



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10611.720181/2019-78
ACÓRDÃO	3401-013.675 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Exercício: 2014, 2015, 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.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. INDEFERIMENTO. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada

solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, para rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Paula Giglio, Laércio Cruz Uliana Júnior, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (substituto integral), Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos e Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

Ausente(s) o conselheiro(a) Celso Jose Ferreira de Oliveira, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha.

RELATÓRIO

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto em face do **Acórdão 11-66.273 - 8^a Turma da DRJ/REC**, que julgou **improcedente** a(s) Impugnação(s) apresentada(s) pelo sujeito passivo, mantendo o crédito tributário de exigência.

Do Relatório da DRJ

O relatório da DRJ resume os fatos da seguinte forma:

Trata o presente processo de Auto de Infração Aduaneiro, lavrado contra a UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA, CNPJ nº 01.615.814/0045-14, no valor total de R\$ 61.345.164,97 a título de multa pecuniária da ordem de 10% sobre o valor aduaneiro em face à cessão de nome para o acobertamento dos reais adquirentes ou beneficiários das mercadorias importadas.

Relatam os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil autuantes, no Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos fatos de fls.40/160, que contém em seu corpo diversos gráficos, tabelas, planilhas e trechos (imagens) de documentos coletados, que na ação fiscal que deu origem ao presente Auto de Infração foi verificada a ocorrência da infração prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/2007. Narram que:

"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 imporia 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 autuada, 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 10% do valor aduaneiro das mercadorias, contra a UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA, CNP.101.615.814/0045-14, pela cessão de nome para realização de operações de comércio exterior de terceiros, no caso a UB, em decorrência do disposto no art. 33 da Lei nº 11.488/2007.

O auto de infração de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias está controlado pelo Processo Administrativo Fiscal nº 10611.720.180/2019-23”

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 as 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 subseqüente (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 sua empresas integrantes, inclusive sobre o quadro de diretores.

Redigem novo tópico (6) debatendo-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 consequente 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 destinatário 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 desembarço 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 do sujeito passivo, 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.162/665.

Cientificado o sujeito passivo por meio de seu Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, este apresentou a impugnação de fls.674/719.

Inicialmente realça a tempestividade de sua peça de defesa e depois passa a fazer uma síntese dos fatos afetos à ação fiscal realizada, discorrendo sobre o Auto de Infração e sobre o Termo de Verificação Fiscal, concluindo que:

"14. Contudo, conforme será demonstrado nesta impugnação, a Requerente 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."

Passa então a expor os motivos pelos quais entende que improcede a autuação.

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. Tece consideração gerais sobre as modalidades de importação direta, importação por conta e ordem de terceiros e importação por encomenda e passa ao caso concreto quando sustenta a caracterização das operações de importação realizadas como sendo por via direta.

Aduz 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 inexiste 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:

"28. 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 bancários, o que não ocorreu."

Argui 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 verificaría no caso vertente. Assinala que:

"30. 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.

31. 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:"

Apresenta quadro demonstrativo dos requisitos para importação direta e sua correlação para como o caso concreto e elenca, 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. Ressalta a capacidade financeira da importadora, detentora de expressivos recursos monetários, e conclui: “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.”

36. 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 cessão de nome da pessoa jurídica para o acobertamento de terceira empresa nas operações de comércio exterior, infração esta que não teria restado caracterizada no caso em questão, posto que: “38. No caso concreto, no entanto, a alegada infração não restou caracterizada, pois a Requerente foi quem de fato importou as mercadorias, tendo comprovado a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados para tanto, que são de notório conhecimento do Fisco, já que todas as informações foram devidamente prestadas pela Requerente nos documentos que embasam as importações, nos exatos termos da lei, sendo tal clareza, inclusive, em última análise, o que gerou a discussão destes autos.” Pontua que não existe lógica no raciocínio empregado pela Fiscalização Aduaneira, sendo certo que se a Unilever Brasil Ltda (CNPJ 61.068.276/0307-80) objetivasse de fato a importação dos produtos, assim teria feito em seu próprio nome. Prossegue com seus argumentos neste sentido e finaliza aduzindo que inociou qualquer irregularidade neste sentido.

