



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15165.720020/2022-17
ACÓRDÃO	3402-012.796 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PROINOX BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 05/07/2019 a 18/10/2021

AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS. MOTIVAÇÃO. TIPIFICAÇÃO. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

Cumpridos os requisitos dispostos no art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, e não havendo a ocorrência de qualquer das circunstâncias previstas no art. 59 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração.

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 05/07/2019 a 18/10/2021

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA PRESUMIDA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA COMPROVADA. DISTINÇÃO.

A interposição fraudulenta pode ser presumida a partir da mera demonstração da não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados para a realização da importação (art. 23, V, § 2º do Decreto-Lei nº 1.455/1976), ou comprovada, na existência de um conjunto de provas que demonstrem a ocorrência de fraude ou simulação com o intuito de interpor determinada pessoa entre o real adquirente e as autoridades fiscais, para que a primeira permaneça oculta perante a Fiscalização (art. 23, V do Decreto-Lei nº 1.455/1976).

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS NA IMPORTAÇÃO. VINCULAÇÃO SOCIETÁRIA. ELEMENTOS ADICIONAIS. CONFIGURAÇÃO.

A mera vinculação societária entre empresas ou a adoção de modelo negocial voltado à especialização de atividades, isoladamente considerados, não são suficientes para caracterizar interposição fraudulenta. Todavia, quando associados a cláusulas contratuais de neutralidade econômica, dependência financeira substancial, ausência de

autonomia decisória e dissociação entre a forma jurídica adotada e a realidade econômica das operações, tais elementos evidenciam a utilização deliberada de pessoa jurídica interposta com o objetivo de ocultar o real adquirente das mercadorias importadas, restando configurada a infração prevista na legislação aduaneira.

PENA DE PERDIMENTO. MERCADORIA NÃO LOCALIZADA. CONVERSÃO EM MULTA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA COMPROVADA. ART. 23, INCISO V, DO DECRETO-LEI Nº 1.455/1976. FRAUDE E SIMULAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO ATENDIDO.

A interposição fraudulenta caracteriza-se pela ocultação do sujeito passivo da operação de importação mediante fraude ou simulação. Demonstrada, pela Fiscalização, a instrumentalização da pessoa jurídica formalmente indicada como importadora, com base em conjunto probatório consistente e convergente, resta atendido o ônus probatório quanto à ocorrência da infração. Na hipótese de não localização das mercadorias, é legítima a conversão da pena de perdimento em multa equivalente ao valor aduaneiro, nos termos da legislação aplicável, impondo-se a manutenção da autuação.

IMPORTAÇÃO. MULTA POR ACOBERTAMENTO DE INTERVENIENTE. MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO. BIS IN IDEM. INEXISTÊNCIA.

A penalidade prevista no art. 33 da Lei no 11.488/2007, por acobertamento de reais intervenientes ou beneficiários em operações de importação, não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias relativas à operação.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 05/07/2019 a 18/10/2021

NÃO APLICAÇÃO DA SC COSIT nº 158/2021 (ENCOMENDANTE DO ENCOMENDANTE) EM CASO DE FRAUDE COMPROVADA.

A Solução de Consulta COSIT nº 158/2021 visa conferir segurança jurídica a modelos de negócios que utilizam a figura do "encomendante do encomendante", desde que as transações sejam legítimas e autênticas. Comprovada a simulação, o esvaziamento fático da importadora e a instrumentalização para ocultar o real adquirente, o caso se enquadra na ressalva da própria COSIT nº 158/2021, a qual expressamente não ilide a infração de ocultação "mediante fraude, simulação ou interposição fraudulenta.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado nos seguintes termos: **(i)** por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário no que diz respeito à aplicação da multa substitutiva à penalidade de perdimento, vencidas as conselheiras Cynthia Elena de Campos, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta e Mariel Orsi Gameiro, que davam provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o Auto de Infração; **(ii)** por maioria de votos, em manter a responsabilidade solidária da Multilaser, vencida a conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, que afastava a responsabilidade solidária da Multilaser; **(iii)** por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário no que diz respeito à substituição da multa de 100% do valor aduaneiro pela multa de 1% do valor aduaneiro. A conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta manifestou a intenção de apresentar declaração de voto. A Conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta não apresentou declaração de voto, motivo pelo qual considera-se não formulada, nos termos do art. 114, §7º, do RIFCARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.364, de 21 de dezembro de 2023. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3402-012.795, de 15 de outubro de 2025, prolatado no julgamento do processo 15165.720019/2022-84, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Anselmo Messias Ferraz Alves, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, José de Assis Ferraz Neto, Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o acórdão que, preliminarmente, rejeitou a arguição de nulidade e, no mérito, julgou improcedentes as impugnações, mantendo o lançamento de ofício.

Por bem reproduzir os fatos, transcrevo parcialmente o relatório da decisão proferida pela DRJ:

Trata o presente processo de impugnações contra o Auto de Infração de fls. [...], por meio do qual foi formalizada a exigência de multa no valor de R\$ [...], prevista no art. 23, inciso V, § 3º, do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, com redação dada pelas Leis nº 10.637, de 2002, e nº 12.350, de 2010.

Passa-se a relatar as informações contidas no Termo de Verificação Fiscal, de fls. [...]. De acordo como citado documento, em [...], foi registrada a Declaração de Importação (DI) nº [...], tendo sido parametrizada em canal cinza de conferência aduaneira, com base no art. 21, inciso IV, da Instrução Normativa (IN) SRF nº 680, de 02 de outubro de 2006.

Com fundamento na IN RFB nº 1.986, de outubro de 2020, que dispõe do procedimento de fiscalização utilizado no combate às fraudes aduaneiras, foi iniciada fiscalização sobre a empresa Proinox BRASIL LTDA. (CNPJ 11.312.361/0002-70), doravante denominada apenas Proinox, ocasião em que foi retida a carga da referida DI.

De acordo com o relato, as suspeitas iniciais que embasaram a abertura do procedimento fiscalizatório podem ser assim resumidas:

- a matriz da empresa Proinox funciona no mesmo endereço da matriz da empresa Multilaser INDUSTRIAL S.A. (CNPJ 59.717.553/0001-02);
- após a aquisição da empresa Proinox pela empresa Multilaser, aquela deixou de operar por conta e ordem de terceiros, passando a atuar exclusivamente como importadora por conta própria;
- desde a aquisição pela empresa Multilaser, as cargas então importadas foram vendidas exclusivamente à citada empresa;
- a empresa Proinox não possuía recursos humanos para operar;
- os recolhimentos de tributos realizados pela empresa Proinox no mercado interno eram ínfimos.

A fiscalização intimou a empresa Proinox a prestar esclarecimentos a respeito de suas operações. Após a apresentação de respostas incompletas, reintimações, pedidos de prorrogação de prazo, esclarecimentos a respeito de questionamentos de legalidade, a intimação inicial foi, finalmente, respondida.

Com base nas informações obtidas, bem como do resultado da diligência realizada na filial da empresa, a autoridade fazendária informou à fiscalizada sobre a ampliação do procedimento fiscal, comunicando-a de que estavam submetidas à fiscalização todas as operações de importação por ela realizadas, desde 01/04/2019, data em que foi oficializada a aquisição do empreendimento pela empresa Multilaser Industrial S.A. (18ª Alteração Contratual registrada na JUCESP em 01/04/2019).

Novo Termo de Intimação Fiscal foi emitido, por meio do qual a fiscalização demandou maiores esclarecimentos. Em [...], o contribuinte interpôs Mandado de

Segurança ([...]) e requereu administrativamente a suspensão da entrega de documentos exigidos pela intimação até o trânsito em julgado do citado remédio constitucional. A fiscalização indeferiu o pleito.

Haja vista o pedido liminar de suspensão dos efeitos da citada intimação ter sido indeferido pela autoridade judicial, a fiscalização reintimou a empresa para que apresentasse os esclarecimentos e documentos que haviam sido demandados. A empresa respondeu ao Termo de Intimação, mas não apresentou nenhum dos documentos demandados.

A fiscalização traz dados sobre a empresa Multilaser Industrial S.A., doravante nomeada apenas de Multilaser, sócia majoritária da empresa Proinox (participação de 99,9%), informando que, ao abrir seu capital na bolsa de valores brasileira (B3), divulgou ao público seu o Prospecto Definitivo de Oferta Pública de Distribuição de Ações Ordinárias (IPO), o qual oferece uma visão geral da operação da empresa e de seus negócios. Do citado documento, o relatório fiscal destaca o organograma do grupo no qual pode-se vislumbrar a menção da empresa Proinox (fl. [...]).

Dentre as marcas de produtos citadas no referido prospecto, as quais se subdividem em quatro grandes segmentos, a fiscalização menciona a existência da marca “Multikids”, pertencente ao segmento “Crianças e Esportes”, ressaltando que a citada marca foi declarada na descrição detalhada da mercadoria importada por meio da DI nº [...], registrada pela Proinox (fl. [...]).

Com base nas informações que a empresa Multilaser disponibilizou ao mercado, a autoridade aduaneira informa também que:

- a depender da viabilidade tecnológica e financeira, a empresa detém a flexibilidade de importar ou produzir produtos localmente;
- na hipótese de realização de importação, tendo em vista que cada novo produto é criteriosamente selecionado e testado antes de ser incluído no portfólio da companhia, a empresa conta com profissionais localizados num complexo de testes presente na China, o que lhe permite avaliar os produtos a serem importados antes mesmo de seu envio ao Brasil;
- em caso de existência de demanda, a estrutura operacional da empresa inicia os respectivos processos de fabricação ou importação;

A Multilaser também vende em lojas próprias de e-commerce e, dentre elas, o relatório destaca a loja da Multikids, disponível em <https://www.lojamultikids.com.br/multikids/bonecas/bonecas-bebes> (acessado em 21/10/2021).

Aduz que Multilaser possui uma loja oficial que, aparentemente, agrega os produtos vendidos pelas demais lojas virtuais que possui, citando o site <https://www.multilaser.com.br>. No referido site, a fiscalização constatou produtos semelhantes aos importados pela Proinox Brasil, por meio da DI nº [...].

O autuante informa que a Multilaser possui forte operação internacional, conforme quadro das importações realizadas pela empresa (em 2021 até 13/03):

(...)

Em análise das notas fiscais emitidas pela empresa em 2020, nas quais a descrição do CFOP informado começa com “venda” ou “revenda”, foi identificado um montante superior a R\$ 3,4 bilhões em vendas. Em relação ao recolhimento de tributos relacionados à revenda de mercadorias, constatou-se que, pelo menos de 2019 em diante, a Multilaser não tem recolhido IPI, PIS ou COFINS.

Diante desses dados, a autoridade fiscal entende que:

O fato de a Multilaser não estar recolhendo IPI para os produtos que revende, somado do fato de ter sido compradora exclusiva das mercadorias importadas pela empresa Proinox Brasil nº período compreendido entre [...] (tal perfil sofreu alterações após ciência à empresa da abertura de fiscalização), além de outros fatores, conforme será demonstrado ao longo desse Auto, são fatos que apontam para a conclusão de que a empresa Multilaser Industrial S.A seria a real importadora das cargas registradas pela Proinox Brasil.

A Multilaser estaria agindo dessa forma para, dentre outros motivos, se afastar ardilosamente da condição de estabelecimento equiparado à industrial, conforme estipula o art. 9º, inciso I e IX, do Regulamento do IPI, diminuindo, ilicitamente, o valor dos tributos que deveria recolher.”

Da comparação com os dados cadastrais, a fiscalização constatou que a matriz da empresa Proinox funciona no mesmo endereço da matriz da empresa Multilaser (Brigadeiro Faria Lima nº 1811, 15º andar), sendo que a Proinox informa estar estabelecida na sala 4, enquanto a Multilaser ocuparia o andar todo. Em conformidade com o aludido Prospecto definitivo de oferta pública de ações, a empresa Proinox é propriedade da Multilaser (participação de 99,99%).

Além da matriz, a empresa Proinox possui uma filial, de CNPJ 11.312.361/0001-90, por meio do qual suas importações costumam ser registradas. Na ocasião do início da fiscalização, a citada filial estava localizada no município de Itajaí. No dia 12/05/2021, essa filial foi objeto de diligência, cujas conclusões são expostas posteriormente. Após a realização da diligência, mais precisamente em 20/08/2021, o endereço da filial foi alterado.

A empresa é administrada pelos srs. Alexandre Ostrowiecki e Eder da Silva Grande, conforme cláusula sexta do contrato social da empresa (18ª Alteração e Consolidação do Contrato Social). Da comparação com a estrutura societária da Multilaser, a fiscalização constatou que os administradores da Proinox são proprietários da Multilaser (fl. [...]).

O ingresso da Multilaser no quadro societário da Proinox ocorreu formalmente em 01/04/2019. Conforme 18ª alteração, assinada em 21/02/2019 e registrada na JUCESP em 01/04/2019, as cotas foram transferidas para a Multilaser e Alexandre Ostrowiecki.

Antes de ser adquirida pela Multilaser, a empresa Proinox operava no comércio exterior conta própria e também como importadora de produtos para outras pessoas jurídicas adquirentes. Entretanto, o servidor fazendário afirma que tal forma de operar se alterou profundamente com a aquisição realizada pela Multilaser, passando então, a empresa, a somente operar realizando importações por conta própria.

Desde a aquisição da Proinox pela Multilaser, aquela funcionou por mais de dois anos sem contar com nenhum funcionário em suas folhas de pagamento, o que, para a fiscalização, é incompatível com o elevado volume de negócios que realizava, salientando que, pós a realização de diligência e dos questionamentos realizados por meio das intimações, a empresa contratou uma funcionária, conforme dados do Cadastro Nacional de Informações Sociais (CNIS).

O relatório de auditoria afirma que os recolhimentos de IRPJ, CSLL e IPI, pela Proinox, são insignificantes e os de PIS e COFINS são baixos, considerando o faturamento da empresa. Já em relação às compras e vendas realizadas, conforme as notas fiscais por ela emitidas, o agente fiscal elaborou o seguinte quadro comparativo:

(...)

Dos dados acima, a fiscalização ressalta que a empresa tem dispêndios maiores do que as receitas que aufera, fato que sugere a *“necessidade de financiamento por terceiros”*.

Em relação à movimentação financeira da empresa ao longo do ano de 2020, foi elaborado o quadro abaixo, no qual se constata que a movimentação financeira do ano foi significativamente superior ao faturamento:

(...)

Outro dado informando é que, em 2020 e 2021 (até 15/03), a Proinox não foi destinatária de Notas fiscais eletrônicas de venda de mercadorias emitidas por terceiros no mercado interno. Para a fiscalização:

“Tal indicio costuma ser vislumbrado em empresas de fachada, pois em empreendimentos em funcionamento efetivo, sempre há emissão de notas fiscais inerentes à aquisição de artigos de consumo, manutenção de equipamentos, compras para ativo imobilizado etc.”

Não foi localizado um site por meio do qual a empresa divulgue seus serviços ou produtos.

No período compreendido entre 01/01/2020 e 30/04/2021, a empresa Proinox realizou mais de 1.122 importações, as quais custaram aproximadamente 87,9 milhões de dólares (custo de aquisição das mercadorias), conforme tabela abaixo apresentada:

(...)

No mesmo período, a mencionada empresa emitiu notas fiscais de venda de produtos que superam a quantia de 670 milhões de reais, tendo a empresa Multilaser sido sua cliente exclusiva.

Após a instauração do procedimento fiscal, autoridade fazendária afirma haver notado uma alteração no perfil de operação da empresa, o que é retratado na fl. [...], onde apresenta o demonstrativo que denomina de *“perfil de emissão de notas fiscais de venda da empresa Proinox em perspectiva mensal”*.

Com base nesses dados, sustenta que, até a abertura da fiscalização, em 28/04/2021, a empresa atuou exclusivamente vendendo para a Multilaser, porém, após os questionamentos das intimações, passou a emitir notas fiscais para outras empresas. Ressalta, outrossim, que a empresa Multilaser é a principal destinatária das cargas importadas pela empresa Proinox, tendo sido responsável pela compra de 1,14 bilhões de reais do total de 1,168 bilhão de reais em notas fiscais emitidas pela Proinox no período compreendido entre 01/2020 e 11/2021 (participação de 97,6% do total).

