



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.721754/2022-74
ACÓRDÃO	3202-001.962 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 DE AGOSTO DE 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

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.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. POSSIBILIDADE DE REDUÇÃO

Possibilidade de redução da multa qualificada de 150% para 100%, com fundamento no art. 44, § 1º, VI, da Lei nº 9.430, de 1996, com alterações promovidas pela Lei nº 14.689, de 2023.

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.

JUROS MORATÓRIOS. EXAME NA ESFERA ADMINISTRATIVA.
IMPOSSIBILIDADE

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. Súmula CARF nº 108. É defeso na esfera administrativa o exame de constitucionalidade de lei, bem como o da violação pelo ato normativo a princípios constitucionais, entre eles o da vedação ao confisco. Súmula CARF nº 2.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer, em parte, do recurso voluntário, para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%, com fundamento no art. 44, § 1º, VI, da Lei nº 9.430, de 1996, com alterações promovidas pela Lei nº 14.689, de 2023.

Sala de Sessões, em 21 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Wagner MotaMomesso de Oliveira, Jucileia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório do Acórdão recorrido:

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\$ 1.640.223.710,27, incluídos nesse valor o IPI referente aos períodos dos anos de 2017 a 2018, 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. 185/449: 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 itens que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem; c) Utilização indevida de créditos relativos a devoluções não comprovadas.

No TVF, parte integrante do auto, a Autoridade Fiscal informa haver também analisado os PER/Dcomp's objeto dos processos nºs 10880-937.059/2021-83, 10880-937.060/2021 16, 10880.937061/2021-52, 10880.937062/2021-05, 10880.937063/2021-41, 10880.937064/2021 96, 10880.937065/2021-31, que serão julgados em conjunto.

Em seguida, apresenta os fatos conforme segue:

- a) A fiscalizada - Unilever Brasil Industrial (UBI) - pertence ao grupo Unilever, sendo seus dirigentes nos períodos os mesmos da empresa mãe do grupo no País, Unilever Brasil Ltda. (UB), a qual detém a maior participação societária na UBI e o comando das demais empresas do grupo;
- b) A Autoridade faz 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;
- 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 Países Baixos, 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 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;
- 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 pouco mais de um terço do devido segundo os preços praticados nas vendas a terceiros não integrantes do grupo econômico;

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 se devem 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) Destaca o fato da UBI incluir o armazenamento de produtos acabados na sua responsabilidade, sendo que em diligência foi constatada a inexistência de espaço para tal;

i) Intimada a apresentar planilha com a decomposição dos preços unitários das notas de saída, o estabelecimento da UBI informou que não foram preenchidos os valores de IPI, ICMS, PIS e COFINS vinculados à importação, por serem impostos recuperáveis, não sendo considerados como elementos de custo. Apresentou planilha com a decomposição de preços na qual informa valores de margem de lucro reduzida, representando 1,5% do valor unitário total, aplicados de maneira linear a todos os produtos constantes das notas fiscais selecionadas para a amostragem;

j) Com a finalidade de comparar a política de formação de preços da UBI e de sua empresa coligada, a UB foi intimada a também apresentar uma planilha com a decomposição dos preços unitários praticados para uma amostragem de operações selecionadas, ficando constatado que ao contrário do estabelecimento industrial, a UB pratica, com os clientes terceiros, margens de lucro variáveis, em função do produto, cliente e mercado, representando tal prática a realidade de uma relação comercial de negociação entre empresas que não são interdependentes;

k) Aponta que no período fiscalizado seguem sendo praticadas as diferenças significativas entre valores de saída da indústria e os da firma interdependente, conforme já apurado nas ações fiscais anteriores;

l) Faz referência novamente às ações fiscais anteriores, em que a empresa não esclareceu a composição dos preços praticados, assim resumindo as explicações apresentadas: “i) Demonstra conhecer bem a existência de uma norma geral do IPI, que estabelece como base de cálculo o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento (o preço do produto, acrescido do valor de frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte

ao comprador ou ao destinatário) e de uma norma específica, a ser aplicável quando o produto for destinado a outro estabelecimento do próprio remetente ou a destinatário de firma com a qual mantenha relação de interdependência – um valor mínimo tributável.

