



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

Processo nº 11829.720033/2016-28
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-005.285 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de agosto de 2018
Matéria PERDIMENTO MERCADORIAS
Recorrente UNILEVER BRASIL LTDA
UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE.

É lícita a utilização de prova emprestada, oriunda de processo administrativo no qual foram observados os princípios do contraditório e ampla defesa e que guarde pertinência com o fato que se pretende demonstrar em outro processo.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

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.

IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO. PRESUNÇÃO LEGAL.

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.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

JUROS SOBRE MULTA. TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

Tratando-se de espécie de crédito tributário, a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria se sujeita à incidência dos juros de mora com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento, e de 1%, no mês do pagamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em negar provimento ao recurso, da seguinte forma: (a) por unanimidade de votos, para afastar as preliminares de nulidade; e (b) por maioria de votos, para: (b1) manter a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, vencidos os Cons. André Henrique Lemos, Cássio Schappo e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco; e (b2) manter, no que se refere à ocultação do real adquirente, o lançamento, vencido o Cons. Cássio Schappo. Os Cons. Tiago Guerra Machado, Marcos Roberto da Silva, André Henrique Lemos, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e Rosaldo Trevisan votaram pelas conclusões, no item "b2", por divergirem tão-somente em relação ao argumento utilizado pela relatora a título de endosso para manutenção do lançamento, ligado a propósito comercial e rearranjo societário no Brasil diverso do mundialmente ocorrido, que foi entendido como irrelevante. Como o Cons. Cássio Schappo também diverge de tal argumento, inclusive em maior extensão, deve a relatora agregar tal circunstância ao voto, suprimindo na ementa eventual menção a tal argumento, na forma regimental.

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes - Relatora.

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente), Marcos Roberto da Silva, Cássio Schappo, Mara Cristina Sifuentes, André Henrique Lemos, Lázaro Antônio Souza Soares, Tiago Guerra Machado.

Relatório

Por bem descrever os fatos reproduzo, resumidamente o relatório que consta no acórdão da DRJ Fortaleza:

Trata-se de exigência de crédito tributário no valor originário de R\$ 230.039.939,28, relativo à multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas sob as declarações de importação relacionadas às fls. 4-26 deste processo, registradas entre 26/08/2011 e 30/12/2015.

Segundo a Fiscalização, a empresa Unilever Brasil Industrial Ltda., doravante denominada simplesmente UBI, ocultou, como importador ostensivo nas referidas operações de importação,

mediante fraude e simulação, a empresa Unilever Brasil Ltda., doravante denominada simplesmente UBR, sua controladora e real adquirente das mercadorias importadas, configurando interposição fraudulenta de terceiros.

A completa motivação para o lançamento está relatada pela Fiscalização no Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos (TVF) anexado às fls. 54-110, dele constando que:

a) Em procedimento de Fiscalização realizado junto às pessoas acima qualificadas, em cumprimento aos Termos de Distribuição de Procedimento Fiscal apontados, constatou-se a seguinte infração:

Decreto-Lei nº 1.455/1976 Art. 23 ...

b) Pelo exposto no 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., referenciada por UBR, importou produtos acabados de perfumaria e higiene pessoal, classificados nas NCM 3307.20.10 (desodorantes líquidos), 3307.20.90 (outros desodorantes), 9603.21.00 (escovas de dente) e 3305.90.00 (outras preparações capilares) entre os anos de 2011 e 2015, utilizando-se fraudulentamente da empresa por ela controlada Unilever Brasil Industrial Ltda., referenciada por UBI, que figurou no plano formal como a importadora perante o Fisco federal;

c) Verificou-se que as mercadorias importadas formalmente pela UBI eram “revendidas” à UBR com baixíssimas margens de lucro (até mesmo prejuízo), em comparação com as margens praticadas nas vendas da UBR a seus clientes atacadistas ou varejistas;

d) O intuito era claro: sonegação de tributos, em especial IPI, PIS-PASEP e COFINS;

e) Ao interpor outra pessoa importadora, a real importadora UBR não se equiparou a industrial e, portanto, não recolheu IPI nas saídas de mercadoria que promoveu;

f) Da mesma forma, o PIS-PASEP e a COFINS eram concentrados apenas nas saídas do aparente importador (a incidência destes tributos é monofásica nas NCM analisadas nesta ação fiscal), não incidindo nas saídas do próximo elo da cadeia, a UBR. O famoso mecanismo da quebra da cadeia de IPI aqui se estendeu também ao PIS-PASEP e à COFINS;

g) Ambas as empresas fazem parte do grupo Unilever do Brasil, do qual a UBR é a empresa controladora;

h) Os dirigentes da UBI são os mesmo da UBR, sendo que esta última é quem efetivamente toma as decisões do grupo;

i) Parte das despesas incorridas na importação (frete nacional e internacional) foi suportada com recursos saídos de contas bancárias da UBR;

j) *As pessoas responsáveis pelo processo de importação incluindo formalização dos pedidos de compra são funcionários da sede da UBR em São Paulo/SP e não da UBI;*

k) *As mercadorias desembaraçadas seguiam direto da alfândega para o centro de distribuição da UBR, passando no estabelecimento do importador apenas para “trocar nota fiscal”;*

l) *A UBR era a única compradora das mercadorias importadas pela UBI;*

m) *A UBR é a empresa responsável pela distribuição dos produtos no mercado interno, enquanto que a UBI 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 serem importados pelo distribuidor, a UBR;*

n) *O presente Auto de Infração abrange o lançamento ex officio da multa de valor equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas pela UBI cujo real adquirente era a UBR, em decorrência do disposto no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976;*

...

o) *O Auto de Infração de multa por cessão de nome está controlado pelo Processo Administrativo Fiscal nº 11829-720.034/2016-72;*

p) *Além das informações colhidas através das referidas intimações fiscais, foram extraídas informações dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil como Siscomex, DW, Radar, CNPJ, e-Processo, além de sistemas externos como Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), Jucesp e Tecwin;*

q) *Foram também aproveitadas provas produzidas no âmbito de fiscalizações passadas realizadas pela Receita Federal do Brasil junto à Unilever Brasil Industrial Ltda. e Unilever Brasil Ltda., que ajudam a subsidiar as conclusões da presente ação fiscal.*

A Fiscalização faz um relato de outras ações fiscais realizadas sobre o grupo Unilever, ressaltando que o cerne das autuações estaria no processo de cisão da empresa Unilever Brasil Ltda., ocorrido no ano de 2001, depois da mudança da sistemática de cobrança do PIS-PASEP e da COFINS, promovida pela Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, a partir da qual referido grupo empresarial teria “pretendido um ‘planejamento tributário’ que na prática configurou fraude contra a Fazenda Pública”. Esclarece a Fiscalização que, na sistemática de cobrança anterior, polifásica, toda pessoa jurídica que faturasse com a venda das mercadorias classificadas em posições específicas da TIPI, em particular, produtos de perfumaria e

higiene pessoal (capítulo 33 e posição 9603.21.00 da TIPI) seria considerada contribuinte; enquanto que, na nova sistemática, a cobrança passou a ser monofásica e recaiu apenas sobre o estabelecimento industrial ou equiparado responsável pela produção das mercadorias. Esclarece, também, que as alíquotas do PIS-PASEP e da COFINS passaram de 0,65% e 3%, respectivamente, para 2,2% e 10,3%, na nova modalidade de cobrança.

Para a Fiscalização, “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 propósito da ação fiscal pertinente aos processos de nº 19515.001904/2004-12 e 19515.001905/2004-67, é relatado:

a) 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;

b) 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;

c) 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 UBR 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.;

d) 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 nº 10.147/2000.

Em relação ao processo nº 10830.720562/2010-34, diz a Fiscalização:

a) Esta ação fiscal analisou os recolhimentos de IPI da Unilever Brasil Industrial Ltda., cujos fatos geradores foram as vendas, à firma interdependente Unilever Brasil Ltda., das mercadorias fabricadas ou importadas, classificadas na TIPI como 3305.10.00, 3305.90.00 - Ex 01 e 3307.20.10 (xampus, condicionadores e desodorantes), no período de janeiro/2006 a dezembro/2007;

b) O resultado foi a autuação da empresa por falta de recolhimento de IPI, por a empresa “ter calculado seu IPI com base em valores inferiores ao preço corrente no mercado

atacadista na praça do remetente ou, ainda, inferiores ao custo de fabricação acrescidos dos custos financeiros e de venda, administração e publicidade, bem assim do seu lucro normal e das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação”;

c) A autoridade fiscal apurou que o estabelecimento da UBR de CNPJ 61.068.276/0307-80 era o único “adquirente” das mercadorias da UBI e que os preços de venda unitários da UBI eram em média 1/3 dos preços praticados pela UBR na venda a terceiros não interdependentes. Concluiu assim que a Unilever montou uma cadeia de negócio (venda de UBI para UBR, seguida de venda de UBR para atacadistas não interdependentes) com vistas a reduzir o montante de IPI devido, que não se coaduna com os ditames da legislação daquele tributo.

No que diz respeito ao processo nº 10830.727214/2013-31, a Fiscalização aduz:

a) Esta ação fiscal autuou a Unilever Brasil Industrial Ltda. pela “falta de recolhimento do IPI relativo a produtos saídos do estabelecimento industrial de Vinhedo-SP com notas fiscais que indicavam valores reduzidos, em média, em 2/3 (dois terços) daqueles efetivamente praticados”, entre os anos de 2008 e 2010;

b) A autoridade fiscal apurou que a UBI dava saída, a título de venda, a seus produtos manufaturados em Vinhedo-SP exclusivamente a estabelecimentos supostamente atacadistas da Unilever Brasil Ltda. Os preços declarados em nota fiscal pela UBI eram, em média, 1/3 do preço praticado por aqueles estabelecimentos na venda a terceiros não interdependentes;

c) A autoridade concluiu que aqueles estabelecimentos da UBR eram, de fato, meros depósitos fechados da própria indústria. Assim, a base de cálculo sobre a qual o IPI da indústria devia ter sido calculado era o valor das notas fiscais de venda daqueles depósitos fechados a seus clientes varejistas ou atacadistas, e não o preço declarado nas notas fiscais entre a indústria e tais depósitos.

Quanto ao processo nº 11829.720047/2014-80, a Fiscalização informa que:

a) Nesta ação fiscal, a Unilever Brasil Ltda. e a Unilever Brasil Industrial Ltda. foram autuadas com a pena de perdimento das mercadorias classificadas na NCM nº 3307.20.10 (desodorantes líquidos), importadas formalmente pelo estabelecimento industrial da UBI em Vinhedo-SP entre 2008 e 2010, por motivo de ocultação do real adquirente das mercadorias, mediante fraude ou simulação;

b) A autoridade fiscal apurou que a promotora de fato das importações era a UBR, tendo a UBI apenas cedido o nome para

registro das declarações de importação. Para tal conclusão, apurou que:

- i. a UBR suportava diversos custos relacionados à importação;*
- ii. as operações de saída da UBI com destino à UBR não tinham natureza de venda no mercado interno, pois não havia pagamento em contrapartida, nem negociação de preços (os preços eram determinados exclusivamente pela UBR);*
- iii. o preço declarado em nota fiscal de saída da UBI para UBR era, em média, 3 vezes menor que o preço da venda da UBR aos revendedores;*
- iv. a UBR realizava tais importações até o ano de 2001, mas o grupo Unilever optou, a partir da entrada em vigor da Lei nº 10.147/2000, que instituiu a cobrança do PIS-PASEP e COFINS de forma concentrada na indústria ou equiparada, por registrar as declarações em nome de IGL Industrial Ltda. (empresa criada pelo grupo dois anos antes que viria, em 2010, a ser incorporada pela UBI);*
- v. os funcionários responsáveis por toda a operação de importação, desde pedido de compra, celebração de contratos de câmbio, movimentação de contas bancárias da UBI, até contatos com as comissárias de despacho, contato com as transportadoras, etc., eram vinculados à UBR e não à UBI;*
- vi. os desodorantes importados sequer adentravam o estabelecimento da UBI, pois seguiam da fronteira Argentina/Brasil direto ao centro de distribuição da UBR em Louveira/SP.*

A Fiscalização expressa o entendimento de que, a partir da leitura das ações fiscais acima, se pode concluir:

- a) 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 quatro vezes até aqui (relativamente aos períodos de 2001 a 2003, 2006 a 2007 e 2008 a 2010), autuou o grupo Unilever, com fundamento principal nos efeitos decorrentes de tal cisão”; b) 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 (UBR). 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”; e c) que, “nas três ações fiscais, foi constatado pela autoridade competente que tal “planejamento” foi determinante para a prática da fraude tributária contra a Fazenda Nacional”.*

A propósito da autuação, a autoridade fiscal esclarece, no Termo de verificação Fiscal, que:

a) “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”; b) “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”; e que c) “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”. Acerca do tipo de infração caracterizado pela ocultação do sujeito passivo, a Fiscalização argui:

a) “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) e outra (a ocultada – real beneficiária, responsável pela operação de comércio exterior), para ocultar esta última”;

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

i. 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;

ii. não se submeter a procedimentos fiscais de habilitação para atuar no comércio exterior;

iii. burlar o limite da pequena monta no caso de pessoa habilitada a operar na modalidade simplificada;

iv. não se submeter a controles administrativos dos órgãos públicos intervenientes nas operações de comércio exterior;

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

c) “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”.

A autoridade fiscal traz os seguintes argumentos quanto à configuração da infração:

a) “A configuração da ocultação pode se dar tanto com a identificação do real beneficiário da operação, como também nas situações em que, não havendo esta identificação, o importador não comprova a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações (interposição fraudulenta por presunção)”; b) “A infração “ocultação do sujeito passivo” se configura quando uma declaração de importação é registrada no Siscomex em nome de pessoa que não é a real responsável pelo ingresso da mercadoria em território nacional, no caso de importação direta”; c) “No caso de importação por conta e ordem ou por encomenda, a ocultação se dá quando o importador por conta e ordem ou por encomenda não informa o real adquirente ou encomendante no campo próprio da declaração”.

Tomando como exemplo a Declaração de Importação nº 11/1761920-8, registrada por Unilever Brasil Industrial Ltda. em 19/09/2011, a Fiscalização aduz:

a) “Trata-se de DI informada como “Importação Própria” (importador e adquirente coincidentes), tendo como importador Unilever Brasil Industrial Ltda.”;

b) “Todas as DI sobre cujas mercadorias está sendo aplicada, neste Auto de Infração, a pena de multa de valor equivalente ao valor aduaneiro, seguiram a mesma sistemática: informadas como importação própria por Unilever Brasil Industrial Ltda., ocultando a real importadora Unilever Brasil Ltda.”

A Fiscalização observa que o tipo infracional do inciso V do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, prevê que a ocultação seja praticada “mediante fraude ou simulação”, e que o Código Civil brasileiro traz a definição de simulação em seu artigo 167, afirmando, em sequência:

“A declaração não verdadeira mencionada no inciso II do § 1º do artigo 167 da Lei nº 10.406/2002 é, no caso concreto, a informação, em todas as declarações de importação, que a UBI era a importadora por conta própria, quando na realidade a UBR é a real importadora.”

