.com	(11) 3703-7963


I

Inclusive, foi verificado que o Sr. Antônio Marchi era quem respondia às intimações tanto pelas filiais da UBI fiscalizadas quanto pelas filiais da UB fiscalizadas.

Quanto à coincidência de funcionários da Unilever Brasil Ltda respondendo tanto pelas filiais da UBI fiscalizadas e pela filial da UB, verifica-se este fato também em relação à funcionária (Ana Bela Aranyi Gomes) que acompanhou as diligências realizadas no dia 13 de agosto de 2019 nas filiais da UBI 0045-14 e 0022-28, assim como a diligência realizada na UB 0037-07 no dia 14 de agosto de 2019. Ressalta-se que a funcionária antes citada, constava como outorgada tanto na procuração da Unilever Brasil Ltda, quanto na procuração da Unilever Brasil Industrial Ltda. (e-fls. 141).

Sendo assim, comprovada a existência de interdependência e a ausência de autonomia operacional entre as Recorrentes, merece ser mantida a imputação de responsabilidade solidária entre as Recorrentes.

Não há reforma a fazer neste tópico recursal.

2.5- Da incidência de juros sobre a multa

Por último, pugna por se admitida a manutenção do Auto de Infração ora impugnado, então, seja afastada a atualização do valor do crédito tributário, em face da impossibilidade de aplicação de juros sobre multa.

Sobre o tema, juros de mora nada mais são que rendimentos destinados à remuneração do capital pela demora no cumprimento da obrigação tributária. São devidos quando o pagamento não ocorre dentro dos prazos definidos na legislação tributária.

Nos termos da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina em seu art. 61 que:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa

de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º. Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

Como se verifica, o texto normativo acima transcrito trata de débitos para com a União, decorrentes, ou seja, que se originam, de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, não pagos no prazo previsto, sobre os quais incidirão juros de mora calculados à taxa Selic. Assim, diferentemente do entendimento manifestado pela impugnante, a legislação vigente não determina que os juros incidam somente sobre o tributo devido, mas também sobre a multa de ofício, haja vista tratar-se de débito para com a União obviamente decorrente de tributo administrado pela Receita Federal do Brasil.

Sobre a matéria, o tema está resolvido pela Súmula nº 4 do CARF, que assim dispõe:

“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Logo, como a cobrança de juros de mora com base na taxa Selic resulta de disposição normativa que determina a atualização do débito para com a União não pago no vencimento, inexistente qualquer vício em sua utilização.

Por todo exposto, voto por afastar as preliminares arguidas no presente Recurso, e no seu mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Juciléia de Souza Lima

Declaração de Voto

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior.

Compreendo que correto o voto proferido pela Relatora, no qual acompanhei integralmente. Fato relevante que a estrutura utilizada pela contribuinte é a descrita abaixo:



O que tem de se verificar é se houve ou não dano ao erário, como já descrito pela jurisprudência e doutrina, o dano ao erário não é apenas o prejuízo em deixar de recolher os tributos, mas em especial o controle aduaneiro.

Burlar o controle aduaneiro pode redundar em atividades realizadas pela contribuinte que recolheu o imposto a menor ou não, como ocultando o real adquirente.

Fato que determinadas estruturas criadas para recolher menos tributos podem ser legítimas, quando não caracterizado uma evasão.

No caso em tela, verifica-se que a Unilever Brasil que negociava valores e quantidade dos produtos diretamente com o exportador e a operação ocorria em nome da Unilever Industrial, fato, que a estrutura montada foi efetivamente arquitetada para recolher menos impostos.

Fato relevante quem comprava determinava qual a quantidade e valores, assim, existindo uma ocultação do real adquirente era a Unilever Brasil e não a importadora.

Caso não houvesse essa negociação direta da Unilever Brasil com o exportador, poderia até debater se a estrutura contraria ou não o controle aduaneiro, no entanto, ao negociar diretamente, resta evidente que ocultação do real adquirente, assim, devendo se manter incólume o auto de infração.

É como eu voto.

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior