



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720852/2020-22
ACÓRDÃO	3402-012.334 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

IPI. CRÉDITOS. DEVOLUÇÕES OU RETORNOS.

É permitido ao estabelecimento industrial creditar-se do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, desde que mantenha escrituração e controles que lhe permitam comprovar sua condição de detentor de tal direito.

SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. GRUPO ECONÔMICO.

Respondem, solidariamente, na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, as pessoas que tenham interesse comum, especialmente quando se trata de companhia pertencente do mesmo grupo econômico, sócia e cliente exclusiva do sujeito passivo, apresentando estreita relação de interdependência. Cabível a imputação de responsabilidade solidária em relação ao crédito tributário.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR. CONTAGEM DE PRAZO.

O prazo de decadência dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando presente dolo, fraude ou simulação, em virtude do que dispõe a parte final do § 4º do art. 150 do CNT, rege-se pelas regras do art. 173, I, do CTN, com o termo inicial coincidindo com o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência dos fatos geradores.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

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

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares apresentadas e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, reconhecendo a prática de simulação nas operações da Recorrente, vencida a conselheira Mariel Orsi Gameiro, que votava por dar provimento ao Recurso Voluntário, e, por voto de qualidade, em não reduzir a multa de ofício de 150% para 100%, vencidos os conselheiros Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta (relatora), Marcos Antônio Borges e Mariel Orsi Gameiro, que votavam por reduzir a multa em razão da alteração promovida pela Lei nº 14.689, de 2023, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. A Conselheira Mariel Orsi Gameiro manifestou intenção de apresentar declaração de voto. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles.

Assinado Digitalmente

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente e Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jorge Luis Cabral, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Marcos Antonio Borges (substituto[a]integral), Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra o estabelecimento acima identificado, em que foi lançado crédito tributário no valor total de R\$ 1.928.025.356,40, incluídos nesse valor o IPI referente aos períodos dos anos de 2015 a 2016, multa proporcional qualificada, multa isolada por IPI não lançado com cobertura de crédito e juros de mora, tendo sido apuradas as seguintes infrações conforme Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 110.230/110.488:

- a) Falta de lançamento do imposto nas saídas de produtos tributados, por não haver o estabelecimento considerado na base de cálculo o valor real praticado nas operações;
- b) Utilização indevida de créditos relativos a devoluções não comprovadas;

2. No TVF, parte integrante do auto, a Autoridade Fiscal responsável apresenta os fatos conforme segue:

a) Faz breve histórico de constatações semelhantes apuradas em outras ações fiscais, quando teria ficado comprovado planejamento evasivo praticado pelo grupo econômico para a sonegação de tributos federais. Anexou ao presente processo cópias dos documentos referentes às ações citadas;

b) A fiscalizada - Unilever Brasil Industrial (UBI) - pertence ao grupo Unilever, sendo seus dirigentes nos períodos fiscalizados os mesmos da empresa mãe do grupo no País, Unilever Brasil Ltda. (UB), a qual deteve a maior participação societária na UBI e o comando das demais empresas do grupo;

c) O estabelecimento fiscalizado, que atua na divisão de produtos de higiene pessoal e limpeza doméstica, industrializou no período abrangido pela ação fiscal uma série de itens discriminados no TVF, além de importar produtos acabados de empresas do mesmo grupo localizadas nos Estados Unidos, Suíça e Argentina;

d) No que se refere às saídas, a Autoridade afirma que a maior parte foi enviada a outros estabelecimentos da UB, destacando que em 2015 a quase totalidade dos produtos acabados saídos do estabelecimento fiscalizado sob os CFOP correspondentes às operações de venda ou revenda tiveram como destinatário o Centro de Distribuição de Louveira, havendo a partir deste último transferências das mercadorias para Centros de Distribuição localizados em outros pontos do território nacional, por meio de notas fiscais em que constam CFOP's correspondentes à revenda de mercadorias, sem o destaque do IPI, uma vez que o estabelecimento interdependente não se equiparou a industrial nessas operações. Em 2016 uma pequena parte das saídas a esse título foram destinados também aos Centros de Distribuição da Unilever Brasil situados em Pouso Alegre, Ipojuca e Goiânia;

e) Quanto ao valor das saídas, assim como já verificado nas ações anteriores, a Autoridade Fiscal apurou que o IPI destacado nas notas fiscais emitidas pelo estabelecimento industrial fiscalizado representou apenas um terço do devido segundo os preços praticados nas vendas a terceiros.

não integrantes do grupo econômico. Tal proporção é reduzida apenas nos casos em que o atacadista é equiparado por força do art. 7º da Lei 7798, de 1989, permanecendo, entretanto, amplamente favorável à UBI;

f) Intimada a esclarecer a composição dos preços praticados e ainda o fato de não ter aplicado o valor tributável mínimo (VTM), o estabelecimento respondeu que a UBI e a UB são empresas distintas, com riscos distintos que são levados em consideração na composição dos preços, não cabendo manifestação acerca dos preços praticados por outras empresas do grupo. Em síntese, entende que os preços superiores praticados pela UB devem-se ao fato desta empresa assumir riscos maiores na sua atividade;

g) Já com relação ao VTM, entende ser inaplicável a sistemática por não estarem os estabelecimentos da UBI e UB localizados na mesma praça. Afirma que o preço é formado com base em um custo planejado, uma margem de lucro e impostos;

h) Intimada a apresentar planilha com a decomposição dos preços unitários das notas de saída, o estabelecimento da UBI argumentou que pela natureza de sua atividade (importação e industrialização de produtos que, posteriormente, são vendidos para outras

empresas do mesmo grupo econômico), não são incorridos custos de venda e de publicidade, razão pela qual essas informações não foram preenchidas na citada planilha. Da mesma forma, informa valores iguais a R\$ 0,00 em relação aos custos financeiros, de administração e parcelas adicionadas. Segundo a Autoridade, o contribuinte informou valores diferentes de zero apenas para o custo de fabricação e margem de lucro, a qual representa 1,5% do valor do custo;

h) Aponta também que em todos os casos os totais informados são inferiores aos valores unitários indicados nas notas fiscais de saída do estabelecimento industrial, fator a reforçar que o custo e a margem de lucro informados são irreais. Acrescenta:

"De outra parte, os custos de fabricação informados representam proporção relativamente constante dos valores unitários. Tratam-se de indicadores irreais frente às distintas complexidades dos processos produtivos e dos mercados em que os produtos seriam vendidos. Na realidade, os produtos não estão sendo vendidos à Unilever Brasil, apenas remetidos a um depósito fechado.

Nesta amostra, é possível perceber ainda que, em relação a alguns produtos idênticos, foram informados valores dos custos de fabricação significativamente diferentes, conforme destacado na tabela.

O contribuinte não informou os custos referentes às notas fiscais que discriminam produtos importados."

i) Destaca que embora insira o "armazenamento" como responsabilidade da UBI, referido estabelecimento não possui área para tal, sendo a armazenagem possível apenas no depósito da UB de Louveira;

j) Faz referência novamente às ações fiscais anteriores, em que a empresa não esclareceu a composição dos preços praticados, destacando a importação de desodorantes que sequer ingressaram na UBI de Vinhedo;

k) Relata visitas à filial da UB em Louveira (distante apenas 6,2 Km do estabelecimento fiscalizado), tendo constatado que se trata de um local para armazenagem de produtos, operado pela DHL LOGISTICS BRAZIL LTDA, que é responsável pela execução das atividades e administração do próprio estabelecimento. Atesta:

"Verificou-se, in loco, que, no estabelecimento de Louveira, não havia funcionários da Unilever em atividades de vendas de produtos, no sentido estrito, ou de comercialização de mercadorias no sentido mais geral. Só havia funcionários em atividades de logística, exercendo a supervisão das tarefas executadas pela DHL.";

l) Constata a existência formal no mesmo endereço de outros estabelecimentos da UB e da UBI, além da DHL, inexistindo entrada própria, paredes, cercas ou qualquer outra forma de isolamento que permita configurar estabelecimentos diversos. Afirma:

“Na prática, a coexistência de vários estabelecimentos, supostamente distintos, pertencentes a pessoas jurídicas diversas, também inviabiliza alguns controles do Fisco a que todos os contribuintes estão sujeitos. Um bom exemplo é o controle físico do estoque. Como pode o Fisco efetuar o levantamento físico do estoque se, no mesmo espaço, estão depositados produtos pertencentes a mais de uma pessoa jurídica? E como tributar adequadamente, sem aferir os produtos e as respectivas quantidades?

Outro exemplo reside na impossibilidade de saber, exatamente, qual foi o estabelecimento destinatário de determinado produto, o depósito da Unilever Brasil ou o depósito da Unilever Brasil Industrial? Como saber de qual estabelecimento, efetivamente, saiu determinado produto? O Fisco deve confiar na ‘segregação fiscal’ do contribuinte sem poder checá-la? Como questão de fundo, considerando a concepção praticada e defendida pela fiscalizada, não estaria subjacente à ideia de uma suposta ilegitimidade da atribuição fiscalizatória do poder estatal?

E os produtos importados pelo estabelecimento industrial e que sequer ingressam neste, sendo remetidos diretamente para Louveira? Ingressam efetivamente em qual ‘estabelecimento’, na fictícia comercial atacadista da Unilever Brasil ou no depósito fechado da empresa industrial, que consta formalmente como importadora? Estaria havendo, neste caso, ocultação do real importador?”

m) Refere-se aos contrato de locação onde são locatários do mesmo imóvel a UB e a UBI, restando configurada a confusão patrimonial, principalmente ao não ser explicitado no contrato a distribuição do ônus entre os locatários;

n) A fiscalização procura em seguida analisar a atuação do centro de distribuição da UB em Louveira reafirmando que toda a área do imóvel é destinada à armazenagem e movimentação de produtos executadas pela DHL (incorporadora da Exel do Brasil), por meio dos seus próprios funcionários e equipamentos (inclusive emissão de notas fiscais), em que pese o contrato de cessão de áreas feito pelas locatárias UB e UBI com a DHL prever apenas parte da mesma. Aduz:

"A posse do imóvel que constitui o estabelecimento é da DHL, que 'cede' espaço para a Unilever.

Foi a Exel, antecessora da DHL, quem requereu ao Fisco estadual Regime Especial para armazenagem de produtos de terceiros em área comum, afirmando que, em seu estabelecimento funcionavam depósitos fechados da UNILEVER, IGL e BESTFOODS, empresas do grupo Unilever.

A legislação do IPI define 'depósito fechado' como 'aquele em que não se realizam vendas, mas apenas entregas por ordem do depositante dos produtos'. É justamente o caso do estabelecimento de Louveira, situado à Avenida José Luiz Mazzali, 450.

A Unilever tentou mascarar esta realidade, por meio de informações falsas no CNPJ sobre a natureza de vários dos supostos estabelecimentos, como também, nas Guias de recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), referentes aos meses de julho/2008 a novembro/2012, declarando centenas de trabalhadores com funções de vendas, inexistentes no estabelecimento de CNPJ 61.068.276/0307-80.

Na verdade, a Unilever simulou, entre outros, a existência de um estabelecimento comercial atacadista de produtos de higiene pessoal e limpeza em Louveira (CNPJ sob os n.ºs 61.068.276/0307-80). Simulou, também, a existência de vendas da empresa industrial para o suposto comercial atacadista.

Em suma, a Unilever simulou uma etapa do processo de circulação das mercadorias, para que pudesse criar dois valores de saída distintos – fixando o valor na saída da indústria em patamar muito inferior ao da suposta comercial atacadista – e, assim, neutralizar a incidência de tributos indiretos não cumulativos."

o) Reporta-se ao acordo de fornecimento apresentado em ação fiscal anterior:

"...

Nestes instrumentos, sobressaem disposições aparentemente sem objetivo e sem sentido. O melhor exemplo está nas cláusulas que tratam da 'CONFIDENCIALIDADE' (título VIII, nos dois Acordos). Em primeiro lugar, porque a prática confidencial é um dever dos funcionários da empresa; em segundo, porque, no caso concreto, diante da generalidade das cláusulas, não há conteúdo que possa prejudicar as 'Partes' em eventual divulgação do teor das ditas 'avenças'; por último, porque, ao mencionar a pessoa autorizada a divulgar 'as avenças contidas neste Acordo', a cláusula 8 faz referência a uma pessoa, simplesmente, como 'XXXXX'. Se pessoa física ou jurídica, um funcionário ou um dirigente, não se sabe, não é possível indicar quem é. A cláusula refere-se a uma pessoa indeterminada.

...

São exemplos da ausência de sentido prático das cláusulas do instrumento: o compromisso de 'Disponibilizar acesso ao seu estabelecimento para verificação de procedimentos de segurança pela Unilever '; a obrigação de que a Unilever Brasil deve pagar dentro do prazo ou, no mesmo sentido, a previsão de extinção do Acordo, 'a critério da parte inocente', na hipótese de 'impontualidade dos pagamentos' (ora, se não há pagamentos, mas, sim, um sistema de compensações, um conta corrente apenas, por que tal disposição?); ou, ainda, a cláusula 9.4: 'Declaram as parte que tiveram ampla liberdade quanto a presente contratação (...)' etc...; sem falar da obrigação de que 'Todos os avisos, notificações e comunicações enviados no âmbito deste Acordo deverão ser feitos por escrito, por carta e/ou meio eletrônico para os endereços abaixo indicados e aos cuidados dos cargos abaixo indicados: (...)', diante do fato dos instrumentos indicarem o mesmo endereço para as duas pessoas jurídicas (Av. Juscelino Kubitschek, 1309, São Paulo) e, curiosamente, não ter sido informado o endereço para mensagens eletrônicas.

É emblemático que os mesmos diretores assinem por ambas as 'Partes'. E, ainda mais emblemática, além de muito grave, é a constatação relatada nos parágrafos seguintes que, em tese, caracteriza crime previsto no Código Penal Brasileiro.

Nos instrumentos denominados “ACORDO DE FORNECIMENTO” não há identificação dos signatários que representam as respectivas pessoas jurídicas, motivo pelo qual o contribuinte foi intimado a identificá-los. Segundo informado posteriormente pelo contribuinte, são Antonio Fernando Conde, Diretor Financeiro Supply Chain e Milton Luis Nascimento Brandt, Diretor Financeiro. Nos dois contratos, ambos assinam pelas duas pessoas jurídicas contratantes.

Porém, Antonio Fernando Conde e Milton Luis Nascimento Brandt não constam como diretores estatutários em nenhum dos Contratos Sociais das pessoas jurídicas contratantes. Os textos consolidados dos contratos sociais da fiscalizada, assim como, os da Unilever Brasil Ltda contém cláusulas padronizadas e o artigo que trata dos poderes dos diretores contém um parágrafo que prevê, literalmente, o seguinte:

'ARTIGO 10º A Sociedade não estará obrigada em quaisquer contratos senão com as assinaturas de dois Diretores Estatutários ou de um Diretor Estatutário e de um procurador ou, ainda de dois procuradores, estes nomeados nos termos do Parágrafo Quarto abaixo.'

Outra constatação grave: segundo as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, apresentadas pela Unilever Brasil Ltda, um dos signatários dos instrumentos, Milton Luís Nascimento Brandt, não consta como funcionário quando foram assinados os dois Acordos de Fornecimento, em 01 de fevereiro e 03 de março de 2008. Segundo a GFIP, Milton Brandt foi admitido em 1996, mas, por um período não constou do quadro de funcionários da Unilever Brasil. Passou a constar da relação de funcionários da empresa sob a ocupação (CBO) de Diretor Administrativo e Financeiro a partir de julho de 2008.

..."

p) Sobre os contratos de empréstimo e gestão de pagamentos e recebimentos formalizados entre as mesmas partes, e o sistema de compensações e o caixa único do grupo, também apresentados em ação anterior:

"...

Os fatos aqui expostos e aqueles relatados adiante demonstram ser, a empresa mãe do grupo Unilever, a financiadora das atividades operacionais da unidade industrial. A fiscalizada, na prática, não possui autonomia financeira, opera com recursos da Unilever Brasil. Neste sentido, os dois tipos de contrato - o 'CONTRATO DE EMPRÉSTIMO QUE ENTRE SI FAZEM' ou o 'CONTRATO DE GESTÃO DE PAGAMENTOS E RECEBIMENTOS' – têm o mesmo objetivo. Buscam dar cobertura jurídica às transferências de recursos financeiros da empresa mãe à unidade industrial e, no sentido inverso, de produtos enviados da indústria, supostamente, para a Unilever Brasil. No primeiro caso, a cobertura visa atender ao pagamento de bens ou serviços cujos recursos, conforme o entendimento da direção do grupo econômico, precisam sair do caixa da indústria, como por exemplo, nas coberturas cambiais ou pagamento de tributos; transfere-se o recurso para a indústria que fará o pagamento. No segundo, a cobertura é orientada para o pagamento de bens e serviços por meio do chamado 'caixa único' do grupo econômico, na verdade, caixa de recursos financeiros da empresa mãe. Dito de outro modo, no primeiro caso, busca-se a cobertura jurídica ao pagamento indireto, pela Unilever Brasil, dos gastos efetuados pela unidade industrial, e no segundo, ao pagamento direto.

Esta prática antiga do grupo Unilever também foi verificada em relação ao período fiscalizado na presente fiscalização.

q) Quanto aos contratos de compra e venda firmados em 2015 e retroativos a 2013, apresentado também na presente ação fiscal:

"...

A análise dos instrumentos, denota que suas cláusulas são por demais genéricas e, apesar de trazerem uma redação um pouco mais extensa, fazem lembrar o teor dos Acordos de Fornecimento apresentados pelo contribuinte e retidos por esta Fiscalização no curso da ação fiscal de 2012 (IPI) e que se revelaram forjados. São relevantes, contudo, as contradições e inconsistências dos instrumentos apresentados durante a presente fiscalização, a começar pelo fato do contrato de compra e venda ter sido firmado em 13 de fevereiro de 2015 e afirmar que tem vigência a partir de 1º de agosto de 2013."

r) A Autoridade Fiscal aponta haver feito quatro intimações referentes a empréstimos feitos com a sócia do grupo e não quitados:

"...

Ocorre que a fiscalizada, mais uma vez, não atendeu à exigência de apresentação dos comprovantes de depósito bancário ou transferência eletrônica correspondentes à quitação dos empréstimos tomados no período fiscalizado.

A fiscalizada apresentou relatórios, de sua extração e das empresas coligadas UNILEVER BRASIL LTDA e UNILEVER BRASIL GELADOS LTDA (denominados "Extratos bancários (DOC 01)" (fls.). Segundo afirma, os documentos "comprovam as respectivas liquidações, pela Intimada, desses empréstimos, que ocorreram nos próprios anos de 2015 e 2016".

Tais relatórios contém extratos bancários parciais referentes às seguintes contas-correntes:

(...)

Entretanto, na escrituração da fiscalizada não foi localizada a conta-contábil correspondente à conta corrente bancária nº 0048740065, supostamente de titularidade da UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA, conforme consta nos extratos mencionados.

Foi apresentada também uma planilha denominada 'DOC 02_Liquidacao_Emprestimo' (fls. 74.635), que, segundo a fiscalizada, contém 'os dados das contabilizações dos respectivos lançamentos'. Entretanto, não é possível relacionar os valores de quitação informados

nos documentos 'Extratos bancários (DOC 01)' e 'DOC 02_Liquidacao_Emprestimo' com os empréstimos tomados, informados na planilha denominada 'Anexo I', apresentada em 06 de novembro de 2020, em resposta ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal lavrado em 23 de outubro do mesmo ano."

s) Em seguida foi feita a quinta intimação sobre o mesmo tema:

"...

Em resposta ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal de 27 de novembro, a fiscalizada, contudo, não apresentou os comprovantes de depósito bancário ou transferência eletrônica referentes à quitação dos empréstimos. Afirmou que havia solicitado ao banco os comprovantes individuais das respectivas liquidações, mas que este estava enfrentando dificuldades para obtê-los.

Relativamente aos subitens 1.2 a 1.3 da intimação, o contribuinte reapresentou a planilha 'Anexo I' (fls. 74.088), apresentada em 06 de novembro de 2020, entretanto, não acrescentou as colunas com informações sobre a data e o valor de cada um dos pagamentos respectivos, bem como, os referentes aos lançamentos contábeis correspondentes à quitação dos empréstimos.

Quanto ao subitem 2.1 da intimação, o contribuinte reapresentou a planilha 'DOC 02_Liquidacao_Emprestimo', já apresentada em 17 de novembro de 2020, porém, sem acrescentar qualquer coluna com informações que permitam relacionar as datas e valores ali discriminados ou os constantes nos relatórios denominados 'Extratos bancários (DOC 01)' com os empréstimos tomados, informados na planilha apresentada em 06 de novembro de 2020 ('Anexo I').

Em seu encaminhamento, a fiscalizada meramente afirmou que reiterava 'as informações prestadas à Fiscalização em 06/11/2020 e 17/11/2020, por meio da planilha (DOC. 01) na qual constam as informações pertinentes aos empréstimos tomados pelo contribuinte nos anos de 2015 e 2016, bem como as respectivas liquidações financeiras que ocorreram no mesmo período.'

Como se viu, tais informações não permitem fazer a comprovação das quitadas efetivas dos empréstimos.

..."

t) Na sexta e última intimação o contribuinte não atendeu as exigências e não trouxe qualquer documento para comprovar o solicitado nas várias intimações e apesar de ter informado que estava complementando a apresentação dos comprovantes bancários solicitados,

não os apresentou, tendo anexado documento supostamente emitidos pelo Citibank, mas sem que dele conste o nome e assinatura de um responsável pela sua emissão;

u) Tece histórico sobre as verificações feitas em diversas ações sobre o sistema de compensações e o "caixa único" do grupo, ressaltando:

"...

No caso em questão, tem especial importância a circunstância de não haver pagamento em dinheiro pelos produtos enviados da unidade industrial para a Unilever Brasil, conforme apurado na ação fiscal de 2012 (IPI). Tem também repercussões sobre a natureza das operações praticadas entre as empresas do grupo. Naquele mesmo momento em que a fiscalizada citou dispositivos do Código Civil que considerou serem 'previsões sobre a liberdade negocial entre as partes', também transcreveu o art. 481 que conceitua contrato de compra e venda. O conceito de contrato de compra e venda, entretanto, à luz das circunstâncias presentes, não se aplica às operações da fiscalizada. (...)

Nestas circunstâncias, pode-se dizer que a unidade industrial não tem receitas próprias e quem financia a maior parte de suas atividades operacionais é a Unilever Brasil. Esta efetiva o pagamento dos custos e despesas da indústria a partir de suas contas correntes bancárias. Quando, eventualmente, os pagamentos precisam passar pelo 'caixa' do próprio estabelecimento industrial, são utilizados recursos dos empréstimos obtidos da empresa principal, como no caso das importações.

Não estamos diante de uma relação normal, para os padrões de mercado, entre duas pessoas jurídicas distintas e autônomas. O sistema de compensações do grupo Unilever reflete a natureza da relação acentuadamente assimétrica entre duas firmas interdependentes, com absoluta preponderância da autonomia administrativa, financeira e decisória da empresa principal. Pode-se dizer, que trata-se de uma relação semelhante à de uma matriz com suas filiais.

...."

v) No que se refere aos registros contábeis, afirma que "*A análise da contabilidade da UBI e da UB, relativa ao período compreendido na presente ação fiscal, confirma o padrão de registros contábeis verificados na ação fiscal de 2012 (IPI), com poucas mudanças, especialmente, no que se refere ao sistema de compensações do grupo Unilever.*", acrescentando:

"Frise-se, porém, confirma-se o mesmo padrão de registros contábeis, com pequenas modificações, que coincidem com o período posterior à

ação fiscal de 2012, e consistem, justamente, na contabilização em lotes para um maior número de operações realizadas. Tais alterações, no entanto, não afetam o núcleo das comprovações da presente ação fiscal, bem como das anteriores.

A conta mais utilizada para contabilizar as operações a serem compensadas entre as empresas do grupo é sempre uma conta de compensação, para fazer o encontro de contas com a empresa mãe, Unilever Brasil.

...

Afinal, a análise da contabilidade da fiscalizada corrobora o que se tinha constatado por meio das respostas do contribuinte e da documentação apresentadas: a Unilever Brasil Industrial (e sua sucedida) e a Unilever Brasil, funcionaram e funcionam como uma só unidade econômica.

Não obstante, sua personalidade jurídica é legítima e a empresa possui autonomia considerados os aspectos operacionais. Convém frisar, não se está, nesta ação fiscal desconsiderando a personalidade jurídica da indústria, mas, sim, afirmando que as operações comerciais entre a UB e IBI inexistem, pelos motivos expostos."

w) *"Enfim, a reconstrução da trajetória histórica formada pelos fatos antecedentes aqui relatados tem grande importância, pois demonstra uma linha de continuidade dos atos praticados pela Unilever, que nos traz aos dias de hoje. As constatações daquela primeira ação fiscal sobre o PIS e a COFINS continuam atuais. Pode-se acrescentar a estas, a observação de que os atos e negócios jurídicos foram praticados não apenas com a finalidade de diminuir a carga da COFINS e do PIS, mas também, a do IPI. Substitua-se a sigla IGL por UBHPL ou UBI e será possível reafirmar que, ainda hoje, a empresa 'não possui autonomia empresarial, pois a UBR controla a sua produção e comercialização', pelos motivos bem destacados por aquela autoridade fiscal, mas, sobretudo, por todos os fatos constatados nas últimas ações fiscais no âmbito desta Delegacia, como também, da Alfândega de Viracopos e relatados ao longo deste Termo. E, ainda, atualizando-se as constatações daquela atuação, pode-se dizer que a UB foi mais do que uma cliente 'quase exclusiva' da UBHPL / UBI: nos períodos fiscalizados (2006 a 2014), a totalidade das vendas de produtos acabados fabricados ou importados pela unidade industrial foi destinada à empresa mãe do grupo econômico.";*

x) Foram glosadas as devoluções não comprovadas e, uma vez que não existiram operações de comercialização entre o estabelecimento industrial e comerciais atacadistas da Unilever Brasil, foram considerados, para fins de tributação do IPI, as quantidades e valores dos produtos saídos dos Centros de Distribuição da Unilever – cuja natureza é de depósito fechado ou, em alguns casos, de armazém geral – aos terceiros não interdependentes.

y) Feita a reconstituição da escrita, foram lançados os saldos devedores com aplicação de multa qualificada. O contribuinte também intimado a estornar da sua escrita fiscal o saldo credor constante no Livro Registro de Apuração do IPI em dezembro de 2016, no valor de R\$ R\$ 7.342.886,25.

3. Cientificadas em 31.12.2020, a UBI e a responsável tributária UB apresentaram tempestivamente em 29.01.2021, impugnação conjunta (fls. 110577/110682) na qual apresentam os argumentos que seguem:

a) Tecem histórico da fiscalização, ressaltando a pressa na ação fiscal e o fato da maior parte dos documentos que instruem o auto haverem sido colhidos de outras ações fiscais, inserindo no processo informações e documentos que não dizem respeito ao período autuado, gerando nulidades;

b) Afirmam haver elaborado em ação fiscal anterior "*documento destacando, no TVF do processo administrativo nº 10830-729.074/2017-69, em amarelo todos os trechos que haviam sido copiados do caso IPI 2008/2010 e em verde todos os trechos que haviam sido copiados do processo administrativo de PIS/COFINS 2008/2010*", reforçando que "*qualquer desses documentos que fundamentaram o presente trabalho não poderiam ter, em conjunto, dado origem ao TVF deste processo administrativo, na medida em que aqueles trabalhos foram realizados no contexto de outros fatos geradores (2008/2010 e 2012/2014)*".;

c) Tecem comentários sobre pontos que devem ser desconsiderados no presente julgamento por não se referirem ao período em análise, entendendo ser evidente que o Fiscal responsável "*não formou sua convicção com base nos fatos pertinentes ao período de 2015 e 2016, mas utilizou informações referentes a outros fatos geradores (a que teve acesso em razão de seu cargo e não por meio dos documentos que instruem os autos) para, a todo momento, tentar contaminar a presente discussão com afirmações impertinentes ou insignificantes ao período sob análise*". Acrescentam:

"Denunciadas todas as inconsistências do TVF, o que se verifica é que a discussão do caso concreto deverá restringir-se a: (i) análise da segregação de atividades industriais e comerciais promovida pelo Grupo Unilever e da validade ou não dessa estrutura (i.e. se foi ou não precedida de propósito comercial/substância econômica ou se, ao revés, a estrutura operacional foi instaurada com base em artifícios simulados ou fraudulentos); (ii) exame dos preços praticados pela UBI nas vendas à UBR para verificar se, no período de 2015 e 2016, o VTM foi ou não observado pela UBI; e (iii) análise quanto à possibilidade ou não de aproveitamento de crédito de IPI vinculado às operações de devolução. Todas as demais questões suscitadas pela D. Fiscalização ou são referentes a outros períodos ou já estão sendo discutidas em outros processos administrativos."

d) Em **preliminar**, defendem a inexistência de responsabilidade solidária da UBR, afirmando que "*a D. Fiscalização não pode se valer exclusivamente do inciso I do artigo 124 do CTN para caracterizar a UBR como sujeito passivo solidário de uma obrigação tributária que, por força de lei, tem a UBI como único sujeito passivo e o 'interesse comum' previsto pelo dispositivo em questão não decorre do mero vínculo societário ou da aquisição de mercadorias, pela UBR, da UBI*";

e) Alertam para "*o fato de que o estabelecimento sede da UBR (indicado como responsável solidário) não participou dos fatos geradores objeto da autuação fiscal ora combatida (qual seja, as vendas de produtos importados ou industrializados pela UBI aos CDs da UBR) "* e, considerando o princípio da autonomia dos estabelecimentos não poderia ser considerado responsável solidário com relação a essas operações;

f) Apontam **nulidade** na descrição imprecisa dos fatos, uma vez que a Autoridade Fiscal "*constituiu o crédito tributário com base em auto de infração/TVF que confunde informações e documentos de períodos anteriores com informações e documentos do período efetivamente fiscalizado*". Ressaltam que os demonstrativos de vendas da UBI para os CD's da UBR de Pouso Alegre e Ipojuca foram anexados apenas parcialmente, o que demonstraria a falta de clareza e precisão;

g) Em outra **nulidade**, apontam nos itens 72 a 76 da Impugnação erros de cálculo e constituição do crédito sem imputação da infração, o que demonstraria cerceamento do direito de defesa. Alternativamente requerem a conversão em diligência para saneamento;

h) Nova **nulidade** estaria na desconsideração da personalidade jurídica feita na prática pela Fiscalização, mas que não constou expressamente no Termo de Verificação Fiscal. Citam voto vencido no julgamento pelo CARF de recurso voluntário no processo 10830.727214/2013-31 (também objeto de apreciação por esta DRJ), que entendia pela nulidade do lançamento, para defender sua posição de que há violação aos princípios constitucionais do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório;

i) Ainda no campo das **nulidades**, acusa a fiscalização de não haver observado critérios referentes ao VTM, tendo apenas concluído com base em indícios de que as empresas teriam praticado

operações simuladas/fraudulentas, que a UBI não teria observado o VTM, sem ter feito qualquer levantamento pertinente quanto à sua forma de apuração;

j) Outra **nulidade** seria referente à adoção de premissa incorreta para apuração do montante devido, quando a Autoridade Fiscal estornou o saldo credor a que tinha direito a empresa sob o argumento de que nos autos do processo administrativo nº 10830.729.074/2017-69 teria sido constatado que a UBI não teria saldo credor a transportar de dezembro/2014, sendo que tal matéria ainda se encontra pendente de decisão definitiva, estando vigente acórdão do CARF favorável às Impugnantes;

k) Outra premissa incorreta para apuração do montante devido seria a extensão das conclusões para todos os Centros de Distribuição da UBR, cujas operações de venda também foram utilizadas para formação da base de cálculo da autuação fiscal sob análise, apesar de somente haverem sido fiscalizados estabelecimento da UBI de Vinhedo/SP e o CD da UBR localizado em Louveira/SP;

l) No **mérito**, defendem a inexistência de simulação, fraude ou confusão patrimonial nas operações entre a UBI e a UB:

"...

(...) o objetivo da D. Fiscalização neste auto de infração não é apenas questionar, mais uma vez, a estrutura operacional adotada pelo Grupo Unilever, mas reabrir algumas das discussões já encerradas no âmbito dos processos administrativos nº 19515.001904/2004-12 (COFINS) e nº 19515.001905/2004-67 (PIS – ambos já encerrados com desfecho favorável às Requerentes) e, também, vincular a presente discussão aos litígios de IPI e de PIS/COFINS objetos dos processos administrativos nº 10830.727214/2013-31 (em fase judicial), nº 10830.726910/2014-19 (em fase administrativa) e nº 10830.729074/2017-69 (em fase administrativa), respectivamente.

...

134. A análise das alegações de simulação/fraude deve ser precedida da observação inicial de que todo o procedimento fiscal está apoiado em informações contábeis e fiscais fornecidas pelas próprias Requerentes, que foram devidamente refletidas nos livros fiscais, DCTFs, DIPJs e ECF das empresas envolvidas. Isso, por si só, já demonstra a transparência das Requerentes em relação às operações que pratica.

135. Nesse sentido, a figura da simulação é prevista no artigo 167 do Código Civil ("CC") como hipótese de 'invalidade do negócio jurídico' e, para que reste caracterizada, é necessário que esteja presente algum dos vícios especificamente enumerados no §1º desse dispositivo (...)"

m) Procuram esclarecer as alegações feitas no TVF, afirmando:

"138. Conforme se pode constatar da tabela acima, as acusações de prestação pelas Requerentes de informações falsas/inverídicas feitas pelo I. Agente Fiscal não merecem prosperar, seja porque se referem a documentos que não tem relação com o período da presente autuação ou mesmo porque se referem a eventuais equívocos e que são inábeis a alimentar a alegação de simulação; ou ainda por refletirem uma visão equivocada dos fatos.

139. O mais grave, no entanto, é a menção insistente no TVF ao 'Acordo de Fornecimento' apresentado na ação fiscal de 2012 (que se refere a fatos geradores de 2008 e 2010) e considerado forjado/antedatado (equivocadamente, destaque-se). Frise-se que o documento em questão não foi apresentado nesta fiscalização, na medida em que não tem relação com o período objeto desta autuação. (...)

140. O contrato que se refere ao período autuado e que, portanto, foi o entregue pela UBI no curso desta fiscalização, está juntado aos autos às fls. 73.933 e foi descrito no item 11.1.4 do TVF (fls. 110.381). Esse contrato foi firmado em 13.2.2015 com cláusula de vigência determinada (i.e. desde 1.8.2013), na medida em que apenas formaliza operações que já estavam ocorrendo (antes da formalização do contrato, as operações eram registradas pelas NFE's aplicáveis – e não há qualquer irregularidade nisso, já que a compra e venda pode se operar mesmo sem previsão contratual).

..."

n) Consideram irrelevante a coincidência de dirigentes das empresas, citando novamente o Voto vencido no julgamento do CARF processo nº 10830.727214/2013-31 para manifestarem opinião de que inexistente na legislação pátria qualquer impedimento legal para que os mesmos diretores assinem em nome de empresas que fazem parte do mesmo grupo;

o) Sobre os pagamentos da UBR à UBI pela aquisição de mercadorias:

"151. Um dos pontos que comprovam a regularidade das operações e a efetiva aquisição pela UBR são os comprovantes de pagamento da UBR para a UBI, que foram devidamente apresentados no curso desta fiscalização para o período de 2015 a 2016. Note-se que, além dos comprovantes e seus devidos registros contábeis, a UBI apresentou planilha detalhando as hipóteses em que houve pagamento em lote de modo que o pagamento da operação específica relativa à aquisição das mercadorias pudesse ser identificado.

152. Toda essa documentação foi acostada aos autos às fls. 27.934/73.920. (...)

...

153. Apesar de quase 50 mil páginas do processo se referir a essa documentação, a D. Fiscalização a desconsiderou totalmente em seu TVF, repetindo supostos elementos fáticos que não se aplicam ao período de 2015/2016. No caso, o TVF relatou um sistema de compensações que um dia vigeu entre as empresas, mas que não estava

mais vigente no período fiscalizado. Ora, a D. Fiscalização não analisou os fatos referentes ao período autuado e preferiu descrever operações que sequer ocorreram em 2015 e 2016, na tentativa de, como já visto, corromper a estrutura operacional do Grupo Unilever a todo custo.

154. Seja como for, é fato que, ainda que estivesse vigente um sistema de compensações no período autuado (o que se admite por mera argumentação), não haveria qualquer irregularidade nesse tipo de operação, pois o sistema de conta corrente mercantil é prática reiterada em grandes Grupos empresariais e, por si só, não representa, em absoluto, confusão patrimonial, como alega a D. Fiscalização.

155. Outra tentativa de tentar invalidar a operação do Grupo Unilever foi a alegação de que o sistema de compensação entre UBR e UBI (e, supostamente, a consequente confusão patrimonial) teria sido mantido no período autuado com base no Acordo para Rateio de Despesas Corporativas do Grupo Unilever.

...

157. Se a D. Fiscalização tivesse analisado devidamente o Contrato de Rateio (doc. comprobatório nº 6), teria verificado que esse se aplica apenas aos 'gastos referentes a áreas e departamentos de apoio administrativo'. (...)

...

160. Ou seja, o rateio é muito anterior ao término da vigência do Contrato de Gestão de Pagamentos e Recebimentos, de modo que não representa “a continuidade do sistema de compensações no período considerado”, como afirmou a D. Fiscalização à fl. 110.397. (...)

p) Com relação ao fornecimento de produtos da UBI para a UB:

"...

166. Contudo, a vigência retroativa não representa qualquer irregularidade pois, como já esclarecido pela UBI no curso da fiscalização, o contrato em questão apenas foi firmado para formalizar operações que já vinham acontecendo. Isso sequer seria necessário, pois a compra e venda pode ocorrer sem previsão contratual, como é de conhecimento notório por ser prática cotidiana. Ainda que as Requerentes permanecessem, até o momento, registrando as operações de compra e venda por meio das NFE's aplicáveis ou mesmo que a D. Fiscalização desconsiderasse o instrumento em questão pelo simples fato de produzir efeitos retroativos (o que seria absurdo),

também nestes cenários não haveria motivos para se questionar as operações realizadas entre a UBI e a UBR.

...

169. No caso dos autos, pode-se provar a compra e venda dos produtos por meio da farta quantidade de notas fiscais trocadas entre as partes e dos diversos registros contábeis e fiscais lançados nos livros da UBI e da UBR – os quais fazem prova em seu favor, nos termos do artigo 226 do CC. Portanto, não há dúvidas de que o fornecimento de produtos pela UBI à UBR foi feito nos exatos termos da legislação e práticas contábeis e comerciais.

...

172. Portanto, resta demonstrado que a venda de produtos pela UBI à UBR ocorreu de forma regular e sem nenhum vício de simulação, seja em razão do contrato firmado em 2015 (com efeitos retroativos em cerca de dois meses, no que se refere aos fatos objeto desta autuação), seja em razão das NFE's aplicáveis e respectivos pagamentos, que são suficientes para que a operação de compra e venda se concretize."

q) Quanto aos centros de distribuição:

"...

176. Vale notar que o I. Agente Fiscal diligenciou ao CD da UBR de Louveira no final de 2012 e verificou, no mês seguinte, que teriam sido transferidos aproximadamente 800 funcionários do estabelecimento de Louveira à matriz da UBR em São Paulo, fato que foi constatado por meio das movimentações da GFIP de novembro de 2012 (que indicava 944 funcionários no CD de Louveira) e dezembro de 2012 (por meio da qual se verificou que o número de funcionários teria sido reduzido para 112) – vide fls. 110.336.

177. De acordo com a D. Fiscalização, essa redução decorreria exclusivamente da diligência que realizou no estabelecimento em questão e demonstraria que a empresa tinha intuito de simular a natureza do CD de Louveira (fls. 110.338), além de supostamente evidenciar que teriam sido prestadas informações falsas na GFIP. Ou seja, entendeu a D. Fiscalização que essa transferência de funcionários ratificaria seu argumento de que o estabelecimento da UBR em Louveira não seria um comercial atacadista, mas mero depósito.

...

179. De qualquer forma, vale esclarecer que a transferência em questão decorre de decisão negocial, que foi tomada muito antes da diligência da D. Fiscalização ao estabelecimento da UBR em Louveira. A transferência de diversos funcionários do CD de Louveira à matriz (então localizada em São Paulo na Avenida Juscelino Kubitschek – JK) teve como objetivo a melhor utilização do espaço da matriz da UBR em São Paulo, compartilhamento de infraestrutura e tecnologia da informação (que são essenciais aos funcionários de venda e não eram tão sofisticadas em Louveira quanto em São Paulo), integração de diversas equipes que se relacionam com a venda de produtos e otimização da comunicação com os clientes da UBR.

...

181. Mesmo que assim não fosse, a D. Fiscalização evidentemente desconsidera a figura do “trabalho realizado a distância”, prevista pela CLT pois vários funcionários exercem cargos que dispensam a base fixa na empresa. (...)

...

183. Vender, em termos práticos, não se resume a anotar pedidos e despachar pacotes pelos Correios. Uma operação de vendas envolvendo empresas do porte das empresas do Grupo Unilever geralmente envolve milhares, senão milhões, de itens que precisam ser selecionados, embalados e despachados, em curto período de tempo e de maneira eficiente, até os endereços de múltiplos destinatários. Todos os dias. Várias vezes por dia. Conforme instruções específicas de cada comprador. Sem atrasar.

...

186. Portanto, não há qualquer determinação legal que obrigue que os funcionários atrelados à venda fiquem alocados ao estabelecimento filial vendedor. Por outro lado, o fato destes funcionários estarem alocados à matriz também é uma decisão de negócio e que não afeta a natureza do estabelecimento filial, que permanece sendo de comercial atacadista, tendo em vista os pontos que serão abaixo explorados.

...

189. Nesse sentido, é evidente que o CD de Louveira da UBR é comercial atacadista e foi inscrito no CNPJ com CNAE indicado corretamente. A uma, porque os CDs são estabelecimentos de apoio da matriz e, a considerar que a matriz da UBR é comercial atacadista, os CDs estariam

vinculados à comercial atacadista. A dois, porque as notas fiscais de venda são emitidas da UBI para a UBR (CNPJ do CD) e revendidos pela UBR (CNPJ do CD).

..."

r) Sobre a emissão das notas fiscais:

"...

197. Ademais, a D. Fiscalização faz parecer que as Requerentes não emitem suas próprias notas fiscais pelo simples fato de delegarem os aspectos operacionais dessa tarefa aos profissionais de uma empresa terceirizada (operador logístico – fls. 110.457/110.458).

198. Contudo, o operador logístico não emite notas fiscais em nome próprio, mas, sim, é contratado para operar o sistema informatizado das empresas do Grupo Unilever para (i) emitir notas fiscais da UBI e da UBR justamente por conta e ordem dessas pessoas jurídicas, (ii) com relação às operações realizadas por essas empresas, (iii) que são registradas nos livros contábeis e documentos fiscais dessas empresas, como de direito.

199. Grosso modo, o operador logístico realiza função semelhante ao contador que prepara a Declaração de Ajuste Anual de uma pessoa física e realiza a transmissão desse documento ao fisco a pedido de seu cliente. A menos, é claro, que se pretenda que todos – absolutamente todos – os contribuintes do IRPF estejam obrigados a operar, eles mesmos, os sistemas de transmissão da Declaração de Ajuste e que não possam contratar profissionais de sua confiança par fazê-lo por sua conta e ordem.

..."

s) Com referência à existência de vários CNPJs no mesmo endereço:

"...

204. Não há, contudo, que se falar em confusão patrimonial, pois o único estabelecimento a operar como depósito fechado no endereço sob análise é o estabelecimento da UBI inscrito no CNPJ sob o nº 01.615.814/0090-79. Os demais estabelecimentos localizados no mesmo endereço de Louveira (UBR e DHL) não efetuam remessas ao depósito fechado da UBI. Não houve uso compartilhado, entre a UBI e a UBR, do depósito fechado da UBI, pois os produtos não eram de titularidade da UBR enquanto eram mantidos no depósito fechado da UBI em Louveira. Isso é comprovado pelos próprios CNAEs dos estabelecimentos, que foram transcritos pela própria D. Fiscalização à fl.

110.290; apenas o da UBI indica a natureza de depósito fechado, que estava em funcionamento à época dos fatos.

205. É importante que fique claro que o depósito fechado que era mantido pela UBI em Louveira só realizava armazenagem de produtos de titularidade da UBI, já que (i) a referida operação de armazenagem deixou de existir no momento imediatamente anterior à venda dos produtos à UBR, e que (ii) os produtos vendidos à UBR foram revendidos aos clientes da UBR, sem retorno ao depósito fechado em questão. Portanto, resta demonstrado que essas alegações não representam, em absoluto, qualquer confusão patrimonial ou irregularidade, sendo que não houve qualquer comprovação por parte do I. Fiscal de que não existiria uma segregação dos espaços e um controle rígido, comprovação que sequer seria possível produzir.

t) Defendem a possibilidade de uso compartilhado de depósitos fechados, citando o PN 123/74, fato que ocorreria em Louveira;

u) O mesmo com relação aos diversos estabelecimentos do mesmo prédio:

"...

210. Por outro giro, é verdade que o artigo 609 do RIPI conceitua "estabelecimento" como "prédio em que são exercidas atividades geradoras de obrigações, nele compreendidos (...) áreas muradas, cercadas ou por outra forma isoladas." Entretanto, o RIPI não determina metragem mínima ou a alocação de número predeterminado de empregados como requisito para a existência ou validade de um estabelecimento.

211. A rigor, uma sala fechada com um único empregado (que pode ser terceirizado), com uma linha telefônica ou terminal de computador, é suficiente para cumprir todos os requisitos descritos no artigo 609 do RIPI no tocante à caracterização de um "estabelecimento", até mesmo porque o Parecer Normativo CST nº 198, de 12.07.1972, analisando a questão análoga, é claro em reconhecer a caracterização de "estabelecimento" importador até mesmo para escritórios administrativos na hipótese de os documentos fiscais assim indicarem:

(...)"

v) Com referência à artificialidade dos preços praticados pela UBI para a UBR, indicam novamente equívocos e precariedade da ação fiscal:

"...

213. Conforme intimação de 31.12.2020, em relação ao período fiscalizado a UBI foi intimada a 'apresentar a decomposição dos preços unitários praticados nas operações acima relacionadas, indicando o custo de fabricação do produto, os custos financeiros, de venda, administração e publicidade – ou despesas a esses títulos apropriadas/aloçadas ao respectivo produto –, a margem de lucro aplicada e demais parcelas adicionadas. As informações solicitadas neste item deverão ser apresentadas por meio de planilha, (gravada em arquivo digital com extensão 'xls', 'odt' ou 'txt' com campos de largura delimitada) que deverá conter, no mínimo, as colunas solicitadas'. Essa intimação foi devidamente atendida pela UBI em relação às notas fiscais solicitadas.

214. Note-se que o procedimento fiscalizatório relacionado ao ponto que provavelmente é o mais importante deste processo – observância do VTM – se resumiu a esta intimação, sendo que, após, conforme se verifica pelo TVF, o I. Agente Fiscal chegou às suas próprias conclusões sem pedir qualquer esclarecimento adicional, informações, elementos, documentos, dados, ou seja, concluiu pela inobservância do VTM de forma totalmente desprovida de provas baseando-se somente no fato de os produtos da UBR serem vendidos com valor 3x maior do que os produtos da UBI para UBR. Com efeito, afirmou (...) às fls. 110.287 que 'o contribuinte opta por não explicitar claramente qual é o critério que utiliza para formação de preço', como se a UBI realmente quisesse estar na situação ora posta de defender uma autuação na ordem de R\$ 2 bilhões.

215. Não bastasse, a D. Fiscalização alega que 'O contribuinte não informou os custos referentes às notas fiscais que discriminam produtos importados'. Ocorre que a UBI não foi intimada a fazê-lo, ou seja, a UBI apresentou o custo em relação às notas fiscais e operações que foram indicadas na intimação fiscal. Se a D. Fiscalização não pediu informações quanto aos produtos importados, não pode neste momento afirmar que a UBI teria se negado a apresentá-las.

...

218. De qualquer forma, as Requerentes apresentam nova planilha (arquivo não paginável nº 5) incluindo não apenas as informações solicitadas no curso da fiscalização (custo + margem de lucro), mas também o valor unitário da nota fiscal com impostos, tendo sido destacado ainda os respectivos valores de ICMS e PIS/COFINS.

219. Caso quisesse agir corretamente neste caso, a D. Fiscalização, ciente da complexidade da análise do VTM e dos critérios, deveria ter solicitado/buscado informações referentes aos custos da UBI (que são distintos dos custos da UBR) com um prazo relativamente razoável para análise de todas as informações e feito a composição dos preços de forma a verificar se estariam de acordo com a legislação do IPI. Nada disso se encontra nestes autos que, aliás, possuem mais de 28 mil páginas referentes a documentos e informações das outras fiscalizações e que não se referem ao período da presente autuação.

..."

w) Reafirmam a existência de margem de lucro, dizendo haverem solicitado "*estudo similar para amparar a presente autuação, razão pela qual desde já requer a conversão do julgamento em diligência*". Acrescentam:

"224. Independentemente deste estudo que está sendo elaborado, desde já, as Requerentes anexam a planilha entregue na fiscalização com as demais colunas em evidência para demonstrar a coerência dos valores e o fato de que os produtos vendidos da UBI para a UBR consideraram custo unitário + margem de lucro (vide arquivo não paginável nº 5).

225. Note-se, por oportuno, que o inconformismo da D. Fiscalização está relacionado à equivocada percepção das operações das Requerentes serem supostamente deficitárias, o que pode até ser verdade com relação a um produto ou outro, por razões comerciais (introdução de novas marcas no mercado, estratégia para popularização de um determinado produto, encerramento de uma linha específica, etc.), mas, certamente, não representa a realidade das operações da UBI, conforme se pode verificar pela existência de margem de lucro nos documentos fiscais transmitidos pela UBI ao Fisco Federal.

226. E nem queira a D. Fiscalização afirmar, como pretende, que 'a margem de lucro indicada é irrisória, de 1,5%'. Isso porque, inicialmente, não há exigência de margem de lucro mínima na legislação do IPI, de modo que a D. Fiscalização não pode fazer qualquer exigência nesse sentido, sob pena de afronta à liberdade empresarial.

...

228. Como a UBI apenas PRODUZ E IMPORTA, a função exclusiva dela é obter a matéria-prima, processar e fazer um produto final ou importá-lo. Além disso, a UBI possui um único cliente com baixíssimo risco de crédito, de modo que, ao contrário do que afirma o I. Fiscal, não precisa

incorrer em custos/despesas com venda, marketing e publicidade e logística, por exemplo. À UBI basta investir no que for necessário à expressa demanda de seu único cliente UBR, o que é feito por meio de insumos, aquisição/manutenção de equipamentos, máquinas e construção de ativo imobilizado (suficiente para suportar uma operação tão relevante quanto a da UBI). Seu único problema poderia ser produzir uma mercadoria com baixa qualidade.

229. Já a UBR, por outro lado, ao atuar na DISTRIBUIÇÃO dos produtos provenientes da UBI, não precisa dispender grandes quantias para formação de ativo imobilizado, mas incorre em custos e despesas relevantes com: (i) a atividade de marketing por meio de construção de marca com campanhas publicitárias, investimento em mídias diversas, promoções de produtos, estratégias de curto, médio e longo prazos, e (ii) relacionamento com clientes e desenvolvimento de negócios por intermédio de força de vendas especializada por todo o Brasil. "

x) Com relação à afirmação da Autoridade Fiscal no sentido de que a diferença dos preços praticados entre UBI e UBR é menos significativa a partir de 1º de maio de 2015, quando os estabelecimentos atacadistas que se encontravam na condição de equiparados a industrial passaram a ter que destacar o imposto de alguns produtos em virtude do Decreto nº 8.393/2015, que alterou o ANEXO III da Lei 7.798/89, alegam:

"239. Vale mencionar que essa afirmação não tem embasamento pois, como os produtos do ANEXO III não foram autuados (eis que o IPI já foi recolhido considerando os preços praticados pela UBR), não foram anexados ao Auto de Infração ou ao TVF demonstrativos que comprovem a origem dessa suposta constatação do TVF.

240. Seja como for, é incorreta a afirmação da D. Fiscalização de que, nos casos dos produtos do Anexo III, a diferença de preço entre UBI e UBR seria menor, pois a política de preços é idêntica independente da natureza ou tipo do produto, ou seja, a UBI forma seus preços considerando custo mais margem de lucro e a UBR pratica seus preços considerando o mercado.

241. Note-se que o próprio TVF reconhece que o volume de vendas dos produtos do Anexo III não é representativo (se examinado o total das operações), justamente porque se tratam de produtos que não compõem a chamada "cesta básica" dos produtos de limpeza e higiene. (...)"

y) Com referência às operações envolvendo produtos importados, entendem que a fiscalização não comprovou que os produtos importados não ingressavam na unidade industrial da UBI, mas seguiam diretamente para o centro de distribuição da UBR em Louveira/SP:

"243. (...) No entanto, não há nos autos qualquer prova (especialmente em relação ao período autuado) de que a UBI não seria a real importadora e adquirente dos produtos importados e também não há prova de que os produtos tenham seguido diretamente para a UBR. Portanto, carece de suporte probatório a afirmação do TVF.

244. Não obstante, é importante notar que as operações envolvendo produtos importados representam parcela não significativa se analisada a atividade total da UBI e, portanto, as respectivas operações não poderiam contaminar toda uma estrutura de negócio do Grupo Unilever a ponto de ser considerada evasiva.

...

246. Ou seja, os documentos que fundamentaram essa conclusão da D. Fiscalização não se referem ao período autuado e, em relação aos documentos apresentados na fiscalização que deu origem a este processo, não se chega a essa conclusão. Além disso, eventual questionamento sobre a observância do VTM não foi sequer explorada pela D. Fiscalização.

...

248. Apesar disso, vale registrar que, ainda que se admita que as mercadorias importadas pela UBI tenham sido remetidas diretamente à UBR, isso só ocorreria porque o tempo médio para recebimento da mercadoria importada em território brasileiro é de um mês, contados do pedido de importação pela UBI. Considerando que a UBR trabalha com estoque reduzido e comercializa seus produtos com muita rapidez, o período médio de um mês é suficiente para que a UBI venda à UBR os produtos importados.

249. Isso não significa dizer que as mercadorias tenham sido encomendadas pela UBR ou que a importação tenha sido por conta e ordem da UBR. Significa apenas que, entre o pedido de importação pela UBI e o efetivo recebimento das mercadorias em território nacional, há tempo suficiente para que a UBR se socorra à UBI para aquisição dos produtos importados, sob pena de deparar-se com seu estoque zerado."

z) No que diz respeito aos empréstimos:

"259. Outro elemento fático utilizado pela D. Fiscalização como suposto indício de fraude/confusão patrimonial seriam os empréstimos tomados pela UBI por outras empresas do mesmo Grupo Econômico, por se entender que não houve comprovação da liquidação destes empréstimos tomados em 2015/2016, o que sugeriria ausência de autonomia.

261. Com efeito, a UBI atendeu à fiscalização apresentando os documentos de transferência bancária para a comprovar a quitação dos empréstimos, bem como os comprovantes de recolhimento do IOF referente aos empréstimos tomados em 2015/2016 (doc. comprobatório nº 11). Tais documentos comprovariam que se tratam de empréstimos e que foram devidamente liquidados pela UBI.

262. No entanto, a D. Fiscalização os desconsiderou eis que seriam 'um conjunto de documentos supostamente emitidos pelo Citibank (Citiservice Brazil), mas sem que dele

o nome e assinatura de um responsável pela sua emissão. Não são documentos hábeis para a comprovação exigida'.

263. Ora, D. Julgadores, não há nenhum indício de que os documentos não tenham sido emitidos por essa instituição financeira, como sugerido pela D. Fiscalização. Além disso, atualmente nenhum extrato bancário tem assinatura de responsável por sua emissão – eis que esses documentos são eletrônicos – e, novamente, a D. Fiscalização cobra uma posição irreal de mercado ao exigir que o Citibank assine cada extrato bancário relativo à conta da Unilever.

264. De qualquer forma, para que não haja dúvidas quanto ao efetivo pagamento, pela UBI, dos empréstimos que tomou, confira-se telas da Escrituração Contábil Digital ('ECD') da UBI em que é possível verificar os saldos periódicos da conta '17202600 – MUTUO A PAGAR'. As movimentações dessa conta ratificam a informação de que a UBI, enquanto tomava os empréstimos, também os liquidava sempre que havia saldo bancário disponível para tanto. Isso está em consonância com o Livro Razão da UBI, no qual há mais detalhamentos das informações dessa conta 17202600 – MUTUO A PAGAR (doc. comprobatório nº 12).

..."

aa) Tecem considerações finais sobre a inexistência de simulação ou fraude, sustentando que a Fiscalização negligenciou a realidade dos fatos, tentando construir cenário por meio do TVF que, na verdade, inexistente. Sintetizam os pontos essenciais à compreensão do caso;

bb) Julgam ter ocorrido a decadência dos fatos geradores até 04.01.2016:

"273. Ou seja, o prazo decadencial é de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador. Neste ponto, vale fazer um parêntesis: a intimação da UBI e da UBR não deve ser contada a partir do dia 31.12.2020, como constou no tópico da tempestividade. Essa data foi escolhida para contagem de prazo apenas precaução processual, mas a realidade é que:

(i) os funcionários que receberam a intimação da UBI não são funcionários dessa empresa, conforme declaração anexa (doc. comprobatório nº 14) e, portanto, a intimação pessoal relatada no termo de constatação fiscal de fls. 110.567/110.571 não foi válida (e, pelos vídeos anexados aos arquivos não pagináveis de fls. 110.563; 110.564; 110.565 e 110.566, é possível confirmar que o I. Agente Autuante foi notificado a respeito desse fato no momento da intimação). Ou seja, a intimação não foi recebida por preposto ou mandatário, tal como determina o artigo 23, I, Decreto 70.235/72;

(ii) também por esse motivo a intimação da UBR não foi válida, pois o funcionário que a recebeu também não é contratado por essa empresa, conforme declaração anexa (doc. comprobatório nº 15). Ou seja, a intimação não foi recebida por preposto ou mandatário, tal como determina o artigo 23, I, Decreto 70.235/72;

(iii) ainda que assim não fosse, o estabelecimento indicado como responsável solidário no auto de infração e TVF é a matriz da UBR (CNPJ 61.068.276/0001-04), mas, conforme termo de constatação fiscal de fls. 110.567/110.571, a intimação pessoal foi entregue a uma das filiais da UBR, que está localizada em Vinhedo/SP e inscrita no CNPJ sob o nº 61.068.276/0077-02;

(iv) além de intimar a filial da UBR em Vinhedo/SP, a D. Fiscalização intimou também o estabelecimento da UBR em Louveira/SP (CNPJ sob nº 61.068.276/0307-80), o que não traz qualquer alteração em relação à invalidade da intimação, eis que também não foi esse o estabelecimento indicado como responsável solidário e, nas autuações de IPI, prevalece o princípio da autonomia dos estabelecimentos, conforme artigo 51, parágrafo único do Código Tributário Nacional ('CTN');

(v) o dia 31.12.2020, em que ocorreu a diligência dos I. Auditores Fiscais para operacionalização da intimação pessoal, é ponto facultativo após às 14h, conforme Portaria ME nº 679 de 2019. Considerando o disposto no parágrafo único do artigo 5º do Decreto nº 70.235/72, esse dia não deve

ser considerado como termo inicial ou final de prazos administrativos, de modo que a intimação apenas teria se efetivado no dia seguinte (1º de janeiro de 2021).

274. Por todos esses motivos, a intimação realizada em 31.12.2020 foi ineficaz, eis que, embora pessoal, não foi feita nos termos do artigo 23, I, Decreto 70.235/72. Apesar as Requerentes não terem recebido intimações na caixa postal do E-CAC relativas a esse processo, o fato é que as Requerentes, por meio de seus representantes legais que atuavam em nome dos estabelecimentos efetivamente autuados, tomaram ciência do Auto de Infração via acesso à íntegra do processo administrativo, o que ocorreu em 4.1.2021. Assim, essa é a data que deve ser considerada para fins de intimação.

..."

cc) Especificamente quanto à formação da base de cálculo do IPI:

"...

281. A apuração da base de cálculo nas saídas realizadas por estabelecimentos industriais (UBI) com destino a estabelecimentos com os quais mantenha relação de interdependência na forma do artigo 612 do RIPI (UBR) está sujeita às regras previstas nos artigos 195 e 196 do RIPI:

(...)

282. Ou seja, se existir um preço corrente no mercado atacadista na praça do remetente, então a base de cálculo do IPI deve ser calculada com base na média ponderada dos preços praticados neste mercado. Se não existir um preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente, então a base de cálculo do IPI deve ser calculada com base nos custos incorridos, acrescidos de uma margem de lucro normal.

283. O critério para se aplicar uma ou outra regra é a verificação, ou ausência, de 'preço de mercado atacadista na praça do remetente' (no caso, da UBI), restando, assim, saber o que se entende, juridicamente, por 'praça do remetente' ou, mais especificamente, qual o conceito jurídico de 'praça'. (...)

..."

dd) Fazem comentários sobre o conceito de “praça”:

"286. A legislação tributária não define de modo expresso o que vem a ser 'praça'. E nem poderia ser diferente, porque 'praça', como local em

que se realiza atos de comércio (mercado), é um conceito de direito comercial, definido no artigo 32 da Lei no 556, de 25 de junho de 1850 (Código Comercial):

(...)

287. Os artigos acima transcritos deixam claro que o conceito 'praça' contido no artigo 32 acima transcrito tem relação com um local físico e determinado em que os diversos comerciantes estabeleciam os preços das mercadorias comercializadas. (...)

...

289. Esse conceito de 'praça', equiparado ao conceito de município, foi também aceito pelas autoridades fiscais que, quando analisaram tecnicamente o alcance da expressão 'mercado atacadista da praça do remetente' para fins específicos da legislação do IPI, socorreram-se da definição prevista na legislação comercial. Isso pode ser confirmado no Parecer Normativo no 44, de 19 de novembro de 1981 ('PN 44/81'):

'6. Registram os Dicionários da Língua Portuguesa que mercado, convencionalmente, significa a referência feita em relação à compra e venda de determinados produtos.

6.1. Isto significa, por certo, que numa mesma cidade, ou praça comercial, o mercado atacadista de determinado produto, como um todo, deve ser considerado relativamente ao universo das vendas que se realizam naquela mesma localidade, e não somente em relação àquelas vendas efetuadas por um só estabelecimento, de forma isolada.' (Não destacado no original.)

...

293. Portanto, considerando a definição da lei comercial vigente ao tempo da edição da Lei no 4.502, de 30.11.1964 ('Lei 4.502/64'), o entendimento expresso pelas autoridades fiscais e os precedentes administrativos e judiciais sobre a matéria, é evidente que o conceito jurídico de praça somente pode ser entendido como sendo equivalente a 'município' ou localidade específica do estabelecimento industrial.

...

296. Portanto, não pode o Fisco querer atribuir qualquer significado à palavra 'praça' quando esta palavra já possuía um significado mínimo quando da edição de norma tributária que a utilizou (i.e. artigo 15, inciso I, da Lei 4.502/64). Esta é a forma adequada de interpretar um

termo jurídico naqueles casos em que o referido termo já encontra definição em leis anteriores.

...

301. (...), é impossível se alterar o conceito jurídico de 'praça' por meio de norma infralegal. Além disso, a orientação descrita na SCI nº 8/12 literalmente não se aplica à UBI, pois diz respeito à obtenção do valor tributável mínimo do IPI nos casos em que o estabelecimento industrial tenha em sua praça um único estabelecimento distribuidor. Isso não ocorre no caso dos autos, pois nenhum estabelecimento distribuidor encontra-se localizado na mesma 'praça' da UBI, conceito este que, conforme visto acima somente pode ser entendido como sendo equivalente a 'município'.

...

309. Assim, caso seja admitida a mudança do conceito jurídico de 'praça' com base em um mero ato infralegal, o que efetivamente se admite apenas para argumentar, certo é que o valor cobrado não poderá ser acrescido de penalidades, juros de mora e atualizações monetárias em razão do disposto no parágrafo único do artigo 100 do CTN e no artigo 5º da CF (segurança jurídica).

..."

ee) Considerando que as Impugnantes consideram que o termo 'praça' como 'município', por consequência, na ausência de um preço de mercado atacadista na praça do remetente (i.e. Estabelecimento Industrial), o valor tributável mínimo deveria ser equivalente ao custo de fabricação do produto, acrescido dos custos financeiros e dos de venda administração e publicidade, e do lucro normal a ser obtido na operação, conforme disposto no artigo 196 do RIPI/10;

ff) *"Nesse sentido, vale reiterar que a UBI possui um único cliente com baixíssimo risco de crédito, de modo que não precisa incorrer em custos/despesas com marketing e publicidade, por exemplo. À UBI basta investir no que for necessário à expressa demanda de seu único cliente UBR, o que é feito por meio de aquisição/manutenção de equipamentos, máquinas e construção de relevante ativo imobilizado."* ;

gg) *"Assim, a UBI considera que a margem de lucro praticada nas suas operações foi adequada e razoável em face das funções e dos riscos negociais incorridos nessas operações e, portanto, deveria ser mantida para fins da apuração do IPI na forma do artigo 196 do RIPI), não sendo cabível a desconsideração das operações efetivamente praticadas por um único estabelecimento dentre os vários que opera."*;

hh) *"Por fim, caso prevaleça o entendimento pretendido pela D. Fiscalização para um novo conceito de 'praça', o que mais uma vez se admite apenas para argumentar, deve ser analisado como deveria ser feito o cálculo nos termos previstos pelo inciso I do artigo 195 do RIPI."*
Acrescentam:

"327. Ocorre, nesse sentido, que o Ato Declaratório Normativo no 5, de 1982 ("ADN nº 5/82") declara, 'em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal e demais interessados, que o termo produto, constante do subitem 6.1 do Parecer Normativo CST nº 44, de 23 de novembro de 1981 (...) [que] para efeito de cálculo da média ponderada de que trata o § 5º do artigo 46 do RIPI/79, que determinará o valor tributável mínimo a que alude o artigo 46, inciso I, do mesmo Regulamento, deverão ser considerados as vendas efetuadas pelos remetentes e pelos interdependentes do remetente, no atacado, na mesma localidade, excluídos os valores de frete e IPI'.

328. Assim, o ADN nº 5/82 deixa claro que a média ponderada deve levar em consideração tanto o preço praticado pelo remetente (UBI) quanto o preço praticado pelo distribuidor interdependente (UBR), ou seja, os preços praticados pelo remetente devem necessariamente ser computados na média, não sendo possível utilizar apenas os preços do distribuidor interdependente como pretende a D. Fiscalização no Auto de Infração.

...

330. Assim, requer-se seja determinada a reapuração dos valores de principal supostamente devidos, calculados na forma explicitada acima, em atenção à redação do inciso I do artigo 195 do RIPI e do disposto no ADN nº 5/82."

ii) Relativamente à infração relativa aos créditos em operações de devolução, alegam:

"...

332. Seja como for, a D. Fiscalização alega que o volume de devoluções de mercadorias pela UBR à UBI seria supostamente elevado, "atingindo 9,25% no ano de 2015 e 10,84% em 2016" (fls. 110.469). Além disso, entende a D. Fiscalização que as informações prestadas no curso da fiscalização não seriam suficientes para a comprovação do motivo que gerou a devolução. Note-se que houve imputação de multa de 150% em razão do aproveitamento dos créditos em questão, em que pese essa suposta infração estar completamente desvinculada de qualquer

acusação de fraude/simulação da estrutura operacional do Grupo Unilever.

333. É evidente que, mesmo entre empresas do mesmo grupo econômico, ocorrem situações em que as devoluções são necessárias. No caso concreto, há um importante esclarecimento a ser feito sobre o tema no intuito de justificar o percentual das devoluções: há dois motivos que geram devoluções no âmbito das operações da UBI e da UBR. O primeiro cenário é aquele em que o produto não atende ao esperado, seja em razão de qualidade, quantidade, validade ou outros itens que justifiquem a devolução à empresa industrial. Essas operações representam 4.366 das 23.800 notas de devoluções emitidas no período. Para comprovar a materialidade desse tipo de devolução, as Requerentes apresentam, além das notas fiscais já fornecidas na fase de fiscalização: (i) o conhecimento de transporte que comprova que a mercadoria retornou fisicamente à fábrica da UBI; e (ii) a contabilização da operação de devolução (doc. comprobatório nº 20).