A definição de fraude do art. 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, também é citada pela Fiscalização, que acrescenta:

a) “Como ficará claramente demonstrado até o final deste Termo de Verificação, a ocultação praticada pela Unilever teve clara finalidade: reduzir o montante do PIS-PASEP, COFINS e IPI a recolher”; b) “A ocultação da UB, perante o Fisco, como importadora, tendeu a impedir a ocorrência do fato gerador das obrigações principais destes três tributos, no momento das vendas da UBR no mercado interno brasileiro”. Sobre a

organização societária das empresas do grupo Unilever, a Fiscalização traz, entre outras, as seguintes informações:

a) “As empresas autuadas na presente ação fiscal, Unilever Brasil Ltda. (UB) e Unilever Brasil Industrial Ltda. (UBI), fazem parte do grupo multinacional Unilever”; b) “A pessoa jurídica que comanda os negócios do grupo no País é a Unilever Brasil Ltda. (UB) (CNPJ base nº 61.068.276), fundada em 02/10/1975 como Indústrias Gessy Lever Ltda., denominação utilizada até 01/09/2001, quando foi alterada para o nome atual. Seus sócios são sociedades estrangeiras (holdings) com sede em um mesmo endereço em Roterdã, na Holanda. São elas BRAZH1 B.V., BRAZH2 B.V., BRAZINVEST B.V. e BRAZINVESTEE B.V., todas inscritas no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas”; c) “A UBR atua como distribuidora no mercado interno brasileiro dos produtos manufaturados ou importados pelo grupo. Seus clientes são majoritariamente atacadistas ou varejistas, como supermercados, farmácias, etc.”; d) “Até 31/08/2001, o nome empresarial da UBR era Indústrias Gessy Lever Ltda., tendo sido alterado em 01/09/2001 para o nome atual”; e) “O braço industrial de todos os segmentos, exceto sorvetes, do grupo Unilever tem a denominação de Unilever Brasil Industrial Ltda. (UBI) (CNPJ-raiz nº 01.615.814). Os sócios são as mesmas pessoas jurídicas sediadas no exterior sócias da UB, mas a própria UBR é detentora de 43,11% de participação no capital social da UBI”; f) “A UBI foi fundada em 15/02/2001, com o nome RMB Ltda.; alterou seu nome para Unilever Bestfoods Brasil Ltda. em 04/10/2001; para Unilever Brasil Alimentos Ltda. em 24/08/2006; adotou finalmente o nome atual em 26/01/2010. Até o ano de 2010, era a empresa responsável pela industrialização dos produtos do segmento alimentício do grupo Unilever. Em 2010, incorporou a Unilever Brasil Higiene Pessoal e Limpeza Ltda., CNPJ nº 03.085.759/0001-02, empresa responsável pela industrialização do segmento higiene pessoal e limpeza, tornando-se a responsável pela industrialização de todos os segmentos, exceto sorvetes”; g) “O quadro de diretores de UBR e UBI sofreu alterações de 2011 para cá, mas sempre houve coincidência de pessoas em cargo de diretoria nas duas pessoas jurídicas”; h) “A coincidência de diretores é consequência natural do fato de que a UBI é empresa controlada pela UB, já que esta é a “empresa mãe” do grupo Unilever no Brasil. As mesmas pessoas, portanto, tomam as decisões de ambas as empresas, objetivando o lucro do grupo como um todo”. A Fiscalização reafirma que o planejamento tributário do Grupo Unilever surgiu como uma reação às alterações na legislação da Contribuição ao PIS-PASEP e da COFINS, ocorridas entre 1998 e 2000, mas que vislumbrou também a repercussão desse tipo de planejamento sobre o montante de IPI devido, e descreve, detalhadamente, às fls. 79, os fatos que, a seu ver, explicam as origens do dito planejamento tributário.

De acordo com a Fiscalização, o planejamento tributário do grupo Unilever se estendeu às mercadorias que importava, explicando que:

a) “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”; b) “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”; c) “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 Fiscalização informa que analisou as notas fiscais de entrada (importação) emitidas durante o período fiscalizado (2011 a 2015) pelo estabelecimento importador da UBI, CNPJ nº 01.615.814/0064-87, sediado na Av. das Indústrias, 315, Parte III em Vinhedo/SP; as notas fiscais de venda à UB, destinadas ao estabelecimento CNPJ nº 61.068.276/0307- 80, sediado à Av. José Luiz Mazzali, 450 em Louveira/SP e as notas fiscais de venda de tal estabelecimento da UBR aos revendedores, tendo constatado que o grupo Unilever concentra as margens de lucro na empresa distribuidora em detrimento do lucro da empresa industrial.

Os resultados dessa análise, segundo a Fiscalização, indicaram evidente intuito sonegador do grupo Unilever ao utilizar sua unidade industrial (UBI) para registrar as declarações de importação e emitir notas fiscais de venda das mercadorias importadas à empresa responsável pela distribuição dos produtos no mercado brasileiro (UB), isso porque, conforme a autoridade fiscal autuante, com este artifício, todo o faturamento da UBR com aquelas mercadorias (muito maior que o da UBI, como demonstrado) ficou imune à tributação de IPI, PIS-PASEP e COFINS, a despeito de a UBR ter sido, de fato, a real importadora e, portanto, contribuinte destes tributos (equiparada a industrial).

A Fiscalização aduz, ainda, como indícios da ocultação do verdadeiro adquirente das mercadorias importadas:

a) O fato de as mercadorias importadas pela UBI serem entregues em endereço no qual funciona filial da UBR que aparece como destinatária das vendas da UBI e como remetente das vendas no mercado interno;

b) O fato de que os pedidos de compra das mercadorias estrangeiras eram efetuados por funcionários da UBR e não da UBI e de que todo o processo de importação é comandado por dirigentes da UBR e executado por funcionários da UB;

c) O fato de que parte dos fretes nacional e internacional referentes às mercadorias importadas pela UBI foi paga com recursos saídos de contas bancárias da UBR, conforme planilha de custos apresentada pela UBI;

d) O fato de a UBI ter como único cliente a UBR, especialmente a filial 0307-80 da UBR em Louveira-SP, o principal centro de distribuição da UB.

A Fiscalização cita depoimentos de funcionários do grupo Unilever, tomados em outras ações fiscais, que indicariam procedimentos logísticos típicos dos casos de ocultação do real adquirente, na importação, em que as mercadorias eram transportadas da unidade aduaneira de despacho diretamente ao armazém do real comprador, ou no máximo, permaneceriam em armazém do importador por poucos dias, já que antes mesmo das mercadorias serem embarcadas no exterior, o real destinatário já era conhecido.

Também é mencionada pela Fiscalização a apresentação, pela UBI, de documento intitulado “Contrato de Compra de Venda”, celebrado entre a UBI e a UB, o qual, além de termos genéricos, traria uma inconsistência formal, já que o texto é datado de 13 de fevereiro de 2015, porém, consta que o contrato entrou em vigor em 1º de agosto de 2013, sendo apontado, ainda, que, dos quatro signatários, apenas um constava como administrador das duas empresas nos registros da Receita Federal em 01/08/2013, sendo que os demais viriam a ser administradores no cadastro CNPJ apenas em março/2014.

Registra a Fiscalização que nenhum contrato foi apresentado para o período de 2011 a 2013, observando, ainda, que, na prática, o mesmo grupo de pessoas tomava as decisões por ambas empresas, que por sua vez pertencem ao mesmo grupo econômico.

Afirma ainda a Fiscalização:

a) A fraude e a simulação praticadas pelo grupo Unilever ao ocultar a real adquirente das mercadorias importadas, Unilever Brasil Ltda., utilizando-se da empresa Unilever Brasil Industrial Ltda., que apenas cedeu o nome para a realização das importações, acarretam a pena de perdimento das mercadorias conforme o artigo 23, inciso V e parágrafo 1º do Decreto-Lei nº 1.455/1976. Mas de acordo com o parágrafo 3º do artigo 23 do mesmo Decreto-Lei, caso as mercadorias não sejam localizadas, ou já tenham sido consumidas ou revendidas, a pena passa a ser de multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias;

b) No caso concreto, foi realizado o levantamento via Siscomex das declarações de importação (DI) já desembaraçadas, registradas pela UBI entre os anos de 2011 e 2015, de mercadorias classificadas nas NCM 3307.20.10, 3307.20.90, 9603.21.00 e 3305.90.00, com detalhamento por adição e item. Foram excluídas aquelas DI do ano de 2011 com mais de 5 anos da presente data, devido à decadência tributária;

c) Em seguida foram analisadas as notas fiscais de entrada e saída emitidas pela UBI e realizado o batimento das mercadorias declaradas nas DI com as notas de entrada e, por fim, com as notas de venda para o estabelecimento CNPJ final

0307-80 da UBR (centro de distribuição em Louveira-SP). Aquelas mercadorias importadas pela UBI cuja venda à UBR foi comprovada pelas notas fiscais é que embasam a multa lavrada neste Auto de Infração;

d) A ocultação de adquirente em operação de comércio exterior só ocorre com o concurso das pessoas envolvidas – o importador ostensivo e o adquirente oculto;

e) A participação das duas, ou mais, pessoas na operação irregular implica o cometimento da mesma infração por todos, sendo que uma oculta e outra é ocultada, todas devendo responder pelo núcleo do tipo da infração – ocultação;

f) No caso concreto, a Unilever Brasil Industrial Ltda. e a Unilever Brasil Ltda. respondem solidariamente, por força dos incisos I e V do referido artigo, com redação dada pela Medida Provisória nº 2.158/2001.

...

Cientificadas do Auto de Infração em 8 de agosto de 2016, as empresas autuadas apresentaram, em 6 de setembro de 2016, a impugnação conjunta de fls. 408-445, com as seguintes alegações:

DAS PRELIMINARES Nulidade da autuação por utilização de prova produzida em fiscalizações anteriores

a) O Auto de Infração é nulo devido à utilização de provas emprestadas produzidas nos processos administrativos de nº 19515.001904/2004-12, 19515.001905/2004-67, 10830.720562/2010-34, 10830.727214/2013-31 e 11829.720047/2014-80, as quais se referem a período compreendido entre 2001 e 2010, enquanto a autuação ora impugnada envolve os anos subsequentes (2011 a 2015);

b) Não existe qualquer previsão expressa no Decreto nº 70.235/72 acerca da utilização de prova emprestada e, por isso mesmo, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) só tem aceitado o uso de prova emprestada nos casos em que há produção de laudo, o que de fato não ocorreu no caso dos autos;

c) As demais fiscalizações que embasaram a presente autuação ou se encerraram de forma favorável às Requerentes (cancelamento das autuações pelo CARF) ou ainda estão pendentes de julgamento, são reversíveis e, assim, não podem fundamentar a presente autuação;

d) As provas transportadas para estes autos foram majoritariamente produzidas no processo administrativo nº 10830.727214/2013-31, que trata de IPI/observância ao valor mínimo tributável (VTM), e a utilização de prova emprestada de outro processo, que sequer discute a mesma matéria jurídica, caracteriza violação ao direito de ampla defesa do contribuinte, conforme já entendeu o CARF;

e) As Requerentes entendem que restou demonstrada a impossibilidade de utilização nestes autos de provas produzidas em fiscalizações anteriores, em razão da divergência quanto à matéria debatida e especialmente quanto ao período autuado.

Nulidade da autuação por violação ao inciso IV do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72

a) A Fiscalização pretende a desconsideração da personalidade jurídica das empresas sem que, para tanto, tenha se utilizado da devida fundamentação legal, o que também enseja a nulidade do Auto de Infração;

b) A posição do Fisco é contraditória pois, se as empresas efetivamente existem de fato, não há motivos que impeçam a UBI, na condição de empresa industrial, a importar as mercadorias que lhe interessam. Ou seja, ou a UBI existe de fato e pode importar, ou a UBI não existe de fato e não pode importar;

c) Se a Fiscalização quer sustentar a impossibilidade de importação pela UBI das mercadorias cujas operações foram autuadas (NCM 33059000, 33072010, 33072090 e 96032100), deveria:

i. ter demonstrado como duas pessoas jurídicas distintas, que de fato realizam atividades operacionais absolutamente diversas (industrialização e comercialização), poderiam ser consideradas uma mesma pessoa jurídica apenas com base em operações realizadas por alguns de seus estabelecimentos; e ii. ter feito tal acusação de maneira expressa desde o momento da lavratura dos autos de infração, a fim de possibilitar que as Requerentes exercitassem plenamente o seu direito de defesa por meio da apresentação de uma impugnação centrada na desqualificação desse ponto específico, o que não ocorreu;

d) Caso a Fiscalização de fato entenda que UBI e UBR são uma única e mesma pessoa jurídica (o que pretende na prática, embora negue textualmente), então faz pouco sentido prático aplicar a pena de perdimento em função das alegações constantes do TVF, já que a utilização de nome de terceiro pressupõe que exista um terceiro com relação ao importador, e não que importador e terceiro sejam a mesma pessoa, como parece considerar a Fiscalização;

e) Se a Fiscalização realmente reconhece a personalidade jurídica das empresas, como pretende fazer crer, resta refletir sobre quais operações realizadas pela UBI seriam efetivamente respeitadas pela Fiscalização, na medida em que as operações de importação descritas nestes autos são imputadas como operações próprias da UB, o que esvazia por completo o propósito e existência da UBI;

f) O Fisco vacila em admitir que a autuação está de fato fundamentada na desconsideração da personalidade jurídica da UBI, e apenas com essa descaracterização seria possível alegar

que a UBR realizava as importações em uma estrutura simulada e fraudulenta;

g) Resta patente a nulidade do Auto de Infração por violação ao inciso IV do artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972 (emprego de capitulação legal incorreta para descrever a suposta infração, já que as regras de desconconsideração da personalidade jurídica – artigo 50 do Código Civil e artigo 149 do Código Tributário Nacional (CTN) – não foram expressamente invocadas como fundamento jurídico das autuações).

Nulidade da autuação por ilegitimidade passiva da UBI para figurar como autuada

a) A UBI consta como responsável solidária apenas no TVF, não tendo sido sequer mencionada no Auto de Infração;

b) A Fiscalização pretendeu caracterizar a UBI como responsável solidária pela multa aplicada à UBR pela circunstância de a UBI supostamente ter cedido o seu nome para acobertar importações alegadamente realizadas pela UB, nos termos do artigo 95, I e V, do Decreto-Lei nº 37/1966, mas não capitulou no artigo 124 do CTN para justificar a solidariedade em questão, o que ratifica a nulidade da autuação por erros formais;

c) A penalidade instituída pelo artigo 33 da Lei 11.488, de 15 de junho de 2007, revogou o artigo 23 do DL nº 1.455/1976, já que dispôs sobre a mesma matéria, em sentido contrário àquele que estava na legislação vigente e em momento posterior;

d) Como a Lei nº 11.488/2007 instituiu penalidade específica ao importador que em tese cede o seu nome, mas consegue comprovar a origem, a transferência e a disponibilidade dos recursos empregados em suas operações de comércio exterior, restou pacificado que a pena de perdimento/multa de 100% do valor das operações só poderia ser aplicável ao suposto adquirente oculto, já que a multa de 10% é evidentemente cabível ao importador ostensivo;

e) Em razão da especificação das penalidades, e considerando que não é razoável supor que as penas de 100% e 10% se somem (em atenção à vedação do bis in idem), conclui-se que a responsabilidade solidária da UBI pretendida pela Fiscalização não merece prosperar, na medida em que a UBI já foi autuada para cobrança da multa de 10% sobre o valor das operações (processo administrativo nº 11829.720034/2016-72);

f) As Requerentes entendem que restou demonstrada a ilegitimidade passiva da UBI para figurar como responsável solidária neste processo.