Redige nova linha de fundamentação impugnatória (5.3) onde leciona sobre os ditames da legislação afetas à infração que lhe foi imputada, transcrevendo jurisprudência, finalizando sua argumentação nos seguintes termos:

“53. Diante do exposto, se (i) o histórico das penalidades por cessão de nome de pessoa jurídica no comércio exterior demonstra que se visa atingir, nesse tipo de fiscalização, empresas “de fachada” ou “fantasmas” (ou não haveria motivos para declaração de inaptidão do CNPJ); e (ii) os bens jurídicos tutelados pela legislação e jurisprudência que tratam de cessão de nome de pessoa jurídica 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.

O subtópico 5.4 sustenta a inocorrência da infração, bem como a ausência de simulação ou fraude. Traz preambularmente considerações gerais sobre a estrutura do grupo Unilever, 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), apresenta 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 denomina de CDI 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.

Podera, 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. Defende 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 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 desembarço aduaneiro e a venda das mercadorias importadas, 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 desembarço 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, 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, articula que:

"86. 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”.

Declina, 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.*” Esclarece 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. Acrescenta que:

“94. 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.”

Salienta que a apuração da Fiscalização nesta seara se mostrou equivocada, por quanto desconsiderou documentos e recolhimentos complementares realizados, e que :

“99. 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.

100. *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.*

101. *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.*

102. *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, assevera 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.

No subtópico 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

“113. 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 aplicada no caso concreto.”

No tópico denominado “VI. A CONCOMITÂNCIA DE PENALIDADES E O PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO”, preconiza que, caso se entenda que de fato a impugnante atuou como importadora ostensiva, o que se admite apenas para argumentar, outros motivos justificam o cancelamento da autuação.

Alude que:

“115. Nesse sentido, vale recapitular que as operações de importação objeto da presente autuação estão sendo discutidas nos autos do processo administrativo nº 10611.720180/2019-23 (doc. nº 22), por meio do qual foi imposta a UBR e à ora Requerente (na qualidade de responsável solidária) multa por suposto dano ao Erário decorrente da alegada ocultação do real importador que, por sua vez, seria punível com pena de perdimento ou multa de 100% do valor das operações de importação em caso de impossibilidade material da penalidade inicialmente prevista (como ocorreu, já que as mercadorias importadas já foram revendidas).

116. Ou seja, as operações de importação realizadas pela Requerente no período autuado estão sendo questionadas tanto nestes autos (multa de 10% do valor das importações) quanto naqueles (multa de 100% do valor das importações). Contudo, no tocante à cumulação de penas aplicáveis a um determinado caso concreto, a Requerente destacada a existência do chamado Princípio da Consunção.

117. De acordo com este princípio, cuja origem remonta ao Direito Penal, quando uma ou mais infrações se configuram unicamente como meios ou fases necessárias para a consecução de um determinado ilícito, ou quando se resumem a condutas anteriores ou posteriores ao ilícito, estando intrinsecamente interligadas a este, o agente terá incorrido somente na conduta mais grave.

118. Em outras palavras, considera-se a conduta menos gravosa somente como um meio para se atingir a conduta mais nociva, razão pela qual não seria plausível considerar a existência de dois ilícitos distintos, uma vez que o primeiro tem por objetivo concretizar o segundo. Neste sentido, o referido princípio seria cabível nas hipóteses em que fosse constatada uma sucessão de fatos, na qual o mais amplio

absorveria os outros fatos, restando, ao final, apenas uma norma a ser aplicada, esta referente ao fato mais abrangente.”

Transcreve jurisprudência judicial e administrativa e conclui:

“126. Desse modo, a Requerente não pode ser duplamente penalizada pelos fatos deduzidos no Auto de Infração ora combatido e no processo administrativo nº 10611.720180/2019-23, uma vez que ambos se relacionam às mesmas operações de importação e, consequentemente, aos mesmos fins ilícitos supostamente pretendidos pela Requerente. Sendo assim, faz-se necessária a aplicação do Princípio da Consunção, na medida em que a multa aplicada à Requerente em razão do suposto dano ao Erário absorve a penalidade por cessão de nome de pessoa jurídica para acobertamento de terceiros no comércio exterior.”

No tópico seguinte, cujo título é “VII. IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA, defende 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:

“132. Dessa forma, a Requerente considera 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, a Requerente pleiteiam lhes seja dado o mesmo tratamento dispensado a outros contribuintes em situação semelhante, conforme descrito acima.”

Na parte final da sua peça contestatória, a impugnante pleiteia pela improcedência da autuação 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 os requisitos da importação direta foram cumpridos, e indica o nome e dados de seu assistente técnico.

Anexa aos autos os documentos de fls.720/5.644.

Do Voto da DRJ

O voto da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Recife, referente ao Acórdão 11-66.273 da 8^a Turma da DRJ/REC, Sessão de 5 de fevereiro de 2020 pode ser resumido da seguinte forma:

Juízo de Admissibilidade

O voto inicia reconhecendo que a impugnação atende aos requisitos de admissibilidade, sendo passível de análise.

Pedido de Perícia

A contestante solicitou diligência pericial para resolver eventuais dúvidas sobre a lide, mas o relator rejeitou o pedido, considerando que os autos contêm provas suficientes e que o quesito da perícia proposto adentra o mérito do julgamento.

Do Mérito: Da Infração

A autuada, parte de um conglomerado econômico, realizou operações comerciais onde aparentava autonomia, mas que, na realidade, tinham o propósito de ocultar o verdadeiro destinatário das mercadorias importadas.

A fiscalização identificou que a UBI, figurava na condição de importadora, sendo que a UB eram a real beneficiária. A prática, segundo a fiscalização, infringiu o CTN, por configurar simulação e ocultação do real adquirente. O relator concorda com a fiscalização, destacando o princípio da primazia da realidade, que permite à administração desconsiderar formalidades que ocultem a realidade dos fatos.

Margens de Lucro e Planejamento Tributário

A DRJ identificou margens de lucro negativas nas operações de 2015, corroborando com a fiscalização. A autuada alegou que houve complementação nos recolhimentos de tributos em razão de erros. O relator, contudo, considerou que essa correção apenas reforça as irregularidades. Em relação a 2016, a argumentação foi igualmente rejeitada, visto que a própria empresa admitiu erros semelhantes.

Do Pedido de Exclusão da Multa por Cessão de Nome

A defesa solicitou a exclusão da multa prevista no art. 33 da Lei 11.488/2007, alegando duplicidade com outra sanção. O relator discorda, explicando que as sanções têm objetos jurídicos distintos e que a acumulação é legal.

Dos Juros sobre as Penalidades Pecuniárias

A defesa contestou a incidência de juros de mora sobre multas, mas o relator manteve sua aplicabilidade, embasando-se nos arts. 161 do CTN e 61 da Lei 9.430/1996, além da Súmula CARF nº 5.

Conclusão

O voto da DRJ concluiu pela improcedência da impugnação e pela manutenção integral do crédito tributário.

Do Recurso Voluntário

Inconformada a empresa apresenta Recurso Voluntário, insurgindo-se contra a decisão da DRJ/Recife, que manteve a autuação fiscal. A Recorrente defende a regularidade de suas operações de importação direta, contestando as alegações de interposição fraudulenta de terceiros e cessão de nome.

Das Contrarrazões ao Recurso Voluntário

A PGFN apresentou contrarrazões ao Recurso Voluntário, onde requer a manutenção do lançamento tributário, sustentando a legalidade e adequação das sanções aplicadas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo, relator.