Expostos esses dados, o relatório de auditoria passa a discorrer sobre os aspectos jurídicos de elisão e evasão fiscal, salientando, com base na doutrina, que na fraude atuam meios ilícitos (falsidade) e, na elisão, a licitude dos meios é *condição sine qua non* de sua realização efetiva.

Nessa digressão, alude às hipóteses excludentes de ilicitude, descritas no art. 188 do Código Civil (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002), ressaltando, que a ilicitude não se limita a condutas contrárias à regra, como a simulação ou fraude, mas pode ser estendida a condutas contrárias a princípios positivados.

Com esteio na jurisprudência administrativa, considera a fraude à lei e o abuso do direito como hipóteses de ilícita evasão fiscal. Menciona também o art. 187 do Código Civil, pelo qual se reprova o abuso do direito que excede os limites impostos por seu fim econômico ou social (desproporcionalidade entre o bem alcançado e o sacrifício de um ou mais dos princípios pertinentes). Ainda sobre abuso de direito, registra que o abuso do direito consiste no uso de um direito de modo contrário à sua finalidade, concluindo que o abuso do direito é um ato ilícito, decorrente de seu exercício irregular, equiparando-se, o abuso de direito e o abuso de formas jurídicas, à hipótese de evasão fiscal (ilícita).

Destaca que a absoluta falta de propósito negocial pode indicar excesso dos limites impostos pelo fim econômico ou social do direito exercido e, em virtude da redação do art. 187 do Código Civil, um propósito negocial completamente desconectado do fim econômico ou social específico do direito exercido, isto é, extrínseco ao negócio, equivaleria à mesma falta, citando, como exemplo, o propósito da economia tributária, sempre extrínseco aos negócios propriamente celebrados.

Salienta que o Código Civil, com as alterações promovidas pela Lei nº 13.874/2019, positivou a finalidade da autonomia patrimonial (parágrafo único do

art. 49-A) bem como hipóteses de desconsideração de personalidade jurídica (art. 50). Acrescenta que, de acordo com essa norma, o abuso de personalidade jurídica se caracteriza pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial. Em respeito à finalidade jurídica de uma empresa, o art. 46, I do Código Civil determina que o registro de uma empresa, o que lhe confere existência legal (art. 45), deverá declarar os seus fins.

Ao tratar da confusão patrimonial, afirma que esta ocorre quando determinada pessoa física ou jurídica, detendo direitos de uso, gozo e disposição dos bens da sociedade ostensiva, esconde-se atrás do manto formal dessa pessoa jurídica, com o objetivo de obter vantagens indevidas, não raramente, de ordem tributária.

Recorre à jurisprudência, para identificar alguns critérios de confusão patrimonial, citando, como exemplo, a unidade gerencial, laboral e patrimonial entre empresas de mesmo grupo, coincidência de objetivos sociais, dos sócios, do endereço e dos contratos sociais de duas sociedades. Conclui esse tópico afirmando que o abuso de direito, a fraude à lei e a simulação são hipóteses de evasão fiscal, sempre ilícita.

Em seguida, o relatório aborda os “principais aspectos jurídicos da importação e tributos incidentes”, onde discorre, com fundamento na legislação, sobre as três modalidades de importação, a saber, a importação direta ou própria, importação por conta e ordem e importação por encomenda, aludindo aos tributos incidentes bem como à sujeição passiva.

Na sequência, trata “dos principais aspectos jurídicos atinentes à Interposição Fraudulenta”, assentando que, não raro, parte relevante dos esquemas fraudulentos e simulatórios engendrados nessa seara almejam o não recolhimento dos tributos internos, incidentes nas demais etapas de comercialização das mercadorias importadas no território brasileiro (faturamento e lucro), destacando-se o não recolhimento do IPI.

Enfatiza que tais ardis nem sempre almejam o não recolhimento dos tributos exigidos na ocasião da nacionalização de produtos estrangeiros (registro das respectivas DIs), mas objetivam a “alteração astuciosa” das consequências jurídicas posteriores à nacionalização. Nesse sentido, aduz:

Nesse diapasão assume especial relevância a quebra da cadeia de recolhimento do IPI ocasionada pela ocultação do real sujeito passivo em operações de importação, em virtude do emprego de fraude, simulação e de pessoas jurídicas que se interpõem fraudulentamente entre o sujeito ativo (União) e o real sujeito passivo, com a intenção de tentar manter este último recôndito das relações obrigacionais tributárias formadas em sede de despacho aduaneiro de importação e posterior comercialização dos produtos importados no mercado interno, visto que esse imposto segue o princípio da não cumulatividade.

Em termos arrecadatórios, ao se ocultar da condição de importador de cargas sujeitas ao IPI, na ocasião em que o sujeito oculto revende tais produtos importados

no mercado interno, deixa de fazer o destaque do IPI a ser recolhido e, tendo em vista que deveria agregar a tal base de cálculo o valor de seus custos e margem de lucro, penaliza o erário. Isso sem contar as demais obrigações acessórias que a condição de contribuinte lhe impõe.

Nesse ponto, suscita o art. 23, inciso V, § 1º, do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, afirmando que a ocultação do real adquirente de produtos estrangeiros consiste numa atividade meio, geralmente utilizada para tentar ocultar outras infrações e objetivos visados, como por exemplo: a) na hipótese de lançamento de crédito tributário, o patrimônio do real comprador restaria protegido de execução fiscal; b) crimes como a contrafação, o contrabando ou o descaminho seriam imputados ao importador ostensivo e não ao real importador; c) após o desembaraço aduaneiro as mercadorias poderiam ser introduzidas no mercado interno à margem da legalidade e, conseqüentemente, sem a emissão de notas fiscais e o recolhimento dos tributos internos (IPI, ICMS, PIS/PASEP, COFINS, IRPJ, CSLL, etc.); d) o real importador perderia a condição de contribuinte do IPI por equiparação a estabelecimento industrial; e) "lavagem" ou ocultação de bens, direitos e valores; dentre outros fins.

Invoca ainda o art. 72 da Lei 4.502, de 1964, que conceitua fraude, e expõe os requisitos do negócio simulado: divergência entre declaração e intenção; acordo entre as partes envolvidas; propósito de enganar terceiros.

Com base na doutrina, sustenta que o negócio simulado é aquele que possui uma aparência divergente da realidade, podendo se processar de três formas: a) simulação absoluta, na qual o ato ou negócio simulado aparenta uma existência, que seria ilusória, haja vista que, de fato, não se busca nenhum negócio jurídico, de modo que inexistente outro negócio por trás do negócio aparente; b) simulação relativa, na qual o ato ou negócio simulado reflete possuir determinada natureza, ilusória, haja vista que o negócio almejado seria distinto do aparente, logo, coexistiriam o negócio verdadeiro que estaria ocultado pelo negócio aparente; e c) simulação por interposição de pessoa, na qual o negócio jurídico seria verdadeiro, contudo, intenta-se encobrir o real contratante.

Ressalta ainda que na simulação os atos não são verdadeiros, são aparentes ou são mentirosos, enquanto na fraude à lei os atos são verdadeiros, embora se destinem a violar a lei, de modo que o fim proibido ou imposto pela lei é alcançado ou evitado. Novamente se reporta à fraude à lei, enfatizando que nela se quer eludir, contornar as palavras da lei, para que não seja aplicada; diferentemente, na simulação em que há violação de lei, não se contorna a disposição legal, mas falseia-se a verdade, mente-se na apresentação dos fatos.

Define, então, a interposição fraudulenta como todo ato em que uma terceira pessoa aparenta ser o responsável por uma operação de comércio exterior pela qual de fato não foi tendo apenas tentado fazer parecer que seria o seu beneficiário, de modo a interpor-se entre a União (sujeito ativo) e o real sujeito

passivo (adquirente), com o objetivo central de ocultar este último das relações obrigacionais tributárias decorrentes.

Em decorrência, assim se expressa:

“[...] a interposição fraudulenta de terceiros, mediante fraude ou simulação, é a ocultação dolosa do sujeito passivo, do real comprador ou do responsável por uma operação de importação, mediante a interpolação de uma pessoa jurídica para que essa figure ostensivamente no polo passivo da obrigação tributária, desonerando juridicamente o real comprador.

A concretização de tal fim se daria pelo registro dos Despachos de Importação indicando como importador ostensivo pessoa jurídica divergente daquela que de fato promoveu a entrada dos produtos em importação no território pátrio.”

Finaliza o tópico, afirmando que, para a interposição fraudulenta mediante fraude ou simulação, cabe a demonstração do ilícito por meio de um conjunto de elementos indiciários que, somados aos fatos apurados, sejam suficientes para comprovar a citada infração.

(...)

Por fim, em tópico final intitulado “DAS CONSEQUÊNCIAS JURÍDICAS”, a autoridade tributária e aduaneira conclui que, tendo sido constatada a ocorrência de ocultação do sujeito passivo e real comprador das cargas em operação de importação, mediante fraude e simulação (interposição fraudulenta de terceiro), infração considerada legalmente como dano ao erário, nos termos do art. 23, inciso V e § 1º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, incluído pela Lei nº 10.637, de 2002, é cabível a pena de perdimento das mercadorias amparadas pela DI em causa.

Entretanto, considerando houve entrega antecipada das mercadorias objeto da DI em causa, mediante prestação de garantia, na forma prevista no art. 12 da Instrução Normativa nº 1.986/2020, a Proinox foi intimada a informar o destino dos bens importados, sendo, então, demandada a apresentá-los. Uma vez que a empresa não respondeu a intimação, de acordo com o previsto no parágrafo 3º, do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, foi aplicada a multa equivalente ao valor aduaneiro das respectivas mercadorias.

Ainda em conformidade com o Auto de Infração, o importador ostensivo (Proinox) e o real comprador, sujeito passivo e responsável pela operação da citada carga (Multilaser) respondem conjuntamente pela infração, com base no art. 95, incisos I e IV, do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com alterações posteriores.

Em síntese, em processo de auditoria, levantaram indícios que fundamentaram o início do procedimento administrativo.

Concluiu a Fiscalização que a importação realizada pela empresa Proinox, na realidade dos fatos, ocorreu de forma simulada para acobertar a importadora oculta, Multilaser e, portanto, mediante ação dolosa, engendrada para as seguintes finalidades:

- ✓ Obtenção dos benefícios de decisão judicial obtida pela Proinox;
- ✓ Afastamento da empresa Multilaser da condição de equiparado à industrial (redução dos tributos incidentes no mercado interno, via quebra da cadeia do IPI); e
- ✓ Capturar os benefícios de ICMS que o estado de Santa Catarina fornece para empresas situados no Estado

Intimadas do Auto de Infração, as Autuada e Responsável Solidária apresentaram impugnação, cujos argumentos foram detalhados no relatório do acórdão recorrido, abaixo reproduzidos:

Conforme termos de fls. [...], as empresas Proinox e Multilaser foram cientificadas do Auto de Infração em [...], respectivamente. Em [...], foi apresentada a impugnação de fls. [...], em nome de ambas as empresas, a qual, após aludir à tempestividade, expõe as seguintes razões de defesa, em síntese:

- 1) a Multilaser é uma sociedade de capital aberto, do segmento de eletroeletrônicos e informática, que atua na fabricação, importação e comercialização de produtos, gerando cerca de 4.000 empregos diretos e 12.000 indiretos, conforme consta no prospecto da Oferta Pública Inicial de Ações da empresa, tendo conquistado diversas certificações, nacionais e internacionais;
- 2) em 2019, houve a opção negocial por parte dos controladores do Grupo Multilaser de avaliar a possibilidade de segregar as importações de produtos destinados à industrialização das importações envolvendo produtos destinados à revenda, o que lhe permitiria ter um maior controle sobre as operações, assim como viabilizaria a otimização dos custos atrelados a cada uma das atividades;
- 3) essa segregação atendia a critérios logísticos, porque os produtos destinados a industrialização seguiam para a planta industrial em Minas Gerais, ao passo que os produtos acabados poderiam ser distribuídos diretamente a partir da região de Itajaí, dispensando uma viagem a Minas Gerais e posterior retorno desses produtos à região sul e ao Estado de São Paulo, grandes centros consumidores;
- 4) o documento [...] anexo à impugnação contém tabelas de frete rodoviário que demonstram que a logística de distribuição de produtos acabados a partir do Porto de Itajaí representa economia dos valores nelas informados, por contêiner/carreta, nas entregas para Florianópolis, Porto Alegre e Curitiba;
- 5) o produto importado pela Proinox fica disponível para venda no mínimo 4 dias antes quando comparado à importação feita pela Multilaser (tempo decorrente do envio da carga do Porto de Santos em São Paulo, para desembarque aduaneiro no Porto Seco de Varginha em MG e depois para a Multilaser em Extrema MG), o que é importante para qualquer empresa por significar 4 dias a menos de capital de giro;

6) nessa ocasião, a abertura do capital da Multilaser já era um fato de bastante interesse dos controladores do Grupo e a referida segregação era um dos pilares que orientaria a condução dos negócios, estando, inclusive, mencionada no prospecto da IPO da Multilaser;

7) o Grupo Multilaser passou a buscar no mercado sociedades com histórico de atuação no setor de importações e que poderiam ser adquiridas para passar a concentrar a atividade de importação e revenda de produtos, de modo que, em 01/2019, foram iniciadas as tratativas com os titulares da Proinox, de modo que, em 01/04/2019, houve a aquisição de 100% do capital dessa sociedade;

8) a integração da Proinox à complexa estrutura de negócios da Multilaser não se mostrou ser algo de simples implementação, de modo que a Multilaser passou a avaliar as possíveis alternativas para tanto;

9) a ideia inicial do Grupo era utilizar o ano calendário de 2019 como período de teste – até porque foi acordado entre as partes que o resultado econômico de operações em curso seria transferido aos antigos proprietários - de modo que, a partir de 2020, a referida sociedade seria finalmente integrada ao Grupo Multilaser;

10) no final de dezembro de 2019 houve o advento da pandemia da COVID-19, a qual não apenas demandou a criação de barreiras sanitárias, como também exigiu que as empresas modificassem e remodelassem os seus planos de negócio;

11) a inserção da Proinox como responsável pela revenda dos produtos do Grupo Multilaser que não exigiam industrialização subsequente exigiria um trabalho bastante ativo do Grupo frente aos clientes, os quais deixariam de adquirir os produtos diretamente da Multilaser e estariam sujeitos à uma nova estrutura logística envolvendo a Proinox;

12) em razão da pandemia, a Proinox não conseguiu, em um primeiro momento, iniciar a venda àqueles clientes, porém, quando do arrefecimento da pandemia (a partir de abril/2021), passou, paulatinamente, a iniciar a comercialização dos produtos com eles;

13) de início, a Proinox passou a operar no mesmo endereço da Multilaser, mediante a celebração de um contrato de comodato entre as partes e alguns funcionários do Grupo Multilaser também passaram a atuar na operacionalização das importações da Proinox;

14) a Proinox sempre operou com um número bastante reduzido de funcionários (2 funcionários – GFIP 2018), de modo que uma das premissas para a aquisição dessa sociedade era que haveria a necessidade de contratar novos funcionários de confiança e com know-how específico no segmento de atuação;

15) essa questão passou a ser um ponto de preocupação do Grupo, porque os volumes transacionados eram bastante significativos, tratava-se de uma operação nova no Estado de Santa Catarina e havia o receio de que o trabalho de novos

colaboradores de forma remota pudesse gerar entraves, especialmente no que dizia respeito ao controle das transações;

16) alguns funcionários da Multilaser passaram a participar, provisoriamente, de forma ativa dos processos de importação da Proinox, o que é bastante comum entre sociedades do mesmo grupo e é usualmente regulamentado pelos chamados contratos de “cost sharing” (no presente caso não houve a assinatura formal do documento, mas o compartilhamento do tempo dessas sociedades era algo verificável de fato e informado à Receita Federal;