334. O segundo cenário possível e que justifica o suposto “elevado volume” de devoluções é que, das 23.800 notas de devolução emitidas no período autuado, em aproximadamente 19.000 há a referência, no campo “informações complementares” da nota fiscal, de que as mercadorias foram encaminhadas pela UBR ao depósito fechado da UBI. Para que se compreenda a relevância dessa informação, é preciso tecer alguns esclarecimentos: a UBI vende produtos à UBR e a UBR, como visto, é a empresa do Grupo responsável por analisar o potencial de vendas de determinado produto e executar o respectivo plano de comercialização. Ocorre que, para alguns produtos, a UBR verifica que a comercialização seria facilitada por meio de kits. Assim, a UBR toma essa decisão negocial e, por esse motivo, devolve os produtos ao depósito fechado da UBI, para que esta possa, com sua expertise da industrialização, fazer os processos necessários à formação dos kits. A UBI, por sua vez, monta os kits e manda os produtos novamente à UBR.

..."

jj) Quanto às multas aplicadas, requerem a revisão da qualificação da multa proporcional, em função da inexistência de qualquer ato simulado ou fraudulento, além de contestarem a aplicação concomitante de multas de ofício e isolada sobre os mesmos fatos geradores e a incidência de juros sobre as multas aplicadas;

kk) Ao final resumem os argumentos apresentados, solicitando:

"..."

358. Nesse contexto, em não sendo acolhidas as alegações de nulidade e caso os DD. Julgadores considerem necessário, as Requerentes pleiteiam seja determinada a CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, para que todas as questões postas nesta impugnação possam ser devidamente averiguadas, especialmente no que se refere aos erros de cálculo apontados e à observância ou não do VTM pela UBI, sem prejuízo de serem apuradas outras questões consideradas pelos DD. Julgadores essenciais à resolução do caso concreto.

Desde já, as Requerentes indicam como assistente técnica a Sra. JOANA GARCIA FERNANDEZ, CPF 312.195.128-93, email: Joana.Fernandez@unilever.com, telefone: (11) 3568-9140 e apresentam os seguintes quesitos elucidativos:

(...)

359. Por fim, requer-se seja declarada a NULIDADE do auto de infração em referência. Caso assim não se entenda, pleiteia-se seja a presente impugnação INTEGRALMENTE PROVIDA, reconhecendo-se a improcedência da exigência fiscal, ante a inoccorrência das infrações supostamente constatadas pela D.

Fiscalização. Subsidiariamente, pleiteia-se ao menos pela redução da multa imposta às Requerentes, já que não há motivos para que seja aplicada na forma qualificada. Ao final, pleiteia-se ao menos não seja admitida a incidência de duas multas sobre os mesmos fatos geradores e a incidência de juros sobre a multa."

Em 07 de julho de 2021, a 2ª Turma da DRJ/02, sob o nº102-001.945, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, argumentando que a fiscalização corretamente desconsiderou as operações realizadas entre as empresas e considerou fictícias as vendas da UBI para a UB, efetuando o lançamento do IPI com base no valor real da transação, que seria aquele pelo qual os produtos eram posteriormente vendidos aos terceiros não interdependentes. No que tange aos preços praticados, não haveria justificativa para tal diferença entre os preços praticados pela indústria e o centro de distribuição, ainda que as Impugnantes procurem argumentar que a indústria não tenha despesas de propaganda e o risco seja reduzido quando comparado ao estabelecimento da UBR. Ademais, tendo ocorrido a ciência em 31.12.2020, não haveria que se falar em decadência para nenhum dos períodos lançados.

Ademais, entendeu que a discussão relativa ao conceito de "praça" e "valor tributável mínimo", posto que não se aplicam ao presente caso. Uma vez que a fiscalização comprovou que, no plano material, não ocorreram as ditas "vendas", mas tão somente uma transferência dos produtos para depósitos da própria indústria. Dessa forma, inaplicável para o

presente caso as regras do RIPI, estando correta a Fiscalização ao considerar como real preço de venda e base de cálculo do imposto as efetivas saídas desses depósitos para terceiros, apurando o IPI sobre tais valores e deduzindo os montantes destacados nas notas fiscais que acobertaram transferências.

Intimada da decisão, a UNILEVER BRASIL interpôs recurso voluntário, alegando preliminares e nulidades que seriam capaz de macular o auto de infração e, no mérito, reforça os argumentos já apresentados em sede de impugnação.

É o relatório

VOTO VENCIDO

Conselheira **Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta**, Relatora.

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

PRELIMINARMENTE

1. Da desconsideração das ações fiscais anteriores

Alega a recorrente que há centenas de páginas do TVF deste processo administrativo que contêm informações e documentos alheios ao período fiscalizado e que, caso fossem efetivamente desconsiderados ou tivessem sido suprimidos, traria um TVF muito mais simples (seja na extensão ou nas acusações imputadas às Recorrentes), facilitando a sua compreensão e permitindo às Recorrentes oferecer defesa de forma mais justa, objetiva e razoável.

Frise-se que a r. decisão recorrida considerou que as menções do TVF a fatos referentes a fiscalizações antigas demonstrariam, por si só, que as práticas apontadas nos procedimentos anteriores, supostamente realizadas pelas Recorrentes, teriam continuado. Contudo, não foi juntada qualquer documentação capaz de comprovar essa afirmação. Ora, eventual manutenção de práticas supostamente realizadas pela Recorrente deveria ser minimamente comprovada nos autos, o que, reitera-se, não ocorreu.

A recorrente, inclusive, lista os pontos que deveriam ser desconsiderados:

- “Diferença significativa entre valores de saída da indústria e da firma interdependente nos períodos anteriores” (fls. 110.268); “Respostas do contribuinte sobre a determinação de preços na indústria (ação fiscal 2012 – IPI)” (fls. 110.270); “Respostas do contribuinte sobre a determinação de preços do estabelecimento industrial de Valinhos na ação fiscal de

- 2016” (fls. 110.276); e “Informações prestadas nas ações fiscais antecedentes sobre a abertura de preços praticados nas operações intercompanhias” (fls. 110.278);
- “Entrada fictícia dos desodorantes importados no estabelecimento industrial de Vinhedo” (110.281);
 - “Contratos firmados entre as firmas interdependentes e apresentados à fiscalização” (110.368) e “Falsidade ideológica e material” (fls. 110.432);
 - “O sistema de compensações e o ‘caixa único’ do grupo econômico” (fls. 110.393) e “Os registros contábeis relativos ao sistema de compensações do grupo” (fls. 110.398);
 - “Ausência de negociação para fixação de preços nas saídas para a firma interdependente” (fls. 110.400);
 - “Das infrações apuradas nas ações fiscais antecedentes” (fls. 101.464) e
 - “Devoluções não comprovadas nas ações fiscais antecedentes” (fls. 110.467);
 - “Depoimento de Nerino Lapastini, ex-gerente de vendas” (fls. 110.353);
 - “Depoimento de Ailton Lazaro da Silva, ex-repositor e ex-vendedor” (fls. 110.357);
 - “Depoimento de Carlos Eduardo Silva Conceição, ex-promotor de vendas” (fls. 110.360);
 - “Depoimento de Valmir Souza de Oliveira, ex-promotor de vendas” (fls. 110.363);

Contudo, verifica-se que tais pontos dizem respeito à análise da prova em si e serão analisadas no mérito.

2. Da responsabilidade solidária da UBR

As recorrentes aduzem, preliminarmente, que não pode haver a responsabilização solidária da UBR, nos termos do art. 124, I do CTN. Além disso, alegam que a fiscalização não pode se valer exclusivamente do inciso I do artigo 124 do CTN para caracterizar a UBR como sujeito passivo solidário de uma obrigação tributária que, por força de lei, tem a UBI como único sujeito passivo, de modo que o “interesse comum” previsto pelo dispositivo em questão não decorre do mero vínculo societário ou da aquisição de mercadorias da UBI pela UBR.

Em síntese, as recorrentes alegam que a UB (comercial) não deveria ter figurado no processo administrativo fiscal, sendo inaplicável o art. 124, I, do CTN. Nesse sentido, desenvolvem a tese de ilegitimidade passiva.

No entanto, entendo que a matéria supracitada deve ser apreciada no mérito. Isso porque a Unilever Brasil foi incluída no polo passivo do lançamento como responsável solidária, nos termos do artigo 124, I, do CTN, exatamente porque a fiscalização verificou inúmeros elementos fáticos da atuação conjunta (unidade econômica) das empresas, quais sejam:

A) a Unilever Brasil comanda o grupo Unilever, do qual faz parte a Unilever Industrial. No início de 2017 a UB era proprietária de 43,11% do capital social da UBI; B) há coincidência entre os dirigentes dessas empresas; C) toda a produção e importação da Unilever Industrial era destinada a Unilever Brasil, que revendia os produtos com preços muito superiores; D) a Unilever Brasil financiava a Unilever Industrial. Os preços praticados pela Unilever Industrial correspondiam praticamente ao custo da produção e importação, com reduzida margem de lucro.

A unidade industrial/importadora somente se mantinha por ser custeada pela Unilever Brasil; E) os acordos de fornecimentos não eram válidos, ou seja, no plano material, inexistiam as operações comerciais entre a industrial e a Unilever Brasil. A operação era toda realizada pela Unilever Brasil, sendo que os acordos de fornecimento foram produzidos apenas para tentar justificar as operações ao Fisco.; F) ficou demonstrado que a empresa industrial não tinha autonomia decisória, gerencial e financeira. A segregação de atividades objetivou apenas a redução dos tributos indiretos. Assim, os elementos supracitados apresentados pela fiscalização indicam o interesse comum no fato gerador. Nessa linha, o Parecer Normativo Cosit nº 4/2018 indica que o deslocamento da base tributária é uma situação típica de interesse comum para a responsabilização solidária: “32.3. Já o deslocamento da base tributária ocorre mediante utilização de pessoas jurídicas distintas com o propósito de transferir receitas ou despesas entre uma e outra de forma artificial, sem substrato na realidade das atividades por elas desenvolvidas.”

Nesse sentido, verifica-se que o TVF constatou que as recorrentes desenvolveram relação jurídico tributária. Portanto, comprovada a existência de interdependência e a ausência de autonomia operacional entre as Recorrentes, merece ser mantida a imputação de responsabilidade solidária entre elas.

Além disso, verifica-se que as alegações das recorrentes confundem-se com o mérito, descabendo a pretensão de nulidade disciplinada pelos arts. 10, 59 e 60 do Decreto nº 70.235/1972. Não presentes tais vícios, rejeita-se a preliminar neste particular.

3. Da identificação do estabelecimento sede da UBR como responsável solidário

As Recorrentes destacam que o estabelecimento sede da UBR (indicado como responsável solidário) não participou dos fatos geradores objeto da autuação fiscal (quais sejam, as vendas de produtos importados ou industrializados pela UBI aos CDs da UBR).

Nesse sentido, as recorrentes defendem que o princípio da autonomia dos estabelecimentos rege a legislação do IPI, e que o estabelecimento sede da UBR não pode ser considerado responsável solidário com relação a essas operações, conforme entendeu o CARF em situação essencialmente análoga:

“IPI. PRINCÍPIO DA AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FORMALIZAÇÃO INDEPENDENTE. À luz do princípio da autonomia dos estabelecimentos, insculpido no regulamento do imposto, cada um dos estabelecimentos de uma mesma firma deve cumprir separadamente as obrigações tributárias principais e acessórias; destarte, o lançamento tributário deve ser formalizado isoladamente para cada estabelecimento.

LANÇAMENTO. NULIDADE. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

Comprovado o equívoco na identificação do sujeito passivo, anula-se o lançamento.” (Acórdão nº 3302-01.600, 3ª Câmara, 2ª Turma, Rel. José Antônio Francisco, DJ 17.09.2012)

Ocorre que, no presente caso, o entendimento supracitado não deve ser aplicado, isso porque a fiscalização descaracterizou a existência dos supostos comerciais atacadistas, razão pela qual indicou corretamente no lançamento o estabelecimento sede da UB. Ou seja, como bem detalhado no acórdão recorrido, a responsabilidade solidária envolve as pessoas jurídicas que possuem interesse comum. Portanto, considerando que a UB enquanto pessoa jurídica possui tal interesse, aplica-se a hipótese do art. 124, I, do CTN.

Dessa forma, verifica-se que a autoridade fiscal analisou acordos de fornecimento, sistema de compensação entre as empresas, caixa único do grupo econômico, dentre outras provas, concluindo que a UBI e a UB atuavam como uma só unidade econômica, inexistindo, portanto, autonomia empresarial. Assim, consoante análise do TVF, verifica-se que a segregação das atividades industriais e comerciais não tinha outro objetivo senão se esquivar da tributação, que no presente refere-se à incidência do IPI.

Portanto, levando-se em conta que a UBI não tem autonomia patrimonial, operacional e gerencial em relação aos interesses da UB, que administra e controla aquela; que a UBI destina sua produção exclusivamente à UB; que os preços de venda à UBI estão absolutamente fora da prática de mercado; conclui-se que a essência da transferência de atividades não reflete um cenário real da prática comercial, muito menos uma autonomia dos estabelecimentos como alegam as recorrentes.

Dessa forma, afasto a preliminar.

4. Fundamentação legal da autuação fiscal e do acórdão recorrido. Suposta ocorrência do cerceamento de defesa.

As recorrentes aduzem que houve cerceamento de defesa em razão da precariedade da fundamentação legal. Defendem que o referido Auto de Infração é nulo por preterição do direito de defesa, tornando-se necessária a aplicação do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, tendo em vista a precariedade da capitulação legal da infração.

Sustentam que o art. 167 do CC, apesar de citado no TVF, não constou do enquadramento legal do auto de infração. Defendem, também, que não foram cotejados os arts. 187, do CC, sobre abuso de direito, 149, VII, do CTN, sobre atuação com dolo, fraude ou simulação, e 116, parágrafo único, do CTN, sobre desconsideração do negócio jurídico.

E concluem que o cerceamento do direito de defesa decorrente da precariedade da capitulação legal da infração viola também os princípios constitucionais do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, bem como o artigo 112 do CTN, no qual prevê que a lei tributária que define infrações deve ser interpretada da maneira mais favorável ao contribuinte em caso de dúvida quanto à capitulação legal do fato.

Como sabido, o auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Assim, somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa.

No presente, fez-se tão clara a descrição dos fatos pela autoridade fiscal, que as recorrentes apresentaram, de forma extensa, suas defesas, atacando todas as infrações que lhes foram impostas, sem qualquer prejuízo ao direito ao contraditório e à ampla defesa.

Isso porque o enquadramento legal utilizado e a descrição dos fatos permitiram a identificação das infrações imputadas aos sujeitos passivos, e ao estarem presentes nos autos todos os documentos que serviram de base para a autuação, não há que se falar em cerceamento de defesa.

Ademais, constata-se, dos autos, que diversas foram as interações entre a autoridade fiscal e as recorrentes, sendo que eles participaram ativamente do procedimento fiscalizatório, apresentando documentos e concedendo informações. Nesse sentido, entendo que as recorrentes tinham plenas condições de defender-se das imputações feitas através do auto de infração.

Portanto, as recorrentes não possuem razão. Isso porque no presente caso, verifica-se que os fundamentos legais que sustentam a constituição da exação estão precisamente explicitados, não restando evidenciada situação de prejuízo ao direito de defesa a ensejar a decretação de nulidade.

Nesse sentido, rejeito a preliminar.

5. Do erro de cálculo e constituição de crédito sem imputação de suposta infração relacionada

Alega a recorrente que existem **diversos erros** detalhados na planilha anexada à Impugnação (vide arquivo não paginável nº 1 da Impugnação) que **confirmam a precariedade do trabalho fiscalizatório**.

O primeiro erro decorreria do fato de que a D. Fiscalização ter incluído na base de cálculo da autuação fiscal alguns produtos industrializados e vendidos por outros estabelecimentos da UBI (ex. Pouso Alegre) como se tivessem sido industrializados e vendidos pela UBI de Vinhedo (estabelecimento autuado).

O **segundo erro** é ainda mais absurdo: alguns produtos tributados pela UBI à alíquota de 7% foram indicados na autuação fiscal como sujeitos à alíquota de 22% (ex. NCM 33072010). Ou seja, **houve reclassificação fiscal do produto sem que tenha sido imputada, na autuação fiscal, a infração de suposta classificação incorreta na TIPI**.

Por fim, haveria créditos que foram desconsiderados pela D. Fiscalização sem motivo aparente, conforme documentação anexada à Impugnação (vide coluna C do arquivo não paginável nº 1 da Impugnação).

Contudo, as questões relacionadas ao cálculo do imposto aqui discutido também devem ser analisadas no mérito da questão.

Isto posto, rejeito esta preliminar.

6. Desconsideração da personalidade jurídica

As recorrentes também defendem que houve nulidade pela desconsideração da personalidade jurídica sem que isso constasse expressamente do TVF. Ou seja, defendem que houve desconsideração da personalidade jurídica feita na prática pela Fiscalização, mas cuja capitulação legal deixou de ser inserida no auto.

No entanto, apesar dos argumentos trazidos pelas recorrentes, entendo que a matéria deve ser apreciada no mérito. Por outro lado, não vejo presente qualquer situação que enseje acolhimento da nulidade pleiteada, visto que o procedimento fiscal não trouxe a questão da desconsideração da personalidade jurídica, prevista no art. 50 do Código Civil. A questão foi aventada apenas pelas recorrentes.

Ou seja, no presente caso, discute-se a prática de atos simulados, que só existem na aparência, carecendo de substância material. Isso porque a fiscalização superou o negócio jurídico simulado, do que se verifica a aplicação do disposto no art. 149, VII:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Veja-se que os fundamentos da autuação não se encontram no art. 116, parágrafo único, do CTN, que dispõe sobre a aplicação de norma antielisiva. O procedimento deixa claro que houve enquadramento das operações no instituto da simulação.

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

(...)

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Do exposto, rejeito a preliminar.

5. Provas referentes ao VTM

As recorrentes aduzem que o auto de infração foi lavrado com base em presunção e interpretação equivocada dos fatos, razão pela qual deverá ser reconhecida sua nulidade, sob pena de cerceamento do direito de defesa do contribuinte, nos termos do artigo 59, II, do Decreto 70.235/72.

As recorrentes apontam a existência de erro na aplicação da regra do VTM. Fazem apontamentos sobre o conceito jurídico de praça e sobre a aplicação da regra inscrita nos arts. 195 e 196 do RIPI. Defendem que na ausência de um preço de mercado atacadista na praça do remetente, deveria ter sido aplicada a regra do VTM custo. Também alegam inexistir prova referente a essa aplicação do VTM.

No entanto, no presente caso, verifica-se que a fiscalização concluiu que houve simulação na etapa denominada “revenda”, que na verdade não passava de uma troca de notas feita em depósito fechado da própria unidade industrial “UBI”. Isso porque o Grupo Unilever simulou a existência de duas pessoas jurídicas distintas - UBI e UB -, com a intenção de reduzir a carga tributária. E, por fim, adotou como base tributável pelo IPI o preço da UB para os varejistas.

Nesse sentido, como bem demonstrado no acórdão recorrido:

“perde sentido, então, a discussão relativa ao conceito de "praça" e "valor tributável mínimo", posto que não se aplicam ao presente caso”. Isso porque ao desconsiderar as negociações simuladas intragrupo, o Fisco observou como base imponível o valor praticado nas NF de saída do depósito fechado de Louveira, que representam o preço real de negociação das mercadorias industrializadas ou importadas pelo GRUPO UNILEVER.

Além disso, não há como consentir com a tese de ocorrência de cerceamento do direito de defesa, considerando que não houve interpretação equivocada dos fatos. Ou seja, no caso concreto, o auto de infração foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando adequada motivação jurídica e fática.

Ademais, o auto de infração contém a descrição pormenorizada dos fatos imputados às recorrentes, indica os dispositivos legais que ampararam o lançamento e expõe os elementos que levaram a fiscalização a concluir pela efetiva ocorrência dos fatos jurídicos que ensejaram a sua lavratura.

Corroborando tal fato que as recorrentes apresentaram longas razões de mérito em sede de impugnação e recurso voluntário, o que demonstra pleno conhecimento dos fatos e aspectos inerentes ao lançamento com condições de elaborar as peças recursais.

Portanto, ao contrário do que alegam as recorrentes, não se vislumbra, portanto, qualquer das hipóteses ensejadoras da decretação de nulidade do lançamento consignadas nos dispositivos que regem a matéria, havendo sido todos os atos do procedimento lavrados por

autoridade competente, bem como, não se vislumbra qualquer prejuízo ao direito de defesa acerca das provas referentes ao VTM, descabendo a pretensão de nulidade.

Do exposto, rejeito a preliminar.

7. Apuração do montante devido

As recorrentes alegam que houve erro na reconstituição da escrita do IPI, que teria indevidamente estornado o saldo credor apurado no Processo Administrativo n. Nesse sentido, defendem a nulidade do auto de infração, por violação ao artigo 11, inciso II, do Decreto nº 70.235/72.

No entanto, a questão foi tratada no TVF, à folha 261 e seguintes, quando se dispõe sobre a reconstituição da escrita.

Dessa forma, concordo com o acórdão recorrido, considerando ainda que, segundo as recorrentes, a questão aguarde posicionamento definitivo, até que isso ocorra os créditos precisam ser excluídos da escrita fiscal, sem prejuízo de serem aproveitados futuramente, caso a UNILEVER se mostre vitoriosa em seu pleito.

Portanto, no presente caso, verifica-se que não houve violação ao artigo 11, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, a ensejar a decretação de nulidade do referido processo.

Nesse sentido, rejeito a preliminar.

8. Da ocorrência da Decadência

O acórdão recorrido entendeu que não teria sido verificada a decadência, uma vez que a intimação ocorrida em 31.12.2020 foi considerada válida e, diante dos saldos credores apurados pelo estabelecimento, a inoportunidade das antecipações que conduziram à contagem do prazo decadencial de acordo com o art. 150 do CTN. Dessa forma, aplicaria-se para o caso a regra geral do art. 173 do CTN, iniciando a contagem do prazo decadencial para o período mais antigo lançado (PA Jan/2015) no primeiro dia do exercício seguinte, 1º de janeiro de 2016.

A recorrente alega que:

(i) os funcionários que receberam a intimação da UBI não são funcionários dessa empresa, conforme declaração anexa (doc. comprobatório nº 14) e, portanto, a intimação pessoal relatada no termo de constatação fiscal de fls. 110.567/110.571 não foi válida (e, pelos vídeos anexados aos arquivos não pagináveis de fls. 110.563; 110.564; 110.565 e 110.566, é possível confirmar que o I. Agente Autuante foi notificado a respeito desse fato no momento da intimação). Ou seja, a intimação não foi recebida por preposto ou mandatário, tal como determina o artigo 23, I, Decreto 70.235/72;

(ii) também por esse motivo a intimação da UBR não foi válida, pois o funcionário que a recebeu também não é contratado por essa empresa, conforme declaração anexa (doc. comprobatório nº 15). Ou seja, a intimação não foi recebida por preposto ou mandatário, tal como determina o artigo 23, I, Decreto 70.235/72;

(iii) ainda que assim não fosse, o estabelecimento indicado como responsável solidário no auto de infração e TVF é a matriz da UBR (CNPJ 61.068.276/0001-04), mas, conforme termo de constatação fiscal de fls. 110.567/110.571, a intimação pessoal foi entregue a uma das filiais da UBR, que está localizada em Vinhedo/SP e inscrita no CNPJ sob o nº 61.068.276/0077-02;

Ademais, as recorrentes argumentam que no dia 31.12.2020, quando a diligência dos Auditores Fiscais para operacionalização da intimação pessoal é ponto facultativo após às 14h, conforme Portaria ME nº 679, de 2019 e, considerando o disposto no parágrafo único do art. 5º do Decreto nº 70.235/72, "esse dia não deve ser considerado como termo inicial ou final de prazos administrativos, de modo que a intimação apenas teria se efetivado no dia seguinte (1º de janeiro de 2021)".