Do Recurso Voluntário e das Contrarrazões

Recurso Voluntário de Unilever

Admissibilidade do recurso

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

Do Processo

O processo refere-se à suposta prática de interposição fraudulenta ao considerar que a Unilever teria ocultado o real beneficiário (Unilever Brasil Ltda., UBR), das mercadorias importadas (desodorantes líquidos), configurando-se cessão de nome para prática de operações de terceiros.

Das Preliminares de Nulidade

Em preliminares, a Recorrente alega:

(a) Cerceamento de Defesa - Conversão do julgamento em diligência

A Recorrente considera que a negativa quanto ao pedido de conversão do julgamento em diligência representaria cerceamento ao seu direito de defesa.

23. Nesse contexto, para que não houvesse quaisquer dúvidas quanto à modalidade de importação efetuada, a Recorrente pleiteou a conversão do julgamento em diligencia, de modo que toda a documentação que embasou as operações autuadas pudesse ser examinada. Contudo, a r. decisão recorrida considerou que a modalidade da importação não é questão técnica, mas de mérito, razão pela qual indeferiu o pleito de diligência. Assim, muito embora a Recorrente considere que esse entendimento representa cerceamento do seu direito de defesa, eis que impossibilita a produção de prova essencial à resolução da lide, é fato que as importações o foram feitas pela modalidade direta, como se passa a demonstrar.

Nesse ponto entendo que não assiste razão a Recorrente.

O cerceamento de defesa ocorre quando o contribuinte não tem a oportunidade adequada de se defender ou quando não é adequadamente informado sobre os procedimentos

contra ele instaurados. No entanto, o acórdão da DRJ aponta que todas as ações fiscais foram realizadas conforme os procedimentos normativos vigentes, com ciência e participação da empresa fiscalizada.

De acordo com a jurisprudência do CARF, O reconhecimento de nulidade processual depende da demonstração do prejuízo causado.

Acórdão 2401-007.796, Data da Sessão 08/07/2020

CERCEAMENTO DE DEFESA. INSTRUMENTALIDADE DAS FORMAS.

O reconhecimento de nulidade processual depende da demonstração do prejuízo causado. Quando suprível a nulidade, desnecessária sua declaração.

A negativa do pedido de diligência não constitui por si só cerceamento de defesa.

Sobre o indeferimento do pedido de diligência cabe citar a Súmula CARF nº 163

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021)

Nega-se provimento.

Mérito

No mérito, cabe analisar os seguintes pontos:

(a) Importação direta x Importação por conta e ordem

A Recorrente alega que não se enquadra na situação de importador por conta e ordem, tendo em vista a não existência de contrato previamente firmado entre a Unilever Brasil Industrial Ltda. (UBI) e a Unilever Brasil Ltda. (UBR).

29. Em resumo, essa modalidade de importação envolve sujeitos distintos nas condições de importador e adquirente. Ainda que o importador recolha os tributos incidentes na importação ou venha a efetuar pagamentos ao fornecedor estrangeiro, com recursos financeiros fornecidos pelo adquirente (como adiantamento ou acerto de contas) para a operação contratada, a empresa contratante é a real adquirente das mercadorias importadas e não a empresa contratada, que é, nesse caso, uma mera prestadora de serviços.

Em outro giro, também descarta a situação de importação por encomenda. Finalmente, sustenta que teria realizado importação por via direta.

Por outro lado, a PGFN cita precedentes do CARF que confirmam a prática de simulação pelo grupo UNILEVER em operações intragrupo, que resultaram em decisões

desfavoráveis em situações similares. Reforça-se que a segregação de atividades não é questionada, mas sim seu uso para obter vantagens fiscais indevidas.

Nesse ponto entendo que não assiste razão a Recorrente.