17) a otimização de custos de instalação e de recursos humanos em um Grupo não é vedada pela legislação tributária nem pela legislação aduaneira e, dessa forma, não caracteriza fraude nem simulação, mas sim prerrogativa constitucional na organização de operações comerciais;

18) era natural que nesse momento inicial e diante do cenário de pandemia, as operações ficassem concentradas nos funcionários da Multilaser, que já estavam contratados e contavam com expertise no segmento;

19) era razoável que em razão de um aumento expressivo no seu volume de operações a Multilaser optasse por reforçar o capital da sua controlada, visando assegurar a viabilidade econômica do negócio, tendo sido essa a razão pela qual houve a concessão de empréstimo de R\$ 111 milhões em 2020;

20) mesmo com o reforço inicial de capital e adoção de regular margem de lucro nas operações realizadas com a Multilaser, o crescimento excessivo das operações, somado às condições adversas do mercado externo, acabaram colocando a Proinox em posição de prejuízo, o que resultou na realização de ajustes na estrutura de custos da operação;

21) no doc. [...] foi juntada a comprovação da existência de margem de lucro positiva: por exemplo, a margem de lucro foi de 123,82% na venda das mercadorias objeto da NFS 9159, de 2021; de 21,91% na NFS 0548, de 2020, e de 39%, nas NFS 151 e 156 (relativas à mesma NFE), de 2019;

22) a migração da atividade de importação de produtos acabados para a Proinox não obedeceu a um critério objetivo de maior tributação de IPI, visto que a Proinox realizou diversas operações de importação NÃO SUJEITAS a incidência de IPI, que correspondem a mais de R\$ 7.500.000,00 (planilha e respectivas notas fiscais anexas à impugnação), cujo exemplo é a nota fiscal 9066;

23) ao contrário do que faz crer o auto de infração, o recolhimento de IPI na Multilaser não diminuiu em função da compra da Proinox, visto que, consoante balanços auditados, constantes do IPO do Grupo Multilaser, esta já possuía créditos acumulados de IPI em 2018, muito antes de comprar a Proinox (fls. [...]);

24) os balanços objeto do IPO também demonstram que as operações da Multilaser tributadas pelo IPI aumentaram em 2020, após a compra da Proinox, o

que é comprovado pela diminuição do crédito acumulado de IPI em relação ao ano anterior (fls. [...]);

25) os fatos que norteiam o presente caso podem ser assim resumidos:

(i) O Grupo Multilaser, em 2019, com o objetivo de estabelecer uma segregação entre a importação de produtos sujeitos à industrialização e produtos exclusivamente destinados a revenda, adquiriu a Proinox, sociedade com histórica e destacada atuação no Estado de Santa Catarina, e que possuía decisão transitada em julgado para não pagar IPI na revenda de produtos importados;

(ii) a Proinox começou a ser integrada às operações do Grupo Multilaser no início de 2020;

(iii) em razão da pandemia, os planos de integração e venda a terceiros tiveram que ser momentaneamente postergados, de modo que, até abril de 2021, foram apenas realizadas vendas à Multilaser; e

(iv) houve a utilização de funcionários/estrutura da Multilaser por uma simples razão: a pandemia da COVID 19 dificultou a contratação remota de novos funcionários de confiança, havendo o legítimo interesse de evitar a criação de entraves indesejados. Essa situação sempre foi informada de forma transparente à Receita Federal, [...];

26) todos esses fatos são públicos e/ou foram informados de forma transparente à Receita Federal;

27) o IPO da Multilaser oferece uma visão geral sobre as suas operações, destacando se o organograma dos acionistas e do grupo econômico (fls. [...]), bem como as marcas contidas nas linhas de negócio (fls. [...]), sendo fato notório que a Multilaser é a controladora da Proinox dona de 99,99%;

28) a importância desse fato reside na ausência de interesse (ou dolo específico) de a Proinox ocultar a Multilaser, consoante posicionamento que vem sendo adotado pela Receita Federal, inclusive em Zona Primária, exemplificado pelo seguinte trecho do Parecer Conclusivo emitido pela Alfândega do Porto de Santos:

“Quanto à alegação citada, tem-se que tanto a empresa impugnante quanto a empresa SD SOLUTIONS pertencem ao mesmo proprietário. O Sr. Eduardo Assis possui 100% da Empresa SD SOLUTIONS e 99% da empresa impugnante. Por este motivo, não se vislumbra qualquer interesse em uma empresa ocultar a outra.”

29) é fato incontroverso que a Proinox sempre descreveu, de forma detalhada e transparente, os produtos incluindo as marcas.

30) dentro das melhores práticas de transparência e governança corporativa:

a) a Proinox, através dos funcionários da Multilaser, informou à Receita Federal que a Proinox vinha funcionando em coworking e “cost sharing” (compartilhamento de espaço e otimização de recursos) com a sua proprietária Multilaser, o que é autorizado pela Portaria COANA 72/2020, art. 7, IV, “c” c/c V c/c §2º;

b) a Multilaser, dona de 99,99% da Proinox (ou seja, sua controladora), passou a esta todo o seu know-how, sendo normal e esperado que um fornecedor da

Multilaser trate a Proinox com a mesma credibilidade que trata a sua proprietária, Multilaser;

c) o Grupo Multilaser divulgou, publicamente, através do seu IPO fls. [...] a sua intenção de concentrar na Multilaser a importação de bens para produção e na Proinox a importação de bens para comercialização;

31) a portaria Coana nº 72/2020 não estabelece a necessidade de uma quantidade mínima de funcionários e permite que a empresa utilize espaço compartilhado, bem como armazém de terceiros;

32) a utilização de funcionários/estrutura da Multilaser, decorrente da pandemia da COVID 19, que dificultou a contratação remota de novos funcionários de confiança, havendo o legítimo interesse de evitar a criação de entraves indesejados, sempre foi informada de forma transparente à Receita Federal, sendo que os seguintes fatos incontroversos demonstram a boa-fé do Grupo Multilaser:

- Através do CNPJ e do registro na Junta Comercial, a Proinox informou à Receita Federal que a sua matriz está estabelecida no endereço da matriz da Multilaser.

- Através das Notas Fiscais de Entrada, a Proinox se apresenta à Receita Federal e à SEFAZ como “Multilaser ITAJAI”, sendo que a consulta das NFE da Proinox, no portal de consultas de notas fiscais eletrônicas retorna a seguinte informação: Nome/Razão Social: “Proinox Brasil Ltda.” e Nome de Fantasia “Multilaser ITAJAI”;

- Através da Aba destinatário da Nota Fiscal, a Proinox também se apresenta como Multilaser (campo “e-mail”: sale006@gzlangting.com; nfe@multilaser.com.br”;

- Através da GFIP, a Proinox informa não possuir funcionários próprios, ou seja, que utiliza a mão-de-obra da Multilaser, sua proprietária;

- Tanto a Proinox quanto a Multilaser são empresas sujeitas à apuração do IR pelo Lucro Real, a EFD da Proinox informa, detalhadamente, as suas operações de venda à Multilaser, e a EFD da Multilaser informa, detalhadamente, as operações de compra Proinox;

- Através do sistema RADAR, a Proinox informou à Receita Federal a modalidade de importação registrada, sendo certo que o RADAR das duas empresas foi deferido na modalidade ilimitada;

- Nas DI, a Proinox informou de forma detalhada a descrição das mercadorias, contendo as marcas pertencentes à Multilaser;

- Os funcionários da Multilaser, ao agirem em nome da Proinox, nunca tentaram ocultar fraudulentamente a Multilaser, de modo que a leitura de todo e qualquer e-mail encaminhado por funcionário da Multilaser, atuando em coworking e “cost sharing”, em nome da Proinox, demonstrará que não houve qualquer tentativa de esconder ou encobrir o fato de um funcionário da Multilaser estar agindo no interesse desta, ainda que isso signifique, por uma questão societária, estar agindo indiretamente no interesse daquela;

33) a fiscalização pode não concordar com a forma pela qual foi feita a estruturação da nova empresa, mas não houve fraude ou simulação, tampouco

dolo específico, ainda que se considere a inexistência de mão-de-obra própria e os resultados aquém do esperado como a ausência de propósito negocial, o que se admite para fins de argumentação, entendimento que vem sendo adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, consoante exemplificado pelo Acórdão nº 9101-005.876 – CSRF/1ª Turma, proferido em 11/01/2021;

34) as atividades da Proinox efetivamente se iniciaram em um momento de crise econômica mundial, agravada pelos efeitos nefastos da Pandemia do Covid-19, que trouxe grande dificuldade de seleção/contratação/treinamento de mão-de-obra nova, especializada, bem como maior indisponibilidade de capitalização e manutenção das empresas, cenário que foi, inclusive, registrado no IPO do Grupo;

35) nada mais natural e esperado que a Multilaser permitisse a Proinox utilizar provisoriamente os seus recursos humanos, bem como emprestasse, quando necessário, recursos, sem que houvesse necessidade de uma formalização em contrato, em razão do que a afirmação fiscal no sentido de ser necessária contrapartida para empréstimo feito pela Multilaser à Proinox carece de razoabilidade;

36) considerando o empréstimo destacado no auto de infração, tem-se que mais de 85% das importações da Proinox ocorreram com recursos de vendas, sendo certo que em relação a DI nº [...], objeto do presente auto, não há qualquer indicação de utilização de empréstimo;

37) os efeitos da pandemia fizeram, inclusive, com que o Banco Central, através da Circular CBC 4.002/2020, ampliasse o prazo máximo entre a contratação e liquidação de contratos de câmbio de exportação, que agora poderá ser de até 1.500 dias, inclusive para Adiantamento sobre Contratos de Câmbio (ACC);

38) as informações prestadas de forma transparente e de boa-fé, na visão das Impugnantes caracterizam otimização de recursos (coworking e “cost sharing”) entre empresas do mesmo dono, em um momento econômico sensível;

39) a simples leitura dos supostos indícios que ensejaram a abertura do procedimento fiscalizatório demonstra que eles consistem em informações lícitas, prestadas pelas Impugnantes, sem qualquer dolo ou má-fé;

40) todas as informações foram devidamente, e de forma espontânea, registradas, contabilizadas e declaradas à Receita Federal, antes mesmo de qualquer fiscalização e, em nenhum momento, a fiscalização questionou a legitimidade das informações contabilizadas e transmitidas, situação que revela a inexistência de dolo, fraude, simulação ou conluio, de acordo com o entendimento consolidado pelo CARF (acórdão nº 3201-004.699, proferido pela 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, na sessão de 29/01/2019);

41) a Receita Federal sabia, em função de informações fornecidas pelo Grupo Multilaser, que a Proinox funcionava no mesmo endereço e utilizava mão-de-obra da Multilaser;

42) a partir de uma primeira DI retida (desembaraçada mediante prestação de garantia) a fiscalização se estendeu para todas as DI subsequentes registradas pela Proinox, porém sem o direcionamento de qualquer dessas importações subsequentes para o canal cinza, para aplicação do procedimento de fiscalização de combate às fraudes aduaneiras, estabelecido na IN RFB 1.986/2020;

43) considerando o disposto no artigo 2º da IN RFB 1.986/2020, e tendo em vista que a fiscalização é uma atividade vinculada, o não direcionamento de qualquer outra importação da Proinox para o canal cinza durante a fiscalização é outra evidência importante de que não foi constatado dolo na atuação das Impugnantes e corrobora tudo que foi alegado até aqui, quanto a isso;

44) a suposta falta de propósito negocial decorreria basicamente de dois fatos verdadeiros, mas que não caracterizam a falta de propósito negocial e muito menos o tipo interposição fraudulenta;

1º fato: a Proinox não tinha mão de obra própria - Ela funcionava em coworking e “cost sharing” com a sua proprietária Multilaser, sendo que as dificuldades decorrentes da pandemia contribuíram para a demora na formação de quadro de pessoal próprio da Proinox, mas a mão-de obra e estrutura operacional utilizada era da Multilaser, que é dona de 99,99% da Proinox, e essa situação jamais foi escondida/encoberta pelo Grupo Multilaser;

2º fato: o resultado financeiro da Proinox ficou muito aquém do esperado e a empresa teve prejuízo (o que não configura ilícito), necessitando de empréstimo da sua proprietária no ano de 2020, para menos de 15% das importações da Proinox;

45) quanto à compra da Proinox ter sido motivada pela decisão judicial transitada em julgado, não há nada a impugnar quanto a isso, pois esse foi um dos motivos da compra, mas não o único e nenhuma ilegalidade há nesse fato;

46) em relação à ausência de recursos humanos próprios, em decorrência dos motivos já expostos, houve a otimização de recursos (coworking e cost sharing) com a sua dona, Multilaser, e demora na contratação de mão-de-obra própria;

47) no que diz respeito à incapacidade operacional e aos aspectos logísticos da Proinox, mencionados no auto de infração, esses indícios nada mais são que um desdobramento do anterior, uma vez que decorre da falta de mão-de-obra própria;

48) no que concerne às diligências realizadas na filial da Proinox e na empresa de transporte internacional bem como à extensa análise de e-mails copiados durante essas diligências, indício também decorre da falta de mão-de-obra própria, sendo importante registrar que não existe um único e-mail que revele qualquer preocupação ou tentativa de ocultar fraudulentamente a Multilaser;

49) no que tange à não apresentação das negociações, não se nega que estas eram feitas por funcionários da Multilaser, uma vez que as duas empresas têm os mesmos donos e compartilhavam provisoriamente a mesma estrutura;

50) ao tratar da circularização ao despachante o Auto não traz qualquer elemento relevante;

51) sobre as marcas dos produtos importados pela Proinox, a descrição dos fatos do Auto de Infração é mais uma demonstração de que não existe ocultação da Multilaser, cujas marcas eram declaradas ostensivamente (e não ocultadas);

52) sobre o tópico “dos Operadores das Contas da Proinox”, o auto de infração confirma que os donos da Proinox têm poderes para movimentar as contas da empresa e, informa, ainda que além deles, dois funcionários da Multilaser, dona da Proinox, também têm poderes, o que é absolutamente normal e decorre da falta de mão-de-obra própria, visto que a Multilaser é proprietária de 99,99% da Proinox, sendo normal que ela a administre, inclusive por prepostos;

53) sobre a suposta falta de propósito negocial da Proinox e de empréstimo realizado pela sua dona, Multilaser, no ano de 2020, consoante demonstrado, não há que se falar em falta de propósito negocial, e muito menos o tipo “interposição fraudulenta”;

54) o indício relativo ao suposto esvaziamento fático da empresa Proinox, nada mais é que um desdobramento do tópico que trata da ausência de recursos humanos próprios;

55) o capítulo que trata dos efeitos da decisão judicial e das vantagens auferidas pelo Grupo Multilaser confirma que a discussão correta dos fatos objeto do auto de infração não se situa no campo da ocultação de sujeito passivo (ostentação de sujeito passivo se adequaria melhor ao caso dos autos – de tão onipresente que é a Multilaser) e sim no campo da reestruturação societária;

56) ainda que se entenda que a reestruturação societária ensejou um ganho tributário, a situação não configura ilícito, muito menos interposição fraudulenta, conforme posicionamento do CARF, exemplificado pelo acórdão nº 3201-004.699, proferido pela 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, na sessão de 29/01/2019;

57) os fatos acima descritos talvez pudessem operar efeitos em relação à incidência do IPI, em decorrência de um planejamento tributário (concentração gradativa das importações de mercadorias para a revenda na Proinox) com o qual a Receita Federal não concorde, mas não caracterizam fraude, nem tampouco o dolo específico de interpor fraudulentamente o importador, ao contrário do que é afirmado pela fiscalização;

58) a Fiscalização expressamente reconheceu ao longo do Termo de Verificação Fiscal que “a presente autuação não recusa os efeitos da decisão acima mencionada, nem intenta rediscutir tal matéria”, de modo que não foi lavrado Auto de Infração para exigência dos supostos débitos de IPI que supostamente deixaram de ser recolhidos pela Multilaser;

59) o auto de infração reconhece os efeitos da coisa julgada sobre terceiros, que não participaram diretamente da ação judicial transitada em julgado, consoante

posicionamento do e. STJ, exemplificado pela decisão proferida no REsp 1763920/SP, Rel. Ministra Nancy Andrighi, 3ª T, julgado em 16/10/2018, DJe 18/10/201811;

60) apesar de se alegar a existência de um dano ao erário, a materialidade dessa suposta, mas inexistente, infração não restou comprovada.