Contudo, tais argumentos não devem prosperar

Em relação ao argumento, o art. 5º do PAF prescreve que "*Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento*", sendo que o parágrafo único determina que "*Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato*". Dessa forma incorreto o entendimento de que a intimação teria se efetivado somente em 01.01.2021. A intimação foi feita no dia 31.12.2020. O que somente se iniciou somente no primeiro dia útil foi o prazo para impugnação do lançamento, no caso 04.01.2021.

Por conseguinte, o PAF permite a ciência no domicílio do sujeito passivo "por qualquer meio" e não somente por via postal e telegráfica. Essa restrição constava no referido decreto até a edição da Medida Provisória nº 1.602, de 1997, posteriormente convertida na Lei nº 9.532, de 1997. Diante disso, comprovadas as entregas nos domicílios do sujeito passivo e do responsável solidário, considera-se científicas as empresas em 31.12.2020. E, no que tange, a intimação não ter sido entregue efetivamente a preposto considerado, me parece que o vício resta suprido pela defesa em tempo hábil apresentada em todas as fases processuais.

Isto posto, rejeito esta preliminar.

Mérito

6. Da simulação, fraude ou confusão patrimonial nas operações entre UBI E UBR

O acórdão recorrido acolheu as alegações da Fiscalização de que as Recorrentes atuaram como uma só unidade econômica. Nesse sentido, o r. Acórdão confirmou diversos motivos acerca da natureza dissimulada da segregação de atividades adotada pelo Grupo Unilever, quais sejam: (i) coincidência de dirigentes, (ii) acordo de fornecimento, (iii) Contrato de Consórcio, (iv) pagamentos referentes às aquisições de mercadorias pela UBR, (v) empréstimos, (vi) Contrato de Serviços Logísticos e (vii) compartilhamento de prédio em Louveira.

No entanto, as recorrentes alegam que o acórdão recorrido desconsiderou que a estrutura de segregação de atividades adotada pelo Grupo Unilever já foi analisada pelo CARF em algumas ocasiões (Acórdãos nº 3403-002.519, de 22.10.2013 e nº 3402-001.908, de 26.09.2012), e que esse Conselho já concluiu pela licitude e legitimidade da estrutura operacional adotada pelas Recorrentes. Afirmam ainda que, mesmo que precedentes administrativos não sejam vinculantes, é desarrazoado que fatos já analisados sejam novamente postos em xeque, e, claramente, com o objetivo de destruir um modelo de negócio que, repita-se, foi validado pelo CARF em sua origem.

Além disso, as recorrentes alegam que esse histórico demonstra que o objetivo da Fiscalização neste auto de infração não é apenas questionar, mais uma vez, a estrutura operacional adotada pelo Grupo Unilever, mas reabrir algumas das discussões já encerradas no âmbito dos processos administrativos nº 19515.001904/2004-12 (COFINS) e nº 19515.001905/2004-67 (PIS), ambos já encerrados com desfecho favorável às Recorrentes e, também, vincular a presente discussão aos litígios de IPI e de PIS/COFINS objetos dos processos administrativos nº 10830.727214/2013-31 (em fase judicial), nº 10830.726910/2014-19 (em fase administrativa), nº 10830.729074/2017-69 (em fase administrativa) e nº 15746.720852/2020-22 (em fase administrativa), respectivamente.

Em síntese, as recorrentes aduzem que (i) a estrutura de segregação de atividades em industrial e comercial é aceita e, no caso do Grupo Unilever, foi mundialmente adotada, com nítidos propósitos negociais; e (ii) suas operações não são simuladas ou fraudulentas, e, principalmente, sequer deveriam ser o foco da presente discussão relativa ao IPI. Nesse sentido, as recorrentes defendem a inexistência de simulação, fraude ou confusão patrimonial entre a UBI e a UB.

No entanto, verifica-se que o trabalho feito pela fiscalização demonstra que os estabelecimentos ditos atacadistas da UB (em especial o de Louveira) na verdade são apenas depósitos utilizados com a finalidade de reduzir o IPI a ser pago, através de uma venda fictícia de produtos da UBI para a UB, ressaltando o fato de serem operados por terceira empresa de logística e não possuírem funcionários destinados a vendas no estabelecimento.

Por outro lado, as recorrentes consideram irrelevante a coincidência de dirigentes das empresas; reclamam da menção ao acordo de fornecimento, que não seria válido para os exercícios analisados neste processo, tendo sido juntado aos autos os contratos vigentes; afirmam haver comprovado os pagamentos feitos pela UB à UBI; apontam estar incorreta a conclusão de que o sistema de compensação (contrato de gestão de pagamentos e recebimentos) é uma sistemática mantida nos períodos atuais.

Ocorre que, para fiscalização é relevante sim o fato de duas empresas que se dizem independentes, mas comercializam produtos praticamente com exclusividade e definem preços excessivamente diferentes - o menor sofrendo incidência do IPI e o maior não - serem administradas pelas mesmas pessoas.

Entretanto, as recorrentes defendem que é imprescindível a comprovação de que o autor da prática fraudulenta efetivamente teve a intenção de reduzir o montante devido de um tributo, o que não ocorreu no caso ora sob análise. Afirmam que não houve qualquer tipo de comprovação acerca do suposto intuito de reduzirem o pagamento de tributos. Isso porque a segregação das atividades decorre de estratégia global economicamente motivada, inexistindo dolo específico de evadir a base tributável do IPI.

Contudo, no caso autos, verifica-se que a segregação das atividades industriais e comerciais não tinha outro objetivo senão se esquivar da tributação, que no presente refere-se ao IPI. Levando-se em conta que a UBI não tem autonomia patrimonial, operacional e gerencial em relação aos interesses da UB, que administra e controla aquela; que a UBI destina sua produção exclusivamente à UB; que os preços de venda à UBI estão absolutamente fora da prática de mercado; conclui-se que a essência da transferência de atividades não reflete um cenário real da prática comercial.

Entretanto, as recorrentes apontam que os comprovantes de pagamento referentes às aquisições de mercadorias pela UB, não teriam sido levados em consideração pela fiscalização.

Ocorre que, tais documentos não permitem a comprovação desejada, isso porque como bem detalhado pela fiscalização, trata-se documentos que apenas informam pagamentos feitos pela UBI e não o que as recorrentes desejam comprovar.

Já no caso dos empréstimos, verifica-se que o recurso apresentado não esclarece as constatações descritas no TVF. Isso porque diferentemente do afirmado pelas recorrentes, a formação dos preços, quando afirmou ser empresa que cuida apenas da produção, a UBI possui estimativa de valores a serem cobrados pela prestação de serviços acima de sessenta milhões anuais.

Nesse sentido, concluiu a Autoridade Fiscal: “segundo o contrato, a UBI é responsável, inclusive, pela garantia e execução do ingresso de pedidos de venda no sistema ERP Unilever, sejam estes realizados diretamente pelo cliente ou pela equipe de vendas do grupo. Neste sentido, assume responsabilidades e riscos referentes à parte comercial do grupo Unilever, restando para este fato duas interpretações possíveis: i) os serviços não são prestados e os contratos teriam como principal finalidade dar cobertura formal à transferência de recursos de outras empresas do grupo para a UBI; ou ii) os serviços são prestados e evidencia-se a confusão patrimonial entre a UBI e as demais contratantes do grupo econômico.”

Dessa forma, durante a ação fiscal, a UBI foi intimada a apresentar os contratos de compra e venda firmados entre ela e a UB. De forma contraditória, o contrato indica que a UBI é responsável pela conversão de matérias primas e materiais de embalagem em produtos acabados, sem fazer menção à importação de produtos. A UB ficaria responsável por vender os produtos acabados. Os preços previstos no contrato não incluem tributos. Em resposta a intimação na ação fiscal, porém, foi dito que o preço incluía custo estimado, margem de lucro e tributos, diferente do que indicado no instrumento contratual.

Considerando que a compradora e a UASCC forma um Consórcio – sendo a compradora sua líder e representante nos termos dos art. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e cujos fins é permitir um exercício mais eficaz da atividade empresarial de compra e venda de produtos e colaboração e operação conjunta dos membros do Consórcio, utilizando seus conhecimentos, esforços e capital.” “Considerando que a UNILEVER ASCC AG (UASCC) é a empresa da Unilever responsável por desenvolver e estabelecer a estratégia de cadeia de fornecimento da Unilever nas Américas para todas as áreas da cadeia de fornecimento

(ou seja, Planejamento, Aquisição, Produção/Manufatura e Armazenamento & Transporte (W&T), inclusive: (i) terceirizações ou decisões sobre compra; (ii) seleção de fornecedores; (iii) atribuição do volume de produção; (iv) estabelecimento de parâmetros de desempenho da cadeia de fornecimento; (v) reestruturação da cadeia de fornecimento; (VI) gestão de estoque (inclusive estabelecimento de níveis e gerenciamento de estoques obsoletos); e (vii) estratégias de transporte e armazenamento;

Considerando que a compradora e a UASCC forma um Consórcio – sendo a compradora sua líder e representante nos termos dos art. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e cujos fins é permitir um exercício mais eficaz da atividade empresarial de compra e venda de produtos e colaboração e operação conjunta dos membros do Consórcio, utilizando seus conhecimentos, esforços e capital.”

Portanto, consoante análise dos autos, não há como ignorar que a Unilever ASCC AG (UASCC) e a UB são as responsáveis pela determinação dos preços praticados na cadeia produtiva, não passando pela UBI qualquer possibilidade de determinação do preço das mercadorias por ela fabricadas ou importadas. Isso porque em relação aos signatários dos contratos, verificou-se que o diretor Fábio Sérvulo da Cunha Almeida assinou o contrato de fornecimento pela UB e o aditamento contratual pela UBI, o que demonstra a relação dependente da UBI em relação à UB.

Nesse sentido, verifica-se que houve uma manifestação clara da real intenção, isso porque de acordo com a fiscalização, a UB jamais objetivou tornar-se mera distribuidora, ou seja, a UBI era tratada como filial da UB, tanto o é que manteve todo o comando da importação e da produção, exatamente para escapar da tributação.

Inclusive, a questão relativa ao IPI envolvendo as mesmas partes, já foi julgada pelo CARF, que proferiu o Acórdão Nº 3301-003.169, em 26 de janeiro de 2017, assim ementado:

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010 IPI.

CRÉDITOS. DEVOLUÇÕES OU RETORNOS. É permitido ao estabelecimento industrial creditar-se do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, desde que mantenha escrituração e controles que lhe permitam comprovar sua condição de detentor de tal direito.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA PESSOA JURÍDICA SÓCIA Configurando a pessoa jurídica como sócia majoritária, detentora de fato de poderes de decisão, é cabível a imputação da responsabilidade solidária para satisfação dos créditos tributários constituído por meio de lançamento.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA.

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

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

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

Com efeito, o acórdão supracitado foi confirmado pela CSRF, em sessão realizada em 11 de março de 2020, quando se negou provimento ao Recurso Especial da Unilever.

Assim, considerando que no presente caso houve simulação, o negócio em questão não pode ser considerado válido e eficaz perante o Fisco.

7. Das alegações do TVF para justificar a simulação/fraude

As recorrentes defendem que as alegações de simulação/fraude devem ser precedidas da observação inicial de que todo o procedimento fiscal está apoiado em informações contábeis e fiscais fornecidas pelas mesmas, que foram devidamente refletidas nos livros fiscais, DCTFs, DIPJs e ECF das empresas envolvidas.

Além disso, defendem que nenhum dos vícios previstos no artigo 167 do CC está presente no caso dos autos, pois todos os direitos transmitidos ou conferidos nas operações examinadas foram, de forma clara e fiel, efetivamente transmitidos ou conferidos para as mesmas pessoas indicadas nos documentos celebrados entre as partes. Defendem que todas as operações foram devidamente registradas e tiveram os seus efeitos contábeis, fiscais e societários reconhecidos por quem de direito.

Ou seja, as recorrentes aduzem que a Fiscalização acusa as mesmas de prestação de informações falsas/inverídicas, contudo tais alegações não merecem prosperar, seja porque se referem a documentos que não tem relação com o período da presente autuação ou mesmo porque se referem a eventuais equívocos e que são inábeis a alimentar a alegação de simulação; ou ainda por refletirem uma visão equivocada dos fatos.

No entanto, embora presente o esforço das recorrentes acerca dos argumentos supracitados, verifica-se que a unidade industrial vendeu mercadorias com margem de lucro reduzida e aplicada de forma linear, no intuito de se obter lucro. E mais, o preço somente foi composto dessa forma por não existirem partes autônomas e independentes, manifestando validamente o consentimento. Dessa forma, como bem detalhado pela fiscalização, se o consentimento não é válido, tampouco o preço será. Nesse sentido, o Relatório Fiscal faz um grande apanhado sobre composição de preço em anos-calendários anteriores, quando começou a fiscalização.

Ou seja, trata-se da concorrência de condutas das empresas, ambas com interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação, qual seja, a prática de preços menores com o intuito de reduzir o IPI a ser pago nas saídas do estabelecimento industrial.

Isso porque no Termo de Verificação integrante do Auto, a autoridade fiscal discorre longamente acerca da relação de interdependência entre a UBI e a UBR, descrevendo com detalhes diversos fatos referentes à incidência do tributo e o nexos existente entre a empresa autuada e a pessoa jurídica declarada como solidária, demonstrando, claramente, a existência de uma estreita relação entre as empresas envolvidas, justificando o interesse comum da UBR e a atribuição da responsabilidade no presente auto.

Portanto, não se vê prejuízo na citação do acordo de fornecimento apresentado em ação fiscal passada, uma vez que ao se reportar ao documento nesta ação, a Autoridade responsável procura apenas demonstrar a continuidade da operação entre as empresas, ainda que tenham sido apresentados novos contratos.

Em síntese, nesses instrumentos: sobressaem disposições aparentemente sem objetivo e sem sentido; constam erros grosseiros como a referência a uma pessoa como "XXXXX";

seu teor apresenta-se alheio a uma finalidade específica, revelando, embora por contraste e por todas as condições das quais não trata, mas deveria tratar, a falta de propósito negocial; os diretores que assinaram tais instrumentos por ambas as partes são as mesmas pessoas.

Há várias evidências de que o Contrato de Compra e Venda e o seu Aditamento Contratual, embora com aparência de um instrumento formal, também tenham sido documentos elaborados apenas para apresentar ao Fisco e passar a impressão de autonomia decisória da unidade industrial, em sua condição de fornecedora dos produtos de higiene pessoal e limpeza, como podemos verificar pelos fatos relatados a seguir.

O instrumento declara, na introdução, que o contrato tem como motivo o “interesse das partes em regularizar compra e venda de produtos entre a COMPRADORA e a FORNECEDORA” (destacamos).

De outro lado, as cláusulas do “Contrato de Compra e Venda” são por demais genéricas, não trazem nada de significativo, principalmente se considerada a condição de interdependência das empresas que o teriam firmado.

É importante ressaltar que, mesmo reiteradamente intimada a apresentar contratos ou ajustes semelhantes relativos às vendas de produtos acabados, fabricados ou importados pelo estabelecimento fiscalizado, com destino à UBR, a fiscalizada não apresentou outros instrumentos além do “CONTRATO DE COMPRA E VENDA” e respectivos Aditivos tratados neste tópico. Não apresentou quaisquer “contratos de quantidade, acordos gerais ou outros itens similares”.

A subordinação da UBI à UBR, quanto às decisões referentes à produção, fica reforçada pela previsão de que esta última apresentará uma previsão estimada com a quantidade de produtos que estima que comprará durante um período específico, mas que, esta “será exclusivamente para fins de informação e não constituirá obrigação vinculativa por parte da COMPRADORA”.

Ademais, não é crível imaginar que seja irrelevante o fato de duas empresas que se dizem independentes, mas repita-se “comercializam produtos praticamente com exclusividade e definem preços excessivamente diferentes - o menor sofrendo incidência do IPI e o maior não - serem administradas pelas mesmas pessoas. Pelo contrário, mesmo analisado isoladamente esse fato é de extrema importância para a solução do litígio, em razão da acusação de prática de atos ilegítimos entre as empresas”.

Por todo o exposto, coaduno com a decisão de primeira instância.

8. Dos dirigentes

As recorrentes informam que a coincidência dos dirigentes da UBI e da UBR seria, de acordo com a Fiscalização, um dos indícios de que elas representariam uma só unidade econômica. Por outro lado, defendem que não há qualquer coincidência de “Diretor Presidente” entre UBI e UBR nos fatos geradores em questão.

Além disso, as recorrentes esclarecem é de conhecimento notório que essa prática é lícita e usualmente adotada em Grupos Econômicos.

A respeito do mesmo dirigente assinar, ao mesmo tempo, o contrato de compra e venda em nome da UB e o aditivo contratual em nome da UBI, as recorrentes reproduzem parte do voto vencido do Processo nº 10830.727214/2013-31. Nesse sentido, explicam que não há na legislação qualquer impedimento legal para que os mesmos diretores assinem em nome de empresas do mesmo grupo, e que o voto vencido defende que acatar a desconsideração das operações entre empresas do mesmo grupo resulta na imposição de restrição quanto à divisão de suas atividades.

No entanto, caso a coincidência de dirigentes fosse o único elemento do quadro probatório, caberia discussão acerca deste entendimento. Entretanto, diante da situação que se verifica demonstrada ao longo do TVF, parece haver mais afinidade ao § 1º, do art. 167, do Código Civil, do que afeição à legalidade:

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

- I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;
- II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;
- III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

Dessa forma, foi atribuída responsabilidade solidária à Unilever Brasil:

“No presente caso, a complementaridade na atuação da Unilever Brasil Industrial e da Unilever Brasil é tamanha que eventual desaparecimento de uma delas prejudicaria totalmente a atividade da outra: a UBI se veria sem estrutura para disponibilizar seus produtos no mercado nacional, e a UBR, por sua vez, se depararia com a inexistência de fornecedor das mercadorias comercializadas.

Frise-se que o atual grupo econômico já funcionou como empresa única, a qual, ao mesmo tempo, industrializava e comercializava itens Unilever. A partir de cisão e de reorganizações societárias, o grupo Unilever passou a apresentar a atual estrutura.

Os dirigentes da pessoa jurídica fiscalizada, até setembro de 2016, foram os mesmos da empresa mãe (UB)289. Verificou-se que, quando houve mudança no quadro de diretores da UB, inclusive no cargo de Diretor Presidente, procedeu-se à mesma alteração na empresa industrial, com intervalo de alguns dias ou poucas semanas.

Assim, está perfeitamente caracterizada a condição de Grupo econômico constituído pelas várias empresas Unilever.

Por outro lado, as recorrentes consideram irrelevante a coincidência de dirigentes das empresas. Além disso, reclamam da menção ao acordo de fornecimento, que não seria válido

para os exercícios analisados neste processo, tendo sido juntado aos autos os contratos vigentes. Afirmam haver comprovado os pagamentos feitos pela UB à UBI. Apontam estar incorreta a conclusão de que o sistema de compensação (contrato de gestão de pagamentos e recebimentos) é uma sistemática mantida nos períodos atuais.

Ocorre que, as recorrentes não conseguem afastar o trabalho feito pela fiscalização, que no presente caso, conseguiu demonstrar fartamente a simulação existente entre os estabelecimentos com a finalidade de reduzir o IPI a ser pago, através de venda fictícia de produtos da UBI para a UB.

Isso porque a autoridade lançadora demonstrou a confusão patrimonial existente entre as empresas, destacando fatos relevantes, tal qual a indefinição quanto ao custo do produto vendido pela UBI, juntamente com a total dependência financeira da UBI em relação à UB, além da existência de dirigentes em comum. Ou seja, a fiscalização demonstrou que se trata de empresas do mesmo grupo econômico.

Dessa forma, não há reforma a fazer neste tópico recursal.

9. Dos pagamentos da UBR à UBI pela aquisição de mercadorias

Um dos pontos que a Fiscalização utiliza acerca da cobrança em questão decorre dos “Contratos de Gestão de Pagamentos e Recebimentos”. Segundo a Fiscalização, esses elementos anteriores seriam suficientes para demonstrar que “a fiscalizada, na prática, não possuía – como, ainda, não possui – autonomia financeira, porque operava com recursos da UBR ou, em última instância, da controladora final do grupo econômico”.

Por outro lado, as recorrentes aduzem que em relação aos pagamentos feitos pela UBR à UBI em razão da aquisição de mercadorias, restou demonstrado que (i) no período autuado a UBR fez pagamentos à UBI em razão da aquisição de mercadorias e não havia um sistema de compensação/caixa único; (ii) o contrato de rateio em nada se relaciona com os pagamentos feitos pela UBR à UBI em decorrência da compra de produtos; e (iii) ainda que assim não fosse, o contrato de rateio não demonstra qualquer confusão patrimonial, pois as regras para que esse procedimento – muito comum em Grupos Econômicos – seja considerado válido foram seguidas pelo Grupo Unilever.

No entanto, ao analisar os acordos de fornecimento, sistema de compensação entre as empresas, caixa único do grupo econômico, dentre outras provas, que a UBI e a UB atuavam como uma só unidade econômica, verifica-se que o consentimento não é legítimo pelo fato de essas empresas atuarem como uma só unidade econômica. Isso porque no presente, inexistente autonomia empresarial.

Ademais, como bem detalhado pela fiscalização, a produção da industrial era toda dedicada à UB. Em contrapartida, a empresa não recebia qualquer pagamento em dinheiro, sendo adotado pelas empresas um ‘sistema de compensação’ que funciona desde 2009. Por ele, o fornecimento da mercadoria gerava um crédito em favor da unidade industrial, que era quitado

pela UB por meio do pagamento de contas como IPTU, salário de funcionários, telefone, energia elétrica, fornecedores etc. Além disso, verifica-se que a UB também pagava despesas relacionadas às importações da unidade industrial, como gastos com frete, despachante aduaneiro e seguros.

Dessa forma, a Fiscalização concluiu que a unidade industrial, no período fiscalizado, não tinha receitas próprias e tinha suas atividades quase que totalmente financiadas pela UB. Além disso, a UB gerenciava as atividades da industrial, pois era titular, até julho/2010, de 99,99% das cotas dessa empresa, sendo destinatária, também, de toda a produção da industrial.

Nesse sentido, a fiscalização fez diversas intimações a respeito dos empréstimos feitos com a sócia do grupo e não quitados, em diversas ações fiscais, que abrangem vários períodos lançados. Além disso, há sistematicamente uma falta de comprovação da quitação desses empréstimos.

No entanto, diferente do que foi informado, a fiscalização verificou que na Escrituração Contábil Digital (ECD) da UBI há várias contas referentes a créditos com pessoas ligadas. Por esta razão, foram feitas novas intimações para que as recorrentes apresentassem as Notas Explicativas e Parecer dos Auditores.