A alegação de que não se enquadra na condição de importador por conta e ordem, fundamentando-se na ausência de contrato formal entre a UBI e a UBR não procede. A ausência de um contrato específico entre a UBI e a UBR não elimina a caracterização de intermediação disfarçada, especialmente quando há indícios claros de planejamento tributário abusivo.

A DRJ aplicou o princípio da primazia da realidade sobre a forma, enfatizando que, embora a UBI figurasse formalmente como importadora, a verdadeira beneficiária dos produtos era a UBR.

Esse entendimento está alinhado à legislação brasileira antielisiva, composta por uma combinação de normas constitucionais, infraconstitucionais e jurisprudência que visam combater práticas abusivas de elisão fiscal. Embora o Brasil não possua uma norma geral antielisiva (General Anti-Avoidance Rule - GAAR) expressa, diversos dispositivos legais e interpretações judiciais desempenham essa função.

A esse respeito, destaca-se o artigo 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (CTN), introduzido pela Lei Complementar 104/2001, que autoriza a autoridade administrativa a desconsiderar atos ou negócios jurídicos realizados com o propósito de dissimular o fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos da obrigação tributária. Esse dispositivo permite a desconsideração de atos que visem “disfarçar” a realidade econômica, e, administrativamente, o CARF tem sido um órgão central na aplicação de tais normas antielisivas, frequentemente desconsiderando planejamentos tributários que envolvam interposição fraudulenta, simulação ou ausência de propósito negocial.

Portanto, o argumento da Recorrente de que a inexistência de um contrato retira a caracterização de importação por conta e ordem não subsiste. A análise deve se centrar na realidade econômica subjacente e não nos elementos formais, permitindo assim a aplicação de normas antielisivas que evitam a utilização de estruturas artificiais para fins de elisão fiscal.

Nega-se provimento.

(b) Indevida aplicação da multa no caso concreto: os bens jurídicos tutelados pelas regras de cessão de nome de pessoa jurídica no comércio exterior

A Recorrente argumenta que a penalidade aplicada pela cessão de nome no comércio exterior, conforme o artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, seria indevida no caso concreto.

Alega que tal penalidade se destina à proteção de bens jurídicos como o combate a crimes de lavagem de dinheiro, evasão de divisas, contrabando e sonegação fiscal, visando empresas “de fachada” ou “fantomas” que cedem seus nomes para ocultar interesses escusos. Dessa forma, defende que a aplicação da multa se justificaria apenas em casos envolvendo empresas que oferecem riscos à ordem econômica e não a empresas do Grupo Unilever, que

contribuem positivamente para o mercado nacional. Argumenta, ainda, que essa penalidade substituiria a declaração de inaptidão do CNPJ, prevista para esses casos no artigo 81, §1º, da Lei nº 9.430/1996, e no artigo 33, IV, da Instrução Normativa SRF nº 748/2007.

Nesse ponto, entendo que não assiste razão à Recorrente.

A DRJ aplicou corretamente a multa com base no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, que prevê penalidade para a pessoa jurídica que cede seu nome para ocultar o real interveniente nas operações de comércio exterior.

A DRJ demonstrou que, embora a UBI figurasse formalmente como importadora, as mercadorias eram destinadas diretamente à UBR, caracterizando-se a ocultação do verdadeiro adquirente.

A aplicação da multa prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 é uma medida preventiva contra abusos fiscais. A norma busca evitar que empresas utilizem estruturas artificiais para elidir tributos, comprometendo a arrecadação e a justiça fiscal. A prevenção é um dos pilares do direito tributário, e a aplicação da penalidade deve ser vista como uma forma de garantir que todas as transações comerciais sejam realizadas dentro dos parâmetros legais.

A norma não exige que haja uma intenção criminosa explícita para que a penalidade seja aplicada. Muitas vezes, práticas elisivas podem ocorrer sem que os envolvidos tenham a intenção de cometer um crime, mas ainda assim prejudicam o sistema tributário. Portanto, a análise deve se concentrar na natureza das operações e na conformidade com as normas fiscais, não na intenção subjacente dos envolvidos.