DO MÉRITO ALEGAÇÕES GERAIS

Reestruturação regular do Grupo Unilever

a) As impugnantes explicam que estudo realizado pela empresa de auditoria independente (Ernest & Young Assessoria Empresarial Ltda. – “E&Y”) mostrou que a segregação de atividades, entre industriais e comerciais, desde 2000, é uma estratégia global, implementada em todos os países em que atua, independentemente de ganhos/perdas tributárias locais, que teria por objetivo:

i) a adoção de um modelo de negócios mais consistente regional e globalmente, inclusive em Tecnologia da Informação,

ii) maior cooperação entre as áreas em diferentes países;

iii) ganho de agilidade na introdução de novas marcas/produtos;

iv) melhoria de atendimento a clientes, promoções, rapidez nas customizações, resposta a problemas, velocidade de entrega;

v) otimização da cadeia de suprimentos através da melhoria de relacionamento com fornecedores;

vi) maior transparência e clareza nas informações ao longo do grupo;

vii) auxílio na diversificação dos riscos entre diferentes países/negócios;

viii) maior agilidade no processo de decisão;

ix) redução de atividades e/ou custos duplicados ao longo da cadeia;

x) ganhos em negociações com fornecedores e varejistas;

xi) redução de estoques e do ciclo de caixa; e

xii) redução de perdas, entre outros também demonstrados, a partir de dados financeiros do Grupo b) *A segregação das atividades industriais e comerciais no Brasil implicou diversos ganhos não tributários – uns esperados e outros não - para as entidades locais UBI e UB, que, a partir da efetiva implementação da nova estrutura, apresentaram expressivas melhorias em seus indicadores operacionais e financeiros, tais como, forte crescimento na receita, redução do ciclo de caixa, crescimento da receita de vendas e do retorno sobre ativos, etc.;*

c) Esses indicadores e elementos demonstram, conforme conclui a E&Y, que a segregação das atividades foi uma medida com substância econômica/propósito comercial, que já aconteceria independentemente de eventuais economias/incentivos tributários, pois visa adequar as operações locais à política global do Grupo, e não capturar benefícios meramente locais (como seria a redução do IPI, PIS ou COFINS monofásicos, tão reiterada pelas DD. Autoridades Fiscais no TVF);

d) O CARF já analisou a estrutura em questão e reconheceu, em duas oportunidades distintas (Acórdãos nº 3403-002.519, de

22.10.2013, e 3402-001.908, de 26.09.2012), que o modelo operacional utilizado pelas próprias Requerentes é lícito e legítimo;

e) as Requerentes entendem que restou demonstrada a legitimidade da estrutura adotada pelo Grupo Unilever (segregação de atividades industriais e comerciais), haja vista que os indícios utilizados pelo Fisco Federal para pretender tornar a estrutura simulada foram totalmente afastados;

Não ocorrência de simulação ou fraude nas importações feitas pela UBI

a) Os comentários gerais sobre o Grupo Unilever já demonstram que a segregação de atividades e as respectivas consequências não representam simulação ou fraude;

b) As alegações de simulação e fraude constantes do TVF não estão em consonância com a legislação sobre o tema;

c) A UBI, em momento algum, prestou declaração não verdadeira apta a justificar alegação de simulação;

d) As Requerentes entendem que a UBI foi a efetiva importadora nas operações discutidas nestes autos, razão pela qual qualquer informação diversa nas respectivas DI é que poderia ser considerada como simulada;

e) A UBI como importadora dos produtos é a única informação que poderia ser prestada naqueles documentos, já que é a única que corresponde à realidade, de modo que não há que se falar em simulação;

f) A UBI preenche todos os requisitos para importar, ou seja, não sofre qualquer restrição legal para tanto (como parece ser o entendimento da Fiscalização);

g) Além disso, os direitos transmitidos ou conferidos nas operações examinadas foram, de forma clara e fiel, efetivamente transmitidos ou conferidos para as mesmas pessoas indicadas nos documentos celebrados entre as partes, e todas as operações foram devidamente registradas e tiveram os seus efeitos contábeis, fiscais e societários reconhecidos por quem de direito;

h) A acusação de que as Requerentes teriam impedido a ocorrência do fato gerador das obrigações principais de “três tributos” que sequer são aqui discutidos (e nem foram objeto de Auto de Infração) é matéria alheia ao presente processo e foi feita apenas para tentar forçar a demonstração de fraude que, como já amplamente demonstrado, inexistiu;

i) A Fiscalização não pode simplesmente desconstituir uma operação realizada em conformidade com a legislação em vigor apenas por conta das suas motivações econômicas, ainda mais quando se considera que nem o TVF e nem o Auto de Infração

invocou a aplicação do artigo 116 ou do inciso VII do artigo 149 do CTN;

j) Esta é a conclusão do Acórdão nº 3302-0203.138, no sentido de que “não é simulação o desmembramento das atividades por empresas do mesmo grupo econômico, objetivando racionalizar as operações e diminuir a carga tributária”;

k) a estrutura adotada pelo Grupo Unilever no Brasil não caracteriza fraude ou simulação e sua licitude já foi reconhecida inclusive pelo E. CARF em mais de uma ocasião, além de ser sido detalhadamente estudada por empresa de auditoria especializada. Além disso, os supostos indícios de simulação pontualmente mencionados no TVF foram todos desconstituídos;

l) As Requerentes entendem que não houve ocultação do importador nas operações autuadas;

m) As Requerentes fazem notar que os requisitos exigidos em lei para a configuração da infração – não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados – não foram provados no TVF;

n) Os supostos indícios elencados no TVF não seriam suficientes para a caracterização de ocultação por interposição fraudulenta de terceiro, que exige comprovação da “não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados”;

o) No caso, conforme bem destacado no TVF:

i. os pagamentos do câmbio e tributos da importação foram sempre pagos com recursos saídos das contas bancárias da própria UBI; e

ii. a maior parte das despesas com frete internacional e frete nacional foi paga pela UBI;

p) Se não há simulação/fraude/interposição fraudulenta de terceiros, não se concretizou dano ao Erário e, assim, a infração prevista pelo artigo 23 do DL nº 1.455/76 não restou caracterizada.

Inexistência de dano ao Erário

a) a infração discutida nos autos é o dano ao Erário provocado por ocultação do real importador em operações de comércio exterior via fraude ou simulação, os esclarecimentos prestados até o momento são suficientes para afastar a cobrança, já que os fatos apurados e que foram utilizados como motivação são totalmente legítimos e não invalidam a estrutura/operação;

b) Pela simples análise do artigo 23 do DL nº 1.455/76, utilizado pela Fiscalização para embasar a multa cominada às Requerentes, verifica-se que a pena de perdimento/multa deve ser aplicada apenas nos casos em que seja verificado um efetivo dano ao Erário, i.e., um dano financeiro ou patrimonial ao

Tesouro Público, conforme entende a jurisprudência do E. CARF;

c) No caso em concreto, no entanto, tanto não se verificou qualquer dano efetivo ao Erário que a Fiscalização, por intermédio da lavratura do Auto de Infração ora combatido, não exige quaisquer valores a título de tributo, até porque não faz nenhum questionamento com relação à valoração aduaneira utilizada nas importações;

d) Os tributos devidos em razão da importação de mercadorias foram integralmente recolhidos pela UBI, e os valores das respectivas bases de cálculo não foram questionados pela Fiscalização, não havendo, portanto, qualquer prejuízo financeiro ao Tesouro Público decorrente das importações objeto da autuação ora impugnada;

e) Assim, em razão da ausência de prejuízo ao Erário, não é possível a aplicação da pena de perdimento que deu origem à cobrança da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas pela UBI, conforme já entendeu o antigo Conselho de Contribuintes em diversas oportunidades;

f) O Superior Tribunal de Justiça (STJ) também entende que a pena de perdimento é inaplicável na ausência de efetivo prejuízo financeiro ao Erário;

g) O § 2º do artigo 23 do DL nº 1.455/1976, esclarece que “presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados”;

h) No caso concreto, entretanto, a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados pela UBI são de notório conhecimento do Fisco, já que todas as informações foram devidamente prestadas pela UBI 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;

i) Dessa forma, tendo em vista que não se verifica no presente caso qualquer dano patrimonial ao Erário, à luz da jurisprudência administrativa e judicial, mostra-se incabível a aplicação da pena de perdimento sobre os produtos importados em discussão e, por consequência, da imposição de multa pecuniária resultante de conversão da pena de perdimento em montante equivalente ao valor total das importações;

j) Vale mencionar, ainda, que a improcedência da acusação de dano ao Erário se evidencia também pelo fato de o presente Auto de Infração ter sido fundamentado pelo § 3º do artigo 23 do DL 1.455/1976. Isso porque, conforme já mencionado, trata-se de dispositivo não aplicável desde o advento do artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, em razão da retroatividade benigna deste dispositivo legal que derogou tacitamente aquele outro, por ter regulado inteiramente a matéria da norma anterior;

k) Nesse sentido, a alínea “c” do inciso II do artigo 106 do CTN 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;

l) Assim, ainda que as Requerentes tivessem supostamente incorrido na conduta alegada pela Fiscalização, a multa de 10% prevista pelo artigo 33 deve ser aplicada no lugar da pena de perdimento/multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida, em razão da legislação mais benéfica, conforme já entendeu o CARF;

m) 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 nº 11.488/2007 nos autos do processo administrativo nº 11829.720034/2016-72, 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;

n) 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;

o) As Requerentes entendem que não houve dano ao Erário nas operações autuadas (ausência de exigência de tributo na importação e, além disso, o suposto recolhimento a menor de PIS, COFINS e IPI na venda não foi objeto de autuação).

Impossibilidade de incidência de juros sobre multa

a) Na remota hipótese de se admitir a manutenção do Auto de Infração ora impugnado, as Requerentes pleiteiam, então, seja afastada a atualização do valor do crédito tributário, em face da impossibilidade de aplicação de juros sobre multa;

b) Isso porque a aplicação de juros sobre o valor das multas fiscais não é realizada com amparo lei, mas no Parecer MF nº 28, de 2.4.1998, emitido pela Coordenação Geral do Sistema de Tributação (COSIT);

c) Ocorre, contudo, que o artigo 61 da Lei 9.430, de 1996, utilizado como base legal pela COSIT para sustentar a incidência de juros sobre as multas, trata tão somente da incidência de juros sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições, não havendo qualquer menção às multas de ofício aplicadas pela Receita Federal do Brasil;

d) É justamente por tal motivo, qual seja, ausência de base legal para atualização das multas fiscais, que o CARF já pacificou o entendimento de que tais multas não são atualizáveis;

e) Por fim, nota-se que a Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, no julgamento do Recurso de Divergência nº 202-131.351 (Processo nº 18471.001680/2004-30 – Sessão de 06/05/2008), pacificou a questão acerca da ilegalidade da incidência dos juros moratórios (seja a Taxa SELIC ou o percentual de 1% ao mês) sobre a multa aplicada no âmbito federal;

f) 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 CARF, as Requerentes pleiteiam lhes seja dado o mesmo tratamento dispensado a outros contribuintes em situação semelhante, conforme descrito acima.

ALEGAÇÕES PONTUAIS

Margem de lucro da UBI nas vendas à UBR

a) O próprio trabalho fiscal comprovou que a UBI efetivamente auferi lucro nas vendas realizadas à UB. Se a margem é deficitária para um produto ou outro, isso ocorre por razões comerciais (introdução de novas marcas no mercado, estratégia para popularização de um determinado produto, encerramento de uma linha específica, etc.), mas, certamente, não representa a realidade das operações da UBI, como comprova a margem de lucro geral apurada pela Fiscalização;

b) As margens de lucro da UBR são superiores às margens de lucro da UBI pela própria natureza das atividades. A UBI não incorre em custos/despesas que não sejam necessários para atender à demanda de fornecimento de seu único cliente UBR e, assim, não precisa elevar a margem de lucro demasiadamente, já que seu risco é muito baixo;

c) Já a UB, após adquirir as mercadorias comercializadas pela UBI, está sujeita a diversos riscos inerentes à comercialização e distribuição, tais como aqueles relativos à substituição de produtos, insolvência de clientes, sinistros de cargas, etc. Como isso ocorre com frequência, a UBR precisa elevar o preço justamente para compensar perdas decorrentes dessas indesejadas situações;

d) Resta demonstrado que as operações realizadas pela UBI são lucrativas, já que repagaram o capital aplicado na compra/importação de insumos e produtos acabados para revenda, e ainda geram excedente que foi oferecido à tributação nos períodos autuados, conforme se pode verificar pelas Declarações de Informações Econômico-Fiscal/Escrituração Fiscal Contábil do período.

Do endereço de entrega das mercadorias importadas

a) *A Fiscalização utiliza-se de depoimentos colhidos de funcionários da UBI no curso da Fiscalização que originou o processo administrativo 11829.720047/2014-80;*

b) *a Fiscalização não poderia ter utilizado os depoimentos em questão, que se referem a período diverso daquele discutido nos presentes autos. Desse modo, as Requerentes pleiteiam sejam os depoimentos desconsiderados neste processo, sob pena de violação ao devido processo legal;*

c) *Quanto ao local de entrega informado nas notas fiscais emitidas entre abril/2011 e setembro/2012, as Requerentes esclarecem que o estabelecimento 0090 operava na época como depósito fechado no Centro de Distribuição de Louveira/SP e que os produtos importados nunca foram de titularidade do estabelecimento 0307 enquanto mantidos no depósito fechado do estabelecimento 0090;*

d) *Ainda que assim não fosse, o Parecer Normativo CST 123/74 permite o uso compartilhado de depósito fechado, desde que as mercadorias das empresas que o compartilham não se confundam quanto à natureza, procedência, uso ou destinação;*

e) *Assim, seja sob uma ótica ou outra, resta demonstrado que as notas fiscais analisadas pela Fiscalização referentes a abril/2011 a setembro/2012, além de pouco representativas, face à abrangência do período autuado, não apresentam qualquer irregularidade, tampouco evidenciam simulação;*

f) *Atualmente, a logística de carga desde o desembaraço aduaneiro ocorre por transporte rodoviário da alfândega até o estabelecimento importador da UBI (localizado em Vinhedo – CNPJ 01.615.814/0064-87), sem qualquer ponto de parada. Após todo o recebimento contábil e fiscal, as mercadorias importadas estão aptas para serem comercializadas e, somente após esse processo, são enviadas à UBR (localizada em Louveira – CNPJ 61.068.276/0028-16), devidamente acompanhadas pelas devidas notas fiscais de vendas;*

g) *O tempo médio de permanência das mercadorias na UBI é de 1 (um) dia, o que não representa irregularidade ou indicio de fraude/simulação; pelo contrário, demonstra apenas eficiência por parte da UBI, que se organizou para enviar a sua cliente as mercadorias importadas da forma mais rápida possível.*

Dos funcionários que efetuavam os pedidos de compra

a) *No âmbito trabalhista não há impedimento de que funcionários trabalhem para várias empresas do mesmo grupo econômico numa mesma jornada de trabalho, conforme disposto na Súmula nº 129 do Tribunal Superior do Trabalho (TST): “A prestação de serviços a mais de uma empresa do mesmo grupo econômico, durante a mesma jornada de trabalho, não*

caracteriza a coexistência de mais de um contrato de trabalho, salvo ajuste em contrário”;

b) O fato de funcionários da UBR terem trabalhado ora em benefício de uma entidade legal, ora em benefício de outra, de forma alguma acarreta em simulação ou fraude, o que já foi reconhecido, inclusive, pelo próprio Conselho de Contribuintes;

c) Ainda que fosse possível deixar de lado a incompetência funcional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil no que se refere à análise de aspectos trabalhistas, o que se admite apenas para argumentar, obviamente não procedem as alegações da Fiscalização com relação à impossibilidade de funcionários da UBR efetuarem pedidos de mercadorias estrangeiras para a UBI;

d) As críticas da Fiscalização também são infundadas em vista da própria dinâmica da organização do Grupo Unilever no Brasil, uma vez que a UBR efetivamente repassa à UBI o custo associado ao tempo que seus empregados (da área de Comércio Exterior ou outras) dispendem trabalhando em benefício direto daquela empresa;

e) Resta demonstrado que o compartilhamento de empregados entre empresas do mesmo grupo econômico é possível, conforme reconhecido pelo próprio TST, e que a UBR efetivamente repassa à UBI o custo associado ao tempo que seus empregados (da área de Comércio Exterior ou outras) dispendem em benefício direto daquela empresa, sem que isto, contudo, caracterize qualquer irregularidade, muito menos fraude ou simulação;

Das despesas de importação pagas com recursos da UBR

a) A própria Fiscalização reconhece que os pagamentos do câmbio e tributos da importação foram sempre pagos com recursos saídos das contas bancárias da própria UBI. Esclarece, ainda, que 38% do total do frete internacional e 36% do total do frete nacional teriam sido pagos com recursos saídos das contas bancárias da UB;

b) A conclusão de que parcela do valor dos fretes eram suportadas pela UBR foi feita apenas com base em planilhas e, portanto, representa mera presunção. Para fazer esse tipo de análise corretamente, a Fiscalização deveria ter analisado as notas fiscais envolvidas, visando identificar qual empresa era a responsável por arcar com o valor do frete, o que não ocorreu. Vale dizer, o fluxo financeiro e a indicação de agentes de pagamento ou recebimento são matéria de Direito Civil, portanto passíveis de disposição entre as partes.