Nesse sentido, verifica-se que as demonstrações apresentadas pelas recorrentes não atenderam as práticas contábeis adotadas no Brasil, o que suscitou nova intimação. Ocorre que, ao longo das diversas intimações foi possível perceber uma grande discrepância entre as primeiras informações sobre empréstimos entre as pessoas relacionadas e a real magnitude esses empréstimos.

Dessa forma, coaduno com a decisão de primeira instância, tendo em vista que a fiscalização demonstrou que as recorrentes UBI – Unilever Brasil Industrial (importadora e industrial) e UB – Unilever Brasil (comercial) atuavam como empresas vinculadas, em práticas reiteradas ao longo dos anos, não sendo possível distingui-las como pessoas jurídicas independentes, pelo contrário, para a autoridade fiscal, as recorrentes realizaram transações comerciais entre si, caracterizadas pela evasão fiscal.

10. Dos contratos de empréstimo entre si e o do contrato master de empréstimo

A fiscalização ao analisar acordos de fornecimento, sistema de compensação entre as empresas, caixa único do grupo econômico, dentre outras provas, demonstrou que a UBI e a UB atuavam como uma só unidade econômica.

Nesse sentido, o consentimento não é legítimo pelo fato de essas empresas atuarem como uma só unidade econômica. Isso porque inexistente autonomia empresarial.

Ou seja, verifica-se que os dois tipos de contrato: o “contrato de empréstimo que fazem entre si” ou o “contrato de gestão de pagamentos e recebimentos” possuem o mesmo objetivo. Isso porque buscam dar cobertura jurídica às transferências de recursos financeiros da empresa-mãe à unidade industrial e, no sentido inverso, de produtos enviados da indústria, supostamente, para a Unilever Brasil.

No primeiro caso, a cobertura visa atender ao pagamento de bens ou serviços cujos recursos, conforme o entendimento da direção do grupo econômico, precisam sair do caixa da indústria, como por exemplo, nas coberturas cambiais ou pagamento de tributos, transfere-se o recurso para a indústria que fará o pagamento. Já no segundo, a cobertura é orientada para o pagamento de bens e serviços por meio do chamado “caixa único” do grupo econômico, na verdade, caixa da empresa-mãe. Em síntese, no primeiro caso, busca-se a cobertura jurídica ao pagamento indireto, pela Unilever Brasil, dos gastos efetuados pela unidade industrial, e no segundo, ao pagamento direto.

Por outro lado, as recorrentes defendem que, o contrato Master de Empréstimos é, na realidade, um contrato padrão firmado para que a UBI possa fazer empréstimos da Unilever Finance. A simples existência do contrato, entretanto, não significa que a UBI tomou qualquer empréstimo. Defendem que a UBI é empresa lucrativa e que não necessita tomar empréstimos reiterados a fim de sustentar suas operações.

Além disso, as recorrentes defendem que há uma série de previsões que determinam que os contratos a serem firmados de forma individualizada merecem observar as condições normais de mercado que regem os empréstimos, incluindo taxas de juros, períodos de juros e data de vencimento. Além disso, informam que outras cláusulas do contrato demonstram a validade do Contrato de Master Empréstimo firmado, pois, embora ele seja formalizado com empresa financeira do mesmo grupo econômico ele segue condições usuais do mercado.

Em seguida, as recorrentes defendem que o Contrato de Master Empréstimo em nada compromete a autonomia das empresas, mas apenas significa a possibilidade de a UBI tomar empréstimo com empresa financeira de seu próprio grupo econômico, isso porque há uma série de Cláusulas que preveem a incidência de juros e juros de mora sob esse empréstimo contraído. Nesse sentido, aduzem que não há nenhum indício de que as Recorrentes estejam incorrendo em qualquer infração imputável, porque não é vedado que uma empresa tome empréstimo com outra empresa de seu mesmo Grupo econômico, sobretudo quando há previsão de atualização dos valores e independência entre as partes.

As recorrentes também informam que as disposições do MANUAL DE ORIENTAÇÃO DO LEIAUTE 9 DA ECD (“MOL” – doc. nº 17 da Impugnação), estabelecem a existência do BLOCO J – DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS, integrado por diversos “subitens”, dentre eles: (i) o J005 – Demonstrações Contábeis (fls. 166 do MOL) e (ii) o J800 - Outras informações (fls. 186 do MOL). 212. Ao passo que o J005 é de registro obrigatório, o Registro J800 é facultativo e, portanto, não há qualquer obrigatoriedade em a UBI apresentar essas informações em seus documentos fiscais.

No entanto, de acordo com a fiscalização: “pode-se dizer que a unidade industrial não tem receitas próprias e quem financia a maior parte de suas atividades operacionais é a Unilever Brasil. Esta efetiva o pagamento dos custos e despesas da indústria a partir de suas contas correntes bancárias. Quando, eventualmente, os pagamentos precisam passar pelo ‘caixa’

do próprio estabelecimento industrial, são utilizados recursos dos empréstimos obtidos da empresa principal, como no caso das importações”.

Ou seja, para a fiscalização “não estamos diante de uma relação normal, para os padrões de mercado, entre duas pessoas jurídicas distintas e autônomas. O sistema de compensações do grupo Unilever reflete a natureza da relação acentuadamente assimétrica entre duas firmas interdependentes, com absoluta preponderância da autonomia administrativa, financeira e decisória da empresa principal”.

Nessa linha, a fiscalização apresentou como evidências da dependência econômica os contratos de compensação entre contas a receber e a pagar, rateio de despesas administrativas, compra e venda de mercadorias sem definição do preço e, em alguns casos, antedatado, empréstimos, em que uma empresa figura como tomadora em um, porém como credora em outro. Neste contexto, foi que a fiscalização concluiu, inclusive, que as vendas da UBI para a UB eram simuladas, pois não eram pagas.

Além disso, a fiscalização demonstrou que esta prática do grupo Unilever é antiga, inclusive tal fato foi verificado em relação ao período fiscalizado na presente demanda, isso porque “ficam bem evidenciadas, as circunstâncias de não haver, de fato, recebimento, pelo fornecimento de produtos acabados para a Unilever Brasil e nem pagamento, por parte da unidade industrial, aos fornecedores, seus funcionários, prestadores de serviços etc.

Assim, repita-se, fica claro que o sistema de compensações criado pelo grupo Unilever, ao abranger a totalidade das operações relevantes da unidade industrial, foi a forma encontrada para viabilizar a utilização de um caixa único financiado e gerido pela empresa mãe. A despeito de constituir uma pessoa jurídica distinta, “a fiscalizada não dispõe de autonomia financeira e opera com recursos da Unilever Brasil. Afinal, a análise da contabilidade da fiscalizada corrobora o que se tinha constatado por meio das respostas do contribuinte e da documentação apresentadas: a Unilever Brasil Industrial (e sua sucedida) e a Unilever Brasil, funcionaram e funcionam como uma só unidade econômica”.

Portanto, o trabalho feito pela fiscalização conseguiu demonstrar a simulação existente entre os estabelecimentos com a finalidade de reduzir o IPI a ser pago, através uma venda fictícia de produtos da UBI para a UB.

Ou seja, a autoridade lançadora demonstrou a confusão patrimonial existente entre as empresas, destacando, conforme dito acima, fatos relevantes, tal qual a existência de contratos de fornecimento inválidos e que não definem o preço praticado, juntamente com a total dependência financeira da UBI em relação à UB, refletidos nos contratos de gestão de pagamentos e recebimentos e de empréstimos.

Nesse sentido, não há reforma a fazer neste tópico recursal.

11. Do contrato de prestação de serviços logísticos

Outro elemento utilizado para a prática de fraude/simulação, de acordo com o entendimento exposto no TVF, foi a celebração de Contrato de Prestação de Serviços, no qual a UBI figura como prestadora de serviços logísticos e a UBR, dentre outras empresas do grupo, figura como tomadora.

No entanto, as recorrentes esclarecem que a natureza dos serviços prestados pela UBI à UBR à época dos fatos geradores é de natureza logística, cujas atividades se referem essencialmente ao gerenciamento dos pedidos de compra, como forma de viabilizar, da melhor forma possível, a concretização desses pedidos por meio da consumação das transações.

Dessa forma, as recorrentes afirmam que, os serviços logísticos prestados compreendem uma série de atividades, desde projeções de disponibilidade em estoque dos produtos solicitados, até o contato com transportadoras de modo a gerenciar o veículo a ser utilizado e o prazo de entrega.

Nesse sentido, as recorrentes defendem que os serviços logísticos correspondem, portanto, a mera interface, ou intermediação, nos processos que antecedem a consumação da operação. Isso porque é fundamental pontuar que esses serviços logísticos NÃO se confundem com qualquer serviço efetivamente relacionado à comercialização da mercadoria a ser transacionada, como, por exemplo, a separação dos produtos ou seu carregamento nos veículos transportadores. São atividades essencialmente diferentes, na medida em que o serviço logístico prestado pela UBI corresponde a mera intermediação entre os processos.

Além disso, verifica-se que a UBI apresentou contratos de prestação de serviços celebrados com as empresas do grupo econômico, acompanhados das notas fiscais, comprovantes de recebimento e demais documentos que demonstrassem a efetiva prestação dos serviços. Dentre os contratos consta o firmado entre a UBI e outras empresas do grupo, com a UB, relativa a serviços logísticos. Nessa linha, a UBI reitera que o preço dos serviços é o custo incorrido pela UBI acrescido de honorários profissionais estimados e indicados no contrato.

No entanto, verifica-se que a lista de serviços demonstra que a UBI não é responsável apenas pela conversão de matérias-primas e materiais de embalagem em produtos acabados. Também demonstra que a UBI não possui risco limitado, como informou.

Isso porque da análise do contrato de serviço logístico verifica-se que a UBI seria a responsável inclusive pela garantia e execução do ingresso de pedidos de venda no sistema ERP Unilever, tanto nos pedidos realizados diretamente pelos clientes quanto nos feitos pelo time de vendas Unilever. Com isso, assumia responsabilidades e riscos referentes à parte comercial do Grupo UNILEVER, o que também confirma a simulação.

Portanto, consoante análise dos serviços descritos no Anexo I do contrato enviado em resposta ao termo de intimação, verifica-se que os serviços prestados não se referem apenas ao gerenciamento dos pedidos de compra e não correspondem a mera intermediação nos processos que antecedem a operação de venda.

Nesse sentido, vejamos o que está incluído nos anexos:

Serviços de suporte a todos os processos de gerenciamento, gestão, controle e administração dos fluxos da Cadeia de Suprimentos, incluindo: Garantia e execução do ingresso de pedidos de venda no sistema ERP Unilever, sejam estes realizados diretamente pelo cliente ou pelo time de vendas Unilever. Processamento dos pedidos de venda conforme prioridade definidas e vínculo de inventário (alocação) aos mesmos dentro do sistema. Governança de dados dos sistemas relacionados aos processos logísticos e da cadeia de suprimentos. Administração de fluxos de transporte de saída (Outbound) entre localidades de Unilever (primários), com relação a seus clientes diretos (secundários) ou com relação a movimentação de matérias-primas desde seus fornecedores (Inbound). Organização planejamento e execução de atividades de otimização de ocupação de veículos e roteirização de entregas. Verificação de disponibilidade e agendamento de serviços com transportadoras e clientes destino. Administração de eventos relativos e transportes, nas localidades de armazenamento para carga e descarga e em rota Gerenciamento da documentação para pagamentos de serviços de fretes, além das interações com transportadoras referentes a esta documentação. Atenção a clientes e transportadoras para resolução de problemas relativos aos fluxos logísticos da Unilever Administração dos circuitos estáticos e dinâmicos de transporte primário e melhorias de transporte. Monitoramento de cargas e despacho de mercadoria. Planejamento de Operações Logísticas, incluindo a coordenação das operações logísticas. Geração de planos logísticos centralizados e coordenação de ações com outras equipes de diferentes localidades.

Consolidação de indicadores (KPIs); Controle de orçamento; Participação nas reuniões locais de S&OP, com alinhamento de exceções e emergências junto às operações locais de distribuição. Execução do plane de capacidades de curto, médio e longo prazos. Execução de projetos locais e identificação de oportunidades. Identificação de dados de provedores a serem compartilhados com as operações. Gerenciamento de fluxos de logística internacional, com fins de importação e exportação, seja relativo a outras subsidiárias Unilever ou a terceiros e sua respectiva documentação. Gestão de operações logística de ingressos (Inbound) junto às plantas produtivas de Unilever; Compras logísticas que incluem gerenciamento e administração centralizada de compras de bens e serviços. Gerenciamento de contratos; Administração de indicadores (KPIs); Medição de resultados;

Reportes de redução de custos, créditos e reduções. Utilização dos sistemas de LBC e SAP com utilização do LBC para administração de licitações; gerenciamento da informação dos provedores, incluindo dados básicos. Administração de compras pontuais e alternativas; Compartilhar melhores práticas e pontos de aprendizagem. Participação na construção de planos de negócio e coordenação de programas de Partner to Win. Negociação de armazéns e espaços de armazenagem; Inovação e colaboração a projetos locais. Suporte a licitações e definições locais. Análises de preços para incremento, revisão e renovação de contratos. Relações com provedores e execução de planos e programas de melhorias com provedores. Negociações de crédito; Execução de projetos de redução; Definição de modelo de negociação e contrato de provedores de serviço logístico, bem como análise do mercado onde estão situados e definição da estratégia adequada a cada cenário.

Consoante análise do anexo supracitado, verifica-se que o referido contrato confirma que a UBI realiza atividades típicas de empresa comercial, que vão desde o gerenciamento dos pedidos dos clientes, o planejamento e a administração do transporte, a participação no planejamento das vendas (S&OP) e o gerenciamento de contratos até a medição de resultados, a administração de indicadores de performance (KPI), a participação na construção de planos de negócios, a coordenação de programas partner to win e a negociação de créditos.

Ocorre que, essa constatação contradiz as manifestações da empresa, que ao ser questionada sobre a brutal diferença de preços entre industrial e atacadista, assim respondeu :

A responsabilidade da Unilever Brasil Industrial Ltda. é referente à produção, que deve ser eficiente e adequada na equação custo/benefício, mantendo, ao mesmo tempo, altos padrões de qualidade. (...).

7. Riscos Na qualidade de industrializadora, a Unilever Brasil Industrial Ltda. é responsável pelos riscos restritos à atividade de produção. Ou seja, recebimento de matéria-prima, conversão dela no produto final que, por sua vez, são vendidos ao cliente Unilever Brasil Ltda.

Todas essas atividades e riscos são levadas em consideração na formação do preço da Intimada e, embora a Intimada não tenha que se manifestar a respeito de preços praticados por outras empresas do grupo econômico, é fato que, no Grupo Unilever, cada empresa assume funções e riscos distintos, que são levados em consideração nas respectivas formações de preços que, por consequência, são absolutamente distintos.

E foi nesse sentido que decidiu o julgador *a quo*:

“Desse modo, é inegável que a UBI tem participação nas atividades comerciais do Grupo e assume responsabilidades e riscos referentes a essas atividades. Ademais, fica evidenciado que, se de fato aconteceu alguma segregação de atividades no Brasil, somente foram transferidas para outro CNPJ as realizadas pelos departamentos de vendas e marketing; o que, aliás, está coerente com o significado de MSO (papel exercido pela UBR): Marketing and Sales Organization ou Unidade de Vendas e Marketing.”

Assim, diante das considerações, deve ser mantida a decisão proferida pela DRJ.

12. Dos centros de distribuição

No que se refere às saídas, a fiscalização identificou que a maior parte foi enviada a outros estabelecimentos da UB, destacando que em 2017/18 oitenta por cento dos produtos acabados saídos do estabelecimento fiscalizado sob os CFOP correspondentes às operações de venda ou revenda tiveram como destinatário o Centro de Distribuição de Louveira, havendo a partir deste último transferências das mercadorias para Centros de Distribuição localizados em outros pontos do território nacional, por meio de notas fiscais em que constam CFOP's correspondentes à revenda de mercadorias, sem o destaque do IPI, uma vez que o estabelecimento interdependente não se equiparou a industrial nessas operações. Parte menor foi destinada aos Centros de Distribuição da Unilever Brasil situados em Pouso Alegre e Ipojuca.

Nesse sentido, a Autoridade Fiscal destacou que foram feitas visitas aos centros de distribuição da UB, sendo que no CD de Louveira (distante apenas 6,2 Km do estabelecimento fiscalizado e para onde seguiram 86,95% do valor total das saídas da UBI em 2017 e 82,13% em 2018), foi constatado que se trata de um local para armazenagem e movimentação de produtos, operado pela DHL LOGISTICS BRAZIL LTDA até março de 2017, quando era totalmente dedicado à armazenagem dos produtos Unilever. Lá ficavam apenas 35 funcionários da Unilever com a função de supervisionar o operador.

Além disso, no contrato com a DHL referente ao CD de Pouso Alegre a Autoridade observou “que a própria Unilever, em seus contratos firmados com as operadoras logísticas, não considera os seus Centros de Distribuição como estabelecimentos comerciais”, sendo que “a operadora logística é responsável pela contratação de especial especializado e treinado, pela eventual contratação de serviços terceirizados etc. A contratante também cede parte do estabelecimento em comodato à contratada”.

Outra verificação importante foi no sentido de que não existiram operações de comercialização entre o estabelecimento industrial e os ditos comerciais atacadistas da Unilever Brasil, isso porque foram considerados, para fins de tributação do IPI, as quantidades e valores dos produtos saídos dos Centros de Distribuição da Unilever – cuja natureza é de depósito fechado ou, em alguns casos, de armazém geral – aos terceiros não interdependentes.

Dessa forma, a partir das respostas apresentadas pelas recorrentes, durante o procedimento fiscalizatório, a autoridade fiscal constatou que os centros de distribuição, basicamente, desempenhavam papel de meros depósitos para armazenagem e distribuição da produção.

Por outro lado, as recorrentes alegam que, a fiscalização não buscou verificar a obediência ao VTM, mas destruir uma estrutura de negócio, fazendo crer que tudo que envolve a estrutura operacional do Grupo Unilever (contratos, funcionários, estabelecimentos, documentos fiscais, projetos de reforma, projetos de contratação) estaria errado e teria sido implementado com o único intuito de evasão de tributos.

Além disso, as recorrentes alegam que a fiscalização desconsiderou a figura do “trabalho realizado a distância”, previsto no art. 6º da CLT. Sobre este ponto, bem resolveu o acórdão recorrido:

“Assiste razão às Impugnantes ao dizerem que os trabalhos de vendas não precisam ser realizados localmente. Contudo, por óbvio, para que seja configurada a realização de trabalho de vendas à distância, a existência de funcionários de vendas vinculados ao estabelecimento é requisito básico. (...)

Como se viu acima, as próprias Reclamantes confirmam que as equipes de vendas estão vinculadas à matriz e que os centros de distribuição são constituídos com a finalidade de armazenar os produtos.”

As recorrentes também argumentam que não há determinação legal para que as equipes de vendas fiquem vinculadas ao estabelecimento filial vendedor, e a decisão por vinculá-los à matriz não altera a natureza do estabelecimento filial, que permanece como comercial atacadista.

No entanto, a decisão recorrida é precisa na solução, sobre a qual concordo e adoto:

“Ao afirmar que se a matriz é comercial atacadista o CD também o é, as Impugnantes parecem ignorar que as filiais possuem personalidade jurídica distinta das matrizes e podem ter atividades completamente diversas das exercidas por elas. E ao sugerir que se as notas fiscais (de compra e de venda) são emitidas com o CNPJ das filiais sua natureza comercial estaria caracterizada, aparenta desconhecer que, no direito atual, os fatos realmente ocorridos prevalecem sobre os aspectos formais dos negócios jurídicos. Se a atividade comercial é realizada pela matriz, a simples emissão de notas fiscais com o CNPJ das filiais não as tornam estabelecimentos comerciais.

Nesse cenário, as filiais figuram apenas formalmente como compradoras e revendedoras das mercadorias, não possuindo atividade comercial, apesar de terem sido cadastradas no CNPJ com CNAE de comércio, como constatado pela Fiscalização.”

Por outro lado, quanto ao fato de coexistirem, nos mesmos endereços, depósitos fechados da UBI e centros de distribuição da UB, as recorrentes esclarecem que:

“(..) a UBI possui um depósito fechado localizado em Louveira/SP que não se confunde com o CD da UBR na mesma localidade, configurando estabelecimentos que não se confundem: a UBI possui depósito fechado e a UBR, por sua vez, CD. Assim, cada empresa utiliza seu estabelecimento para finalidades específicas e distintas, as mercadorias não se confundem e não há qualquer confusão patrimonial decorrente do fato de existir mais de um CNPJ ativo no mesmo endereço.”

E apoiam-se no Parecer Normativo CST nº 123/1974 para o uso compartilhado de espaço:

PARECER NORMATIVO CST nº 123/74

Estabelecimentos industriais ou equiparados podem utilizar depósito fechado em comum, desde que as mercadorias não se confundam quanto à natureza, procedência, uso ou destinação.

O vigente RIPI (anexo ao Decreto nº 70.162, de 18 de fevereiro de 1971) não estabelece qualquer restrição ao uso comum de depósito fechado por pessoas jurídicas distintas.

(...)

2. Deverão, entretanto, essas pessoas jurídicas estar autorizadas, previamente, pelo Fisco estadual. Em relação ao IPI, deverão os depositantes cumprir as disposições regulamentares, especialmente as previstas nos artigos 194 a 197 do referido RIPI, de modo a estabelecer perfeito controle das mercadorias depositadas para que as mesmas não se confundam quanto à natureza, procedência, uso ou destinação. (...)

Observa-se, portanto, que não se trata de validar a forma de operação, no mesmo endereço, dos depósitos fechados da UBI com o centro de distribuição da UB, sob o amparo do Parecer Normativo CST nº 123 de 1974. Discute-se, sim, a prática de simulação e como essa simulação deve ser analisada.

Nessa linha, Marciano Seabra de Godoi discorre sobre o tema, analisando as duas posições sobre o conceito de simulação¹:

"Segundo sua visão mais restritiva, a simulação só ocorre quando as partes de um negócio jurídico declaram, num contrato ou numa escritura, algum fato concreto que se mostra falso (p. ex. declara-se que o preço de venda de um imóvel é de R\$ 500 mil mas o vendedor recebe do comprador de fato R\$ 1 milhão). Ou então se as partes omitem ou escondem, num contrato ou numa escritura, um fato real que nega o que está declarado no documento. A simulação seria portanto uma questão de fingimento ou manipulação dos fatos praticados, com intuito de lesar a terceiros, inclusive o fisco. Em suma: para essa visão restritiva, na simulação as partes mentem sobre fatos concretos, escondendo-os ou inventando-os, total ou parcialmente, qualitativa ou quantitativamente. Por isso Ricardo Lobo Torres afirma que na simulação "discute-se sobretudo a respeito da matéria de fato", e a prova "é seu ponto nevrálgico". Exatamente por conceberem a simulação como mentira sobre fatos concretos, os autores que adotam essa concepção restritiva afirmam que a prática da simulação submete o contribuinte a multas administrativas qualificadas. (...) Outra característica — nem sempre admitida — dessa concepção restritiva da simulação é a tendência de considerar de forma isolada e atomizada os negócios praticados pelas partes, recusando-se a ampliar o foco para avaliar o sentido jurídico global de uma concatenação de negócios jurídicos — e suas circunstâncias — posto em prática pelos contribuintes.