61) a acusação tem dois fundamentos:

a) teria havido dano ao erário, em razão da ocultação do sujeito passivo e real comprador das cargas em operação de importação (Multilaser), mediante suposta fraude e simulação, conduta que, na visão do Fisco, implicaria “prejuízo ao controle aduaneiro”;

b) ainda que não contempladas dentre as hipóteses de dano erário, as vantagens auferidas pela Multilaser, em razão da fruição da não incidência do IPI na revenda das mercadorias realizada pela Proinox, seriam “uma evidência de sua atuação dolosa”;

62) a acusação não merece prosperar, uma vez que:

a) as importações realizadas pela Proinox são legítimas e foram realizadas de forma transparente, sendo incontroverso que todas as informações foram devidamente, e de forma espontânea, registradas, contabilizadas e declaradas à Receita Federal, antes mesmo de qualquer fiscalização e que em nenhum momento a fiscalização questiona a legitimidade de nenhuma informação transmitida ou contabilizada;

b) não houve qualquer prejuízo aos controles aduaneiros, uma vez que a Proinox “possui RADAR ilimitado”, tinha autorização irrestrita para importar todas as mercadorias (não havia qualquer limitação regulatória), constou em todos os documentos de importação, realizou o fechamento dos contratos de câmbio e o pagamento das mercadorias;

63) não houve qualquer dano ao erário, uma vez que não foi exigido qualquer valor a título de IPI e, na ausência de materialidade, com a consequente exigência do tributo supostamente não recolhido, não é possível se alegar genericamente que houve dano ao erário;

64) a Proinox foi adquirida com um propósito específico pelo Grupo Multilaser (permitir a segregação das suas atividades) e a pandemia da COVID-19 atrasou os planos do Grupo para essa sociedade, gerando situações provisórias que não autorizam a sua caracterização como “simulação” ou fraude; e,

65) não restou demonstrada a suposta “interposição fraudulenta” perpetrada pelo Grupo Multilaser, até mesmo por impossibilidade material, uma vez que sempre agiu de forma legítima, transparente e em observância da legislação aplicável;

66) com a disponibilidade de recursos lícitos, a Proinox tinha assegurada a habilitação ilimitada para operar no comércio exterior (inclusive porque sua controladora podia aportar mais recursos com origem lícita, sob a forma de empréstimo ou de aumento de capital, se fosse necessário);

67) diante desses dados objetivos e incontroversos, indaga-se qual o interesse econômico da Proinox importar no lugar da sua controladora, para depois revender para a controladora, e a Multilaser distribuir para toda a carteira de clientes do grupo;

68) a Proinox pertence ao grupo Multilaser, foi capitalizada com R\$ 111 milhões pela Multilaser, tendo todo o direito de importar no seu nome e revender diretamente para os clientes da Multilaser, e a Proinox nesse caso apuraria o lucro e o distribuiria aos seus sócios, sendo que a Multilaser detém 99,99% de seu capital, e a distribuição de lucros é isenta de tributos;

69) a demora na transferência da atividade de distribuição da Multilaser para a Proinox deveu-se aos fatores já enumerados e que nada têm a ver com o propósito de ocultar a Multilaser;

70) a caracterização do tipo interposição fraudulenta, diferentemente de outras infrações, segue a lógica da responsabilidade subjetiva (existência de dolo específico de ocultar o real importador), e, dessa forma, exige a comprovação de um delito antecedente, ou seja, fraude ou simulação pelos envolvidos;

71) o que foi verificado no presente caso, apenas demonstra aquilo que foi devidamente registrado e informado pelas Impugnantes à Receita Federal, e, dessa forma, não representa nenhum tipo de descoberta ou apuração de ilícito, muito menos o de interposição fraudulenta, o que descaracteriza a fraude, consoante posicionamento consolidado pelo CARF (acórdão nº 3201-004.699, proferido pela 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, na sessão de 29/01/2019);

72) as condutas das Impugnantes demonstram a ausência de dolo, o que desqualifica a tipificação de interposição fraudulenta, haja vista, ter restado comprovado a higidez, licitude e transparência das informações prestadas à Receita Federal em todas as obrigações acessórias transmitidas, bem como na escrituração contábil;

73) nenhum fato foi descoberto durante a fiscalização, visto que todos os fatos sempre foram informados, com total transparência e boa-fé, pela Proinox, através dos funcionários da Multilaser;

74) os fatos narrados no auto de infração já eram de conhecimento da Receita Federal, antes do início da fiscalização, em decorrência de informações prestadas pelas Impugnantes, sem qualquer vínculo com a fiscalização:

- a descrição dos produtos nas DIs da Proinox contém, quando cabível, as marcas que pertencem à Multilaser;
- a Proinox se apresenta à Receita Federal e à SEFAZ como Multilaser Itajaí;
- a Proinox informa na aba “destinatário” das notas o e-mail da Multilaser para contato;
- os sócios proprietários da Multilaser também são sócios proprietários da Proinox, ambos tendo poderes para movimentar as contas da Proinox e, além deles, dois

outros funcionários também têm poderes, o que é usual, para não engessar os “pequenos pagamentos”;

75) o fato de os funcionários da TAC Armazéns Gerais (local onde funciona a filial da Proinox) receberem as correspondências da Proinox, em função de a empresa não manter um funcionário próprio, não é um fato isolado, que ocorre somente em relação a ela, nem tampouco ilegal;

76) uma leitura atenta do e-mail juntado pela fiscalização demonstra que ele contém a relação de todas as salas (salas alugadas e disponíveis) com a orientação de não receber qualquer correspondência de empresa diversa das locatárias;

77) ocultar pressupõe uma ação voltada a impedir o conhecimento do que se deseja esconder, o que não ocorreu no caso em análise;

78) a melhor prova de inexistência de ocultação é o fato de que todas as informações foram devidamente, e de forma espontânea, documentadas, registradas, contabilizadas e declaradas à Receita Federal, antes mesmo de qualquer fiscalização e que em nenhum momento a fiscalização questiona a legitimidade de nenhuma informação transmitida ou contabilizada;

79) eventuais divergências de informações não se equiparam a uma ocultação, visto que se uma determinada divergência não altera o regime jurídico da importação (não a tornando proibida ou sujeita a autorizações específicas), não há como configurar a hipótese prevista no inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76;

80) não havia razão para ocultar; não se importou mais do que seria permitido; não se buscou importar algo que era proibido; não se buscou ter qualquer benefício fiscal superior àquele que era conferido às partes; e nada foi escondido ou ocultado;

81) os contratos, as notas fiscais, os fluxos financeiros, tudo correu tal como contratado pelas partes e informado à Receita Federal em suas obrigações acessórias;

82) como todo novo projeto, a ideia de introduzir a Proinox na estrutura da Multilaser seria implementada paulatinamente, de modo que o primeiro passo era testar a viabilidade da integração da Proinox à estrutura do Grupo Multilaser, o que começou a ser realizada no início de 2020;

83) a referida introdução que já seria algo complexo em circunstâncias normais, por se tratar de uma nova operação, localizada em um Estado que a Multilaser não atuava, se mostrou ainda mais difícil em razão da pandemia;

84) o Grupo Multilaser tomou uma decisão de negócios, pois ao invés de introduzir a Proinox integralmente na estrutura, tendo que avisar os clientes dessa alteração e de eventuais mudanças logísticas, preferiu introduzi-la gradativamente, estratégia necessária para evitar entraves à comercialização dos produtos;

85) com receio de que a criação de uma estrutura complexa por trás da Proinox pudesse dificultar o controle das operações realizadas por essa sociedade, por se tratar de empresas do mesmo grupo econômico, a Multilaser decidiu celebrar um contrato de comodato com a Proinox (o que permitiria que essa sociedade passasse a operar no mesmo prédio da Multilaser) e compartilhar o tempo de alguns de seus funcionários, o que é algo bastante comum no Brasil e não configura qualquer ilegalidade;

86) no presente caso era uma questão de sobrevivência do negócio, uma vez que a contratação de novos funcionários para conduzir uma operação complexa e com meandros pouco conhecidos pelo Grupo Multilaser poderia trazer significativos prejuízos;

87) o compartilhamento de funcionários foi a estratégia que o Grupo Multilaser entendeu ser a mais segura para iniciar a integração da Proinox na sua estrutura operacional, não sendo essa legítima escolha negocial passível de caracterização como fraude;

88) não é razoável que a Fiscalização presuma, com base em alegações genéricas, que tudo não passaria de uma simulação, supostamente arquitetada para reduzir a carga tributária do real importador, eis que não foram realizadas operações simuladas entre a Multilaser e a Proinox capazes de autorizar a aplicação da multa pretendida;

89) o tipo – interposição fraudulenta real – demanda a existência de prova cabal desses elementos, consoante jurisprudência consolidada:

90) o fato de a Multilaser ser proprietária de 99,99% da Proinox, ou seja, sua controladora, bem como os fatos já relatados, comprovam a inexistência da conduta dolosa de a Proinox esconder a Multilaser, sua proprietária, ainda mais mediante ardis fraudulentos ou simulatórios;

91) em uma operação entre empresas do mesmo dono não é crível que uma empresa seja “laranja” de outra, que “não possa aparecer”, haja vista o posicionamento que vem sendo adotado pela Receita Federal, inclusive em Zona Primária, exemplificado pelo Parecer Conclusivo emitido pela Alfândega do Porto de Santos:

92) a jurisprudência administrativa se firmou no sentido de ser imprescindível ao tipo “interposição fraudulenta”, a comprovação da existência do dolo de cometer fraude ou simulação, e comprovação da fraude ou simulação;

93) resta comprovada a inexistência de conduta dolosa da Proinox de ocultar, esconder ou encobrir a sua proprietária Multilaser, e muito menos de utilização, para esse fim, de ardis fraudulentos ou simulatórios;

94) não houve falta de propósito negocial, mas sim um atraso na contratação da mão de obra própria da Proinox, suprida pela mão-de-obra da sua dona, Multilaser;

95) ainda que se entenda ter havido falta de propósito negocial, a discussão correta dos fatos não se situa no campo da ocultação de sujeito passivo e sim no da reestruturação societária, decorrente de planejamento com o objetivo de segregar as atividades de importação de bens para produção e de importação de bens para comercialização, bem como aproveitar o benefício financeiro da decisão transitada em julgado da Proinox, com eventuais consequências;

96) ainda que se considere que a reestruturação ocorreu com o objetivo de reduzir o custo tributário da importação e comercialização dos produtos, não há ilegalidade, muito menos ocultação dolosa do real importador;

97) o fato de a Proinox compartilhar das atividades administrativas com a sua dona, Multilaser, não configura perda de identidade ou de propósito negocial, sendo que eventual falta de propósito negocial não configura fraude, sonegação ou conluio e a eventual descaracterização desse planejamento envolve a utilização de regras antielisivas e não a caracterização do tipo interposição fraudulenta, conforme entendimento do Conselho de Contribuintes;

98) a validade das sanções aduaneiras está vinculada ao dano (ou ao potencial dano) que determinada conduta poderia causar aos ativos (econômicos ou sem natureza econômica) de interesse nacional;

99) no caso das importações, haverá dano se não forem observados os procedimentos especiais de importação; forem importadas mercadorias proibidas; e a importação beneficiar compradores que estejam sujeitos a restrições de importação de mercadorias;

100) a realização das importações pela Proinox não causou nenhum prejuízo ao controle aduaneiro;

101) o auto de infração não aponta ou identifica qualquer descumprimento dos requisitos obrigatórios para as importações; qualquer evasão de tributos incidentes sobre a importação ou sobre as operações posteriores envolvendo as mercadorias em questão, afirmando, inclusive, que não haverá qualquer questionamento em relação aos efeitos da decisão transitada em julgado de IPI; quaisquer restrições à importação pelo comprador ou qualquer dano aos interesses políticos internacionais, à segurança pública ou defesa nacional, à saúde pública; política alimentar; proteção da fauna e da flora; conservação de espécies vegetais ou animais; à proteção do patrimônio artístico, histórico, arqueológico ou científico; à preservação de recursos ambientais, conservação de recursos naturais; ou ao combate à poluição ou contaminação;

102) no Auto de Infração não há indicação de que a Proinox teria realizado as importações porque a Multilaser não poderia importar as mercadorias por conta própria;

103) não há proibição para que a Multilaser realizasse importações por conta própria durante esse período; tanto a Proinox quanto a Multilaser possuem

RADAR ilimitado, o que lhes permite importar mercadorias sem qualquer limitação;

104) não houve nenhum prejuízo real aos controles aduaneiros, até porque os fatos que ensejaram à fiscalização sempre foram declarados de forma transparente à Receita Federal;

105) conclui-se que não foi demonstrada má-fé por parte das Impugnantes; a ausência de evasão fiscal por si só demonstra a boa-fé das partes envolvidas; e as Impugnantes não causaram dano ao Erário tampouco prejudicaram os controles aduaneiros, devendo o Auto de Infração deve ser cancelado, em sua integralidade;

106) se for entendido que a Multilaser seria a responsável pela importação das mercadorias importadas pela Proinox e que seria cabível alguma penalidade, a importação em questão não deve ser entendida como um ato fraudulento ou de simulação, visto que não houve intenção das Impugnantes de ocultar o adquirente da mercadoria, tendo em vista que todas as informações foram devidamente apresentadas na Declaração de Importação e nas notas fiscais de venda das mercadorias, inclusive nas notas fiscais de entradas;

107) em casos como o presente em que as Impugnantes não agiram com dolo, com má-fé ou com o intuito deliberado de lesar o erário, a multa de 100% sobre o total das mercadorias importadas pela Proinox deveria, no máximo, ser convertida em multa de 1% sobre o valor das importações, conforme vem decidindo a jurisprudência, quando não restar configurado o dolo;

108) ressalta-se a ausência de proporcionalidade e a natureza confiscatória da penalidade aplicada, devendo ser reduzida a um patamar que cumpra com o princípio da razoabilidade;

109) há nulidade no auto de infração, a ser apreciada nos termos do 59, § 3º, do Decreto 70.235/1972, decorrente da lavratura do auto de infração por autoridade incompetente, consoante posicionamento jurisprudencial;

110) o ato administrativo praticado por agente incompetente, é inválido e não produzirá quaisquer efeitos jurídicos, nos termos do artigo 59, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972, sendo essa exatamente a situação verificada no presente processo administrativo, em função ter sido lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil;

111) de acordo com o artigo 360 da Portaria ME nº 284/2020, é atribuição privativa dos Delegados impor pena de perdimento (ou multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, decorrência lógica da pena de perdimento nos casos em que a mercadoria foi consumida ou revendida), sendo que aos Auditores Fiscais, cabe tão somente propor a aplicação da pena ao Delegado a quem se subordinam;

112) Por fim, requer “sejam julgadas PROCEDENTES as impugnações de modo a CANCELAR o auto de infração”; “sucessivamente, requer a nulidade do presente auto de infração, em razão do mesmo ter sido lavrado por autoridade incompetente”; “ainda em caráter sucessivo, requer seja aplicada a penalidade do artigo 711, III, do Regulamento Aduaneiro, em substituição à penalidade substitutiva do perdimento”.

De acordo com os documentos de fls. [...], apesar de na impugnação constarem os nomes das duas empresas autuadas, a peça processual apresentada foi assinada unicamente por representante da Proinox Brasil Ltda.. Conforme petição de fls. [...], por meio do processo nº [...], foi protocolizada outra impugnação em [...], assinada pela empresa Multilaser Industrial S.A., que veio a ser anexada às fls. [...] do presente processo, a qual apresenta o mesmo conteúdo da impugnação anterior.