Portanto, ao ceder seu nome para ocultar o real beneficiário nas importações, a Recorrente incorreu na infração prevista, justificando plenamente a aplicação da multa de 10% sobre o valor da operação.

Nega-se provimento.

(c) Suposta cessão de nome de pessoa jurídica: a inocorrência de simulação/fraude

A Recorrente alega que a fiscalização não logrou êxito em comprovar a ocorrência de fraude ou simulação. Discorre sobre a estrutura do grupo Unilever e sobre estudo elaborado pela empresa de consultoria E&Y. Também argumenta que a transferência de mercadorias entre o Estabelecimento Importador e o Centro de Distribuição Interno (CDI) da UBI constitui uma operação legítima e necessária para a logística do grupo Unilever.

Nesse ponto entendo que não assiste razão a Recorrente.

Conforme já esclarecido no ponto anterior, o no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 não exige que haja uma intenção criminosa explícita para que a penalidade seja aplicada. Muitas vezes, práticas elisivas podem ocorrer sem que os envolvidos tenham a intenção de cometer um crime, mas ainda assim prejudicam o sistema tributário. Portanto, a análise deve se concentrar na

natureza das operações e na conformidade com as normas fiscais, não na intenção subjacente dos envolvidos.

A DRJ refutou a alegação de necessidade logística do CDI, apontando que sua criação aparenta ser uma estrutura artificial destinada a impedir que a UBR, ao adquirir diretamente do importador, seja equiparada a estabelecimento industrial e, assim, sujeita ao recolhimento do IPI nos termos do art. 9º, VIII, do Regulamento do IPI.

Nega-se provimento.

(d) Tratativas comerciais, Funcionários que realizaram os pedidos de compra, Prazo entre o desembarço aduaneiro e a venda à UBR, Entrega das mercadorias, Tipo de produto importado, Margens de lucro, Despesas relacionadas à importação: frete nacional, Fiscalizações pretéritas.

A Recorrente argumenta que (i) **Tratativas comerciais**: a ausência de tratativas comerciais entre a Unilever Brasil Industrial Ltda. (UBI) e a Unilever Brasil Ltda. (UBR) não indica simulação, mas uma prática decorrente da integração das atividades do grupo, sem necessidade de contratos específicos. (ii) **Funcionários que realizaram os pedidos de compra**: a participação de funcionários da Unilever Argentina no processo de compra não afeta a autonomia das operações da UBI, sendo justificada pela estrutura global da Unilever, que busca eficiência operacional. (iii) **Prazo entre o desembarço aduaneiro e a venda à UBR**: o curto intervalo entre o desembarço e a transferência dos produtos reflete a organização logística e a otimização de recursos dentro do grupo Unilever, e não uma interposição fraudulenta. (iv) **Entrega das mercadorias**: a ausência de infraestrutura física para descarregamento e armazenagem nos estabelecimentos da UBI não comprova a interposição, sendo que a logística é planejada para minimizar custos e aumentar a eficiência. (v) **Tipo de produto importado**: a UBI, embora responsável pela fabricação de insumos, também pode importar produtos acabados, conforme a estratégia global da Unilever para atender demandas específicas do mercado brasileiro. (vi) **Margens de lucro**: as margens de lucro negativas nas transações entre UBI e UBR não configuram simulação, mas são consequências naturais do modelo de negócios adotado pelo grupo. (vii) **Despesas relacionadas à importação: frete nacional**: os pagamentos de frete pela UBR foram ajustes contábeis normais, sem implicar qualquer irregularidade ou fração fraudulenta. (viii) **Fiscalizações pretéritas**: as autuações anteriores resultaram de interpretações restritivas e não comprovam fraude ou irregularidade nas operações da UBI.