ii) Reconhece que sua produção tem como destino, exclusivamente, os estabelecimentos da Unilever Brasil. Na ação fiscal sobre o IPI de 2008/10 também reconheceu essa exclusividade, como, também, mencionou que, em virtude dessa circunstância “poderia se pretender a aplicação do disposto no artigo 137 e seguintes do RIFI (preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente).” iii) Entretanto, segundo seu entendimento, não é possível considerar o preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente, pois “não há outros atacadistas na mesma praça com as mesmas operações” e, portanto, “não se pode estabelecer base de comparação”. Em ação fiscal anterior, citou trecho do Parecer Normativo CST 44/81 para defender a impossibilidade de se considerar as vendas efetuadas por apenas um estabelecimento, “de forma isolada”; e que “os preços praticados por outros estabelecimentos da mesma praça que a do interessado em encontrar o valor tributável do IPI devem ser considerados para o cálculo da média ponderada”.

iv) Apesar de mencionar a norma que prevê a forma subsidiária de cálculo do valor mínimo tributável para o caso de inexistir o preço corrente no mercado atacadista, nas respostas às intimações sobre o assunto, deixa claro que não julga necessário segui-la. Chegou a afirmar que tem liberdade de iniciativa na formação dos seus preços, “conforme garantido pela Constituição Federal”.

v) E, assim, o contribuinte conclui que, os preços dos produtos “estão vinculados apenas ao custo desse processo [de produção]”. No curso das ações fiscais anteriores, concluiu que, às suas operações, devia ser aplicada a regra geral para determinação da base de cálculo do IPI (“o preço do produto, acrescido do valor de frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário”) e que os preços superiores praticados pela Unilever Brasil se devem ao fato desta empresa assumir riscos maiores na sua atividade.

vi) No curso da presente ação fiscal, limitou-se a confirmar seus argumentos passados.” m) Relata 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;

n) A partir de abril de 2017, a responsabilidade pelas atividades no CD de Louveira passou a ser da KUEHNE NAGEL SERV LOGISTICOS, que informou haver prestado nos anos fiscalizados serviços para a Unilever e para outras três empresas,

permanecendo no local 29 funcionários da UB relacionados apenas à operação logística (gestão dos serviços prestados pelo operador logístico; verificação de produtividade e do cumprimento de contratos; e controle de qualidade dos serviços do operador logístico);

o) Descreve as atividades dos CD's de Pouso Alegre (operado pela DHL) e Ipojuca/Santo Agostinho (operado pela empresa JSL S/A), com características semelhantes às de Louveira;

p) Constata a existência formal no mesmo endereço do CD de Louveira de outros estabelecimentos da UB e da UBI, além da DHL/KUEHNE, tendo sido possível constatar em diligências “que não havia vários estabelecimentos das pessoas jurídicas do grupo Unilever no endereço informado. Havia, isto sim, somente um estabelecimento, e uma filial da empresa de operação logística: da KUEHNE+NAGEL, na última diligência, e da DHL, nas anteriores”, sendo o mesmo quadro apresentados nos demais CD's;