(...)

O conceito de simulação é, no âmbito do próprio direito civil brasileiro, bastante controverso. Ainda que nem sempre deixem isso explícito, diversos autores definem e aplicam o conceito de simulação com base numa visão causalista. A causa dos negócios jurídicos pode ser definida como o "fim econômico ou social reconhecido e garantido pelo direito, uma finalidade objetiva e determinante do negócio que o agente busca além da realização do ato em si mesmo".

A causa é, portanto, o propósito, a razão de ser, a finalidade que se persegue com a prática de determinado negócio jurídico. Orlando Gomes inclusive promove uma classificação dos negócios jurídicos com

¹ GODOI, Marciano Seabra de. Dois conceitos de simulação e suas consequências para os limites da elisão fiscal, In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.), Grandes Questões Atuais do Direito Tributário - 11.º Volume, São Paulo: Dialética, 2007,

base nas causas típicas de cada um deles (a cada negócio "corresponde causa específica que o distingue dos outros tipos)": o seguro é por exemplo um negócio jurídico cuja causa específica é a "prevenção de riscos", ao passo que o contrato de sociedade tem como causa uma associação de interesses, compondo a categoria dos "negócios associativos".

Fixado esse conceito de causa dos negócios jurídicos, como encarar a figura da simulação? Na simulação há um vício na causa, pois as partes usam determinada estrutura negocial (compra e venda) para atingir um resultado prático (doar um patrimônio) que não corresponde à causa típica do negócio posto em prática. Na formulação de Orlando Gomes sobre simulação relativa, "ao lado do contrato simulado há um contrato dissimulado, que disfarça sua verdadeira causa" - destacamos. Os autores causalistas ressaltam que na simulação não há propriamente um vício de consentimento (como no erro ou no dolo), pois as partes consciente e deliberadamente emitem um ato de vontade. O que ocorre é que o ato simulado não corresponde aos propósitos efetivos dos agentes da simulação. Por isso diversos autores vêem na simulação uma "divergência consciente entre a intenção prática e a causa típica do negócio".

Quanto à jurisprudência, vem ganhando terreno tanto nos tributais quanto no Conselho de Contribuintes uma concepção de simulação que está longe de corresponder à visão restritiva descrita ... É cada vez mais comum o contribuinte escudar-se na teoria do negócio jurídico indireto para demonstrar a inexistência de ato simulado, mas os julgadores aplicarem um conceito amplo de simulação, que leva em conta as circunstâncias do caso concreto e indaga a substância real do negócio."

Isso porque as recorrentes pretendendo valer-se da norma fiscal, praticaram os atos com observância da legislação societária, entretanto, não conseguiram demonstrar qualquer outro objetivo senão a economia fiscal.

Ou seja, não houve propósito negocial algum. Tanto é verdade, que as recorrentes insistem na adoção da acepção restritiva do termo simulação, aquele que se caracteriza pela evasão e sonegação, mas não conseguem justificar, do ponto de vista econômico e empresarial a segregação das atividades industrial e comercial, que deram origem à prática da simulação, considerada pela jurisprudência e pela doutrina como relacionadas aos conceitos de dissimulação e elusão fiscal.

Portanto, uma vez que não existiam as mencionadas operações de comercialização, foram considerados, para fins de tributação do IPI, as quantidades e os valores dos produtos

saídos dos centros de distribuição da Unilever – cuja natureza é de depósito fechado – aos terceiros não interdependentes.

Ademais, alegar não ser ilícito não resolve a existência de depósito fechado da UBI e centro de distribuição da UB no mesmo endereço, ainda mais quando se explica que o objetivo da reestruturação pela segregação se deu para “*centralizar o planejamento e a tomada de decisões; simplificar as operações; e remover a duplicidade de atividades*”.

Diante das considerações acerca da prática de simulação, deve ser mantida a decisão proferida pela DRJ.

13. Dos preços praticados pela UBI para a UBR

De acordo com fiscalização, a Unilever Brasil financiava a Unilever Industrial. Isso porque os preços praticados pela Unilever Industrial correspondiam praticamente ao custo da produção e importação, com reduzida margem de lucro. Ou seja, a unidade industrial/importadora somente se mantinha por ser custeada pela Unilever Brasil.

Além disso, de acordo com a fiscalização, a Unilever ASCC AG (UASCC) e a UB são as responsáveis pela determinação dos preços praticados na cadeia produtiva, não passando pela UBI qualquer possibilidade de determinação do preço das mercadorias por ela fabricadas ou importadas, residindo aí contradição.

Sobre o tema, as recorrentes sustentam ainda que fiscalização se equivocou ao considerar que “o simples fato de os preços de venda da UBR serem superiores aos preços de venda da UBI já indicaria a existência de alguma irregularidade nesse sentido”. Afirmam que não foram considerados eventuais despesas e custos despendidos pelas companhias para a concretização das vendas, bem como pela UBI possuir apenas a UB como cliente, seu risco de crédito é baixíssimo, não necessitando dispender com vendas, marketing, publicidade e logística.

Ocorre que, de maneira oposta, a UB, para promover a distribuição dos produtos adquiridos, incorre em despesas relevantes com *marketing*, através da construção da marca com campanhas publicitárias, investimento em diversas mídias, promoções de produtos, estratégias de curto, médio e longo prazos, assim como despesas de relacionamento com clientes e desenvolvimento de negócios por meio da equipe de vendas por todo o Brasil. Deste modo, os riscos da UB são evidentemente maiores.

Nesse sentido, as recorrentes apresentam uma tabela que entendem como capaz de justificar a diferença de preços e margem de lucros entre a UBI e UB. Dessa forma, afirmam que os elevados dispêndios logísticos são parte da razão da diferença de preço e, indicam que a UBI também possui essa mesma despesa.

	UBI	UBR
Relevante ativo imobilizado	X	
Insumos industriais	X	
Logística	X	X
Marketing / publicidade e propaganda		X
Risco de insolvência de clientes		X
Preços formados a partir do mercado		X
Preços formados a partir do custo	X	
Necessário considerar margem de lucro do atacadista e do varejista		X
Riscos decorrentes da qualidade do produto industrializado ou importador	X	
Riscos decorrentes da dinâmica de mercado (posição dos		X

Em seguida, expõe que as margens de lucro da UB não são abundantes, como quer a fiscalização fazer crer, e reproduz trecho de Laudo Técnico que apresenta margem de lucro líquido singela para UB. Já em relação à UBI, as margens são bem superiores, como laudo da PwC demonstra².

Nesse sentido, as recorrentes defendem que independentemente da diferença de preço entre UBI e UBR, o fato é que as operações autuadas foram vendidas com margem de lucro para a UBR e, portanto, não há a artificialidade alegada pela Fiscalização.

Além disso, as recorrentes defendem que com base em Laudos Técnicos documentos produzidos por empresas especializadas e independentes, restou comprovada a improcedência da acusação fiscal no sentido de que a lucratividade das operações do Grupo Unilever estaria concentrada na UBR, haja vista que a margem de lucro líquido obtida pela UBR ao longo do período autuado foi extremamente baixa, inclusive quando se compara com outras empresas de seu ramo de atuação.

Entretanto, verifica-se que alguns produtos apresentavam margem de lucro negativa, compensada com margens de lucro mais altas em outros produtos. Ao final, a margem de lucro média ficou em 3,77%, que é duas vezes e meia maior do que a praticada com a parte interdependente. Nesse sentido, verifica-se que a ausência de lucro revela a falta de propósito comercial nas operações. O que confirma que esses produtos não estavam sendo negociados com a UB, mas apenas remetidos a depósito fechado, com o único propósito de reduzir o tributo.

Assim, restou demonstrada a ausência de propósito comercial nos acordos de fornecimento, pois a unidade industrial vendeu mercadorias com margem de lucro reduzida e

² Conforme requerido no item 300 do Recurso Voluntário, não se reproduziu as informações dos laudos.

aplicada de forma linear, no intuito de se obter lucro. E o preço somente foi composto dessa forma por não existirem partes autônomas e independentes.

Como bem detalhado pela fiscalização, repita-se, se o consentimento não é válido, tampouco o preço será. Ademais, o Relatório Fiscal faz um grande apanhado sobre composição de preço, inclusive, quando começou a fiscalização. Isso porque os preços praticados pela unidade industrial correspondiam a um terço daquele cobrado pela UB de terceiro adquirente. Ou seja, o preço da UBI era formado apenas pelo custo de produção, sem qualquer outro acréscimo ou margem de lucro.

Assim, acerca dos preços envolvendo as recorrentes, podemos citar o Acórdão n. 3201-003.930, proferido em 20/06/2018, no qual, foi mantida, no CARF, a autuação por se demonstrar que a estrutura segregada da UNILEVER foi utilizada para afetar os preços praticados intragrupo, vejamos:

RECURSO VOLUNTÁRIO. EMPRESAS VINCULADAS. IMPORTADORA - INDUSTRIAL. COMERCIAL. VINCULAÇÃO COM AFETAÇÃO DE PREÇOS DOMÉSTICOS. DESCONSIDERAÇÃO DOS PREÇOS NAS TRANSAÇÕES ENTRE PARTES VINCULADAS.

A fiscalização demonstrou que houve afetação de preços domésticos entre empresas vinculadas. Produtos importados e industrializados vendidos abaixo dos preços de livre concorrência no mercado doméstico e, exclusivamente, a empresa vinculada do grupo. A prática de preços de transferência no mercado doméstico e a falta de comprovação de preços em condições de livre concorrência (arm's length) levou a desconsideração dos preços praticados entre as partes vinculadas. Foram considerados os preços praticados pela entidade comercial quando da venda para terceiros não vinculados.

Diante das considerações, deve ser mantida a decisão proferida pela DRJ.

14. VTM: Da formação da base de cálculo do IPI em operações envolvendo estabelecimentos interdependentes e da média ponderada do preço de venda na praça do remetente

As recorrentes sustentam que a apuração da base de cálculo nas saídas realizadas por estabelecimentos industriais (UBI) com destino a estabelecimentos com os quais mantenha relação de interdependência na forma do artigo 612 do RIPI (UBR) está sujeita às regras previstas nos artigos 195 e 196. Por esta razão, pedem que seja determinada a reapuração dos valores, em atenção à redação do inciso I do artigo 195 do RIPI e do disposto no ADN nº 5/82.

Por outro lado, de acordo com o acórdão recorrido, as regras do RIPI não se aplicam ao presente caso, pois não teriam ocorrido vendas, e sim uma suposta transferência dos produtos para depósitos da UBI. Isso porque a fiscalização comprovou que, no plano material, não

ocorreram as ditas "vendas", mas tão somente uma transferência dos produtos para depósitos da própria indústria.

Dessa forma, coaduno a decisão proferida pela DRJ acerca da inaplicabilidade das regras do RIPI para o presente caso, tendo em vista que a fiscalização ao considerar como real preço de venda e base de cálculo do imposto as efetivas saídas desses depósitos para terceiros, apurando o IPI sobre tais valores e deduzindo os montantes destacados nas notas fiscais que acobertaram transferências.

Isso porque, em virtude da existência de simulação, a fiscalização não aplicou a regra do VTM, já que não se discute a afetação do preço pela interdependência, discute-se à existência de fato da segregação das atividades. Portanto, reputo correta a atribuição da base de cálculo pela metodologia aplicada pelo procedimento fiscal.

15. Da glosa de créditos em operações de devolução

A autoridade fiscal efetuou a glosa de elevado valor acerca dos créditos aproveitados referente a devoluções de produtos remetidos para o estabelecimento da UB em Louveira. Intimada, a empresa justificou afirmando que em função da alta movimentação as devoluções de produtos acabados ocorrem com frequência em decorrência dos seguintes motivos exemplificativos: produtos com problemas de qualidade e produtos que por motivos comerciais são devolvidos para a formação de kits.

No entanto, as recorrentes esclarecem que, há dois motivos que geram devoluções no âmbito das operações, vejamos:

O primeiro cenário é aquele em que o produto não atende ao esperado, seja em razão de qualidade, quantidade, validade ou outros itens que justifiquem a devolução à empresa industrial. Para comprovar a materialidade desse tipo de devolução, as Recorrentes apresentaram com sua Impugnação, além das notas fiscais já fornecidas na fase de fiscalização: (i) o conhecimento de transporte que comprova que a mercadoria retornou fisicamente à fábrica da UBI; (ii) a contabilização da operação de devolução, (iii) a página do livro de entrada; (iv) a página do livro de controle de produção e estoque Modelo 03; e (v) a contabilização do ressarcimento (vide docs. nº 34 e 35 da Impugnação).

O segundo cenário possível e que justifica o suposto “elevado volume” de devoluções é que, em diversas notas fiscais, no campo “informações complementares”, há a informação de que as mercadorias foram encaminhadas pela UBR ao depósito fechado da UBI.

Por outro lado, vale transcrever trecho do TVF onde os fiscais relatam a apuração desses créditos de devolução:

Da análise da resposta do contribuinte, a conclusão seria que, no mínimo, o controle de qualidade em relação ao processo industrial e logístico de uma empresa do porte da Unilever Brasil Industrial apresentaria graves falhas.

Como sabido, o RIPI, em seu art. 231, estabelece condicionantes para o exercício do direito de crédito sobre devoluções:

"Art. 231. O direito ao crédito do imposto ficará condicionado ao cumprimento das seguintes exigências:

I- pelo estabelecimento que fizer a devolução, emissão de nota fiscal para acompanhar o produto, declarando o número, data da emissão e o valor da operação constante do documento originário, bem como indicando o imposto relativo às quantidades devolvidas e a causa da devolução; e II- pelo estabelecimento que receber o produto em devolução:

a) menção do fato nas vias das notas fiscais originárias conservadas em seus arquivos; b) escrituração das notas fiscais recebidas, nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente, nos termos do art. 466; e c) comprovação, pelos registros contábeis e demais elementos de sua escrita, do ressarcimento do valor dos produtos devolvidos, mediante crédito ou restituição dele, ou substituição do produto, salvo se a operação tiver sido feita a título gratuito.

Art. 234. Na hipótese de retorno de produtos, deverá o remetente, para creditar-se do imposto, escriturá-lo nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente, nos termos do art. 466, com base na nota fiscal, emitida na entrada dos produtos, a qual fará referência aos dados da nota fiscal originária.

Assim, consoante análise do dispositivo supracitado, verifica-se que o direito ao crédito depende da manutenção de escrituração e de controle que permitam comprovar essas operações, bem como de documentação de suporte.

Ou seja, deve-se demonstrar que os produtos tributados foram recebidos em devolução, ingressaram no estoque do sujeito passivo e houve ressarcimento do valor dos produtos devolvidos, mediante exibição do Livro de Registro de Saídas, do Livro de Registro de Entradas, do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque (ou de Fichas impressas com os mesmos elementos do livro substituído ou, ainda, de Controle Quantitativo de Produtos que permita perfeita apuração do estoque permanente), sem prejuízo da apresentação dos demais documentos contábeis e fiscais obrigatórios (Livro de Registro de Apuração do IPI e de Registro de Inventário).

Ocorre que, a UBI, quando intimada, apenas apresentou a reimpressão de notas fiscais, registros contábeis e documentos auxiliares de extratos, o que reforçou que o contribuinte faz os registros por lote, inviabilizando a comprovação necessária para o aproveitamento desses

créditos. Ou seja, verifica-se que as notas fiscais de devolução descumpriam o RIPI, deixando de informar a causa das devoluções e de mencionar as notas fiscais originalmente emitidas.

Assim, ao contrário do que foi afirmado pelas recorrentes, não restaram devidamente cumpridos os requisitos para o aproveitamento desses créditos. Dessa forma, corretas estão as glosas efetuadas pela fiscalização.

16. Das multas

As recorrentes sustentam a impossibilidade da aplicação da multa qualificada de 150%, pela inexistência de fraude ou simulação, bem como alegam a abusividade da multa lavrada.

Em relação à abusividade, a discussão remete à Súmula CARF nº 2:

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

A respeito da qualificação da multa, esta deveu-se à determinação legal imposta pelo art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, então vigente à época, em virtude da existência de conduta dolosa dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Não obstante, após a alteração promovida pela Lei nº 14.689, de 2023, o § 1º do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, passou a apresentar a seguinte regra:

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que

o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

No entanto, em que pese a gravidade da conduta praticada pelas recorrentes, entendo que cabe a redução da multa qualificada de 150% para 100%, tendo em vista o dispositivo supracitado.

Neste contexto, conheço em parte dos argumentos, para dar provimento na parte conhecida, para redução da multa qualificada de 150% para 100%.

Da não incidência de juros sobre as multas aplicadas

Considerando que o referido tema já se encontra sumulado no âmbito deste Conselho, consoante análise da Súmula CARF nº 108, vejamos:

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

Por esta razão, não conheço dos argumentos.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares e dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Arnaldo Diefenthaler Dornelles**, redator designado.

Tendo o Colegiado decidido, por voto de qualidade, em não reduzir a multa de ofício qualificada de 150% para 100%, conforme propunha a i. relatora, coube a mim a elaboração do voto vencedor, o que passo a fazer em sucessivo.

A i. relatora assim se manifestou em seu voto:

A respeito da qualificação da multa, esta deveu-se à determinação legal imposta pelo art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, então vigente à época, em virtude da existência de conduta dolosa dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Não obstante, após a alteração promovida pela Lei nº 14.689, de 2023, o § 1º do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, passou a apresentar a seguinte regra:

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

No entanto, em que pese a gravidade da conduta praticada pelas recorrentes, entendo que cabe a redução da multa qualificada de 150% para 100%, tendo em vista o dispositivo supracitado.

Neste contexto, concedo provimento para redução da multa qualificada de 150% para 100%.

Conforme se percebe, não está em discussão a qualificação da multa de ofício propriamente dita, mas sim a possibilidade de redução da multa qualificada do percentual de 150% para 100%, em razão da alteração promovida no art. 44 da Lei nº 9.430/1996 pela Lei nº 14.689/2023.

O problema é que, apesar de a i. relatora fazer referência à multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, como se essa fosse a multa que tivesse sido aplicada pela Fiscalização, o fato é que, no presente processo, por se tratar de diferença de IPI, a multa de ofício aplicada foi aquela prevista no art. 80 da Lei nº 4.502/1964, qualificada por força do inciso II do § 6º desse mesmo art. 80:

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 6º O percentual de multa a que se refere o caput deste artigo, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, será: (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

II - duplicado, ocorrendo reincidência específica ou mais de uma circunstância agravante e nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

Então, se não estamos tratando aqui da multa qualificada do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, mas sim da multa qualificada do art. 80 da Lei nº 4.502/1964, a questão que surge é se a alteração promovida pela Lei nº 14.689/2023 (no art. 44 da Lei nº 9.430/1996) tem também o potencial de reduzir a multa qualificada prevista no art. 80 da Lei nº 4.502/1964.

Como não vislumbro essa aplicação imediata, voto por manter a multa de ofício qualificada, prevista no art. 80 da Lei nº 4.502/1964, no percentual de 150%.

Nas demais matérias, acompanho integralmente o voto da i. relatora.

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira **Mariele Orsi Gameiro**.

Peço vênia à ilustre relatora, para discordar do voto proferido, quanto à impossibilidade de configuração do modelo operacional utilizado pelo contribuinte, porque entendo que não foi caracterizada a afirmada simulação.

Creio que alguns pontos devem ser levados em consideração para a desconstrução da acusação fiscal, de modo a adequá-la à realidade atual do grupo empresarial, bem como em

relação às práticas corriqueiramente adotadas por tais estruturas operacionais, inclusive já validadas em outros processos administrativos pelo CARF.

O crédito tributário exigido foi mantido pela decisão da primeira instância entendendo-se que a fiscalização corretamente desconsiderou as operações realizadas entre as empresas e considerou fictícias as vendas da UBI para a UB, efetuando o lançamento do IPI com base no valor real da transação, que seria aquele pelo qual os produtos eram posteriormente vendidos aos terceiros não interdependentes. No que tange aos preços praticados, não haveria justificativa para tal diferença entre os preços praticados pela indústria e o centro de distribuição, ainda que as Impugnantes procurem argumentar que a indústria não tenha despesas de propaganda e o risco seja reduzido quando comparado ao estabelecimento da UBR. Ademais, tendo ocorrido a ciência em 31.12.2020, não haveria que se falar em decadência para nenhum dos períodos lançados.

Ademais, entendeu que a discussão relativa ao conceito de "praça" e "valor tributável mínimo", posto que não se aplicam ao presente caso. Uma vez que a fiscalização comprovou que, no plano material, não ocorreram as ditas "vendas", mas tão somente uma transferência dos produtos para depósitos da própria indústria. Dessa forma, inaplicável para o presente caso as regras do RIPI, estando correta a Fiscalização ao considerar como real preço de venda e base de cálculo do imposto as efetivas saídas desses depósitos para terceiros, apurando o IPI sobre tais valores e deduzindo os montantes destacados nas notas fiscais que acobertaram transferências.

Trata-se de divergência quanto à escolha da estrutura operacional da Unilever, pela segregação de atividades – dotadas atividades industriais em um determinado estabelecimento, ao passo que as atividades atacadas estariam em outro estabelecimento, sendo as operações ocorridas entre ambos consideradas simuladas pela fiscalização, pelos seguintes fatores/indícios: (i) a coincidência de dirigentes presentes na UBI e UBR (ii) os acordos de fornecimento teriam sido forjados, (iii) Contrato de Consórcio, (iv) pagamentos referentes às aquisições de mercadorias pela UBR, (v) empréstimos, (vi) Contrato de Serviços Logísticos e (vii) compartilhamento de prédio em Louveira.

Nesse mesmo passo, afirma a relatora que houve simulação de fato porque ambas as pessoas jurídicas são administradas pelos mesmos dirigentes, que manipulavam o valor das mercadorias tão somente com objetivo de se esquivar da tributação do IPI, e que a unidade UBI não possuía autonomia patrimonial, operacional e gerencial, e que os comprovantes de pagamento acostados aos autos pelo contribuinte não tem força probatória suficiente para comprovar a efetividade das operações.