Do fornecimento de mercadorias a um único cliente

a) As autoridades fiscais pleitearam cópia do Contrato de Compra e Venda celebrado entre essas empresas, que foi devidamente apresentado. O contrato em questão foi assinado

em 2015 por administradores das Requerentes e o período de vigência é retroativo, já que o contrato entrou em vigor em 1º de agosto de 2013;

b) A Fiscalização, contudo, considera que essa retroatividade é suspeita e aponta suposta irregularidade ao afirmar que, dos 4 signatários, apenas um constava como administrador das Requerentes nos registros da Receita Federal em 1º de agosto de 2013;

c) Parece óbvio que se o contrato foi assinado em 2015, os administradores que os assinaram foram aqueles que estavam nas empresas naquele ano específico. Para assinar um contrato em 2015, o signatário não precisa necessariamente ter feito parte da empresa nos anos anteriores, basta ter poderes para tanto. A vigência do contrato é, sim, retroativa, mas isso não o torna “altamente suspeito”, como pretende fazer crer a Fiscalização;

d) O contrato em questão apenas formalizou uma situação que já ocorria (fornecimento de mercadorias pela UBI à UB), o que foi feito por pura cautela das Requerentes, já que essa formalização sequer seria necessária;

e) Nesse sentido, ensina *Sílvio de Salvo Venosa*, que contrato de compra e venda “não se submete, como regra geral, à forma especial. Pode ser ultimat[o] verbalmente ou por escrito, público ou particular. Em sua essencial, o contrato é meramente consensual”. Não é outro o sentido do artigo 107 do Código Civil;

f) De maneira semelhante, consta do artigo 183 do Código Civil que a “invalidade do instrumento não induz a do negócio jurídico sempre que este puder provar-se por outro meio”. Nesse mesmo sentido, ensina *Maria Helena Diniz* que “a inoperância do instrumento não implicará a do ato negocial; se este se puder provar por outros modos, o negócio continuará eficaz”; g) No caso dos autos, pode-se provar a compra e venda dos produtos por meio da farta quantidade de notas fiscais trocadas entre as partes, e dos diversos registros contábeis e fiscais lançados nos livros da UBI e da UBR – os quais fazem prova em seu favor, nos termos do artigo 226 do Código Civil;

h) Independentemente de quaisquer considerações que a Fiscalização pretenda fazer acerca do Contrato de Compra e Venda celebrado entre as Requerentes, é certo que as partes podem formalizar contratos com prazo de vigência retroativo, se assim desejarem, sem que isso seja considerado simulação. Ainda que assim não fosse, a validade desse instrumento sequer é relevante para fins da consubstanciação da compra e venda entre as Requerentes, que efetivamente ocorreram.

A DRJ Fortaleza, julgou em 23/03/2017 a impugnação protalando o acórdão

ACORDAM os membros da Sétima Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza, por unanimidade de votos, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente Acórdão, em **CONHECER DAS IMPUGNAÇÕES** para, preliminarmente, **REJEITAR** as arguições de nulidade do auto de infração e, no mérito, **JULGAR IMPROCEDENTE** as impugnações, de forma a manter o crédito tributário.

O acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 26/08/2011 a 30/12/2015 **PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE.**

É lícita a utilização de prova emprestada, oriunda de processo administrativo no qual foram observados os princípios do contraditório e ampla defesa e que guarde pertinência com o fato que se pretende demonstrar em outro processo.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA 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.

IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO. PRESUNÇÃO LEGAL.

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.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 26/08/2011 a 30/12/2015 **JUROS SOBRE MULTA. TAXA SELIC. APLICABILIDADE.**

Tratando-se de espécie de crédito tributário, a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria se sujeita à incidência dos juros de mora com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento, e de 1%, no mês do pagamento.

As empresas forma intimadas do resultado do julgamento Intimação ECOB nº 29/2017, fls. 1746, tendo os destinatários efetuado o acesso à caixa postal eletrônica em 05/04/2017. A abertura dos documentos ocorreu em 07/04/2017 e 10/04/2017. Em 08/05/2017 foi solicitada a juntada eletrônica do Recurso Voluntário.

O Recurso Voluntário, reproduzindo a maior parte do que foi alegado em sede de impugnação, traz em síntese os seguintes pedidos e alegações:

- 1) nulidade do auto de infração por:
 - utilização de prova produzida em fiscalizações anteriores;
 - desconsideração da personalidade jurídica da UBI e a violação ao inciso IV do artigo 10 do Decreto 70235/72;
 - ser a estrutura do Grupo Unilever posta em xeque e o cerceamento do direito de defesa;
 - inovação quanto aos fundamentos da autuação;
- 2) ilegitimidade passiva da UBI para figurar como autuada;
- 3) inocorrência de fraude;
- 4) margem de lucro da UBI nas vendas à UBR;
- 5) endereço de entrega das mercadorias importadas;
- 6) funcionários que efetuavam os pedidos de compra e que trabalhavam para ambas empresas;
- 7) despesas de importação pagas com recursos da UBR;
- 8) não houve dano ao erário;
- 9) impossibilidade de incidência de juros sobre multa.

A Fazenda Nacional, por intermédio da PGFN apresentou contrarrazões ao recurso voluntário:

- 1) nulidade do auto de infração em razão de utilização de provas emprestadas:

As recorrentes questionam a validade da prova emprestada, sob o argumento de que a autuação se baseou principalmente em provas produzidas em processos administrativos cujos lançamentos foram julgados improcedentes pelo CARF (19515.001904/2004-12, 19515.001905/2004-67) ou que ainda pendem de decisão definitiva (10830.727214/2013-31 e 11829.720047/2014-80). Questionam também o fato de aqueles processos se referirem a período diverso do alcançado pela fiscalização em tela.

A rigor, tais alegações não dizem respeito ao tema da ilicitude da prova produzida.

Se ainda pendem de decisão final administrativa processos nos quais a prova emprestada foi produzida, ou se, em outros, houve julgamento de improcedência do lançamento, são questões alheias à preliminar de nulidade.

Da mesma forma, se os fatos retratados pela prova emprestada correspondem a período distinto, isso poderia em tese afetar a própria valoração da procedência do lançamento, e não sua validade.

...

Em suma: a conclusão de que houve ocultação do sujeito passivo decorre fundamentalmente das provas coligidas nesta Ação Fiscal, e não exclusivamente da prova emprestada, material que, sem dúvida, é revelador de circunstâncias confirmadoras das provas diretas que subsidiam o lançamento e sobre o qual não recai nulidade alguma.

2) desconsideração da personalidade jurídica:

*A leitura atenta do Relatório Fiscal produzido pela autoridade administrativa revela que a acusação repousa na demonstração da realização de **negócios jurídicos fraudulentos e simulados** por parte das recorrentes, o que teve como consequência natural a superação de tais negócios, aplicando-se a sanção cabível à infração cometida.*

*Com efeito, o lançamento é claro quanto à **imputação de simulação** para ocultar o real importador, de modo a não deixar margem a dúvida de qual foi a fundamentação legal empregada. Transcreve-se, por oportuno, a tipificação constante no lançamento, a qual **não se confunde** com o instituto da desconsideração da personalidade jurídica:*

...

Constatado que o sujeito passivo, ou terceiro em seu benefício, agiu com dolo, fraude ou simulação, está autorizado o lançamento de ofício, nos termos do art. 149, VII, do CTN, sem que se precise recorrer à teoria da desconsideração da personalidade jurídica, o que é admitido com tranquilidade pela jurisprudência do CARF.

3) cerceamento do direito de defesa:

As recorrentes sustentam a nulidade da decisão recorrida, por entenderem que a DRJ teria violado seu direito de defesa, ao consignar que a fiscalização não questiona a estrutura adotada pelo Grupo Unilever e que não há motivo “para se magnificar, neste caso, a importância da estrutura organizacional em detrimento das práticas intrínsecas ao despacho aduaneiro de importação, que são o verdadeiro motivo da autuação”.

Não há, aqui, cerceamento de defesa algum, mas simples divergência entre as premissas adotadas pelo contribuinte e pelo julgado impugnado acerca do motivo do lançamento.

*Enquanto as recorrentes insistem que o motivo do lançamento seria o questionamento da estrutura do Grupo Unilever, a decisão recorrida, **com acerto**, bem compreendeu que o cerne da controvérsia é a infração aduaneira.*

O tema em questão possui alguma relação com a preliminar anterior. Da mesma forma que a prova emprestada serviu para reforçar os elementos que atestam a ocultação do sujeito passivo, a descrição da estrutura organizacional utilizada pelo Grupo Unilever consiste em mera circunstância da infração aduaneira identificada.

As recorrentes, a todo tempo, pretendem fazer crer que a fiscalização se limitou a questionar a legalidade da organização do Grupo Unilever, o que verdadeiramente não procede.

*A autoridade fiscal não afirmou que a cisão entre atividade industrial e de importação, de um lado, e de outro, a de distribuição contraria a ordem jurídica. Explicou o histórico de como isso ocorreu, mas justificou o lançamento não em razão dessa opção empresarial, e sim com base nos **fatos identificados em todas as importações examinadas**, a exemplo da margem de lucro praticada na saída do estabelecimento importador, da logística dos bens importados, do pagamento de despesas de importação pela UBR etc.*

A propósito, 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”.

4) nulidade da autuação ou da decisão recorrida:

As autuadas alegam ainda que “há um evidente descompasso entre a autuação e a r. decisão recorrida, que manteve o crédito tributário com base em fundamento inovador em relação àqueles que ensejaram a autuação, o que não é possível (...)”. Contudo, não se verifica descompasso algum.

Consoante o art. 31 do Decreto 70.235/1972, a decisão de primeira instância deve conter “relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências” (destacou-se).

É evidente que os fundamentos legais exigidos na motivação da decisão não se resumem à mera reprodução daqueles invocados no lançamento. Desde que a fundamentação seja pertinente à capitulação do lançamento, nada impede que a decisão administrativa dela se utilize.

A jurisprudência do CARF já assentou entendimento de que “A decisão de primeira instância tem sua amplitude delimitada no debate entre a impugnação e o lançamento, razão pela qual pode conter, em relação ao lançamento original, argumentos adicionais no intuito de reforçar o posicionamento do julgador ou de rebater as razões de defesa relevantes da impugnante. Tanto é assim que há previsão no processo administrativo fiscal de apresentação de prova após a impugnação que se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (art. 16, § 4º, “c” Fl. 1931 DF COCAT PGFN do Decreto nº 70.235/72)” (Acórdão 3402-004.073, Relatora MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, julgado em 26/4/2017).

No caso em tela, a decisão de primeira instância se refere à IN/SRF 634/2006 – que estabelece requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora em operações procedidas para revenda a encomendante predeterminado - e à IN/SRF 225/2002 – que estabelece requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora em operações procedidas por conta e ordem de terceiros - apenas para ratificar que houve ocultação do sujeito passivo e cessão de nome na importação (fundamento legal do lançamento), uma vez que as provas dos autos não apontam para a ocorrência de “importação por encomenda”, tampouco para “importação por conta e ordem de terceiros”. Em outras palavras, o que aquele órgão julgador fez foi reconhecer que não foram atendidos os requisitos para a importação promovida por pessoa jurídica importadora para revenda a encomendante predeterminado. Trata-se de perspectiva que apenas reforça a fundamentação legal empregada pela autoridade fiscal.

5) ilegitimidade da UBI para figurar com autuada:

As recorrentes buscam excluir a UBI do polo passivo da presente autuação sob o argumento de que, após o advento da Lei 11.488/07 - que instituiu 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 só pode ser aplicável ao adquirente oculto.

Mais uma vez, não merece acolhida a irresignação.

As interposições fraudulentas de terceiros realizadas nas importações, com o objetivo a ocultar o verdadeiro comprador, vendedor ou responsável pela operação de comércio exterior, e, assim, escoimá-lo de suas responsabilidades tributárias, são previstas nas regras aduaneiras como fato ensejador de penalidades pecuniárias.

O Decreto-lei nº 1.455, de 07 de abril de 1976 contemplou, no seu art. 23, inciso V (incluído pela Lei nº 10.637, de 30/12/2002), a interposição fraudulenta de terceiro como circunstância caracterizadora de dano ao Erário. Segundo o apontado diploma legal, a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, dá ensejo à aplicação da penalidade de perdimento das mercadorias, a qual pode ser convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, caso esta não tenha sido localizada ou haja sido consumida.

As penalidades são a pena de perdimento (§1º) ou sua conversão em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, quando não seja localizada ou tenha sido consumida (§3º), isto é, multa de 100% sobre o valor da operação.

O sujeito ativo do tipo é o importador ostensivo e/ou real adquirente, em coautoria ou isoladamente, conforme dispõem os arts. 124, I, do Código Tributário Nacional e 95 do Decreto-Lei nº 37/66, in verbis:

No mérito a Procuradoria apresenta as seguintes contrarrazões:

1) precedentes atuais pelo reconhecimento de fraude mediante simulação:

*As recorrentes **invocam em sua defesa dois precedentes mais antigos** do CARF (Acórdãos 3403-002.519 e 3402-001.908, respectivamente, dos anos de 2013 e de 2012).*

É verdade que, nos mencionados processos que versavam sobre PIS e Cofins monofásicos, houve resultado favorável ao Grupo Unilever. Apesar da discordância do Fisco quanto ao resultado de tais julgamentos, não foi possível manejar recurso, pois inexistia divergência com os mesmos contornos fáticos daqueles autos, razão pela qual houve o trânsito em julgado da decisão.

*Não obstante, mais recentemente, a Fazenda Nacional teve êxito. **Em precedente atual, de janeiro de 2017 (3301003.169 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária)**, esse E. Conselho reconheceu a existência de evasão fiscal mediante simulação em operações realizadas entre as autuadas, nas quais o **modus operandi em nada destoa dos fatos apreciados no presente processo administrativo-fiscal**. Confira-se a ementa:*

...

2) operações entre a Unilever Industrial e a Unilever Brasil:

Em suma, as autuadas ocultaram o real importador com a finalidade de afastar a UBR de uma etapa de circulação de mercadorias, a importação, de modo a propiciar evasão fiscal do IPI, do Pis e da Cofins (regime monofásico dessas contribuições).

Nesse processo, a Unilever Brasil violou as normas do controle aduaneiro das importações, pois apesar de ter atuado como

verdadeira importadora das mercadorias estrangeiras, estas foram submetidas a despacho aduaneiro por meio de declarações de importação nas quais constaram a Unilever Brasil Industrial Ltda como importadora e adquirente.

3) estrutura do grupo Unilever no mercado internacional:

De todo modo, importa ressaltar que, no presente caso, o ilícito que motivou a aplicação da multa lavrada no Auto de Infração não consiste em determinada opção de estrutura pelo grupo empresarial. É o que a autoridade fiscal deixou claro no TVF:

4) fraude mediante simulação

*Nesse tópico, mais uma vez, as recorrentes sustentam que “a segregação de atividades e as respectivas consequências não representam fraude, mas apenas modelo operacional mundial conduzido com ganhos de eficiência e produtividade, propósito negocial e substância econômica”. **Vale destacar que os fatos identificados nesta fiscalização são incontroversos. As recorrentes não os contestam, mas apenas se insurgem contra sua valoração jurídica.***

Não procede o argumento de que o conceito de fraude seria inaplicável ao caso dos autos, por se relacionar unicamente com fato gerador de obrigação tributária principal.