q) Afirma que no CD de Louveira inexistia isolamento ou qualquer separação física que permitisse delimitar cada um dos estabelecimentos informados pelas empresas do Grupo Unilever, conforme determinado pelo art. 609, II, do Ripi/2010. Não há entrada própria, paredes, cercas ou qualquer outra forma de isolamento que permita configurar estabelecimentos diversos. Acrescenta: “As alterações promovidas em 2017, limitaram-se a criar divisões internas entre os espaços utilizados por cada uma das empresas depositantes. Na Diligência realizada no curso da presente fiscalização, constatamos que o imóvel foi dividido em “módulos” pela empresa proprietária (GLP) e passou a ser operado por mais de uma empresa, pela KUEHNE+NAGEL SERVICOS LOGISTICOS LTDA (KN) e pela operadora TPC, que assumiram as atividades de armazenagem e movimentação de mercadorias. A Kuehne+Nagel não opera com exclusividade a um cliente específico no CD de Louveira. Presta serviços de armazenagem às empresas Unilever Brasil, Cabinets, Arco e Pearson Education. O estabelecimento funciona, portanto, como um armazém geral.”

r) Igual situação foi constatada no CD de Pouso Alegre e em Ipojuca/Cabo de Santo Agostinho foi observada a existência ilegal de outro depósito fechado com atividades comerciais, indo de encontro ao disposto no art. 609, inciso VII, do Regulamento do IPI/2010;

s) Complementa: “Na prática, a coexistência de vários estabelecimentos, supostamente distintos, pertencentes a pessoas jurídicas diversas, também inviabiliza alguns controles do Fisco aos quais 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 UBR ou o

depósito da UBI. 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 ingressavam neste, sendo remetidos diretamente para Louveira? Ingressavam efetivamente em qual “estabelecimento”, na fictícia comercial atacadista da Unilever Brasil ou no depósito fechado da empresa industrial, que constava formalmente como importadora? Como relatado, a UBR foi autuada diversas vezes por ocultação do real importador.”;

t) Aborda os contratos firmados com as operadoras de logística, destacando o fato da DHL ser responsável inclusive pela emissão das notas fiscais da UB em Louveira: “É muito significativa a obrigação contratual de emissão de notas fiscais de uma empresa por outra. Houvesse, no estabelecimento, funcionários das empresas do grupo Unilever dedicados às atividades de comercialização, o Contrato não preveria que esta obrigação fosse da empresa responsável pela operação logística. Estamos diante de mais uma evidência negativa de que o estabelecimento à Avenida José Luiz Mazzali, 450, em Louveira, seja um comercial atacadista. Resta comprovado, por isto e tudo o que se viu, que é, apenas, um depósito.”;

u) No caso do contrato com a KUEHNE+NAGEL a partir de março de 2017 a emissão das notas segue sob responsabilidade da operadora;

v) No contrato com a DHL referente ao CD de Pouso Alegre a Autoridade relata ficar claro “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”;

w) Em suma, as diligências efetuadas deixaram clara a inexistência de atividades de compra e venda nos estabelecimentos, conforme já havia sido apurado em fiscalizações anteriores, tendo a fiscalização citado depoimentos de funcionários da empresa. 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);

x) Assim resume, referindo-se especificamente à Louveira: “No caso emblemático de Louveira, cabe recordar que 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. E simulou também operações de vendas da indústria para supostos comerciais localizados em outras partes do País. Em suma, a Unilever, reiteradamente, 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.”;

y) Reporta-se às operações comerciais entre a UBI e a UB, destacando a total ausência de autonomia decisória da indústria, reportando-se longamente aos contratos firmados já apreciados em ações anteriores nos quais os mesmos representantes assinavam por ambas as partes, além da completa dependência financeira da UBI: “Diante da constatação de que, por anos a fio, os estabelecimentos da UBI “fornecem” produtos de higiene pessoal de sua produção ou importação à UBR por 1/3 de seu valor real e, portanto, recebem somente 1/3 da receita de venda destes, é legítimo indagar como é possível à empresa manter suas atividades industriais, honrar seus compromissos financeiros e apresentar algum lucro em seus balanços?”;