O Acórdão nº 103-010.634 foi proferido com a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: [...]

DEVIDO PROCESSO LEGAL. MULTA. LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. COMPETÊNCIA.

Na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação de comércio exterior, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, quando a mercadoria não for localizada ou tiver sido consumida ou revendida, a autoridade competente para exigência da multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria é o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, devendo ser observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972.

Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: [...]

OCULTAÇÃO DE SUJEITO PASSIVO NA IMPORTAÇÃO. FRAUDE E SIMULAÇÃO.

A ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou do responsável pela operação de importação, mediante fraude ou simulação, consiste em infração punível com a multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada, tenha sido consumida ou revendida.

DANO AO ERÁRIO. PRESUNÇÃO LEGAL *JURE ET DE JURE*.

A configuração da infração prevista no inciso V do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, independe da demonstração de prejuízo ao recolhimento de tributos ou contribuições. O dano ao erário não se configura unicamente pela falta ou insuficiência de pagamento de tributos, mas também pelo prejuízo ao controle aduaneiro das operações de importação e exportação.

ARGUIÇÃO DE CONFISCO E DE VIOLAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE. REDUÇÃO DE MULTA SEM PREVISÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação de lei, sob fundamento de inconstitucionalidade. A autoridade administrativa não pode usurpar a competência do legislador para substituir o juízo de proporcionalidade por ele exercido, com o fim de alterar o valor da multa definido na lei, o que somente pode ser revisto pelo próprio Poder Legislativo ou, em caso de inconstitucionalidade, pelo Judiciário. O emprego dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade não autoriza o julgador administrativo a dispensar ou reduzir multas estabelecidas na lei em valor ou percentual único, sem que haja expressa previsão legal para graduação da penalidade dentro de uma faixa variável de valor.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimados da decisão de primeira instância, o Recurso Voluntário foi apresentado em conjunto pela Autuada e Responsável Solidária, com os mesmos argumentos da peça de Impugnação e com os pedidos abaixo reproduzidos:

130. Por tudo quanto exposto, requer sejam julgadas PROCEDENTES as impugnações de modo a CANCELAR o auto de infração em relação à PROINOX e em relação à MULTILASER, em função:

(i) as Recorrentes demonstraram de forma evidente que a aquisição da PROINOX ocorreu com o intuito de reorganizar as atividades operacionais da MULTILASER, sociedade que crescia rapidamente e tinha planos de realizar a abertura do seu capital;

(ii) a integração da PROINOX à estrutura operacional do Grupo Multilaser não ocorreu da forma como inicialmente planejada, em razão do advento da pandemia da COVID-19, que levou diversas empresas de renome, como a Leader Magazine, Le Postiche, TNG, Duadaina, Le Lis Blanc, Rosa Chá, Cavallera, a pedirem concordata, fls.[...].

(iii) Entretanto, em razão da pandemia, a PROINOX não conseguiu, em um primeiro momento, iniciar a venda àqueles clientes, mantendo a venda exclusivamente a MULTILASER (sem configurar qualquer vantagem ou economia tributária para a operação). Quando do arrefecimento da pandemia - o que se verificou efetivamente a partir de abril/2021- passou, paulatinamente, a iniciar a comercialização dos produtos a terceiros interessados no mercado nacional. Desse modo, no final de 2021, já contava com 40 outros clientes, consoante esclarecido à fiscalização à fl. [...], resposta à Intimação [...].

(iv) a d. Fiscalização, em mais de 200 páginas de TVF, construiu narrativa infundada e fictícia no sentido de que tudo não passaria de uma fraude e que a interposição fraudulenta restaria caracterizada por duas grandes razões: (A) dano ao erário em razão da suposta ocultação do sujeito passivo (MULTILASER); e (B) ainda que não contemplado dentre as hipóteses de dano erário, as vantagens auferidas pela MULTILASER, em razão da

fruição da não incidência do IPI na revenda das mercadorias realizada pela PROINOX, comprovariam a sua atuação dolosa e seria um indício da suposta simulação.

(v) ao longo do presente processo administrativo, as Recorrentes demonstraram que os elementos suscitados pela D. Fiscalização seriam **IRRELEVANTES** para a resolução da discussão (o que foi integralmente corroborado pela d. DRJ), e que não houve qualquer simulação ou fraude: afinal, todas as operações de importação e revenda das mercadorias foram realizadas pela PROINOX, sociedade devidamente constituída, que figurou nas Declarações de Importação, Contratos de Câmbio e que efetivamente realizou os pagamentos aos fornecedores no exterior (85% com receita operacional e 15% com empréstimo da controladora – fatos incontroversos).

(vi) A d. DRJ elenca situações em que a PROINOX não teria colaborado com a fiscalização às fls. [...], o que, supostamente, caracterizaria dolo.

Data máxima vênua, tais situações não são aptas a comprovar dolo de cometer o ilícito de interposição fraudulenta, mas, no máximo, desídia na resposta às intimações, apta, em tese, a ensejar a multa de R\$5.000,00, por embaraço à fiscalização, objeto do art. 107, inciso IV, alínea “c” do Decreto-lei nº 37/66.

E isso se deu pelo fato de se ter convicção de estar agindo dentro da legalidade, e, assim, não se ter consciência da gravidade da imputação que se pretendia imputar, até mesmo porque 98% das DI registradas durante a fiscalização foram parametrizadas e desembaraçadas em canal VERDE de conferência, ou seja, sem que houvesse suspeitas de fraude a apurar (art. 21, inciso IV da IN SRF 680/200620).

Ademais, a MULTILASER, sua controladora, estava em processo de abertura de capital. O IPO foi lançado em julho de 2021 e a ciência do Termo de Início de fiscalização se deu no dia [...], fl. [...]. Desse modo, e considerando o contexto fático do Grupo Multilaser a fiscalização da DI [...] foi conduzida sem a devida importância.

Dessa forma, **tais respostas não podem criar um dolo retroativo para o momento da aquisição da PROINOX pelo grupo Multilaser, tampouco para o momento do registro de todas as DI, caracterizando, no máximo, desídia**, punível, em tese, com a multa de R\$5.000,00 (art. 107, inciso IV, alínea “c” do Decreto-lei nº 37/66).

(vi) note-se que apesar de indicar que o Grupo Multilaser teria criado a estrutura “simulada” para supostamente se beneficiar de decisão transitada em julgado obtida pela PROINOX que lhe autorizava a não recolher o IPI na revenda de produtos importados, **NÃO** houve a lavratura de Auto de Infração para a exigência dos supostos débitos não recolhidos, de modo que o requisito da materialidade não foi observado. Como poderia haver fraude, simulação ou sonegação se não houve a cobrança de quaisquer valores a título de tributos não recolhidos? É evidente que a suposta ausência de recolhimento do IPI não é elemento apto a justificar uma alegação de fraude/simulação por parte da d. Fiscalização, até mesmo porque não houve diminuição no recolhimento do IPI por parte da MULTILASER, consoante balanços auditados, constantes do IPO do Grupo MULTILASER, fl. [...] e a PROINOX realizou diversas operações de importação **NÃO SUJEITAS** a incidência de IPI, que correspondem a mais de R\$ [...], consoante comprovado às fls. [...];

(vii) ademais, a D. Fiscalização não demonstrou a efetiva ocorrência de dano ao erário, requisito indispensável à aplicação da penalidade pretendida e que se verifica em duas hipóteses: **(a)** sonegação de tributos; e **(b)** violação aos controles aduaneiros;

(viii) no que concerne à sonegação de tributos, o fato de que não ter havido qualquer cobrança de IPI no presente caso, comprova que a pena de perdimento não poderia ter sido aplicada ao caso das Recorrentes. Ademais, também não há dano ao erário pelo simples fato de que, se a MULTILASER tivesse realizado as importações tanto por encomenda quanto por conta a ordem, referida sociedade teria igualmente o direito de não realizar o recolhimento do IPI quando da revenda das mercadorias que não foram objeto de industrialização no Brasil; e,

(ix) no que concerne à violação aos controles aduaneiros, por sua vez, a D. Fiscalização não trouxe qualquer elemento concreto capaz de justificá-la (entendimento que foi inexplicavelmente confirmado pela I. DRJ). E nem poderia ser diferente, haja vista que ambas as Recorrentes possuem RADAR ilimitado e autorização para importar todas as mercadorias, de modo que também **NÃO** houve qualquer violação efetiva aos controles aduaneiros.

131. Sucessivamente ao pedido 130, acima, requer seja aplicada a penalidade do artigo 711, III, do Regulamento Aduaneiro, em substituição à penalidade substitutiva do perdimento, conforme capítulo V.1. F, na medida em que não houve dolo, má-fé ou intenção das Recorrentes em fraudar o Fisco, **e que nenhum dano ao erário foi concretamente identificado pela D. Fiscalização.**

132. Ainda em caráter sucessivo ao item 131, acima, requer a nulidade do presente auto de infração, em razão do mesmo ter sido lavrado por autoridade incompetente, conforme capítulo V.2, acima.

133. Na eventualidade de este caso acabar sendo decidido por esse E. CARF **por voto de qualidade**, levando a uma situação de nítida dúvida objetiva, requer-se seja determinada a imediata aplicação não só do disposto no **artigo 24 da Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro, nos artigos 100, parágrafo único, e 112 do CTN**, como especialmente do artigo 28 da Lei nº 13.988, de 14.4.2020.

134. Por oportuno, as Recorrentes protestam pela apresentação de Memoriais quando da inclusão deste caso em pauta de julgamentos e pela realização da sustentação oral por ocasião do seu julgamento por esse e. CARF.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultada no acórdão paradigma e deverá ser considerada, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Quanto à responsabilidade solidária da Multilaser e à substituição da multa de 100% do valor aduaneiro pela multa de 1% do valor aduaneiro, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

2. Preliminarmente

As Recorrentes alegam que o auto de infração padece de nulidade por ter sido lavrado por autoridade incompetente, baseando tal afirmação no art. 287, da Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020 (Regimento Interno da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil), que assim dispõe:

Art. 360. Aos Delegados da Receita Federal do Brasil incumbe gerir a execução dos processos de trabalho realizados no âmbito da respectiva unidade e, quando cabível, especificamente:

I - **aplicar pena de perdimento de mercadorias, veículos e moedas;**

II - declarar inidôneo para assinar peças ou documentos, contábeis ou não, sujeitos à apreciação da RFB, o profissional que incorrer em fraude de escrituração ou falsidade de documentos; e

III - emitir os atos decorrentes das competências de suas unidades, observadas as diretrizes estabelecidas pelas Unidades Centrais e pela Superintendência e as competências específicas dos demais servidores de suas unidades.

(...)

As Recorrentes equivocam-se ao confundir o auto de infração de perdimento de mercadoria apreendida, conduzido nos termos dos artigos 27 a 27-F, do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com o processo administrativo regido pelo Decreto nº 70.235/1972, que conduz o contencioso decorrente da cobrança da multa substitutiva.

Ocorre que, originalmente, o Decreto-Lei nº 1.455/1976 determinava que, procedidas às formalidades de apreensão de mercadorias sujeitas à pena de perdimento, seria lavrado auto de infração submetido ao devido contencioso, com seus prazos e procedimentos especialmente definidos no Diploma Legal em referência, no qual o Delegado da Receita Federal era a Autoridade Administrativa Julgadora em instância única, o que recentemente foi alterado pela Lei nº 14.651, de 23 de agosto de 2023.

No entanto, ao converter a pena de perdimento em multa, o processo do contencioso passa a ser regido pelo Processo Administrativo Fiscal regido pelo Decreto nº 70.235/1972, na forma prevista pelo § 3º do art. 23, e cujas Autoridades Julgadoras são as Delegacias de Julgamento da RFB e este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Outrossim, os argumentos da defesa não se enquadram nas hipóteses do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, que assim assim estabelece:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Portanto, afasto a arguição de nulidade do auto de infração.

3. Da Solidariedade Passiva da Importadora e Real Adquirente

Diante da conclusão do Colegiado pela configuração de interposição fraudulenta na importação objeto do lançamento de ofício, passo à análise dos demais argumentos da defesa, sobre os quais devem ser aplicados os dispositivos legais abaixo:

O **Decreto-Lei nº 37/1966** expressamente prevê a responsabilidade solidária em caso de importação nas modalidades por conta e ordem e por encomenda. Vejamos:

Art.31 É contribuinte do imposto: (Redação pelo DecretoLei nº 2.472, de 01/09/1988)

I o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no Território Nacional; (Redação pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Art. 32. É responsável pelo imposto: (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Parágrafo único. É responsável solidário: (Redação dada pela Medida Provisória nº 215835, de 2001)

III o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora. (Redação dada pela Medida Provisória nº 215835, de 2001)

c) o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora; (Incluída pela Lei nº 11.281, de 2006)

d) o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora. (Incluída pela Lei nº 11.281, de 2006)

Ao tratar sobre infrações aduaneiras, o mesmo Diploma Legal assim prevê:

Art. 94 - Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-Lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los.

§ 1º - O regulamento e demais atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigação, nem definir infração ou cominar penalidade que estejam autorizadas ou previstas em lei.

§ 2º - Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (sem destaque no texto original)

Art. 95 - Respondem pela infração:

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

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

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

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

V - conjunta ou isoladamente, o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

VI - conjunta ou isoladamente, o encomendante predeterminado que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora. (sem destaque no texto original)

Igualmente o Regulamento Aduaneiro assim estabelece:

Art. 727. **Aplica-se a multa de dez por cento do valor da operação à 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 ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários** (Lei nº 11.488, de 2007, art. 33, caput).

§ 1º A multa de que trata o caput não poderá ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) (Lei nº 11.488, de 2007, art. 33, caput).

§ 2º Entende-se por valor da operação aquele utilizado como base de cálculo do imposto de importação ou do imposto de exportação, de acordo com a legislação específica, para a operação em que tenha ocorrido o acobertamento.

§ 3º **A multa de que trata o caput não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias na importação ou na exportação.** (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010). (sem destaque no texto original)

Outrossim, a autuação da Importadora para aplicação da multa 10% sobre o valor das operações por cessão de nome, na forma prevista pelo artigo 33 da Lei 11.488/2007, não impede a incidência da multa objeto desta autuação, nos termos da Súmula CARF nº 155, de aplicação obrigatória por esta relatora, e que assim prevê:

Súmula CARF nº 155

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

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

Constata-se, portanto, que a responsabilidade solidária é previsão legal e aplica-se ao importador e ao adquirente, na forma como realizada pela Fiscalização no lançamento de ofício objeto deste litígio.

Neste sentido:

Assunto: Regimes Aduaneiros

Data do fato gerador: 27/01/2012

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES ADUANEIRAS. DISCIPLINA LEGAL. PENALIDADES. OCULTAÇÃO/ACOBERTAMENTO. RELAÇÃO COM A MULTA POR CESSÃO DE NOME PARA ACOBERTAMENTO/OCULTAÇÃO.

A responsabilidade por infrações aduaneiras é disciplinada pelo art. 95 do Decreto-Lei no 37/1966. Quando se comprova ocultação/acobertamento em uma operação de importação, aplica-se a pena de perdimento à mercadoria (ou a multa que a substitui), com fundamento no art. 23, V do Decreto-Lei no 1.455/1976 (e em seu § 3º). A penalidade de perdimento afeta materialmente o acobertado (e o acobertante, de forma conjunta ou isolada, conforme estabelece o art. 95 do Decreto-Lei no 37/1966), embora a multa por acobertamento (art. 33 da Lei no 11.488/2007) afete somente o acobertante, e justamente pelo fato de “acobertar”, quando identificado o acobertado.

IMPORTAÇÃO. MULTA POR ACOBERTAMENTO DE INTERVENIENTE. APLICAÇÃO. PESSOAS FÍSICAS. IMPOSSIBILIDADE.

A penalidade prevista no art. 33 da Lei no 11.488/2007, por acobertamento de reais intervenientes ou beneficiários em operações de importação, aplica-se, conforme o próprio texto legal, somente a pessoas jurídicas.