O conceito de fraude pertence à teoria geral do direito e não se esgota na literalidade do art. 72 da Lei 4.502/1964. Ainda assim, deve-se ter como referência que, em última análise, conforme apontado pela autoridade fiscal, “a ocultação praticada pela Unilever teve clara finalidade: reduzir o montante do Pis/Pasep, Cofins e IPI a recolher”. Não bastasse isso, a penalidade pecuniária imposta por descumprimento de obrigação acessória (prestar declaração verdadeira à autoridade aduaneira) amolda-se ao conceito de obrigação tributária principal (art. 113, caput, e §§ do CTN).

5) aplicação da pena de perdimento e sua conversão em multa:

De início, cumpre destacar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF pacificou entendimento de que é legítima a cumulação das multas previstas nos arts. 23, V, § 3º, do Decreto-Lei 1.455/1976 e 33 da Lei 11.488/2007. Confira-se a ementa do julgado:

...

As interposições fraudulentas de terceiros realizadas nas importações, com vistas a ocultar o verdadeiro comprador, vendedor ou responsável pela operação de comércio exterior, e, assim, escoimá-lo de suas responsabilidades tributárias, são previstas nas regras aduaneiras como fato ensejador de penalidades pecuniárias.

...

Depreende-se desse arcabouço de regras que a interposição fraudulenta de terceiros, tanto na sua feição comprovada (caso dos autos) – quando o agente cede o nome para operação de terceiros com objetivos de acobertamento dos reais beneficiários -, como na presumida, constitui fato descrito no antecedente normativo cujos efeitos jurídicos, prescritos no consequente, são a aplicação das penalidades de perdimento da mercadoria, ou a multa substitutiva no valor aduaneiro respectivo, e, concomitantemente, a declaração da inaptdão do CNPJ da pessoa jurídica envolvida.

6) incidência de juros sobre a multa:

É preciso mencionar, inicialmente, que as decisões administrativas que afastam a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício o fazem a partir da literalidade do art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

...

Afastar a incidência de juros moratórios sobre as multas de ofício seria frustrar totalmente a finalidade dos dispositivos legais que cominam multa de ofício. Considerando que o Processo Administrativo Tributário se desenvolva e chegue ao seu final em aproximadamente 4 anos, e, sendo otimista, admitindo que uma posterior fase judicial seja concluída em 3 anos, a multa de ofício lançada teria algum impacto punitivo ou educativo após 7 anos de corrosão pela inflação? Claro que não!

Assim, entender pela não incidência de juros moratórios sobre as multas de ofício significa igualmente retirar a finalidade a que se propõe os dispositivos que veiculam multas de ofício. Despiciendo mencionar o impacto negativo que tal entendimento traria nas boas práticas tributárias, bem como nos cofres públicos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mara Cristina Sifuentes, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento. Também tomo conhecimento das contrarrazões apresentadas pela PGFN.

Inicialmente, apenas para conhecimento amplo, gostaria de salientar que anteriormente ocorreu a autuação da empresa, por interposição fraudulenta no comércio exterior, com *modus operandi* idêntico ao relatado no presente processo. O auto de infração foi lavrado em 22/10/2014 para o período de 01/11/2009 a 31/12/2010. Esse processo foi julgado a

desistência da empresa pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, acórdão nº 3402-004.919, em 02/02/2018, por ter ajuizado ação anulatória no poder judiciário:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Período de apuração: 01/11/2009 a 31/12/2010

DESISTÊNCIA. RENÚNCIA AO DIREITO EM QUE SE FUNDA O PLEITO. EFEITOS A desistência configura renúncia ao direito sobre o qual se funda o recurso interposto pelo sujeito passivo.

Da nulidade do auto de infração por utilização de prova produzida em fiscalizações anteriores

A recorrente alega em seu recurso que a autuação foi lavrada com base nas provas produzidas nos processos administrativos nº 19515.001904/2004-12, nº 19515.001905/2004-67, nº 10830.720562/2010-34, nº 10830.727214/2013-31 e nº 11829.720047/2014-80, que decorreriam de fiscalizações que supostamente teriam demonstrado que o Grupo Unilever implementou planejamento tributário ilícito.

E continua esclarecendo 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. 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). Os processos administrativos nº 10830.727214/2013-31 e nº 11829.720047/2014-80 não foram definitivamente julgados e as Recorrentes acreditam que o entendimento que embasou as autuações será revertido até o término da discussão administrativa. Acrescenta que as provas produzidas se referem a 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.

A título de esclarecimento, consultei o site do CARF para os processos citados como não julgados e temo que o processo nº 10830.727214/2013-31 foi julgado em 17/03/2017:

Acórdão:3301-003.169

Número do Processo:10830.727214/2013-31

Data de Publicação:17/03/2017

Contribuinte:UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA

Relator(a):VALCIR GASSEN

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010

IPI. CRÉDITOS. DEVOLUÇÕES OU RETORNOS.É permitido ao estabelecimento industrial creditar-se do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, desde

que mantenha escrituração e controles que lhe permitam comprovar sua condição de detentor de tal direito.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA PESSOA JURÍDICA SÓCIA

Configurando a pessoa jurídica como sócia majoritária, detentora de fato de poderes de decisão, é cabível a imputação da responsabilidade solidária para satisfação dos créditos tributários constituído por meio de lançamento.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. Não ocorre a nulidade do auto de infração quando a autoridade fiscal demonstra de forma suficiente os motivos pelos quais o lavrou, possibilitando o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa ao contribuinte e sem que seja comprovado o efetivo prejuízo ao exercício desse direito.

ELISÃO. EVASÃO. SIMULAÇÃO. Quando há a transposição da linha divisória que separa a elisão da evasão o lançamento ou revisão de ofício ocorre com base art. 149, VII, e não pelo art. 116, parágrafo único, do CTN, haja vista a nulidade do negócio jurídico simulado de acordo com o art. 167, II, do Código Civil. **DECADÊNCIA.** Na definição do termo inicial do prazo de decadência nos lançamentos por homologação, há de se considerar o cumprimento pelo sujeito passivo do dever de antecipar-se à atuação da autoridade administrativa para constituição do crédito tributário, interpretando a legislação aplicável para apurar o montante e efetuar o pagamento ou o recolhimento do tributo ou contribuição correspondente. Na inexistência de antecipações ou na ocorrência das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, aplica-se a regra geral do art. 173, I, do CTN.

MULTA QUALIFICADA. Restando comprovadas as hipóteses normativas previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, faz-se aplicável a multa qualificada imposta sob tais fundamentos.

MULTA DE OFÍCIO. SUCESSÃO TRIBUTÁRIA. CABIMENTO. Cabível a exigência de multa de ofício da sucessora por infração cometida pela sucedida, ainda que apurada após o evento.

E o processo nº 11829.720047/2014-80 foi julgado em 20/02/2018:

Acórdão: 3402-004.919

Número do Processo: 11829.720047/2014-80

Data de Publicação: 20/02/2018

Contribuinte: UNILEVER BRASIL LTDA.

Relator(a): PEDRO SOUSA BISPO

Ementa(s) Assunto: *Imposto sobre a Importação - II*

Período de apuração: 01/11/2009 a 31/12/2010

DESISTÊNCIA. RENÚNCIA AO DIREITO EM QUE SE FUNDA O PLEITO. EFEITOS A desistência configura renúncia ao direito sobre o qual se funda o recurso interposto pelo sujeito passivo.

Entretanto os julgamentos dos processos citados não afetam o julgamento desse processo, sendo que cada processo é independente entre si e sujeito a um contraditório e defesa específico.

Quanto ao argumento que não seria possível utilizar provas obtidas em fiscalizações anteriores, a jurisprudência do CARF tem sido pacífica em aceitar a prova emprestada produzida em outros processos, inclusive tem aceito provas produzidas em âmbito judicial, vide as provas produzidas nas operações deflagradas pela Polícia Federal e Receita Federal com autorização judicial.

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 28/02/2005 a 26/01/2006

PROVA EMPRESTADA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CABIMENTO. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À NORMA. É válido no processo administrativo o instituto da “prova emprestada”, desde que garantido às partes o contraditório e a ampla defesa, mostrando-se válido o lançamento que carrega aos autos elementos de prova suficientes a demonstrar a ocorrência de fatos jurídicos semelhantes àqueles verificados em outro procedimento administrativo, ainda que envolva partes distintas.

AUSÊNCIA DE PROVA. ACOLHIMENTO. RECURSO DE OFÍCIO. PROVIMENTO. MÉRITO. ENFRENTAMENTO. Revista, em sede de recurso de ofício, a decisão de primeira instância administrativa que acolhe argumento de ausência de prova do ilícito administrativo, necessária se faz a devolução do julgamento para enfrentamento da questão meritória remanescente, a fim de que não haja indevida supressão de instância (Acórdão 3401-002.919, Redator designado Conselheiro Robson Bayerl, Sessão de 25.02.2015).

Importante ressaltar que existem casos em que as provas colhidas são judicialmente descartadas, o que não foi o caso.

Assim é que o CPC/2015 admite a utilização de prova produzida em outro processo:

art. 372 - O juiz poderá admitir a utilização de prova produzida em outro processo, atribuindo-lhe o valor que considerar adequado, observado o contraditório

As provas produzidas no âmbito de outros processos estão plenamente válidas e merecem ser acolhidas, desde que respeitado o escopo de utilização e o contraditório e ampla defesa.

Esclareço que as provas colhidas em outros procedimentos não foram o único fundamento do lançamento, conforme se verifica no TVF. Elas serviram de embasamento para formação da convicção do autuador e juntamente com outros elementos permitiram a autuação pela fiscalização.

Além das informações colhidas através das referidas intimações fiscais, foram extraídas informações dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil como Siscomex, DW, Radar, CNPJ, e-Processo, além de sistemas externos como Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), Jucesp e Tecwin. (fls. 59)

A fiscalização acentua no TVF que o estudo detalhado do planejamento tributário efetuado pelas empresas, com cisão e criação de empresas, transferindo atividades entre elas foi o arcabouço inicial para identificação da infração. Concomitantemente a fiscalização analisou notas fiscais, o procedimento de pedido de compra, a compra, transferência de recursos, pagamentos, locais de entrega, fretes, e câmbio, dentre outros elementos juntados aos autos.

Logo, existem provas suficientes na autuação para embasar o lançamento. As provas produzidas em outros procedimentos são plenamente aceitáveis. E essas provas não foram o único elemento que embasou o lançamento.

Da desconsideração da personalidade jurídica da UBI e a violação ao inciso IV do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72

As recorrentes afirmam que a fiscalização almeja a desconsideração da personalidade jurídica da UBI sem que tenha utilizado as ferramentas jurídicas próprias, o que caracterizaria violação ao artigo 10, IV, do Decreto nº 70.235/72, por pretensões fáticas diversas do que consta no auto de infração.

E que ao adotar tal procedimento a fiscalização esvazia por completo o propósito e existência da UBI, já que questiona seu processo de industrialização (VTM/IPI - processo administrativo 10830.727214/2013-31), suas vendas (valor praticado com a UBR, questionado no próprio TVF) e, agora, suas importações.

Para as recorrentes a posição do fisco é contraditória, pois se as empresas existem de fato não há motivos que impeçam a UBI, como empresa industrial, de importar mercadorias.

Segundo o TVF em momento nenhum a fiscalização tentou imputar a desconsideração da personalidade jurídica das empresas. A autuação repousa na demonstração da realização de negócios jurídicos fraudulentos e simulados por parte das recorrentes. Com consequente utilização de simulação para ocultar o real importador das mercadorias. Vide a reprodução de parte do relatório acima:

A propósito da autuação, a autoridade fiscal esclarece, no Termo de verificação Fiscal, que:

... b) “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”;

A tipificação utilizada no auto de infração foi do inciso V, artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76 que trata da ocultação praticada mediante fraude ou simulação. E não como quer fazer entender a recorrente que houve uma tentativa de desconsiderar a personalidade jurídica das empresas. As tipificações são diversas e uma não necessariamente precisa estar acompanhada da outra.

A aplicação da teoria da desconsideração da personalidade jurídica nem sempre é necessária, constatado que o sujeito passivo, ou terceiro em seu benefício, agiu com dolo, fraude ou simulação, está autorizado o lançamento de ofício, nos termos do art. 149, VII, do CTN.

Da estrutura do Grupo Unilever posta em xeque e o cerceamento do direito de defesa

A recorrente questiona a decisão recorrida que insinuou que são desnecessários esclarecimentos a respeito da estrutura adotada pela Unilever, e que não há razão “para se magnificar, neste caso, a importância da estrutura organizacional em detrimento das práticas intrínsecas ao despacho aduaneiro de importação, que são o verdadeiro motivo da autuação”. Mas, segundo a recorrente, a autuação foi calcada em questões que decorrem exclusivamente da segregação das atividades industriais e comerciais.

Continua afirmando que a segregação de atividades industriais e comerciais gerou consequências na forma de atuação do Grupo Unilever no Brasil. E a Fiscalização apurou todas essas consequências e as utilizou como indícios da suposta fraude. Ao explicar a licitude de sua estrutura e, assim, legitimar essas circunstâncias (consequências da segregação de atividades), com o objetivo de demonstrar a improcedência da exigência fiscal, as Recorrentes se depararam com a r. decisão recorrida que, de forma contraditória, afirmou que a estrutura do Grupo não está sendo questionada.

Por isso entendem que houve cerceamento do direito de defesa na medida que para elas a forma que foi estruturada a empresa é lícita e ampara a maneira que as operações foram efetuadas, a fiscalização utilizou essa estruturação do grupo empresarial para justificar sua autuação e a decisão recorrida entendeu que a estruturação não foi fator a ser levado em consideração no julgamento.

Entendo que a decisão recorrida, ao analisar os fatos e dados, para formar seu convencimento, apenas utilizou aqueles que julgou serem os mais relevantes. A fiscalização por sua vez, construiu todo o arcabouço com base em todos os elementos encontrados, para assim criar uma estrutura sólida e que mesmo se fosse atacada por uma de suas facetas haveriam outras facetas a serem analisadas.

Não há aqui cerceamento do direito de defesa, no meu entender, mas simples sopesamento de informações que serviram de base para o convencimento do julgados.

As recorrentes querem fazer crer que a única motivação do auto de infração foi a legalidade da organização do grupo empresarial, porém esse não foi o único mote para a autuação.

A fiscalização afirma que organização do grupo empresarial, com divisão de atividades entre as empresas, não está em desacordo com a ordem jurídica, mas a deturpação dessa organização empresarial com a finalidade de não pagar os tributos devidos é que não é permitido. Relata ainda que identificou vários fatos nas importações analisadas, como a margem de lucro praticada, a logística dos bens importados, o pagamento de despesas de importação, etc...

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”*.

Concluo que não existe conflito entre a decisão recorrida e o auto de infração, e que foi possível o exercício do direito de defesa.

Abro um parenteses para dicorrer sobre documento apresentado pela recorrente no curso do processo denominado "Estudo sobre segregação societária de atividades na Unilever Brasil", de 30/06/2016, encomendado à empresa Ernst & Young Assessoria Empresarial Ltda, em que é esclarecido que o estudo foi elaborado para demonstrar as motivações e possíveis efeitos da adoção de estrutura societária segregada de atividades na Unilever Brasil.

No estudo consta que:

- no início do ano 2000, impulsionada pela crescente atuação global de seus principais fornecedores e clientes, o Grupo Unilever iniciou um processo de mudança de sua estrutura.