z) A fiscalização aborda ainda o sistema de compensações e o “caixa único” do grupo econômico, que permaneceu nos períodos em análise: “(...) Para melhor identificação das operações incluídas no âmbito dos Contratos de Gestão de Pagamentos e Recebimentos firmados com a Unilever Brasil, vistos há pouco, basta lembrar que, na ação fiscal verificadora do IOF, a fiscalizada declarou que as compensações abrangem, além das operações de venda dos produtos acabados entre coligadas, a transferência de despesas de serviço da área de Serviço Compartilhado e Corporativo Unilever , o compartilhamento das despesas administrativas entre as

unidades do grupo, despesas de leasing operacional dos ativos fixos, folha de pagamento, pagamento aos fornecedores de matéria prima e diversos outros. Na ação fiscal sobre o IPI de 2008/10, restou comprovado que a UBR pagava inúmeras despesas da unidade industrial. A fiscalização aduaneira foi além e comprovou que inclusive os fornecedores estrangeiros dos desodorantes formalmente importados pela indústria eram pagos pela empresa mãe.

Nas ações fiscais antecedentes e na presente ação fiscal, foi confirmado o mesmo padrão de relacionamentos e operações entre a UBI e a UB, com como se verá ao longo desta descrição.”

aa) Outro relato rico em detalhes feito pela Autoridade responsável diz respeito aos contratos de empréstimos que buscavam 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 um estabelecimento comercial da UBR, deixando clara a intensa subordinação da UBI às diretrizes financeiras da empresa financeira do grupo, com exemplo de empréstimos jamais quitados, prorrogações e ingressos de recursos pela prestação não comprovada de serviços; bb) Em suas considerações finais sobre a simulação de operações de vendas aos estabelecimentos da UBR, afirma: “A Unilever diz que a empresa industrial vende toda a sua produção à empresa comercial do grupo e que os preços “são negociados entre as Partes”. Porém, isto não é verdade. Não há “vendas” nas saídas das unidades industriais com destino aos estabelecimentos da UBR. Ou não há pagamento em dinheiro nas saídas dos produtos da UBI para os estabelecimentos da UBR ou, quando há, estes são possibilitados por recursos provenientes de vultosos empréstimos. E mais: as unidades industriais têm parte significativa de seus custos e despesas bancados pela UBR, sua controladora, conforme demonstram os registros contábeis e a documentação colhida no curso das ações fiscais antecedentes e nesta. A Unilever chama a isso de “sistema de compensações” ou “compartilhamento de custos/despesas”. Na realidade, trata-se de um sistema de trocas, que se assemelha ao escambo, mas não pode ser assim chamado, apenas, por conta da assimetria existente na relação entre a unidade industrial e a empresa mãe, esta última, recebendo produtos no valor de “3x” pelo pagamento de bens e serviços pelos quais desembolsou apenas “x”. Não estamos diante de uma relação normal para os padrões de mercado, como a que ocorre 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 se trata de uma relação semelhante à de uma matriz com suas filiais. Houvesse negociação entre as partes, a indústria aplicaria uma margem de lucro reduzidíssima de 1,5%, linearmente, a todos os produtos, por ocasião da saída a seu “cliente” – no caso, a

Unilever Brasil – conforme demonstrado ao longo do capítulo 5 do presente Termo? A resposta é dada pelo comportamento da própria Unilever Brasil, que, ao negociar de fato com clientes terceiros não relacionados, apresenta margens de lucro variáveis, sendo algumas até mesmo negativas, comercialmente compensada por outros produtos com altas margens de lucro.”;