Já a PGFN argumenta que as importações foram realizadas por UBI apenas formalmente, enquanto a unidade comercial era a real adquirente, caracterizando simulação. A ausência de tratativas comerciais reais e o curto prazo entre desembarço e transferência evidenciam a ocultação do verdadeiro importador, prática que visou evitar a incidência tributária completa.

Nesses pontos entendo que não assiste razão a Recorrente.

(i) **Tratativas comerciais:** A DRJ observou que a inexistência de tratativas comerciais detalhadas, como prazos, preços e condições específicas, é um forte indício de que a UBI não operava de forma autônoma. A falta de tais registros compromete a transparência das transações e favorece a interpretação de que as operações foram conduzidas com o propósito de ocultação do real adquirente, contrariamente aos princípios de comutatividade e bilateralidade esperados em transações de mercado. (ii) **Funcionários que realizaram os pedidos de compra:** A DRJ argumenta que o envolvimento de funcionários da Unilever Argentina no processo de aquisição demonstra a ausência de autonomia da UBI e caracteriza a operação como dirigida por terceiros. A centralização das compras, sem autonomia local, fortalece a suspeita de intermediação. (iii) **Prazo entre o desembaraço aduaneiro e a venda à UBR:** O curto intervalo entre o desembaraço e a venda à UBR reforça a percepção de que a UBI atuou apenas como intermediária. (iv) **Entrega das mercadorias:** a falta de infraestrutura adequada para recebimento e armazenagem na UBI é um forte indicativo de que essa não tinha a intenção de processar ou manter os produtos. Esse aspecto é incompatível com a prática de uma empresa que opera de forma autônoma em suas importações e reforça o caráter de interposição. (v) **Tipo de produto importado:** sendo a UBI uma empresa voltada à fabricação, não há justificativa para que importe produtos acabados, especialmente para revenda direta à UBR. A prática destoa das funções industriais atribuídas à UBI e reforça a falta de autonomia em sua atuação. (vi) **Margens de lucro:** as margens de lucro negativas nas operações entre UBI e UBR são inconsistentes com as práticas comerciais regulares e indicam uma forma de planejamento tributário abusivo. (vii) **Despesas relacionadas à importação: frete nacional:** o pagamento de fretes pela UBR indica uma transferência indevida de encargos e reforça o argumento de interposição. A prática contraria os princípios de uma operação direta e independente. (viii) **Fiscalizações pretéritas:** as fiscalizações anteriores evidenciam um padrão de tentativa de redução tributária por meio de estruturas artificiais de importação e transferências entre UBI e UBR, demonstrando que as práticas questionadas não são isoladas, mas sim recorrentes no grupo.

Todos esses pontos, analisados conjuntamente, demonstram a consistência dos indícios de interposição fraudulenta nas operações da Recorrente, justificando a aplicação da penalidade.

Nega-se provimento.

(e) Precedentes do CARF

A Recorrente argumenta que haveria a necessidade de comprovação de dolo, fraude ou simulação para a aplicação da penalidade, o que não estaria caracterizado no presente caso. Cita jurisprudência do CARF.

135. Ou seja, há a necessidade de comprovação da intenção dolosa de forma inequívoca pelo Fisco, o que evidentemente não está presente no caso concreto, que envolve um Grupo Empresarial de reputação mundialmente libada e estabelecimento ativos, com funcionários, faturamento, operação, etc. Para

facilitar a análise da posição atual da jurisprudência, confira-se tabela com comentários a respeito de decisões recentes proferidas no âmbito do E. CARF:

Nesse ponto entendo que não assiste razão a Recorrente.

O argumento de que a aplicação da penalidade prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 requer a comprovação de dolo, fraude ou simulação não se sustenta à luz da intenção da norma antielisiva.

O artigo 33 visa coibir práticas que desvirtuem a transparência nas operações de comércio exterior, independentemente da intenção dos envolvidos. A norma busca evitar estruturas artificiais que elidam tributos.