Além disso, afirma que a determinação de preços entre as partes restou evidentemente confusa e fraudulenta, porque nos contratos acostados aos autos, *de forma contraditória, os preços previstos no contrato não incluem tributos. Em resposta a intimação na*

*ação fiscal, porém, foi dito que o preço incluía custo estimado, margem de lucro e tributos, diferente do que indicado no instrumento contratual, e ainda que não há como ignorar que a Unilever ASCC AG (UASCC) e a UB são as responsáveis pela determinação dos preços praticados na cadeia produtiva, não passando pela UBI qualquer possibilidade de determinação do preço das mercadorias por ela fabricadas ou importadas. Isso porque em relação aos signatários dos contratos, verificou-se que o diretor Fábio Sérvulo da Cunha Almeida assinou o contrato de fornecimento pela UB e o aditamento contratual pela UBI, o que demonstra a relação dependente da UBI em relação à UB. Nesse sentido, verifica-se que houve uma manifestação clara da real intenção, isso porque de acordo com a fiscalização, **a UB jamais objetivou tornar-se mera distribuidora, ou seja, a UBI era tratada como filial da UB, tanto o é que manteve todo o comando da importação e da produção, exatamente para escapar da tributação.***

Segue a relatora na afirmativa que a demonstração de simulação – disposta pelo artigo 167, do Código Civil, ocorreu de forma plausível pela fiscalização porque: *verifica-se que a unidade industrial vendeu mercadorias com margem de lucro reduzida e aplicada de forma linear, no intuito de se obter lucro. E mais, o preço somente foi composto dessa forma por não existirem partes autônomas e independentes, manifestando validamente o consentimento. Dessa forma, como bem detalhado pela fiscalização, se o consentimento não é válido, tampouco o preço será. Nesse sentido, o Relatório Fiscal faz um grande apanhado sobre composição de preço em anos-calendários anteriores, quando começou a fiscalização.*

Ainda, afirma que os documentos apresentados evidentemente foram feitos apenas para apresentação à fiscalização, a falta de propósito comercial, a assinatura dos contratos pelos mesmos dirigentes, existência de cláusulas genéricas, a existência de contratos de prestação de serviços logísticos que assumiam os riscos referentes à parte comercial do grupo Unilever, e que os centros de distribuição quando fiscalizados in loco eram locais de armazenagem, operados pelo terceiro DHL LOGISTICS BRAZIL LTDA, e que no local haviam somente 35 funcionários da Unilever com a função de supervisionar o operador, e que os centros de distribuição, portanto, desempenhavam papel de meros depósitos para armazenagem e distribuição de produtos. E enfim, que a Unilever Brasil financiava a Unilever Industrial. Isso porque os preços praticados pela Unilever Industrial correspondiam praticamente ao custo da produção e importação, com reduzida margem de lucro.

Pois bem.

Antes de adentrar ao conjunto probatório dos autos, no qual baseia-se a relatora para a afirmativa de que há simulação entre as partes, razão pela qual deve ser desconsiderada a operação e respectiva estrutura do contribuinte, penso que é necessário segregar e esmiuçar alguns conceitos relativos ao planejamento tributário, que evidentemente se misturam de forma equivocada no presente auto de infração.

O primeiro ponto diz respeito à afirmativa da relatora quanto à falta de propósito negocial.

Em termos de organização do presente processo administrativo, em parte analisa-se se estão presentes os vícios necessários à configuração de uma simulação de fato – independentemente se absoluta ou relativa, ao passo que, na outra parte, verifica-se quais são os objetivos apontados pelo contribuinte em sua estrutura operacional, para então, neste ponto, ser abordado o propósito negocial.

Como já afirmado por mim em outras oportunidades, propósito negocial não encontra guarida na legislação brasileira, considerado como costume jurisprudencial, especificamente tendo como ponto inicial a discussão neste tribunal administrativo através do Caso Rexnord (Acórdão 01-02107, CSRF), em que os impactos econômicos da operação foram levados em consideração, por um conceito causalista da simulação.

Eleva-se, nesse cenário, a subjetividade da análise dos planejamentos tributários no Brasil, ensejando forte insegurança jurídica e impacto negativo na liberdade do contribuinte de se organizar, além de levantar severos questionamentos sobre quais seriam os critérios para que respectivos remanejamentos societários não firam as regras tributárias ou extrapolem a liberdade proposta.

E, nas autuações fiscais, considerando o contexto do ordenamento jurídico e o apoio jurisprudencial brasileiro, a aplicação do propósito negocial vem como subsídio para o entendimento de que as operações societárias realizadas com objetivo de mera economia tributária, são configuradas como simulação e fraude, tendo em vista revestirem vontade diversa do que aquela pretendida com o negócio jurídico de sua estruturação.

Contudo, não há qualquer proibição de que o contribuinte, munido de duas opções igualmente e juridicamente válidas, opte por aquela que implica em maior economia tributária.

Nesse sentido, decidiu a Ministra Carmem Lúcia, nos autos da ADI nº 2.446: “A norma não proíbe o contribuinte de buscar, pelas vias legítimas e comportamentos coerentes com a ordem jurídica, economia fiscal, realizando suas atividades de forma menos onerosa, e, assim, deixando de pagar tributos quando não configurado fato gerador cuja ocorrência tenha sido lícitamente evitada”.

(...) Portanto, como reconheceu a Ministra Carmem Lúcia, o contribuinte pode, por meios lícitos, evitar a “relação jurídica que faria nascer obrigação tributária”.

Nota-se que insistentemente a fiscalização, a decisão de primeira instância e a relatora apoiam-se na afirmativa de simulação porque o objetivo da manutenção de estabelecimento industrial e estabelecimento atacadista era a pessoa jurídica furtar-se da tributação do IPI, com objetivo de lucro.

Afirma a relatora: *Isso porque as recorrentes pretendendo valer-se da norma fiscal, praticaram os atos com observância da legislação societária, entretanto, não conseguiram*

demonstrar qualquer outro objetivo senão a economia fiscal. Ou seja, não houve propósito negocial algum. Tanto é verdade, que as recorrentes insistem na adoção da aceitação restritiva do termo simulação, aquele que se caracteriza pela evasão e sonegação, mas não conseguem justificar, do ponto de vista econômico e empresarial a segregação das atividades industrial e comercial, que deram origem à prática da simulação, considerada pela jurisprudência e pela doutrina como relacionadas aos conceitos de dissimulação e elusão fiscal.

Ora, desconheço pessoa jurídica que tem como objetivo em sua estrutura operacional o encarecimento tributário e a não lucratividade, tendo em vista a natureza jurídica industrial, atacadista e comercial que se presta justamente para tal razão. É paradoxal se utilizar de tais afirmativas para sustentar a acusação de simulação, tendo em vista a liberdade organizacional do contribuinte, dentro dos limites legais, para economia tributária.

Estranheza seria se a reorganização societária se prestasse para o contrário, especialmente no que diz respeito ao lucro, sendo, portanto, totalmente descabida a inexistência de propósito negocial pelo mero fato de não haver uma segunda razão pela qual – senão a economia tributária, para que a presente estrutura operacional fosse legítima e verossímil.

Dito então sobre o propósito negocial, passamos à análise da ocorrência de simulação ou fraude, conforme posto pela fiscalização e pela decisão vencedora.

Para tanto, também como já afirmado por mim em outras oportunidades neste Conselho Administrativo, o Código Civil de 2002 (em seu artigo 167, § 1º) não alterou a redação do dispositivo que, no Código de 1916 (art. 102), previa as hipóteses de simulação. Ambos os códigos dispõem que há simulação quando:

(a) negócios jurídicos "aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem ou transmitem";

(b) negócios jurídicos "contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira";

(c) instrumentos particulares forem antedatados ou pós-datados.

A ideia fundamental presente em ambas as hipóteses é a de *aparência não verdadeira*, mas o dispositivo legal não desenvolve o conceito de aparente ou de não verdadeiro. A dificuldade reside justamente nas inúmeras maneiras de compreender a contraposição entre verdade e mentira, realidade e aparência.

Em determinados casos a obviedade do que se afirma como simulação não é explícita e facilmente reconhecida, tal como se verifica num contrato de prestação de serviços em que nenhum serviço é prestado (simulação absoluta), ou num contrato de compra e venda cujo preço declarado na escritura difere daquele que foi pago pelo comprador ao vendedor (simulação relativa).

O fisco e a relatora aqui se apoiam em determinados indícios como:

- i) Assinatura dos contratos realizada pelos mesmos dirigentes do grupo econômico;
- ii) Os galpões de distribuição continham apenas 35 funcionários da Unilever para coordenar os funcionários terceirizados da DHL, não havia qualquer função de vendedor;
- iii) Os preços das mercadorias eram manipulados para que chegassem basicamente ao custo de produção, diminuindo-se potencialmente a base de cálculo tributária;
- iv) Os contratos possuíam cláusulas genéricas e foram forjados tão somente para serem apresentados à fiscalização.

No caso em comento, os indícios apontados nada mais são do que parte própria da estrutura operacional da segregação de atividades, com objetivo de economia tributária, sem qualquer sinalização de que a operação não ocorreu, ou ocorreu de forma contrária àquilo que estava sendo declarado.

Não há qualquer sinalização de confusão patrimonial de fato, tal como se verifica em outros casos de evidente simulação em que as operações financeiras de uma determinada pessoa jurídica são efetuadas por contas correntes de outra pessoa jurídica envolta à estrutura societária, ou ainda sinalização de existência simulada dos galpões atacadistas de distribuição da mercadoria – inclusive verificada a presença de funcionários da própria Unilever e de terceiros contratados para cumprimento da logística das mercadorias, também não há que se falar em confusão societária, tendo em vista que o mero fato do mesmo dirigente do grupo econômico assinar diversos documentos que embasam sua estrutura não necessariamente aponta que a outra pessoa jurídica comporta exatamente o mesmo quadro societário, ou comporta interposta pessoa para tanto.

A utilização de estrutura operacional de segregação de atividade, com livre utilização de precificação da mercadoria, em que a operação logística e financeira é de fato realizada, comprovada, e registrada mediante documentos contábeis e fiscais não se configura como simulação pela simples economia tributária expressa mediante a base de cálculo que, declarada, condiz de forma verídica com aquilo que praticado na realidade.

Equivoca-se a fiscalização, bem como as decisões subsequentes do contencioso administrativo, quando se utilizam do termo simulação para firmar sua discordância com a estrutura e reorganização societária, posto que a segregação realizada, desde que verdadeira, é legítima e tem supedâneo da economia tributária pretendida no artigo 170, da Constituição Federal.

Não só, este Conselho Administrativo já decidiu em outras oportunidades, em casos que carregam forte similaridade – pontuando-se de forma enfática que não há discussão sobre aplicabilidade do valor tributável mínimo, a legitimidade dessa operação:

AUTO DE INFRAÇÃO. ABUSO DE DIREITO. SEGREGAÇÃO DE ATIVIDADES ECONÔMICAS. REQUISITOS. **A segregação de diferentes atividades econômicas em duas entidades é**

admissível, mesmo que dela decorra economia tributária, quando realizada previamente à ocorrência dos fatos geradores e revelar evidentes ganhos extrafisais decorrentes do efetivo desenvolvimento dessas atividades separadamente e em estruturas independentes e com administração, corpo de funcionários e instalações próprios.
Recurso de Ofício Negado Crédito Tributário Exonerado

(Acórdão nº 3403-002.854, julgado em 26 de março de 2014, sob relatoria do Conselheiro Alexandre Kern)

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI) Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2014 **SIMULAÇÃO E FRAUDE. AUSÊNCIA DE PROVAS As acusações de simulação e fraude somente devem prosperar se acompanhadas de provas cabais.**
DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. AUSÊNCIA DE PROVAS A autuante deve apresentar provas de que a fiscalizada não constituía uma unidade autônoma de negócios. Que não tinha conhecimento técnico e recursos financeiros e humanos para desenvolver a atividade. Que era deficitária e carecia de aportes regulares de recursos de outras empresas do grupo. Dada a falta de provas desta natureza, deve ser cancelado do auto de infração, que cobrava o IPI como se controlada e controladora fossem uma única pessoa jurídica. CRÉDITOS. DEVOLUÇÕES OU RETORNOS. É permitido ao estabelecimento industrial creditar-se do imposto relativo a produtos tributados, recebidos em devolução ou retorno, desde que mantenha escrituração e controles contábeis e fiscais que lhe permitam comprovar sua condição de detentor de tal direito. ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2014 CREMES PARA PENTEAR E MÁSCARAS CAPILARES. CLASSIFICAÇÃO NO "EX" 01, DO NCM 3305.90.00, A PARTIR DO DECRETO Nº 3.360/2000. A partir da edição do Decreto nº 3.360, de 08/02/2000, os cremes para pentear e as máscaras capilares em exame são considerados condicionadores, para fins de classificação no "Ex" 01, do NCM nº 3305.90.00, ainda que estes produtos não sejam submetidos a enxágue ou que eles possuam determinada linha de ação intensiva.

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Por unanimidade de votos, afastar as preliminares. **Por maioria de votos, afastar a simulação nas operações das recorrentes e cancelar o IPI devido pela UBI, calculado com base no preço de venda da UB para seus clientes, aplicar decadência para os fatos geradores ocorridos até 27/12/2012 e afastar a qualificação da multa de 150%, mantendo no patamar de 75%.** Vencidos os Conselheiros Liziane Angelotti Meira, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira, que votaram por negar provimento ao recurso voluntário nestas matérias. Por unanimidade de votos, manter o lançamento referente à classificação fiscal do produto vasenol e referente às devoluções de venda. Por unanimidade de votos, manter a cobrança dos juros sobre a multa de ofício. (assinado digitalmente) Winderley Moraes Pereira - Presidente (assinado digitalmente) Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

(Acórdão nº 3301-007.721, julgado em 18 de fevereiro de 2020, sob relatoria do Conselheiro Marcelo Costa Marques D Oliveira)

Contribuição para o PIS/Pasep Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003 PIS. REGIME MONOFÁSICO. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. SIMULAÇÃO ABSOLUTA. DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS. ART. 116, P.U. DO CTN. UNIDADE ECONÔMICA. ART. 126, III, DO CTN. NÃO CARACTERIZAÇÃO. **Não se configura simulação absoluta se a pessoa jurídica criada para exercer a atividade de revendedor atacadista efetivamente existe e exerce tal atividade, praticando atos válidos e eficazes que evidenciam a intenção negocial de atuar na fase de revenda dos produtos. A alteração na estrutura de um grupo econômico, separando em duas pessoas jurídicas diferentes as diferentes atividades de industrialização e de distribuição, não configura conduta abusiva nem a dissimulação prevista no art. 116, p.u. do CTN, nem autoriza o tratamento conjunto das duas empresas como se fosse uma só, a pretexto de configuração de unidade econômica, não se aplicando ao caso o art. 126, III, do CTN.** Recurso voluntário provido. Recurso de ofício prejudicado.

(Acórdão nº 3403-002.519, julgado em 22 de outubro de 2013, sob relatoria do Conselheiro Ivan Allegretti)

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 31/10/2001 a 31/12/2003 COFINS - ALÍQUOTA - PRODUTOS DE HIGIENE E BELEZA - ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAL E COMERCIAL - ARTS. 1º E 2º DA LEI Nº 10.147/00. Para o cálculo da Cofins incidente sobre a receita de venda dos produtos de higiene e beleza aplica-se a alíquota de 10,3% no caso de receita auferida por pessoa jurídica que proceda à industrialização ou importação dos citados produtos sendo que a alíquota é reduzida a zero, no caso de receita de revenda dos referidos produtos, auferida por pessoa jurídica não enquadrada na condição de industrial ou importador. COFINS - DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS - CISÃO PARCIAL - DESMEMBRAMENTO DE ATIVIDADE - SIMULAÇÃO - INOCORRÊNCIA - ART. 116, § ÚNICO DO CTN. Embora não se ignore que a autoridade administrativa pode desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, a Lei Complementar somente autoriza a desconsideração, desde que observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária (art. 116, § único do CTN). Assim o contrato só se transmuda em forma dissimulada quando ocorrer violação da própria lei e da regulamentação que o rege, donde decorre que a descaracterização do contrato só pode ocorrer quando fique devidamente evidenciada uma das situações previstas em lei, sendo que fora desse alcance legislativo, impossível ao Fisco tratar um determinado contrato privado como outro de natureza diversa, para fins tributários. **Não há simulação na cisão parcial através da qual se efetua o desmembramento de atividades em várias empresas, objetivando racionalizar as operações e diminuir a carga tributária, não sendo lícita a pretensão fiscal de desconsiderar as distintas atividades e respectivas receitas segregadas em diferentes empresas do mesmo grupo, para tributá-las unificadamente.**

(Acórdão nº 3402-001.908, julgado em 26 de setembro de 2012, sob relatoria do Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D Eca)

PIS MONOFÁSICO. COSMÉTICOS. PARTE RELACIONADAS. INEXISTÊNCIA DE NORMA ANTIELISIVA Para as operações entre estabelecimento industrial submetido à tributação monofásica das contribuições e estabelecimentos atacadistas do mesmo grupo econômico, não há norma antielisiva nos moldes que existe para o IPI, de acordo com a aplicação do valor tributário mínimo (VTM). Não há critérios legais para a equalização dos preços praticados entre partes relacionadas para ajustados a preços de mercado no caso

de PIS e COFINS monofásico. **O arbitramento e desconsideração do negócio jurídico em razão de subfaturamento derivado de um planejamento tributário abusivo, depende da comprovação da existência de fraude, dolo ou simulação nas operações, como a inexistência de substância econômica nas atacadistas, criadas apenas para simular operações e fraudar o Fisco.** ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/07/2013 a 31/07/2013 COFINS MONOFÁSICO. COSMÉTICOS. PARTE RELACIONADAS. INEXISTÊNCIA DE NORMA ANTIELISIVA Para as operações entre estabelecimento industrial submetido à tributação monofásica das contribuições e estabelecimentos atacadistas do mesmo grupo econômico, não há norma antielisiva nos moldes que existe para o IPI, de acordo com a aplicação do valor tributário mínimo (VTM). Não há critérios legais para a equalização dos preços praticados entre partes relacionadas para ajustados a preços de mercado no caso de PIS e COFINS monofásico. O arbitramento e desconsideração do negócio jurídico em razão de subfaturamento derivado de um planejamento tributário abusivo, depende da comprovação da existência de fraude, dolo ou simulação nas operações, como a inexistência de substância econômica nas atacadistas, criadas apenas para simular operações e fraudar o Fisco.

(Acórdão nº 3301-010.236, julgado em 25 de maio de 2021, sob relatoria do Conselheiro Salvador Candido Brandão Junior)

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2009 NULIDADE. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Não é nulo o auto de infração lavrado por autoridade competente quando se verificam presentes no lançamento os requisitos exigidos pela legislação tributária e não restar caracterizado o cerceamento do direito de defesa. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO LÍCITO. ELISÃO FISCAL. É lícita a reorganização societária efetivamente levada a efeito pelo contribuinte sem a ocorrência simulação, fraude, abuso direito ou de formas ou ainda fraude à lei. DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS. OPERAÇÕES REALIZADAS A VALOR DE MERCADO. INOCORRÊNCIA. Não há que se falar em distribuição disfarçadas de lucros quando as operações foram realizadas em valores absolutamente dentro da média praticada no mercado. CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO. Em decorrência da relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento de CSLL as razões de decidir utilizadas em relação ao lançamento de IRPJ. **PIS E COFINS. INOCORRÊNCIA DE SIMULAÇÃO. REGIME MONOFÁSICO. INEXISTÊNCIA DE NORMA QUE ESTIPULE VALORES MÍNIMOS NAS OPERAÇÕES INTRAGRUPO. CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA. Demonstradas que as operações questionadas pelo Fisco não configuram distribuição disfarçada de lucros, tampouco simulação, e na ausência de normas que estipulem valores mínimos a serem praticados entre empresas do mesmo grupo para fins da incidência de PIS e de Cofins no regime monofásico, cancela-se o crédito tributário correspondente.** PIS E COFINS. CREDITAMENTO. INSUMO. CONSULTORIAS. Insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade, adquiridos de pessoa jurídica e aplicados ou consumidos diretamente na fabricação do produto ou serviço prestado. PIS E COFINS. CREDITAMENTO. ANÁLISE LABORATORIAL. EXIGÊNCIA DA ANVISA. POSSIBILIDADE. Os custos incorridos relativos à aquisição de serviços ligados à análise laboratorial, decorrentes de exigências legais, podem compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados do PIS e da Cofins. PIS E COFINS. CREDITAMENTO. MÃO DE OBRA TEMPORÁRIA. A locação de mão de obra é citada expressamente como prestação de serviço, já que sujeita ao ISS, conforme Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº

116/2003 - item “17.05 - Fornecimento de mão de obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores, avulsos ou temporários, contratados pelo prestador de serviço”. Não se pode confundir a locação de mão de obra (prestação de serviço), com a locação de prédios, máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa, pois essa não é considerada prestação de serviço (Súmula Vinculante STF nº 31), razão pela qual o legislador citou expressamente que dá direito ao crédito de PIS e Cofins o pagamento feito a pessoas jurídicas a título de locação de prédios, máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa, não sendo necessária a menção direta a locação de mão de obra por esta já estar enquadrada no conceito de insumo utilizado na produção e fabricação de bens e produtos destinados à venda. Portanto, caso o legislador não citasse expressamente o direito à apropriação de crédito relativo a locações de prédios, máquinas e equipamentos não seria possível incluir tal direito na cláusula geral de serviço prestado por pessoa jurídica, o mesmo não ocorrendo em relação à locação de mão de obra. PIS E COFINS. CREDITAMENTO. ALUGUEL. Vedado o creditamento relativamente a aluguel de imóvel que já tenha integrado patrimônio da pessoa jurídica. PIS E COFINS. CREDITAMENTO. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. Vedado o creditamento relativo a encargos de depreciação de bens adquiridos antes de 30 de abril de 2004, bem assim, de bens não utilizados diretamente na produção. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DISCUSSÃO. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA. Incabível na esfera administrativa a discussão de que uma determinada norma legal não é aplicável por ferir princípios constitucionais, pois essa competência é atribuída exclusivamente ao Poder Judiciário, na forma dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2). PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. A vedação quanto à instituição de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador e não ao aplicador da lei. MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. AUSÊNCIA DE DOLO. IMPOSSIBILIDADE. Ausente qualquer elemento que denote dolo, não há como se manter a qualificação da penalidade, mormente na hipótese de manutenção do lançamento somente no tocante à discussão de direitos a créditos de PIS e Cofins. INAPLICABILIDADE DO ART. 100, PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN. Não há que se falar em exoneração de multa e juros, com base no parágrafo único do art. 100 do CTN, se as decisões colacionadas pela Recorrente não possuem efeito vinculante, sendo válidas somente entre as respectivas partes. Na ausência de qualquer norma complementar que tenha orientado a conduta praticada pela Recorrente, não há como aplicar o disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN. JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa SELIC. Precedentes das três turmas da Câmara Superior - Acórdãos 9101-001.863, 9202-003.150 e 9303-002.400. Precedentes do STJ - AgRg no REsp 1.335.688-PR, REsp 1.492.246-RS e REsp 1.510.603-CE. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INEXISTÊNCIA DE INTERESSE JURÍDICO COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUA O FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. AUSÊNCIA DE OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS RESULTANTES DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS. IMPOSSIBILIDADE. Cancelada a única infração que poderia, em tese e em relação aos coobrigados, demonstrar seus interesses jurídicos na situação que constituía o fato gerador da obrigação principal, bem como demonstrado não haver qualquer ato praticado com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, por consequência, excluem-se os coobrigados do polo passivo da obrigação tributária.

Recursos Voluntários dos Coobrigados Providos. Recurso Voluntário da Pessoa Jurídica Autuada Provido em Parte.

(Acórdão nº 1402-002.337, julgado em 05 de outubro de 2016, sob relatoria do Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto)

Isto posto, entendo pela inexistência de simulação, e pela legitimidade da estrutura operacional relativa à segregação de atividade devidamente comprovada sua veracidade nos presentes autos, devendo, portanto, o auto de infração ser cancelado.

Assinado Digitalmente

Mariel Orsi Gameiro