IMPORTAÇÃO. MULTA POR ACOBERTAMENTO DE INTERVENIENTE. APLICAÇÃO. MAIS DE UMA PESSOA. POSSIBILIDADE.

A penalidade prevista no art. 33 da Lei no 11.488/2007, por acobertamento de reais intervenientes ou beneficiários em operações de importação, pode ser aplicada, conjunta ou isoladamente, a todos os que cederem seu nome com vistas a acobertar/ocultar o real interveniente na operação.

IMPORTAÇÃO. MULTA POR ACOBERTAMENTO DE INTERVENIENTE. MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO. BIS IN IDEM. INEXISTÊNCIA.

A penalidade prevista no art. 33 da Lei no 11.488/2007, por acobertamento de reais intervenientes ou beneficiários em operações de importação, não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias relativas à operação. **(Acórdão nº 3401-003.289 - Processo: 11829.720012/201360 – Relator: Conselheiro Rosaldo Trevisan)**

Portanto, está correta a Autoridade Fiscal ao aplicar a responsabilidade solidária sobre a penalidade do art. 23, V, do Decreto-lei 1.455/76, motivo pelo qual mantenho a decisão recorrida igualmente neste ponto.

4. Substituição de multa de 100%, para multa administrativa.

Com relação ao pedido para que a conversão da pena de perdimento da mercadoria que já foi destinada a consumo, fosse substituída pela pena

prevista no inciso III, do art. 711, do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, entendo que o crédito tributário somente pode ser constituído pelo exercício de atividade obrigatório e vinculada regida pelo art. 142, da Lei nº 5.172/1966, o CTN, e que não cabe a esta turma julgadora afastar a multa substitutiva da pena de perdimento, na forma prevista no art. 23, V, §§ 1º e 3º do Decreto-lei 1.455/76.

Por fim, a consideração de proporcionalidade de pena prevista na legislação tributária importa em analisar esta mesma legislação quanto à sua constitucionalidade ou legalidade, o que é vedado a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, não há que se falar na conversão da pena de perdimento da mercadoria que já foi destinada a consumo pela pena prevista no inciso III, do art. 711, do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009.

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário para: **(i)** afastar a preliminar de nulidade do auto de infração; **(ii)** quanto aos argumentos subsidiários, para manter a responsabilidade solidária da Multilaser Industrial S.A.; e **(iii)** para negar provimento ao recurso no que diz respeito à substituição da multa de 100% do valor aduaneiro pela multa de 1% do valor aduaneiro.

Quanto à aplicação da multa substitutiva à penalidade de perdimento, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

Com a devida vênia ao bem fundamentado voto da ilustre Conselheira Cynthia Elena de Campos, este colegiado decidiu: (i) por voto de qualidade, negar provimento aos Recursos Voluntários no que diz respeito à aplicação da multa substitutiva à penalidade de perdimento prevista no art. 23, inciso V, § 3º, do Decreto-lei nº 1.455, de 1976; (ii) por maioria de votos, manter a responsabilidade solidária da MULTILASER; e (iii) por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário no que diz respeito à substituição da multa de cem por cento do valor aduaneiro pela multa de um por cento do valor aduaneiro.

A divergência fundamental do presente voto reside na avaliação do conjunto probatório: enquanto o voto vencido considera que as evidências

demonstram um modelo de negócios legítimo e transparente, este colegiado, por voto de qualidade, entende que a convergência e a intensidade das provas (falta de substrato, controle total da MULTILASER, ciclo financeiro controlado e simulação logística) ultrapassam o mero vínculo societário e comprovam o dolo de simulação, configurando interposição fraudulenta (ocultação do real adquirente).

O cerne do recurso apresentado pelas Recorrentes PROINOX e MULTILASER reside na alegação de que a estrutura societária adotada constitui planejamento tributário lícito, visando benefícios fiscais estaduais e a não incidência de IPI na revenda, tendo sido devidamente publicizada no mercado de capitais por ocasião do IPO da MULTILASER. No entanto, a Fiscalização Aduaneira demonstrou, por meio de conjunto probatório, que a PROINOX não agiu como importadora em nome próprio, mas sim como mero instrumento formal para concretizar operações de importação cujo real adquirente e beneficiário sempre foi a MULTILASER.

As provas documentais e a diligência realizada in loco demonstram a ausência de substrato fático da PROINOX, elemento vital para sustentar a alegação de importação por conta própria. A fiscalização constatou que a PROINOX não possuía sequer um único funcionário em sua folha de pagamento (e-fls. 100, 105, 106). Seus estabelecimentos eram meras salas sem aparente utilização regular, como no caso da filial, ou cedidas pela controladora MULTILASER sem qualquer contrapartida financeira, como no caso da matriz. Esta situação configura tanto a confusão patrimonial quanto a confusão de endereços, elementos típicos de estruturas simuladas.

Registre-se a constatação quanto à filial estabelecida no Estado de Santa Catarina, descrita nos autos fiscais como pequena sala com aparência de não ser utilizada, configurando endereço postal meramente alugado. A fiscalização confirmou que o único objetivo de tal filial era viabilizar o usufruto de benefícios fiscais estaduais relativos ao ICMS, notórios na denominada guerra fiscal travada entre os Estados da Federação. Este arranjo evidencia o dolo de simulação para fins tributários, consistente na criação de estabelecimento fictício unicamente para apropriação de incentivos fiscais. Ademais, verificou-se que o contrato de sublocação da matriz foi assinado por pessoa física que não figurava como funcionário nem como administrador da PROINOX, reforçando a atuação desta empresa como mero CNPJ terceirizado, mantido à disposição da controladora para fins específicos de planejamento tributário e ocultação da real importadora.

As comunicações eletrônicas obtidas nas diligências realizadas junto aos operadores logísticos e transportadoras, especialmente TAC Transportes e BLU LOGISTICS BRASIL, comprovam que a MULTILASER atuava como real controlador, negociador e gestor de todas as operações de transporte e compliance logístico relacionadas às importações formalmente atribuídas à PROINOX (e-fls. 112 e 115). Esta prova documental reforça o domínio completo da MULTILASER sobre a cadeia de suprimentos da PROINOX, revelando que a suposta autonomia desta última era meramente aparente e formal.

Registre-se a constatação de que funcionários da MULTILASER se comunicavam diretamente com os exportadores estrangeiros, solicitando a suspensão da produção das mercadorias destinadas formalmente à PROINOX em função de problemas de estoque da MULTILASER. A análise dos e-mails revela que funcionários da MULTILASER solicitavam informações técnicas e comerciais sobre as mercadorias, aprovavam ou rejeitavam produtos e especificações, negociavam e definiam prazos de produção e entrega, determinavam o conteúdo e a forma de preenchimento de documentos comerciais e aduaneiros, e instruía os fornecedores sobre a operacionalização das transações. Tais condutas evidenciam que a MULTILASER exercia o controle negocial típico de comprador, sendo ela quem efetivamente adquiria as mercadorias junto aos fornecedores estrangeiros, não a PROINOX.

As comunicações eletrônicas revelam conduta ainda mais grave. A MULTILASER orientava expressamente os exportadores estrangeiros para que constasse o nome da PROINOX nos documentos comerciais e de transporte, especialmente no Conhecimento de Carga, na fatura comercial e no packing list, criando aparência documental de que a operação de compra e venda teria sido realizada entre PROINOX e o exportador estrangeiro. Simultaneamente, a MULTILASER instruía que os documentos originais fossem remetidos diretamente a ela, não à PROINOX, evidenciando que a suposta importadora sequer teria acesso à documentação das operações que formalmente lhe eram atribuídas. A MULTILASER chegou a enviar modelos prontos de fatura e romaneio de carga para serem adotados pelos exportadores, documentos estes que coincidem com aqueles que instruía diversas Declarações de Importação registradas em nome da PROINOX (e-fls. 163-164; 190-193).

Observa-se nos documentos dos packing lists e faturas comerciais emitidos em nome da PROINOX que esses documentos continham campo denominado MULTILASER code, código da Multilaser, demonstrando que

os produtos nacionalizados formalmente pela PROINOX tinham destinatário predeterminado já no momento da negociação com o exportador estrangeiro. Esta informação desnuda a simulação: se a PROINOX fosse genuína importadora, adquirindo mercadorias para revenda posterior, não haveria justificativa para que documentos de importação contivessem códigos internos da suposta cliente.

No ato impugnatório, as próprias defendentes passaram a admitir que, no concernente às negociações, não se nega que estas eram feitas por funcionários da MULTILASER. Esta confissão coloca a MULTILASER na condição de sujeito passivo nas importações, não podendo sua identidade ser ocultada perante a Aduana.

O controle documental e operacional também era exercido integralmente pela MULTILASER. Funcionários desta empresa emitiam ou solicitavam a emissão de Notas Fiscais da PROINOX, incluindo notas de venda, de remessa para armazém e de estorno. Ainda foram identificadas instruções expressas de preenchimento para que documentos instrutivos da importação fossem confeccionados em nome da PROINOX, deliberadamente omitindo qualquer referência à MULTILASER (e-fls. 112 e 115). A existência de operações conduzidas por funcionários da MULTILASER junto à transportadora internacional, mesmo antes da entrada das cargas no território aduaneiro brasileiro, demonstra o domínio desta empresa sobre toda a cadeia logística e comercial.

Após a negociação com exportadores, era a MULTILASER quem tratava dos trâmites e tomava decisões relacionadas ao transporte internacional das mercadorias que constariam de Declarações de Importação registradas em nome da PROINOX. Correspondências trocadas com transportadoras internacionais demonstram que a MULTILASER recebia informações sobre embarques, decidia sobre aceitação de valores de frete, era destinatária de cópias de Conhecimentos de Carga emitidos em nome da PROINOX, e solicitava acréscimos e alterações em documentos de transporte, prerrogativa acessível apenas a quem efetivamente negociou com o exportador (e-fls. 134-136).

Há documentos comprovando que a MULTILASER realizava cotação de custos de transporte internacional antes mesmo das mercadorias serem adquiridas, para definir precificação e margem de lucro na revenda no mercado interno. Este comportamento é absolutamente incompatível com a tese de que a PROINOX seria a importadora: a MULTILASER, antes de supostamente adquirir as mercadorias da PROINOX, já negociava com exportador e transportador internacional para definir o preço de revenda,

quando, a rigor, ainda nem teria adquirido a mercadoria daquela que se apresentava como importadora.

A atuação da MULTILASER estendia-se inclusive ao despacho aduaneiro. Mensagens eletrônicas revelam que era a MULTILASER quem atuava junto ao despachante aduaneiro, prestando assistência necessária para o desembaraço, sendo informada de pendências no Siscomex e realizando acompanhamento da parametrização de canais de conferência aduaneira (e-fls. 172-173). Os contatos com o despachante eram realizados pela MULTILASER para tratar de CARREGAMENTO DE MERCADORIAS PROINOX BRASIL (e-fl. 109). Em caso de Declaração de Importação registrada em nome da PROINOX e parametrizada para canal amarelo, foi a MULTILASER quem efetivamente atendeu às exigências da fiscalização aduaneira durante o despacho (e-fl. 169), conduta que evidencia o controle total sobre operações formalmente atribuídas a terceiro.

As comunicações eletrônicas demonstram ainda que a MULTILASER mantinha contato direto com as transportadoras sobre cargas de navios que aportavam em Santa Catarina, cujas Declarações de Importação eram registradas em nome da PROINOX e cujas notas fiscais de venda também eram emitidas pela PROINOX tendo como destinatária a empresa MULTILASER (e-fls. 125-126). Questionada sobre a armazenagem das mercadorias importadas, a PROINOX apresentou resposta genérica e evasiva, afirmando que a armazenagem e distribuição eram realizadas pela empresa TAC Armazéns Gerais e que as mercadorias ficam disponíveis, aguardando a prospecção de futuros compradores.

Contudo, a auditoria fiscal revelou realidade completamente diversa. No período compreendido entre 01/04/2019 e 30/04/2021, o percentual de 91,2% das cargas importadas pela PROINOX, as mercadorias eram enviadas, após os trâmites aduaneiros e emissão da nota fiscal de entrada na PROINOX, diretamente dos recintos alfandegados de zona primária para o armazém da empresa MULTILASER, localizado em Minas Gerais, sem qualquer armazenagem intermediária ou prospecção de compradores.

Esta constatação foi confirmada mediante auditoria nos Conhecimentos de Transporte Eletrônicos (e-CT) relativos ao período de 01/01/2020 a 30/04/2021, nos quais a PROINOX constava como remetente. Aproximadamente 90% desses documentos indicavam como endereço de destino o estabelecimento da MULTILASER. Estes dados objetivos revelam que a alegada atividade de importação por conta própria para revenda a diversos clientes era absolutamente fictícia. A PROINOX não mantinha estoque, não prospectava clientes e não exercia atividade comercial

autônoma, limitando-se a intermediar formalmente a entrada de mercadorias que tinham destinatário único e predeterminado, a MULTILASER.

Mesmo nos raros casos em que as cargas eram enviadas para armazém geral da TAC Armazéns Gerais, as comunicações revelam que as negociações relativas à armazenagem foram conduzidas integralmente pela MULTILASER, não pela PROINOX. Registre-se ainda o fato de que a própria TAC Armazéns Gerais se referia à PROINOX como filial da MULTILASER em suas comunicações (e-fls. 102-103), evidenciando que o mercado reconhecia a real natureza da relação entre as empresas. Há comunicações entre MULTILASER e TAC Armazéns Gerais tratando da utilização de sistema de armazenamento para cargas formalmente importadas pela PROINOX com posterior remessa para MULTILASER, incluindo cotação, contratação e pagamento de frete pela MULTILASER (e-fls. 105 e 131). Mesmo nas hipóteses de envio direto de produtos para clientes finais, era a MULTILASER quem contratava e pagava o frete, não a PROINOX.

Este padrão comprova que a MULTILASER controlava integralmente a logística de distribuição das mercadorias, desde a saída dos recintos alfandegados até a entrega final, confirmando sua posição de real importadora e proprietária dos bens. A falta de recursos humanos próprios e a estrutura operacional ínfima da PROINOX contrastam de forma gritante com o volume significativo das operações realizadas e com a centralidade que ela deveria ter como braço importador do grupo empresarial. Tais elementos indicam, de forma objetiva e incontestável, a ausência de capacidade operacional própria para atuar como real importadora, confirmando sua instrumentalização pela controladora.

A alegação das Recorrentes de que 85% das importações foram pagas com recursos de vendas da PROINOX não comprova, por si só, sua autonomia nem sua capacidade de assumir o risco de mercado. Ao contrário, a análise integrada do fluxo financeiro e da estrutura societária revela a instrumentalização econômica da PROINOX, configurando arquitetura negocial destinada a simular capacidade importadora inexistente e a acobertar a MULTILASER como real interveniente nas operações.

Os recursos de vendas da PROINOX provinham de transações quase que exclusivas com a MULTILASER, que respondia por 97,6% do faturamento total. Essa dependência extrema não constitui mera preferência comercial, mas evidência de ciclo financeiro controlado pela MULTILASER, no qual a PROINOX operava como veículo societário desprovido de acesso autônomo

ao mercado. Na prática, a MULTILASER fornecia os recursos, mediante pagamento pelas compras, que permitiam à PROINOX financiar novas importações, criando fluxo circular e artificialmente autossustentado. Esse arranjo viabilizava a aparência de importadora com recursos próprios, requisito necessário à simulação de autonomia perante terceiros e autoridades aduaneiras, mas que não resistia ao exame da substância econômica das operações.

O próprio instrumento de aquisição acionária previa expressamente que a PROINOX deveria permanecer neutra de qualquer efeito econômico decorrente das operações de importação (item 2.5.1, anexo 01 – e-fls. 4.012).

2.5.1. Fica desde já acordado entre as Partes que a Sociedade deverá ficar neutra de qualquer efeito econômico, positivo ou negativo, decorrente das Operações Comerciais, sendo que os Vendedores serão responsáveis por efetuar o pagamento de qualquer valor negativo apurado, ou deverão receber da Compradora eventual valor positivo apurado com relação a tais operações.