Nesse sentido, a norma deve ser interpretada de forma ampla, permitindo a aplicação da penalidade sempre que houver manipulação das operações, mesmo sem dolo.

A aplicação da penalidade pode ser vista sob uma perspectiva de responsabilidade objetiva, focando na prática e suas consequências para o sistema tributário. A norma atua como um mecanismo preventivo, protegendo o interesse público e garantindo um ambiente econômico justo.

Em suma, a penalidade deve ser aplicada com base na natureza das operações e não na intenção dos agentes envolvidos.

Nega-se provimento.

(f) Concomitância de Penalidades e o Princípio da Consunção no Direito Tributário

A Recorrente argumenta que a aplicação concomitante de múltiplas penalidades, no caso concreto, viola o princípio da consunção no Direito Tributário. Segundo seu entendimento, a aplicação da multa de 10% sobre o valor das operações, prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, deveria substituir outras penalidades.

Defende que em outro processo, a saber processo administrativo nº 10611.720.228/2019-01, onde a ora Recorrente está como responsável solidária, discute-se a cobrança da pena de perdimento ou multa de 100% do valor das operações de importação em caso de impossibilidade material da penalidade inicialmente prevista (como ocorreu, já que as mercadorias importadas já foram revendidas).

Já a PGFN defende a compatibilidade das multas por cessão de nome e por ocultação de adquirente, ressaltando que são sanções distintas que protegem diferentes bens jurídicos. A aplicação cumulativa está amparada pelo art. 99 do Decreto-Lei nº 37/1966, afastando alegações de bis in idem.

Nesse ponto, entendo que não assiste razão à Recorrente.

A DRJ fundamentou que o princípio da consunção não se aplica a esse caso, pois as penalidades são independentes e visam a tutelar bens jurídicos distintos.

A multa prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 tem como finalidade reprimir a cessão de nome para encobrir o real adquirente. O princípio da consunção, segundo jurisprudência do CARF, aplica-se apenas quando uma infração absorve naturalmente outra em decorrência da prática de um único ato, o que não ocorre no presente caso.

Sobre o assunto cabe citar a Súmula CARF nº 155

Súmula CARF nº 155

Aprovada pela 3^a Turma da CSRF em 03/09/2019

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.

A aplicação de sanções múltiplas é admissível quando há distintas violações, cada uma com um bem jurídico tutelado específico, o que fortalece a exigibilidade do crédito tributário e o combate às práticas abusivas.

Nega-se provimento.

(g) Impossibilidade de Incidência de Juros sobre Multa

A Recorrente argumenta que não seria possível a incidência de juros sobre o valor da multa imposta, uma vez que a multa possui caráter sancionatório e, portanto, não é passível de atualização mediante a aplicação de juros moratórios. Alega que, sendo uma penalidade, a multa não se configura como dívida principal, o que afastaria a aplicação dos juros, que se destinam, segundo alega, exclusivamente a recompor o valor devido ao erário.

Nesse ponto, entendo que não assiste razão à Recorrente.

O voto da DRJ é claro ao considerar a incidência de juros sobre o valor da multa como uma forma legítima de atualização do débito, em conformidade com o Código Tributário Nacional (CTN). Nos termos do artigo 161, §1º, do CTN, os juros de mora incidem sobre qualquer valor devido ao fisco, sejam tributos ou penalidades, desde que não tenha sido pago no prazo legal. Assim, os juros aplicados sobre a multa não visam modificar seu caráter sancionatório, mas, sim, assegurar a atualização monetária do montante devido em decorrência da mora.

Sobre o assunto base citar a Súmula CARF 108

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019)

Adicionalmente, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) tem reiteradamente reconhecido a incidência de juros sobre multas tributárias.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.

1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.

2. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1335688/PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/12/2012, DJe 10/12/2012)

Nega-se provimento.

Conclusão

Diante do exposto, voto por rejeitar as preliminares e no mérito negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo

Conselheiro