- no Período anterior a 2001, as operações do Grupo Unilever eram geridas de forma local, com administração por categoria de produtos (foods e HPC), por país, e com pouca interação entre as organizações. Em 2001, o Grupo deu início à regionalização das suas operações, com a integração das operações de produtos HPC na América Latina. Em 2005, a regionalização na América Latina foi expandida para a categoria Foods.

- Em 2005, o Grupo lançou globalmente o programa "One Unilever", cujo objetivo era a reestruturação de suas atividades em todas as geografias e áreas de atuação. O foco do programa era a centralização do planejamento e da tomada de decisões, simplificação das operações e remoção de duplicidade de atividades. A operacionalização deste objetivos ocorreu através da segregação, nos países, das atividades industrial, logística e comercial, que passaram a ser geridas verticalmente, por macro regiões.

- Na maior parte dos países, após o One Unilever, a estrutura operacional passou a contar com três entidades distintas: uma Sourcing Unit (SU), que contém as plantas manufatureiras, uma Marketing and Sales Organization (MSO), que é responsável pelas inteligência local de vendas e pelas atividades comerciais e de marketing, e uma Supply Chain Company (SCC), unidade responsável pela parte estratégica e de administração da cadeia logística. As SCC foram criadas por macro região e atuam nos países através de filiais locais.

- No Brasil, a SU é representada pela UBI e a MSO pela UBR. Já a SCC atua através de um consórcio entre a firma global (baseada na Suíça) e a UBI.

...

- Com base nos pontos acima, concluímos que:

- a segregação das atividades de manufatura e comercial não ocorreu apenas no Brasil. A estrutura global do Grupo foi reformulada com propósitos estratégicos de ganhos de escala, simplificação e racionalização da produção. Projetos específicos para tal reformulação foram efetuados na Europa, Ásia e Américas, definindo uma estrutura operacional padrão que também foi aplicada no Brasil.

- A segregação de atividades a nível local foi realizada para que o Grupo pudesse passar a ser gerido globalmente, por atividade.

Fica claro a partir da leitura do estudo, e compactuado pelo relatório fiscal, que a motivação da separação do grupo não foi exclusivamente direcionada ao planejamento tributário no Brasil, mas partiu de uma estratégia global de atuação em que se buscou a centralização do planejamento e da tomada de decisões, simplificação das operações e remoção de duplicidade de atividades. A operacionalização deste objetivos ocorreu através da segregação, nos países, das atividades industrial, logística e comercial.

Na maior parte dos países a estrutura operacional passou a contar com três entidades distintas: uma Sourcing Unit (SU), que contém as plantas manufatureiras, uma Marketing and Sales Organization (MSO), que é responsável pelas inteligência local de vendas e pelas atividades comerciais e de marketing, e uma Supply Chain Company (SCC), unidade responsável pela parte estratégica e de administração da cadeia logística.

Alguns pontos devem ser analisados com cuidado na leitura desse estudo. Primeiro temos que foram criadas três entidades distintas e com funções bem definidas, possibilitando uma estrutura que facilitasse o planejamento e tomada de decisões globalmente, evitando a duplicidade de atividades.

Se as estruturas possuem atividades bem definidas, e na descrição da entidade Sourcing Unit (SU), representada no Brasil pela UBI, consta que sua função é ser planta manufatureira, é incoerente com toda essa exposição demonstrada que uma unidade fabril importe produtos acabados para revenda. Essa postura vai diametralmente contra o que foi pregado como objetivo global do Grupo.

A outra não consta no estudo que as outras SU existentes pelo mundo exerçam a atividade de importação de produtos acabados para suprir demandas internas nos países. O que se vislumbra no estudo é que as atividades são bem segregadas e cabe às plantas manufatureiras, SU, a fabricação de produtos.

No Estudo é apresentado o Projeto Mountain, realizado na Europa, onde é demonstrado que o modelo de operação europeu dividiu-se em três entidades: SU, MSO e USCC, com as atividades bem delimitadas acima descritas. Na descrição da operacionalidade do modelo ficam bem definidas as atividades exercidas por cada entidade, e não há menção a importação de produtos acabados pela unidade fabril, ao contrário, toda a logística é efetuada pela USCC:

Portanto, a estrutura do Grupo por país é, em sua maioria, formada por três entidades legais: a SU e a MSO, locais, e uma filial da USCC. Alguns países, como o Reino Unido, por exemplo, não possuem atividade de manufatura, contando apenas com uma MSO e a filial da USCC.

...

Nesta região, a dinâmica de atividades se inicia com a USCC identificando os melhores fornecedores para as matérias-primas necessárias para a fabricação de produtos. A USCC negocia e adquire tais matérias primas e as envia para as SUs, de acordo com suas respectivas especializações, localização e capacidade. Posteriormente, a USCC envia os produtos acabados através de transportadores para armazéns contratados pela mesma. A MSO responsabiliza-se pelo relacionamento com consumidores, incluindo todo o processo de venda, a qual, uma vez realizada, resulta na compra do produto da USS pela MSO e posterior revenda ao cliente final. A USCC é ainda responsável pelo transporte das mercadorias, através de um terceiro contratado, até o cliente final. Importante observar que ao longo de todo o processo, até a venda para a MSO, a USCC é a dona/Responsável legal pelos estoques.

Para a região da Ásia, África, Oriente Médio, Europa Central e Oriental foi implantado o projeto U2K2, divisão também em três unidades. Para a região das Américas foi implantado o projeto Cordillera, com início na América Latina com o resultado de criação de uma rede de abastecimento operada desde as prateleiras de varejistas até fornecedores. Na página 23 do estudo é apresentado um gráfico em que fica claro que para a América Latina existe uma entidade legal em cada país com atuação conjunta da LASC e MSO atuando em contrato de fornecimento de produtos acabados. Observe que não há menção a atuação da SU (sourcing unit) nessa cadeia de produtos acabados.

O que se pode concluir é que o projeto global do Grupo buscava o melhor gerenciamento das atividades e economia de custos, entretanto localmente o que temos é uma empresa exercendo atividade, importação de produtos acabados, em desacordo com o recorrente alega que seriam as atividades exercidas pela empresa. Fica claro que as importações realizadas não eram importações próprias já que estavam em total desalinhamento com o papel definido globalmente para as empresas do grupo que atuam como SU. Podemos concluir que a UBI estava realizando uma atividade que não lhe era própria e claro que visando o alcance de um resultado específico. Esse seu procedimento em desacordo com as normas

internas do grupo gerou para a Fazenda Nacional a quebra da cadeia do IPI, PIS e Cofins, com a diminuição da carga tributária incidente nas operações.

Em tempo informo que esse aspecto incluído no meu voto, não foi acatado pelo colegiado como relevante para a decisão:

Os Cons. Tiago Guerra Machado, Marcos Roberto da Silva, André Henrique Lemos, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e Rosaldo Trevisan votaram pelas conclusões, por divergirem tão-somente em relação ao argumento utilizado pela relatora a título de endosso para manutenção do lançamento, ligado a propósito negocial e rearranjo societário no Brasil diverso do mundialmente ocorrido, que foi entendido como irrelevante. Como o Cons. Cássio Schappo também diverge de tal argumento, inclusive em maior extensão, deve a relatora agregar tal circunstância ao voto, suprimindo na ementa eventual menção a tal argumento, na forma regimental

Da inovação quanto aos fundamentos da autuação

A recorrente alega que no entendimento da decisão recorrida o caso concreto não envolveria a estrutura do Grupo Unilever, mas apenas inobservância aos requisitos da importação por conta e ordem de terceiros IN SRF nº 225/02. E que não há na autuação afirmação de que a UBI deveria ter observado o procedimento necessário à importação por conta e ordem de terceiros.

Ou seja, a autuação questiona a estrutura adotada pelo Grupo Unilever e, por esse motivo, entende que as importações realizadas pela UBI seriam, na verdade, importações próprias da UBR, razão pela qual ambas deveriam responder solidariamente pela multa por ocultação no comércio exterior do real beneficiário das mercadorias importadas; mas a decisão recorrida entende que a estrutura do Grupo Unilever não é relevante para o caso dos autos e que a UBI deveria ter cumprido os requisitos da IN SRF nº 225/02 (importação por conta e ordem) para que as importações pudessem ser regulares.

Conclui a recorrente que há um descompasso entre a autuação e a decisão recorrida, que manteve o crédito tributário com base em fundamento inovador em relação àqueles que ensejaram a autuação.

E afirma que as Recorrentes sequer trataram em sua impugnação dos requisitos previstos pela IN SRF nº 225/02 (tida pela r. decisão recorrida como determinante para o caso concreto), pois não constava na autuação. Ou a autuação é nula, pois deixou de incluir os dispositivos relativos à importação por conta e ordem de terceiros na capitulação legal da infração, ou a r. decisão recorrida é nula, pois inovou nos fundamentos jurídicos que ensejaram a cobrança do crédito tributário.

Existe uma única menção à IN SRF n 225/2002 em todo o voto do acórdão
DRJ:

Como decorrência dos citados dispositivos, as operações das empresas autuadas, caracterizadas legalmente como importações por conta e ordem de terceiros, deveriam cumprir todos os requisitos e condições estabelecidos nas normas de

regência desse tipo de importação, especialmente, aqueles descritos na Instrução Normativa SRF nº 225, de 18 de outubro de 2002, mas, pelo visto, nada foi feito, pois as próprias impugnantes insistem que se tratava de importações próprias da UBI.

De acordo com o art. 31 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), a decisão de primeira instância deve conter “relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências”.

Portanto, no auto de infração está o escopo da autuação, com seus fundamentos legais, possibilitando o contraditório e a ampla defesa.

Não existe impedimento a que a decisão recorrida utilize-se de outros argumentos para complementar sua linha de raciocínio e formação de convicção no julgamento, reforçando o posicionamento do julgador. Claro que a decisão deve utilizar argumentos que sejam pertinentes à capitulação do lançamento.

Na presente discussão é levantada pela recorrente a inovação no julgamento ao utilizar de referências a IN/SRF 225/2002, digo referências porque não vejo que tenha havido inovação na argumentação. O que a decisão a quo fez foi complementar sua razão de decidir, reconhecendo que ademais não foram atendidos os requisitos para a importação promovida por pessoa jurídica importadora para revenda a encomendante predeterminado.

A fundamentação continuou a mesma contida no auto de infração. Por isso deixo de acatar a nulidade suscitada.

Da ilegitimidade passiva da UBI para figurar como autuada

As recorrentes entendem que a multa não pode ser cobrada nem da UBI e nem da UBR pois a penalidade instituída pelo artigo 33 da Lei 11.488/07 revogou o artigo 23 do DL nº 1.455/76, já que dispôs sobre a mesma matéria, em sentido contrário àquele que estava na legislação vigente e em momento posterior.

Para as recorrentes após o advento da Lei nº 11.488/07, que instituiu 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 só pode ser aplicável ao adquirente oculto.

As interposições fraudulentas de terceiros realizadas nas importações, com o objetivo a ocultar o verdadeiro comprador, vendedor ou responsável pela operação de comércio exterior, e, assim, escoimá-lo de suas responsabilidades tributárias, são previstas nas regras aduaneiras como fato ensejador de penalidades pecuniárias, conforme Decreto-lei nº 1.455/76, art. 23, inciso V.

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 A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

§ 4º O disposto no § 3º não impede a apreensão da mercadoria nos casos previstos no inciso I ou quando for proibida sua importação, consumo ou circulação no território nacional. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

Instalado esse quadro fático-jurídico, sobreveio ao ordenamento o art. 33 da Lei nº 11.488/2007, segundo o qual aquele que cede seu nome para a realização de negócios de comércio exterior em que se acoberte os reais intervenientes ou beneficiários é imputada a multa de 10% do valor da operação, afastando-se a penalidade de inaptidão de CNPJ. Os seus exatos termos são os seguintes:

Art. 33. A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

Parágrafo único. À hipótese prevista no caput deste artigo não se aplica o disposto no art. 81 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Cumprido destacar que, alinhado com o entendimento propalado por essa turma, a Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF pacificou entendimento de que é legítima a cumulação das multas previstas nos arts. 23, V, § 3º, do Decreto-Lei 1.455/1976 e 33 da Lei 11.488/2007:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Data do fato gerador: 28/12/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE DO RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. SIMILITUDE FÁTICA. INEXISTÊNCIA.

Não deve ser conhecido o recurso especial quando ausente o requisito de admissibilidade da demonstração da divergência jurisprudencial, uma vez que inexistente a similitude fática entre o acórdão recorrido e os acórdãos apontados como paradigmas.

CUMULATIVIDADE DA MULTA DO ART. 33 DA LEI Nº 11.488/07 E DO PERDIMENTO DA MERCADORIA. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI Nº 11.488/2007. IMPOSSIBILIDADE.

A multa do art. 33 da Lei n.º 11.488/07 veio para substituir a pena de inaptação do CNPJ da pessoa jurídica, quando houver cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários, e não prejudica a incidência da hipótese de dano ao erário, por ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, prevista no art. 23, V, do Decreto-Lei n.º 1.455/76, apenada com perdimento da mercadoria. Desta maneira, descartada hipótese de aplicação da retroação benigna prevista no artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional por tratarem-se de penalidades distintas (Processo 13971.722490/201124, Acórdão 9303-004.905, 3ª Turma, julgado em 23/3/2017).

Se as infrações praticadas pelo agente são diversas (como no presente caso, em que há ilícitos diferentes, com objetos próprios), ainda que derivada de uma só ação, cabe a aplicação das sanções correspondentes. Essa inteligência, no sentido da imposição de mais de uma penalidade quando há mais de uma infração, não é nenhuma novidade, e encontra expresso substrato legal, consoante se lê no art. 99 do Decreto-Lei n.º 37/1966, in litteris:

Art. 99 – Apurando-se, no mesmo processo, a prática de duas ou mais infrações pela mesma pessoa natural ou jurídica, aplicam-se cumulativamente, no grau correspondente, quando for o caso, as penas a elas cominadas, se as infrações não forem idênticas.

Ao ceder seu nome para a realização de operações de comércio exterior o sujeito infrator viola, a um só tempo, 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. Perceba-se que a hipótese 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).

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. 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 em comento visa a 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.

Da inocorrência de fraude.

A recorrente alega que a fraude não está presente no caso dos autos, tampouco a simulação, art. 167 do CC. Que a UBI em momento algum prestou declaração não verdadeira apta a justificar a alegação de simulação. A UBI preenche todas as condições para importar, todas as operações foram registradas. Que a fraude constante do art. 72 do CTN diz respeito a obrigação tributária principal e que na autuação questiona-se a imposição de multa aduaneira.

Conforme já esclarecido acima apesar de o Grupo empresarial efetuar a divisão de tarefas entre as empresas para alcançar maior eficiência, foi demonstrado que o *modus operandi* da empresa UBI, efetuando importações de produtos acabados para posterior revenda a UBR, distribuidora, foge ao propósito empresarial definido para as empresas pelo planejamento internacional do grupo.

É de se notar que antes da cisão das empresas, as operações de importação eram realizadas por apenas uma empresa do grupo, que concentrava a importação e a revenda, e nessa época ela era equiparada a estabelecimento industrial, para fins tributários. Depois da cisão, coincidindo com a mudanças legislativas, as atividades do grupo foram segregadas, de modo que, segundo toda a documentação apresentada, a UBI ficou com o parque industrial e a UBR responsável pela comercialização e distribuição dos produtos.

Apesar das atividades bem definidas que deveriam exercer cada empresa dentro da lógica empresarial do grupo, a UBI era quem na prática efetuava as importações e revendia para a UBR com baixíssimas margens de lucro, algumas vezes apresentando prejuízo. Agindo assim a real importadora, a UBR, não se equiparou a industrial, conforme nova disposição legal, e portanto não recolheu 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.