Tal cláusula é reveladora, uma vez que empresas genuinamente autônomas assumem riscos e auferem lucros ou prejuízos conforme o resultado de suas atividades comerciais. A busca pelo lucro e a assunção do risco são elementos definidores da atividade empresarial autônoma, constituindo o núcleo essencial do conceito de empresa. A estipulação contratual de neutralidade configura confissão de que a PROINOX não assumia risco empresarial próprio, não buscava lucro autônomo e não possuía finalidade econômica independente. Seu papel era meramente instrumental, servindo de conduto formal para operações cujo risco econômico real, os benefícios comerciais e o interesse negocial permaneciam integralmente com o Grupo MULTILASER. A estrutura foi deliberadamente concebida para segregar a forma jurídica, importação aparentemente realizada pela PROINOX, da substância econômica, controle absoluto, risco integral e benefício exclusivo da MULTILASER. Esta segregação intencional entre forma e substância caracteriza, por excelência, a simulação jurídica vedada pelo ordenamento, configurando a interposição fraudulenta destinada à ocultação do real importador perante as autoridades aduaneiras.

O Grupo MULTILASER detinha 99,99% das quotas da PROINOX, absorvendo praticamente a integralidade dos resultados econômicos, positivos ou negativos, da operação. Logo, o risco inerente ao negócio de importação, incluindo variações cambiais, oscilações de demanda, inadimplência,

perecimento ou desvalorização de mercadorias, recaía de fato e de direito sobre a MULTILASER, não sobre a PROINOX enquanto entidade autônoma. A eventual utilização de recursos de vendas para financiar importações não altera essa realidade estrutural. Quem efetivamente suportava as consequências econômicas adversas era o controlador, não a sociedade controlada. A PROINOX funcionava como mera extensão patrimonial da MULTILASER, desprovida de patrimônio próprio substancial, de gestão independente, de capacidade de decisão autônoma sobre as operações e de interesse econômico próprio nas transações realizadas.

As constatações do Fisco demonstram que a aquisição da PROINOX pela MULTILASER não visou a continuidade ou expansão da PROINOX, mas sim o seu completo esvaziamento operacional e sua instrumentalização. O fato de a PROINOX não possuir ativos fixos relevantes, estoques ao fim de 2019, carteira de clientes, passando a atender a MULTILASER com exclusividade, e empregados em folha demonstra que o objeto da aquisição não foi um negócio em funcionamento, mas sim um CNPJ com características muito específicas, notadamente benefícios fiscais estaduais, decisão judicial favorável sobre IPI e habilitação aduaneira Radar (e-fls. 66 e 67). A determinação contratual de que a PROINOX deveria ficar neutra de qualquer efeito econômico das operações em andamento na época da cessão de quotas constitui prova material de que a PROINOX foi despojada de sua função empresarial para atuar apenas como veículo jurídico cujos riscos e resultados pertenciam integralmente à MULTILASER.

A documentação carreada aos autos, incluindo e-mails, ordens de compra e comunicações internas (e-fls. 134 a 240), detalhada pela fiscalização, comprova que a MULTILASER controlava o processo de importação em todos os seus estágios, confirmando ser a real adquirente e única interessada. Funcionários da MULTILASER do setor de compras e de logística negociavam diretamente com a transportadora internacional BLU Logística (Anexo 06/ e-fls. 10.423 a 13.784) e com a empresa TAC Armazenagem quanto à desova e ao controle de estoque das cargas, mesmo aquelas formalmente importadas pela PROINOX (Anexo 05/ e-fls. 10.184 a 10.422).

Da análise das comunicações eletrônicas constantes do anexo 06 ao processo, vislumbraram-se mais de cem operações de importação conduzidas integralmente por funcionários da MULTILASER, que atuavam antes mesmo de as cargas embarcarem nos navios. Diversos analistas de importação da MULTILASER realizavam a condução operacional junto à transportadora internacional, havendo até mesmo participação de

exportadores estrangeiros em algumas das correspondências. Depois de nacionalizadas, as mercadorias eram remetidas ao real comprador, a empresa MULTILASER. Estas provas revelam a interposição fraudulenta da PROINOX e a ocultação da MULTILASER como real importadora. As comunicações deixam claro que são os funcionários da MULTILASER, por meio de seu *know-how* e dos sistemas da empresa, os responsáveis pela operacionalização e definição da operação por parte da PROINOX junto à TAC transportes, evidenciando a ocultação da MULTILASER como real importadora e responsável pelas operações.

A comprovação de que funcionários da MULTILASER eram responsáveis pela emissão e estorno de Notas Fiscais da PROINOX constitui prova da falta de autonomia da importadora ostensiva PROINOX e do controle total da real adquirente MULTILASER (e-fls. 114). O esquema operacional, no qual a PROINOX vendia exclusivamente para a MULTILASER, revela a simulação que acoberta a verdadeira operação, qual seja, a importação por conta da MULTILASER desde o início. A PROINOX não era vendedora genuína, mas etapa obrigatória formalmente interposta para viabilizar a apropriação de benefícios fiscais pela MULTILASER (e-fls. 9, 33).

A análise da Demonstração do Resultado do Exercício de 2020 da PROINOX revelou elemento probatório da simulação. As mercadorias eram sistematicamente vendidas abaixo do custo de aquisição (e-fls. 102). Esta constatação, por si só, já seria suficiente para caracterizar a ausência de finalidade econômica própria e a completa instrumentalização da PROINOX aos interesses da MULTILASER. A mudança mais relevante emerge da comparação entre as linhas de Receita Líquida de Vendas e Custo dos Produtos Vendidos. Para o caso da PROINOX, empresa que só adquire insumos no mercado internacional, o Custo dos Produtos Vendidos representa os custos incorridos pela empresa para importar produtos e nacionalizá-los, sendo a Receita Líquida de Vendas o valor pelo qual os teria revendido no mercado doméstico.

É da essência da atividade empresarial comercial a busca de lucro mediante a diferença positiva entre o preço de venda e o custo de aquisição das mercadorias. Uma empresa que vende abaixo do custo de aquisição sequer recupera o valor despendido para adquirir as mercadorias, quanto mais cobre suas despesas operacionais ou gera lucro. A manutenção sistemática dessa prática ao longo de todo um exercício social é logicamente incompatível com empresa comercial autônoma, que necessariamente buscaria rentabilidade nas operações, sustentabilidade

financeira, remuneração do capital investido e capacidade de honrar obrigações e reinvestir no negócio.

A venda sistemática abaixo do custo comprova na prática o que estava estipulado contratualmente: a PROINOX deveria permanecer neutra de qualquer efeito econômico. A cláusula contratual, que já constituía confissão expressa da simulação, encontra sua materialização contábil na demonstração de que a PROINOX efetivamente não gerava resultado econômico próprio, operando como mero conduto de passagem de mercadorias entre fornecedores estrangeiros e a MULTILASER.

Sociedades comerciais são constituídas com finalidade lucrativa, conforme expressamente previsto no art. 981 do Código Civil.

Art. 981. Celebram contrato de sociedade as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens ou serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados.

Uma empresa que vende sistematicamente abaixo do custo não gera resultados positivos para partilhar entre os sócios, consome capital ao invés de remunerá-lo, caminha inevitavelmente para a insolvência e viola a própria razão de ser da sociedade comercial. A manutenção de tal estrutura somente é explicável quando a empresa não é genuinamente autônoma, mas instrumento de terceiro, no caso a MULTILASER, que assume os prejuízos formalmente atribuídos à PROINOX, compensa tais prejuízos mediante as vantagens obtidas na operação global e utiliza a PROINOX como mero veículo formal fraudulentamente interposto para viabilizar planejamento tributário agressivo e ocultar o real importador perante as autoridades aduaneiras.

As Recorrentes apresentaram diversos argumentos visando descaracterizar a interposição fraudulenta e sustentar a licitude da estrutura societária adotada.

As Recorrentes alegam que a estrutura societária foi integralmente divulgada no prospecto da oferta pública inicial de ações, IPO, da MULTILASER, circunstância que, segundo argumentam, afastaria qualquer alegação de ocultação ou fraude. Sustentam que a publicidade da estrutura no mercado de capitais seria incompatível com a configuração de interposição fraudulenta destinada à ocultação do real importador.

Este argumento não merece acolhida. A publicidade de uma estrutura societária perante investidores e o mercado de capitais não se confunde com a veracidade das declarações prestadas às autoridades aduaneiras em cada operação de importação. O que caracteriza a interposição fraudulenta

não é o sigilo sobre a existência de vínculos societários entre importador declarado e o real adquirente, mas a declaração de informações inverídicas sobre quem efetivamente está importando as mercadorias.

Nas declarações de importação, a PROINOX apresentou-se como importadora autônoma, adquirente das mercadorias para sua própria conta e risco. Esta declaração era falsa, conforme amplamente demonstrado nos autos. O fato de investidores conhecerem a estrutura societária do grupo não afasta a falsidade das declarações aduaneiras nem legitima a interposição fraudulenta e a ocultação do real importador perante as autoridades fiscais. Ademais, os investidores do mercado de capitais não têm acesso às declarações de importação nem aos detalhes operacionais de cada transação aduaneira. A informação prestada no IPO referia-se genericamente à estrutura societária, mas não esclarecia que a PROINOX seria utilizada como mera interposta para acobertar a MULTILASER como real importadora. Não há, nos prospectos de IPO, declaração expressa de que a PROINOX não possuía substrato operacional, não assumia riscos, não tinha empregados, operava em endereço cedido pela controladora e vendia sistematicamente abaixo do custo.

Portanto, o argumento da publicidade da estrutura no IPO não apenas é irrelevante para afastar a caracterização da interposição fraudulenta, como também revela incompreensão sobre a natureza da infração apurada, que reside na declaração de informações inverídicas às autoridades aduaneiras, não na existência de vínculos societários sigilosos.

Outro argumento recorrente na defesa é a alegação de que a estrutura constituiria planejamento tributário lícito, pois a legislação não vedaria a criação de empresas subsidiárias para importação nem a concentração de importações em determinados estabelecimentos visando ao aproveitamento de benefícios fiscais. É certo que a legislação tributária brasileira reconhece a liberdade de organização empresarial e admite que os contribuintes estruturem seus negócios da forma que melhor atenda a seus interesses, inclusive minimizando legitimamente a carga tributária. O planejamento tributário é direito dos contribuintes e constitui prática amplamente aceita.

Todavia, a doutrina e a jurisprudência, tanto administrativa quanto judicial, há muito tempo reconhecem limites ao planejamento tributário. Tais limites derivam dos princípios da capacidade contributiva, da isonomia, da vedação ao abuso de forma jurídica e da vedação à simulação. O Código Tributário Nacional, em seu artigo 116, parágrafo único, autoriza expressamente a autoridade administrativa a desconsiderar negócios

jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

No caso concreto, a estrutura adotada não constitui mero planejamento tributário, mas simulação fraudulenta caracterizada por múltiplos elementos: ausência total de substrato operacional da PROINOX, controle integral das operações pela MULTILASER, ausência de assunção de risco pela PROINOX confessada contratualmente na cláusula de neutralidade econômica, venda sistemática abaixo do custo, dependência financeira absoluta e finalidade exclusivamente espúria da estrutura destinada a viabilizar a interposição fraudulenta e a ocultação do real importador perante as autoridades aduaneiras.

A linha divisória entre planejamento tributário legítimo e simulação fraudulenta reside justamente na substância econômica das operações. Planejamento lícito pressupõe reorganização empresarial que, embora motivada por razões tributárias, possui substância econômica própria e não se destina exclusivamente a ocultar a real capacidade contributiva ou a acobertar o real interveniente perante o Fisco. Já a simulação caracteriza-se pela ausência de substância econômica, pela criação de formas jurídicas vazias destinadas exclusivamente a fins ilícitos.

No presente caso, todos os elementos probatórios convergem no sentido de que a PROINOX era forma jurídica vazia, desprovida de qualquer substância econômica, mantida exclusivamente para fins de simulação. Não se trata, portanto, de planejamento tributário legítimo, mas de fraude fiscal mediante abuso de forma jurídica e simulação.

As Recorrentes argumentam que não houve prejuízo ao Erário federal, pois os tributos devidos na importação teriam sido integralmente recolhidos. Sustentam que a aplicação da pena de perdimento seria desproporcional diante da ausência de dano fiscal concreto.

Este argumento revela incompreensão sobre a natureza da infração tipificada no artigo 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/76. O dano ao Erário presente na infração é decorrente da presunção legal *jure et de jure*, estabelecida no caput do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976.

No caso dos autos é a própria lei que declara “Consideram-se dano ao Erário ...”. Sendo assim, para que fique caracterizado o ilícito, basta que o fato se enquadre em alguma das hipóteses previstas em lei para que se tenha caracterizado o dano ao Erário. Embora a lei não exija a demonstração e quantificação do resultado danoso isso não significa que o

dano inexistir, sendo inferência lógica que se o estatuto legal declara a existência de dano ao Erário e impõe uma sanção para as condutas neles prevista é porque que sua prática causa um efetivo prejuízo ao Estado.

Em relação a essa matéria, aplica-se a Súmula CARF nº 160, vinculante em relação à administração tributária federal, por força da Portaria ME nº 410, de 16/12/2020 (DOU de 18/12/2020):

A aplicação da multa substitutiva do perdimento a que se refere o § 3º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976 independe da comprovação de prejuízo ao recolhimento de tributos ou contribuições. Acórdãos Precedentes: 9303-007.454, 3302-006.328, 9303-006.509, 3201-003.645, 3402-005.132, 9303-006.343, 3401-004.381 e 3402-004.684.

O argumento das recorrentes de que não houve prejuízo aos controles aduaneiros, pois ambas as empresas possuem RADAR ilimitado e os pagamentos foram feitos pela PROINOX, é insustentável. A infração aduaneira não reside na falta de habilitação ou de pagamento, mas sim na ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, conforme tipificado no artigo 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/76. Ao registrar a Declaração de Importação em 20/04/2021 na condição de Importação por Conta Própria da PROINOX, quando na verdade se tratava de importação cujo real adquirente e controlador de todas as etapas era a MULTILASER, houve a ocultação de informação essencial sobre o verdadeiro responsável pela operação, frustrando o controle aduaneiro. Se a operação fosse transparente, a MULTILASER deveria ter sido adequadamente identificada como a real importadora e controladora das operações, permitindo à fiscalização aduaneira exercer adequadamente os controles sobre origem dos recursos, destinação das mercadorias, valoração aduaneira, aplicação de medidas de defesa comercial, verificação de regras de origem e demais aspectos que dependem da identificação correta do real responsável pelas operações de comércio exterior.

As Recorrentes alegam que a PROINOX financiou mais de 85% de suas importações com recursos próprios oriundos de vendas subsequentes, o que, em sua visão, comprova a autonomia e a assunção do risco pela PROINOX e não pela MULTILASER. Contudo, essa alegação, embora factualmente correta, não é suficiente para descaracterizar a interposição fraudulenta. A comprovação de que 85% das importações foram pagas com recursos de vendas da PROINOX não comprova que os recursos eram gerados em um mercado autônomo. Ao contrário, os autos demonstram

que a PROINOX vendia seus produtos quase que exclusivamente para a MULTILASER, 97,6% do faturamento. Desse modo, o autofinanciamento via vendas era, na verdade, um circuito financeiro fechado e controlado pelo Grupo: a MULTILASER injetava os recursos na PROINOX via aquisição, compra e venda interna, e a PROINOX usava esses recursos para pagar as importações subsequentes.

A essência da infração reside no controle operacional, na ocultação do real comprador mediante simulação e na destinação final do bem. A própria defesa admite que a PROINOX deveria ser neutra de qualquer efeito econômico, o que esvazia qualquer alegação de que a PROINOX assumiu o risco real do mercado ou do câmbio. O controle total da MULTILASER sobre a logística, a emissão de notas fiscais e a destinação final dos produtos define quem é o real interessado. Quem controla integralmente a operação e utiliza interposta pessoa para ocultar o real comprador pratica a infração prevista no artigo 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/76, configurando interposição fraudulenta.