Em 21/12/2000, foi publicada a Lei nº 10.147 que alterou a sistemática de cobrança do Pis/Pasep e Cofins para alguns tipos de mercadorias, conforme a seguir:

Art. 1º A contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público PIS/Pasep e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, devidas pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas posições 3003, 3004, 3303 a 3307, e nos códigos 3401.11.90, 3401.20.10 e 96.03.21.00, todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto no 2.092, de 10 de dezembro de 1996, serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas:

I – dois inteiros e dois décimos por cento e dez inteiros e três décimos por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos referidos no caput;

II – sessenta e cinco centésimos por cento e três por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente das demais atividades.

Art. 2º São reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos tributados na forma do inciso I do art. 1º, pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador.

Anteriormente à criação do mecanismo de incidência monofásica para as mercadorias classificadas na TIPI nas posições especificadas, estas eram tributadas com as alíquotas gerais de 0,65% e 3%, respectivamente, para o Pis/Pasep e Cofins. Com a entrada em vigor da Lei nº 10.147/2000, o importador e o produtor passaram a se sujeitar às alíquotas de 2,2% e 10,3%, respectivamente, sendo desonerados todos os demais estabelecimentos da cadeia de comercialização. Em suma, o governo centralizou a cobrança no conjunto restrito de estabelecimentos presentes na ponta inicial da cadeia interna de comercialização.

Mais uma vez é preciso chamar a atenção para o fato de que nas outras unidades fabris (SU) existentes pelo mundo, e que exercem as mesmas atividades da unidade no Brasil, UBI, segundo o estudo apresentado juntamente com a impugnanção, as SU não realizam importações, mas apenas atividade de industrialização. Isso e o fato de haver um repasse para o próximo elo da cadeia com margem de lucro baixíssimo deixam claro que o objetivo era evitar o pagamento dos tributos devidos.

Acrecente-se o exemplo apresentado no Relatório fiscal que efetua simulação para caso a UBR figurasse como importadora quais seriam os valores de tributos a serem recolhidos, demonstrando que houve uma diminuição no valor dos tributos pagos:

As três tabelas a seguir trazem o valor unitário recolhido pela UBI de IPI, Pis/Pasep e Cofins ao final da operação de compra e venda, bem como os valores unitários dos mesmos tributos que teriam sido recolhidos pela UB na venda ao atacadista caso ela tivesse figurado como importadora das mercadorias (o valor recolhido pela UB destes 3 tributos foi zero, já que com a interposição da UBI como importadora formal, a UB não se equiparou à industrial).

Processo nº 11829.720033/2016-28
Acórdão n.º 3401-005.285

S3-C4T1
Fl. 2.032

DI nº 11/1761920-8 - Adição 003 - NCM 3307.20.10 - Código da mercadoria 00000000000217891											
IPI recolhido na importação						IPI devido após importação					
NF-entrada	Data	Produto	Qtde	Alíquota IPI	importação unit. (R\$)	NF-saída	Data	Destinatário	Qtde	IPI unitário (R\$)	IPI unitário a recolher (R\$)
3254	19/09/2011	REXONA DEO AER AP CR	2565	7%	1,14	90671	23/09/2011	UNILEVER BRASIL LTD	2565	1,53	0,39
IPI recolhido na importação						IPI devido após importação se a UB figurasse como importadora					
NF-entrada	Data	Produto	Qtde	Alíquota IPI	importação unit. (R\$)	NF-saída	Data	Destinatário	Qtde	IPI unitário (R\$)	IPI unitário a recolher (R\$)
3254	19/09/2011	REXONA DEO AER AP CR	2565	7%	1,14	866491	24/09/2011	GONZAGA IND COM R	172	5,48	4,34

Pis/Pasep:

DI nº 11/1761920-8 - Adição 003 - NCM 3307.20.10 - Código da mercadoria 00000000000217891											
Pis recolhido na importação						Pis devido após importação					
NF-entrada	Data	Produto	Qtde	Alíquota Pis	importação unit. (R\$)	NF-saída	Data	Destinatário	Qtde	Pis unitário (R\$)	Pis unitário a recolher (R\$)
3254	19/09/2011	REXONA DEO AER AP CR	2565	2,2%	0,51	90671	23/09/2011	UNILEVER BRASIL LTD	2565	0,48	-0,02
Pis recolhido na importação						Pis devido após importação se a UB figurasse como importadora					
NF-entrada	Data	Produto	Qtde	Alíquota Pis	importação unit. (R\$)	NF-saída	Data	Destinatário	Qtde	Pis unitário (R\$)	Pis unitário a recolher (R\$)
3254	19/09/2011	REXONA DEO AER AP CR	2565	2,2%	0,51	866491	24/09/2011	GONZAGA IND COM R	172	1,72	1,22

Cofins:

DI nº 11/1761920-8 - Adição 003 - NCM 3307.20.10 - Código da mercadoria 00000000000217891											
Cofins recolhido na importação						Cofins devido após importação					
NF-entrada	Data	Produto	Qtde	Alíquota Cofins	importação unit. (R\$)	NF-saída	Data	Destinatário	Qtde	Cofins unitário (R\$)	Cofins unitário a recolher (R\$)
3254	19/09/2011	REXONA DEO AER AP CR	2565	10,3%	2,37	90671	23/09/2011	UNILEVER BRASIL LTD	2565	2,25	-0,12
Cofins recolhido na importação						Cofins devido após importação se a UB figurasse como importadora					
NF-entrada	Data	Produto	Qtde	Alíquota Cofins	importação unit. (R\$)	NF-saída	Data	Destinatário	Qtde	Cofins unitário (R\$)	Cofins unitário a recolher (R\$)
3254	19/09/2011	REXONA DEO AER AP CR	2565	10,3%	2,37	866491	24/09/2011	GONZAGA IND COM R	172	8,06	5,69

Os valores unitários recolhidos pela UBI de IPI, Pis e Cofins foram, respectivamente, R\$0,39, -R\$0,02 e -R\$0,12, totalizando R\$0,25. Os valores de Pis e Cofins são negativos, indicando que a UBI teve crédito a restituir dessas contribuições¹³.

Caso o nome da UB tivesse figurado na declaração de importação, ela teria que recolher R\$4,34, R\$1,22 e R\$5,69, respectivamente, total de R\$11,25, na sua venda ao cliente atacadista. Ou seja, no agregado das 2.565 caixas de desodorantes importadas pela UBI em 19/09/2011 e repassadas integralmente à UB em 23/09/2011 para venda no mercado interno, houve sonegação de, aproximadamente, $2.565 \times R\$11,25 = R\$28.856,25$ (mais de vinte e oito mil reais) entre IPI, Pis/Pasep e Cofins, ou 69% do seu valor aduaneiro.

As margens de lucro da UBI foram calculadas para todas as operações de importação das mercadorias classificadas nas NCM 3305.90.00, 3307.20.10, 3307.20.90 e 9603.21.00 e, sujeitas à incidência monofásica de Pis e Cofins, realizadas entre Abril/2011 e Dezembro/2015 e os resultados foram planilhados (DOC 31). Para tanto, foram mapeadas as entradas e saídas de todas as caixas daquelas mercadorias e assim foi possível o cálculo da margem de lucro por operação. Os dados agregados forneceram as margens por NCM.

Também verifica-se no Relatório fiscal que esta comprovada a ocultação do real adquirente nas importações promovidas pela UBI, uma vez que: (i) nas 4 NCM fiscalizadas, a margem de lucro esteve concentrada na UBR, sendo que a UBI obtinha margens de lucro irrisórias ou prejuízos; (ii) o local de entrega das mercadorias desembaraçadas era formalmente uma filial da UBR; (iii) os responsáveis pelos procedimentos atinentes à importação são funcionários da sede da UBR; (iv) despesas de importação eram pagas diretamente com recursos da UBR. Ou seja, ocorreu a ocultação do real importador das mercadorias e com isso uma etapa da cadeia dos tributos foi afastada, o que resultou na evasão dos tributos IPI, PIS e Cofins.

Quanto ao argumento de que o conceito de fraude seria inaplicável ao caso dos autos, por se relacionar unicamente com fato gerador de obrigação tributária principal, não merece prosperar.

A autuação foi baseada na aplicação do art. 23 do 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, que 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:

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.

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

§ 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.

Segundo o dispositivo aplicado é considerado dano ao erário a ocultação, na importação ou exportação, de quem deveria figurar na relação apresentada à tributação e não figurou. Não há qualquer menção à fraude estar vinculada ao crédito tributário. A fraude ou simulação para o dispositivo legal está na ocultação do real adquirente da mercadoria importada:

*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.*

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.

A hipótese identificada é de fraude contra a Administração Pública Federal mediante simulação. A UBI tanto simula ser a real adquirente quanto simula uma venda para a UBR, conforme já amplamente discutido. Foi demonstrado no relatório fiscal que UBI e a UBR deram uma roupagem diferente da realidade aos atos praticados, criando uma ilusão sobre as partes envolvidas e os negócios efetuados. Formalmente existiam operações entre a UBI e a UBR, mas, materialmente, não passavam de mero simulacro de compra e venda. As provas apuradas ao longo do presente processo administrativo fiscal são robustas nesse sentido.

Nas contrarrazões a PGFN apresenta argumentação para enfatizar a simulação no contrato de compra e vendas realizado:

De acordo com o artigo 481 do Código Civil, pelo contrato de compra e venda, um dos contratantes se obriga a transferir o domínio de certa coisa, e o outro, a pagar-lhe certo preço em dinheiro.

Sobre o contrato de compra e venda, Fran Martins ensina que, ao estudar os elementos característicos desse contrato, costumam os autores dividi-los em três: a coisa, o preço e o consentimento. Essa divisão vem desde o Direito Romano, em que eram tidos como elementos formadores do contrato de compra e venda: res, pretium e consensus.

Por sua vez, Nelson Nery Júnior e Rosa Maria de Andrade Nery pontuam como característica essencial do contrato de compra e venda a onerosidade, entendida como a subordinação de ambas

as partes a uma prestação que lhes traz vantagens e desvantagens.

Esses elementos, no entanto, não se fizeram validamente presentes nas vendas realizadas entre a Unilever Industrial (UBI) e a Unilever Brasil (UB).

A autoridade fiscal logrou demonstrar analiticamente como as margens de lucro obtidas pela UBI em tais operações eram deficitárias. Confira-se:

As margens de lucro da UBI foram calculadas para todas as operações de importação das mercadorias classificadas nas NCM 3305.90.00, 3307.20.10, 3307.20.90 e 9603.21.00 e, sujeitas à incidência monofásica de Pis e Cofins, realizadas entre Abril/2011 e Dezembro/2015 e os resultados foram planilhados (DOC 31). Para tanto, foram mapeadas as entradas e saídas de todas as caixas daquelas mercadorias e assim foi possível o cálculo da margem de lucro por operação. Os dados agregados forneceram as margens por NCM.

Na tabela abaixo, estão mostradas as margens de lucro obtidas pela UBI agregadas por NCM e ponderadas pela receita líquida e o lucro/prejuízo obtido na venda daquelas mercadorias à UB.

Tal constatação afasta as alegações das recorrentes – as quais não estão acompanhadas de dados empíricos - de que a UBI sempre auferia lucros nas vendas à UBR e de que essa margem é menor em razão do baixo risco de sua atividade no mercado.

Na Ação Fiscal, a UBI foi intimada a apresentar contratos de fornecimento de mercadorias firmados entre ela e a UB, com vigência no período de 2011 a 2015.

A empresa apresentou documento intitulado “contrato de compra e venda”, o qual estabelece, de forma muito genérica, “o fornecimento de produtos da marca Unilever conforme especificado nos pedidos de compra eletrônicos”. Quanto ao preço, dispõe que este “será acordado e estabelecido antes de cada ano civil” para o qual será aplicado.

Sucedee, como visto, que o instrumento contratual foi firmado em 13 de fevereiro de 2015, e nele consta que o início de sua “vigência” ocorreria em 1º de agosto de 2013, ou seja, quase dois anos antes. Dos quatro administradores signatários apenas um, José Eduardo Rei da Silva, constava, nos registros da Receita Federal, como administrador das duas empresas na data do suposto início do contrato. Nenhuma minuta de contrato relativa ao período de 2011 a 2013 foi apresentada.

Esse quadro fático se amolda ao disposto no art. 167, § 1º, III, do Código Civil, segundo o qual “Haverá simulação nos negócios jurídicos quando (...) os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados”.

Margem de lucro da UBI nas vendas à UBR

A recorrente questiona a apuração pela fiscalização da margem de lucro da UBI em relação às vendas à UBR. Ela alega que a UBI auferir lucro nas vendas realizadas à UBR, e se o lucro da UBR é superior ao da UBI é inerente à própria natureza das atividades. Afirmar que a UBI não incorre em custos/despesas que não sejam necessários para atender à demanda de fornecimento de seu único cliente UBR, e por ser único cliente seu risco é muito baixo. A UBR por sua vez está sujeita a diversos riscos inerentes à comercialização e distribuição, além de custos de marketing e relacionamento com clientes.

Não consta do relatório fiscal questionamento a respeito de ser o lucro da UBR superior ao da UBI, sendo perfeitamente possível que no decorrer da cadeia de comercialização de produtos que novos custos sejam agregados levando a que empresas que prestam serviços mais especializados auferam maiores lucros. É da essência da atividade empresarial.

O que se verifica no relatório fiscal é que a fiscalização questiona a diminuta, e por vezes com prejuízo, margem de lucro auferida pela UBI. Não é da natureza das empresas serem criadas para não auferirem lucros, ou mesmo para auferirem prejuízo. Que a UBI tenha um lucro menor é viável, mas daí a ter prejuízo foge a lógica do mercado.

Por isso, a conclusão da fiscalização de que na verdade ocorreu uma simulação para que o lucro todo da cadeia comercial desaguasse na empresa UBR, que ainda por não estar sujeita ao pagamento dos tributos que findaram na etapa anterior possibilitou um aumento no lucro apurado.

Segundo o relatório fiscal as margens de lucro foram calculadas para todas as operações de importação analisadas na autuação:

As margens de lucro da UBI foram calculadas para todas as operações de importação das mercadorias classificadas nas NCM 3305.90.00, 3307.20.10, 3307.20.90 e 9603.21.00 e, sujeitas à incidência monofásica de Pis e Cofins, realizadas entre Abril/2011 e Dezembro/2015 e os resultados foram planilhados (DOC 31). Para tanto, foram mapeadas as entradas e saídas de todas as caixas daquelas mercadorias e assim foi possível o cálculo da margem de lucro por operação. Os dados agregados forneceram as margens por NCM.

E ficou demonstrado, por planilhas e cálculos efetuados, que ao contrário do afirmado pela recorrente, a empresa UBI não auferir lucros.

Intimada a apresentar contratos de fornecimento de mercadorias firmados entre ela e a UBR para o período de 2011 a 2015, apresentou documento intitulado “contrato de compra e venda”, o qual estabelece, de forma genérica, “o fornecimento de produtos da marca Unilever conforme especificado nos pedidos de compra eletrônicos”, e que o preço “será acordado e estabelecido antes de cada ano civil” para o qual será aplicado.

O contrato foi firmado em 13 de fevereiro de 2015 com início de sua “vigência” em 1º de agosto de 2013, ou seja, quase dois anos antes. Dos quatro administradores signatários apenas um, José Eduardo Rei da Silva, constava, nos registros da Receita Federal, como administrador das duas empresas na data do suposto início do contrato. Nenhuma minuta de contrato relativa ao período de 2011 a 2013 foi apresentada.

As recorrentes apenas afirmam que incorrem em custos diferentes, mas não apresentam quais seriam esses custos. Todo o trabalho da fiscalização foi efetuado a partir da documentação apresentada pelas empresas.

As margens de lucro da UBI foram calculadas para todas as operações de importação das mercadorias classificadas nas NCM 3305.90.00, 3307.20.10, 3307.20.90 e 9603.21.00 e, sujeitas à incidência monofásica de Pis e Cofins, realizadas entre Abril/2011 e Dezembro/2015 e os resultados foram planilhados (DOC 31). Para tanto, foram mapeadas as entradas e saídas de todas as caixas daquelas mercadorias e assim foi possível o cálculo da margem de lucro por operação. Os dados agregados forneceram as margens por NCM.

...

Para apuração das margens de lucro da UB, foram tomadas as notas fiscais de venda aos atacadistas/varejistas, relativas aos códigos de mercadoria classificados nas 4 NCM de interesse, importados pela Unilever entre abril/2011 e dezembro/2015. Foi aplicada a mesma sistemática de cálculo da receita líquida da UBI à UB, ou seja, o valor da nota, descontados os tributos incidentes sobre a venda e somados os créditos gerados na compra junto à UBI15. Porém não foram mapeadas as entradas e saídas da UB da mesma forma que na UBI, pois as saídas da UB são muito pulverizadas (no exemplo do início do capítulo, as 2.565 caixas compradas de uma só vez foram revendidas em 140 notas fiscais distintas). Assim, para a UB foram calculadas apenas as margens de lucro agregadas, ou seja, por NCM e ano, não sendo possível o cálculo por operação, como realizado para a UBI.

Do endereço de entrega das mercadorias importadas

As recorrentes alegam que se os procedimentos de movimentação e armazenagem das mercadorias coincidem com aqueles adotados pelas empresas que importam por conta e ordem de terceiros, isso não significa, em absoluto, indício de fraude.

88. A UBI recebe os produtos importados e os comercializa, em seguida, à UBR, sendo que algumas mercadorias são armazenadas em depósito fechado de uso compartilhado pelas Recorrentes (sem que as mercadorias da UBI e da UBR se confundam quanto à natureza, procedência, uso ou destinação e tal como autoriza o Parecer Normativo CST 123/74). Todos esses procedimentos são lícitos e, se eventualmente coincidem com aqueles adotados por empresas que realizam importações por conta e ordem de terceiros, isso não justifica a imposição de multa às Recorrentes por suposta ocultação do real beneficiário das mercadorias importadas pela UBI.

Segundo informação da Fiscalização as mercadorias importadas entre abril/2011 e setembro/2012 foram entregues em armazém situado em endereço compartilhado com armazém da empresa UBR, depois de transitar rapidamente, sem descarregar, pela

empresa UBI, em intervalo de tempo suficiente apenas para processar a troca de documentos de entrada por documentos de saída.

O acórdão recorrido conclui que:

A logística utilizada pela empresa autuada foi apontada e comprovada documentalmente pela Fiscalização como extremamente dinâmica e com direcionamento das mercadorias importadas por essa empresa para o mesmo local onde funcionava armazém da empresa UBR, o que constitui indício da prática da infração imputada à empresa autuada, visto que se trata de procedimentos integrados de movimentação e armazenagem das mercadorias, compatíveis com a operação definida na legislação como importação por conta e ordem de terceiro.

Como já afirmado anteriormente, esse não foi o único fato apontado pela fiscalização para ensejar a comprovação de que ocorreu importação por conta e ordem de terceiros. De fato existe previsão normativa, amparada por Parecer da RFB que permite o compartilhamento de depósito de mercadorias.

O que a fiscalização questiona é o fato de essas mercadorias irem diretamente, após o desembaraço aduaneiro, para depósito utilizado pelas duas empresas de forma compartilhada, o que facilitaria em muito a distribuição dos produtos pela UBR.

Mas chama a atenção que, a partir de setembro/2012, a indicação de local de entrega nas notas fiscais deixou de ser aposta. Há uma possível explicação. Em 20/08/2012, no âmbito da ação fiscal da DRF/Campinas que culminou com a lavratura de auto de infração contra a UBI por recolhimento a menor de IPI (vide item 3.3 deste Termo), a autoridade fiscal intimou a empresa a apresentar algumas notas fiscais de entrada, entre elas algumas de mercadorias importadas (DOC 32):

...

A parte da nota destacada em vermelho denota que, já no ano de 2008, a UBI emitia suas notas de entrada de produtos importados com indicação de entrega da mercadoria pelo transportador no endereço da filial 0307-80 da UBR em Louveira-SP. Coincidência ou não, a partir de outubro/2012, 40 dias após o recebimento da intimação que a fez apresentar tais notas fiscais à autoridade tributária, a UBI passou a omitir das notas de entrada tal indicação de local de entrega.

No âmbito da fiscalização realizada pela ALF/Viracopos que culminou com a lavratura de auto de infração e pena de perdimento das mercadorias em 31/10/2014 (ver item 3.4 deste Termo), a autoridade fiscal tomou depoimento, durante diligência fiscal no estabelecimento 0307-80 da UB em Louveira-SP, em 16/06/2014, de funcionário que se declarou analista financeiro da UBI (DOC 33). Ele afirmou que os desodorantes importados pela UBI oriundos da Argentina não adentravam a unidade industrial da UBI em Vinhedo-SP; o

motorista do caminhão apenas “passava lá” para deixar a nota fiscal de entrada e pegar uma nota fiscal de saída emitida pela UBI com destino ao centro de distribuição da Unilever em Louveira-SP:

E conclui a fiscalização:

É típico dos casos de ocultação do real adquirente na importação, as mercadorias serem transportadas da unidade aduaneira de despacho diretamente ao armazém do real comprador, ou no máximo, permanecerem em armazém do importador por poucos dias, já que antes mesmo das mercadorias serem embarcadas no exterior, o real destinatário já era conhecido.

Dos funcionários que efetuavam os pedidos de compra

As recorrentes alegam que o compartilhamento de funcionários não caracteriza confusão patrimonial, mas é prática lícita admitida pelo TST, súmula 129. E a UBR repassa à UBI o custo associado ao tempo que seus empregados dispendem trabalhando em benefício da UBI, sem entretanto juntar provas quanto a essa alegação.

Súmula TST 129 “A prestação de serviços a mais de uma empresa do mesmo grupo econômico, durante a mesma jornada de trabalho, não caracteriza a coexistência de mais de um contrato de trabalho, salvo ajuste em contrário”.

Segundo afirma a PGFN as recorrentes não negam que todo o pessoal que realiza as atividades de comércio exterior para o Grupo tem contrato de trabalho com a UBR. Porém afirmam que a atuação exclusiva de empregados da UBR é mais um entre os diversos elementos para se chegar a conclusão sobre quem é a real importadora:

As recorrentes não negam a afirmação constante no Relatório Fiscal de que “todo o pessoal a serviço do grupo Unilever relacionado às atividades de importação é vinculado à matriz da UBR em São Paulo/SP”.

...

A atuação exclusiva de empregados da UBR para providenciar importações em nome da UBI é apenas mais um entre os diversos elementos apurados pela fiscalização para permitir a conclusão de que a real importadora é aquela primeira empresa. Em momento algum se está a negar a possibilidade em tese de que funcionário de uma empresa do mesmo grupo econômico preste serviço a outra. Contudo, o arcabouço probatório demonstra que, ao executar os procedimentos necessário à importação, os funcionários da UBR estavam, em verdade, agindo no interesse exclusivo desta, e não da UBI.

Novamente as recorrentes enfatizam fatos isolados para desconstruir o arcabouço de provas juntados pela fiscalização. De fato cada elo sozinho não serve para se formar o quadro da conduta praticada pelas recorrentes, mas juntando todos os elos vemos que

estamos diante de provas robustas que levam a convicção de que houve um planejamento com vistas a ocultar o real adquirente das mercadorias.

Até agora já foi possível discutir sobre a simulação perpetrada, a margem de lucro obtida pelas empresas, o endereço de entrega em depósitos funcionamento no mesmo local, e agora estamos diante de compartilhamento de funcionários. Não se afirmou no relatório fiscal que a prática de compartilhamento de funcionários era ilícita, o que a fiscalização fez foi concluir que os funcionários da UBR ao realizar todo o processo de importação das mercadorias para a UBI estavam de fato agindo sob o comando da UBR que foi identificada como a real adquirente das mercadorias.

Das despesas de importação pagas com recursos da UBR

As recorrentes alegam:

a fiscalização reconhece que tributos da importação foram pagos com recursos saídos das contas bancárias da própria UBI (TVF fls. 50 a 110 — vide pág. 49). E em relação à questão do frete, note-se que essa conclusão de que parte da despesa teria sido quitada com recursos da UBR foi obtida apenas com base em planilhas e, portanto, representa mera presunção. Para fazer esse tipo de análise corretamente, a D. Fiscalização deveria ter analisado as notas fiscais envolvidas, visando identificar qual empresa era a responsável por arcar com o valor do frete, o que não ocorreu. Vale dizer, o fluxo financeiro e a indicação de agentes de pagamento ou recebimento são matéria de Direito Civil, portanto passíveis de disposição entre as partes.

Já a PGFN apresenta a seguinte contra argumentação:

Descabe ainda argumentar que, como as planilhas foram o meio de prova utilizado, a conclusão de que as despesas de frete foram pagas pela UBR não passaria de presunção. Ora, nos termos do art. 226 do Código Civil, “Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios”. Uma vez que as planilhas foram elaboradas e fornecidas pela própria UBI, elas servem indubitavelmente para fazer prova direta acerca da origem dos pagamentos, não se tratando de simples presunção.

Com esteio no princípio da verdade material e no poder-dever de buscar o ato efetivamente praticado pelas partes, a Administração, ao verificar a ocorrência de simulação, deve superar o negócio jurídico simulado para aplicar a lei tributária. A auditoria fiscal, diante de simulação, não pode permanecer inerte, pois tais negócios não são oponíveis ao Fisco no exercício da atividade plenamente vinculada do lançamento.

Nesse caso, o fiscal está autorizado a considerar a operação real, desprezando a declaração vazia, fictícia, que não representou uma verdadeira etapa na circulação da mercadoria (art. 149, VII, do CTN).

Como já assentou a ilustre Conselheira Sandra Faroni, no acórdão 101-95.537, conquanto seja indiscutível que o empresário pode gerir seus negócios com inteira liberdade, deve-se fazer uma diferença entre atuações que objetivam os negócios empresariais e atuações que objetivam reduzir artificialmente a carga tributária. O direito do contribuinte de auto-organizar sua vida não é, assim, absoluto.

No CARF, a concepção de planejamento tributário defendida pelas autuadas se encontra superada, podendo-se citar vários casos em que foram consideradas não oponíveis ao Estado as operações societárias engendradas com o fito exclusivo de economizar tributos.

Por emblemático, cite-se o famoso caso Grendene, em que a antiga Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no acórdão 103-07.260, afirmou que “Há evasão ilegal de tributos quando se criam oito sociedades de uma só vez, com os mesmos sócios que, sob a aparência de servirem à revenda dos produtos da recorrente, têm, na realidade, o objetivo admitido de evadir tributo, ao abrigo de regime de tributação mitigada (lucro presumido)”.

Dessarte, a simulação provada autorizou a desconsideração da UBI como importadora e adquirente das mercadorias no exterior, tendo-se a UBR como a pessoa jurídica que de fato promoveu a entrada de mercadorias estrangeiras em território nacional, ou seja, na condição de real importadora, nos termos do inciso I do art. 31 do Decreto-Lei 37/1966.

Como já apontado pela fiscalização, o conjunto de condutas praticadas pela UBI em concurso com a UBR constitui infração aduaneira e se classifica como dano ao Erário, sendo penalizada com o perdimento da mercadoria, no caso convertido em multa (art. 23, § 3º, do Decreto-Lei 1.455/1976).

Ora, esta claro na leitura do relatório fiscal que as planilhas não foram o único meio de prova utilizado pela fiscalização. Também foram utilizados as planilhas fornecidas pela UBI e como já citado pela PGFN, o art. 226 do Código Civil dispõe que:

“Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios”.

Da inocorrência de dano ao erário.

As recorrentes trazem a baila o tema do dano ao erário. E entendem que o dano deve ser financeiro ou patrimonial ao Tesouro Público. Contrapõem o entendimento prolatado na decisão recorrida a respeito da prescindibilidade da prova de dano ao erário, sendo a ocultação da UBR, por si só, efetivo prejuízo ao erário.

As interposições fraudulentas de terceiros realizadas nas importações, com vistas a ocultar o verdadeiro comprador, vendedor ou responsável pela operação de comércio exterior, estão previstas nas regras aduaneiras como fato ensejador de penalidades pecuniárias.

O Decreto-lei nº 1.455/1976 contemplou, em seu art. 23, V (incluído pela Lei nº 10.637, de 30/12/2002), a interposição fraudulenta de terceiro como circunstância caracterizadora de dano ao Erário. Segundo o apontado diploma legal, a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, rende ensejo à aplicação da penalidade de perdimento das mercadorias, a qual pode ser convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, caso esta não tenha sido localizada ou haja sido consumida.

Para se incorrer na tipificação definida no inciso V do art. 23 não se exige que haja prejuízo financeiro ou patrimonial. O dano ao erário é caracterizado pela ocultação do real adquirente da mercadoria.

Importante relembrar que as sanções aplicadas no âmbito aduaneiro almejam mais significativamente a garantia do controle aduaneiro, pois a fiscalização e o controle sobre o comércio exterior são essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, conforme artigo 237 da Constituição Federal, de 1988.

Por isso uma informação prestada, e declarada pelo contribuinte, em momento oportuno permite que a Secretaria da Receita Federal do Brasil exerça sua competência institucional, e assim garanta a defesa dos interesses fazendários e em um escopo maior a defesa da economia nacional.

O comando do inciso I, do art. 80 da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, veio agregar possibilidade de atuação à instituição ao dar à RFB a prerrogativa de estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiro.

Art. 80. A Secretaria da Receita Federal poderá:

I - estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiro; e

II - exigir prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias, quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do importador ou do adquirente.

O que se percebe é que a legislação não interfere nas relações comerciais, proibindo uma configuração que é prática no comércio. Ela apenas impõe o disciplinamento da relação comercial quando efetuada por conta e ordem de terceiros. Almeja-se assim um melhor controle aduaneiro e defesa da economia nacional, afastando a possibilidade do emprego de terceiras pessoas para práticas ilícitas diversas, tais como sonegação fiscal, lavagem de dinheiro e descaminho, dentre outros.

Vale lembrar que o objetivo primordial do disciplinamento é estabelecer os devidos controles sobre os verdadeiros adquirentes das mercadorias importadas, a fim de que sobre eles se exerçam as fiscalizações necessárias para se detectar, entre outros aspectos, a origem lícita dos recursos empregados, o devido recolhimento dos tributos internos incidentes sobre tais operações fiscais, inibindo-se, dessa forma, que empresas inidôneas venham a competir de forma desleal com aquelas legalmente estabelecidas e observadoras da legislação vigente.

Com isso, verifica-se que o dano ao erário dentro da atuação aduaneira abrange um escopo maior que o simples aspecto financeiro ou patrimonial. Na verdade almeja-se a preservação e garantia do patrimônio nacional.

Incidência de juros sobre a multa

Por fim, no que concerne à alegação referente a juros de mora sobre o valor lançado de multa de ofício, é certo que o crédito tributário aqui constituído corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício. Por essa razão, quando do pagamento, os juros de mora deverão, sim, incidirem também sobre o crédito tributário constituído a título de multa de ofício.

Veja-se que, ao contrário do que crê a impugnante, o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais também vem sendo nesse mesmo sentido como se vê pela seguinte ementa do Acórdão nº 9202-001.991, da 2ª Turma/CSRF/Carf, sessão realizada em 06/02/2012:

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO APLICABILIDADE.

O art. 161 do Código Tributário Nacional CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o “crédito” a que se refere o caput do artigo Recurso especial negado. É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e das contrarrazões apresentadas pela PGFN e no mérito por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes - Relatora