O *modus operandi* comprovado evidencia a instrumentalização financeira e operacional da PROINOX pela MULTILASER. O fluxo de caixa gerado pelas vendas quase exclusivas à MULTILASER permitiu à PROINOX figurar formalmente como importadora por conta própria. Essa manobra societária, que insere o pagamento via vendas como etapa do circuito fechado de caixa do grupo, teve o efeito de viabilizar o acesso indireto da MULTILASER aos benefícios fiscais vinculados ao CNPJ e à localização da PROINOX. O financiamento via vendas, portanto, integra a estrutura simulada do grupo econômico, não sendo capaz de conferir autonomia à PROINOX nem de afastar a configuração da interposição fraudulenta destinada à ocultação do real importador.

As Recorrentes apresentaram, em petição superveniente, argumentos que, em seu entendimento, corroboram a inexistência de infração: a manutenção do canal verde nas DI subsequentes à autuação, a ausência de autuação em dez operações com venda a terceiros, o recolhimento do IPI após a decisão do STF e o arquivamento do Inquérito Policial por ausência de justa causa.

O fato de mais de 800 Declarações de Importação subsequentes terem sido parametrizadas para canais mais céleres não afasta a interposição fraudulenta comprovada na DI registrada em 20/04/2021 e nas demais do período fiscalizado. O controle aduaneiro é regido pela seletividade. A seleção para o Canal Cinza é critério de risco. A mudança de perfil de risco após a autuação pode indicar correção de rota na conduta do contribuinte,

mas não torna lícita a conduta pretérita. O cerne da autuação é a simulação e o esvaziamento da PROINOX para ocultar a MULTILASER como real importadora mediante interposição fraudulenta. A autuação concentra-se nas operações onde a exclusividade de venda para a MULTILASER era a regra, 97,6% do faturamento, o que constitui fortíssimo indício de interposição fraudulenta e ocultação do real comprador. A não autuação de 10 DI onde houve vendas a terceiros apenas reforça a tese fiscal: a infração reside no modus operandi da PROINOX como mero veículo interposto para ocultar a MULTILASER como real importadora.

O pagamento do IPI em 2023, motivado por decisão do STF e posterior cobrança da RFB, não possui efeito retroativo para legitimar operações realizadas mediante interposição fraudulenta entre 2019 e 2021. A infração prevista no artigo 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/76 tutela também a higidez dos controles aduaneiros, e não apenas a arrecadação tributária. O bem jurídico protegido alcança a transparência sobre quem efetivamente importa, permitindo à fiscalização exercer controle adequado sobre origem, destinação e finalidade das mercadorias importadas. Logo, ainda que não houvesse prejuízo fiscal direto, a ocultação do real importador mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, configura infração autônoma.

É princípio no ordenamento jurídico brasileiro a independência entre as esferas administrativa e penal. O arquivamento de inquérito policial por insuficiência de elementos para eventual oferecimento de denúncia criminal não vincula a autoridade administrativa e não produz efeitos sobre a apuração de infrações aduaneiras ou tributárias. No caso dos autos, o conjunto probatório produzido na esfera administrativa, abrangendo análise da estrutura societária, cláusula contratual de neutralidade econômica, fluxo financeiro circular controlado, ausência de estrutura operacional própria, controle integral das operações pela controladora, vendas sistemáticas abaixo do custo e dependência financeira absoluta, demonstra, com a segurança exigida para o lançamento tributário e aplicação de sanção administrativa, a interposição fraudulenta mediante simulação, configurando a ocultação do real importador nos termos do artigo 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/76.

DA INAPLICABILIDADE DA SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 158/2021 AO CASO CONCRETO

Com o devido respeito ao entendimento divergente, a invocação da Solução de Consulta COSIT nº 158/2021 para legitimar a operação, sob o argumento de que a MULTILASER atuaria como encomendante do

encomendante predeterminado, não encontra respaldo no contexto probatório dos autos. Embora o entendimento da ilustre Conselheira Relatora Vencida seja tecnicamente correto ao reconhecer a licitude da figura do encomendante do encomendante em tese, a aplicação da norma aos fatos do presente processo revela incompatibilidade manifesta.

A Solução de Consulta COSIT nº 158/2021 reconhece a possibilidade teórica da figura do encomendante do encomendante pré-determinado, mas estabelece requisitos rigorosos e cumulativos para sua legitimidade. Conforme seus itens 2.5 e 2.6, mesmo com a existência de encomendante do encomendante predeterminado, os sujeitos passivos das obrigações tributárias continuam sendo tão somente o importador por encomenda e o comprador da mercadoria junto a ele, ou seja, o encomendante predeterminado. Isso porque o encomendante do encomendante predeterminado encontra-se distante o suficiente da operação de importação a ponto de o legislador não o trazer para a relação tributária.

2.5. Observe-se que, mesmo com a existência de um 'encomendante do encomendante predeterminado', os sujeitos passivos das obrigações tributárias continuam sendo tão somente o importador por encomenda e o comprador da mercadoria junto a ele, ou seja, o encomendante predeterminado. Isso porque o 'encomendante do encomendante predeterminado' encontra-se distante o suficiente da operação de importação a ponto de o legislador não o trazer para a relação tributária (...)"

2.6. É importante destacar, para que não haja uma má interpretação da matéria, que as conclusões expressas nos parágrafos precedentes em relação às importações por encomenda partem das premissas de que todas as partes envolvidas sejam independentes umas das outras e que as relações estabelecidas entre elas representem efetivas operações de compra e venda de mercadorias." (grifamos)

Mais relevante ainda, o item 2.6 estabelece expressamente que as conclusões em relação às importações por encomenda partem das premissas de que todas as partes envolvidas sejam independentes umas das outras e que as relações estabelecidas entre elas representem efetivas operações de compra e venda de mercadorias. Depreende-se claramente que a legitimidade da operação com encomendante do encomendante exige independência entre todas as partes envolvidas na cadeia operacional, distanciamento suficiente do encomendante final em relação à operação de importação, e transações comerciais efetivas de compra e venda entre cada elo da cadeia.

O conjunto probatório dos autos demonstra que nenhum dos requisitos acima foi satisfeito pela operação engendrada pelas Recorrentes. A MULTILASER exercia controle societário de 99,99% sobre a PROINOX, não havendo qualquer independência entre as partes. A PROINOX foi constituída justamente para servir como veículo da MULTILASER nas operações de importação, carecendo de estrutura operacional autônoma, corpo técnico próprio para decisões empresariais e relacionamento comercial diversificado, considerando que 97,6% do faturamento destinava-se à MULTILASER. Essa configuração viola frontalmente a premissa de independência exigida pela Solução de Consulta COSIT nº 158/2021.

Ao contrário do que prevê a Solução de Consulta, segundo a qual o encomendante do encomendante deve estar distante o suficiente da operação de importação, a MULTILASER controlava integralmente todos os aspectos relevantes da importação: negociação com fornecedores estrangeiros, gestão do risco cambial e comercial, controle do transporte internacional, atuação junto ao despachante aduaneiro e destinação final das mercadorias. A PROINOX, supostamente importadora, limitava-se a formalizar documentalmente operações já definidas e controladas pela MULTILASER. Não há, portanto, o distanciamento exigido pela legislação. A MULTILASER era, de fato e de direito, a real adquirente das mercadorias importadas.

A cláusula contratual que estipulava que a PROINOX deveria permanecer neutra de qualquer efeito econômico constitui confissão expressa de que não havia, entre PROINOX e MULTILASER, transação comercial genuína, mas mero repasse formal de mercadorias. Transações comerciais efetivas caracterizam-se pela assunção de risco empresarial, busca de lucro e possibilidade de prejuízo. A neutralidade econômica estipulada contratualmente esvazia completamente a natureza comercial das operações, reduzindo-as a meros lançamentos contábeis destinados a conferir aparência de legalidade a uma estrutura simulada. Ademais, o fluxo financeiro circular, no qual 97,6% das receitas da PROINOX provinham da própria MULTILASER, evidencia a inexistência de genuínas operações de mercado, configurando ciclo financeiro controlado destinado exclusivamente a viabilizar a aparência de importação por encomenda.

A própria Solução de Consulta COSIT nº 158/2021, ao estabelecer os requisitos de legitimidade, reconhece expressamente, em seu item 2.4, que a existência da figura do encomendante do encomendante pré-determinado não descaracteriza nem modifica a operação de importação

por encomenda, e por isso não precisa ser informada à RFB, desde que preenchidos os requisitos de independência e efetividade das transações.

Entretanto, a mesma Solução de Consulta ressalva, na conclusão, item 3, que a ocorrência de relações comerciais autênticas com terceiros, nos casos de importação por encomenda, por si só, não caracteriza ocultação do real comprador mediante fraude, simulação ou interposição fraudulenta, de que trata o inciso V do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, ou acobertamento de reais intervenientes ou beneficiários, de que trata o art. 33 da Lei nº 11.488/2007, desde que as relações estabelecidas entre todas as partes sejam legítimas, com comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados, observado o disposto no parágrafo 2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976.

No caso dos autos, demonstrou-se que as relações entre PROINOX e MULTILASER eram artificialmente construídas para simular autonomia inexistente, a origem e disponibilidade dos recursos revelam ciclo controlado e não operações de mercado genuínas, e a transferência de recursos ocorria mediante fluxo circular pré-determinado, esvaziado de conteúdo econômico próprio. Logo, a operação não se enquadra na hipótese de legitimidade prevista pela Solução de Consulta COSIT nº 158/2021, mas sim na ressalva expressa relativa à ocultação do real comprador mediante fraude, simulação ou interposição fraudulenta de terceiros, atraindo a aplicação do artigo 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/76, que tipifica a conduta de ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

TIPICIDADE DA CONDUTA

O conjunto probatório analisado demonstra que a PROINOX foi instrumentalizada pela MULTILASER mediante simulação e esvaziamento de substrato empresarial, com a finalidade de ocultar a MULTILASER como real adquirente e beneficiária das importações realizadas. A PROINOX prestou-se a figurar como importadora formal para acobertar operações de comércio exterior que eram, na realidade, integralmente realizadas e controladas pela MULTILASER.

A conduta está perfeitamente subsumida ao tipo infracional previsto no artigo 23, inciso V, do Decreto-Lei nº 1.455/76, que qualifica como infração punível com pena de perdimento a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

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

[...]

V - a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

A configuração da interposição fraudulenta pressupõe a demonstração de que a empresa declarante não atuou como real importadora em nome próprio, mas foi fraudulentamente interposta para ocultar o verdadeiro comprador das mercadorias. No caso concreto, todos os elementos do tipo infracional foram demonstrados ao longo da instrução processual. A PROINOX disponibilizou seu CNPJ, habilitação RADAR, estabelecimentos e toda sua documentação formal para que a MULTILASER realizasse importações sem figurar como importadora declarada. As Declarações de Importação, Notas Fiscais, contratos de transporte e demais documentos aduaneiros foram emitidos em nome da PROINOX, quando a real adquirente era a MULTILASER.

A MULTILASER orientava expressamente os exportadores estrangeiros para que constasse o nome da PROINOX nos documentos comerciais e de transporte, especialmente Conhecimento de Carga, fatura comercial e packing list, criando aparência documental de que a operação de compra e venda teria sido realizada entre PROINOX e o exportador estrangeiro (e-fls. 163-164; 190-193). Simultaneamente, a MULTILASER instruíu que os documentos originais fossem remetidos diretamente a ela, não à PROINOX. A MULTILASER chegou a enviar modelos prontos de fatura e romaneio de carga para serem adotados pelos exportadores, documentos estes que coincidem com aqueles que instruíram diversas Declarações de Importação registradas em nome da PROINOX. Elemento especialmente revelador consta dos packing lists e faturas comerciais emitidos em nome da PROINOX: todos continham campo denominado MULTILASER code, código da Multilaser, demonstrando que os produtos nacionalizados formalmente pela PROINOX tinham destinatário predeterminado já no momento da negociação com o exportador estrangeiro.

A MULTILASER, real importadora e adquirente das mercadorias, foi sistematicamente ocultada mediante a declaração formal da PROINOX como importadora em todas as operações fiscalizadas. As próprias defendentes confessaram que, no concernente às negociações, não se nega que estas eram feitas por funcionários da MULTILASER, colocando a MULTILASER inexoravelmente na condição de real compradora nas

importações. A MULTILASER mantinha todas as negociações com exportadores estrangeiros, controlava o transporte internacional, recebia informações sobre embarques, decidia sobre fretes e solicitava alterações em documentos (e-fls. 134-136). Realizava cotação de custos para definir precificação e margem de lucro antes mesmo de supostamente adquirir as mercadorias da PROINOX, e atuava junto ao despachante aduaneiro, sendo informada de pendências no Siscomex e acompanhando parametrização de canais (e-fls. 172-173). Em Declaração de Importação registrada em nome da PROINOX parametrizada para canal amarelo, foi a MULTILASER quem atendeu às exigências da fiscalização (e-fl. 169).

A auditoria fiscal revelou, no período 01/04/2019 a 30/04/2021, que 91,2% das cargas importadas pela PROINOX foram enviadas diretamente dos recintos alfandegados para o armazém da MULTILASER em Minas Gerais, sem armazenagem intermediária ou prospecção de compradores. Auditoria nos Conhecimentos de Transporte Eletrônicos, relativos ao período de primeiro de janeiro de dois mil e vinte a trinta de abril de dois mil e vinte e um, confirmou que aproximadamente 90% dos documentos tinham como destinatário o estabelecimento da MULTILASER. Estes percentuais demonstram, de forma objetiva e matematicamente irrefutável, que a alegada atividade de importação por conta própria para revenda a diversos clientes era absolutamente fictícia. Nos raros casos de envio ao armazém da TAC Armazéns Gerais, as negociações eram conduzidas pela MULTILASER, não pela PROINOX. A própria TAC Armazéns Gerais referia-se à PROINOX como filial da MULTILASER (e-fls. 102-103), evidenciando que o mercado reconhecia a real natureza da relação entre as empresas.

A estrutura empresarial da PROINOX foi artificialmente criada e mantida para conferir aparência de legalidade a operações integralmente controladas pela MULTILASER. A simulação foi comprovada mediante múltiplas evidências: ausência de substrato operacional, sem empregados, estabelecimentos aparentes e confusão patrimonial (e-fls. 102); controle operacional integral pela MULTILASER de todas as etapas, desde negociação com exportadores até gestão da distribuição logística; ausência de assunção de risco, confessada contratualmente na cláusula de neutralidade econômica (item 2.5.1, anexo 01, e-fls. 4.012); venda sistemática abaixo do custo e dependência financeira absoluta, com 97,6% do faturamento em vendas para a MULTILASER; e destinação predeterminada de 91,2% das mercadorias diretamente para a MULTILASER.

As operações de importação eram, na realidade, da MULTILASER, não da PROINOX. A PROINOX atuou como mero veículo jurídico-formal interposto fraudulentamente entre os fornecedores estrangeiros e a MULTILASER, sem desempenhar genuíno papel de importadora autônoma. A interposição não tinha qualquer justificativa operacional, comercial ou empresarial legítima, servindo exclusivamente para ocultar a real importadora das autoridades aduaneiras, apropriar-se indevidamente de benefícios fiscais e burlar os controles aduaneiros. A MULTILASER não se comportava como mera adquirente de mercadorias importadas por terceiro genuíno, mas como a própria compradora que negociava, decidia e controlava todas as etapas junto aos exportadores estrangeiros.

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer dos Recursos Voluntários interpostos, e no mérito, negar-lhes provimento, mantendo integralmente o lançamento fiscal no que diz respeito à aplicação da multa substitutiva à penalidade de perdimento.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário no que diz respeito à aplicação da multa substitutiva à penalidade de perdimento e à substituição da multa de 100% do valor aduaneiro pela multa de 1% do valor aduaneiro e manter a responsabilidade solidária da Multilaser.

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente Redator

ACÓRDÃO 3402-012.796 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15165.720020/2022-17

DOCUMENTO VALIDADO