cc) Em seguida faz uma extensa análise cronológica do sistema montado pelo grupo econômico para promover a quebra na cadeia do tributo indireto e a consequente evasão de impostos; dd) Foram ainda glosadas as devoluções não comprovadas e créditos indevidos de itens que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, conforme descrito no TVF; ee) Por fim, uma vez que não existiram operações de comercialização entre o estabelecimento industrial e os ditos comerciais atacadas 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. ff) 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 2018, no valor de R\$ R\$ 42.351.497,68. gg) 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. Mais recentemente, desde janeiro de 2017, Luciana Paganato Rodrigues consta como diretora tanto da UNILEVER BRASIL quanto da UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL. Assim, está perfeitamente caracterizada a condição de Grupo econômico constituído pelas várias empresas Unilever. ...” 3. Cientificadas em 19.12.2022, a UBI e a responsável tributária UB apresentaram tempestivamente em 17.01.2023, impugnação conjunta (fls. 27.331/27.482) na qual apresentam os argumentos que seguem: a) Primeiramente procuram destacar a licitude do modelo operacional adotado pelo grupo do grupo, a impossibilidade de adoção do VTM baseado no preço da praça do remetente previsto no Ripi e alguns julgados que abordaram casos semelhantes ao atual; b) Pleiteiam que sejam desconsideradas neste julgamento todas as menções a fatos pretéritos e inaplicáveis ao período de janeiro/2017 a dezembro/2018, por

entenderem que o único objetivo da Autoridade Fiscal seria contaminar a estrutura adotada pelas Requerentes no período da autuação; c) Faz breve relato do TVF, comentando: 42. O que nos parece claro, D. Julgadores, é que as conclusões são anteriores aos fundamentos. Explica-se: o incômodo da D. Fiscalização com a figura da segregação de atividades e o fato de os preços da UBR serem superiores ao preço da UBI fizeram com que todas as práticas comuns de negócio – como operador logístico, centro de distribuição, funcionários de venda próximo aos clientes, venda unicamente a um cliente, contrato de rateio de despesa, empréstimos – fossem interpretados de forma extremamente negativa para suportar a acusação de simulação a permitir a exigência do IPI sobre o preço da empresa comercial.”; d) Faz histórico da ação fiscal, questionando mais uma vez a inserção neste processo de informações e documentos que “não dizem respeito ao período autuado e, portanto, não interessam à presente discussão”. Procura desmistificar o TVF e destacar o que entende realmente ser importante para a presente discussão, tecendo comentários acerca dos pontos que entende que devam ser desconsiderados: referências a ações anteriores, depoimentos de funcionários, etc. Acrescenta: “75. É evidente, ainda, que o I. Agente Fiscal responsável pela presente autuação não formou sua convicção com base nos fatos pertinentes ao período de 2017 e 2018, 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. 76. Note-se que a Portaria RFB nº 773, de 24.6.2013, ao aprovar o Código de Conduta dos Agentes Públicos em exercício da Secretaria da Receita Federal do Brasil, determinou que os I. Agentes Fiscais devem agir de forma objetiva, técnica e imparcial. Não é o que se verifica no caso concreto, em que se lavrou autuação de aproximadamente R\$ 1,7 bilhão com base em trabalho cuja objetividade é característica que não lhe é possível atribuir, tampouco tecnicidade (pois o cerne da cobrança é a inobservância ao VTM, que sequer foi devidamente analisado, como será visto), além de ser evidente a parcialidade do I. Agente Fiscal, que exige o crédito tributário objeto deste processo administrativo com base em conclusões e documentos obtidos em outras fiscalizações, relativos a outros períodos.” e) Em preliminar, defendem a inexistência de responsabilidade solidária da UB, 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 da UBI pela UBR”; f) 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; g) 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"; h) Nova nulidade estaria na desconsideração da personalidade jurídica feita na prática pela Fiscalização, mas cuja capitulação legal deixou de ser inserida no auto. 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 e, na existência de equívocos no lançamento, este estaria nulo; k) No mérito, defendem a inexistência de simulação, fraude ou confusão patrimonial nas operações entre a UBI e a UB, citando jurisprudência e casos semelhantes: "... 137. (...) 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), nº 10830.729074/2017-69 (em fase administrativa), e nº 15746.720852/2020-22 (em fase administrativa), respectivamente.

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. 180. 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 (...)" l) Procuram esclarecer as alegações feitas no TVF, afirmando: "183. 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. 184. 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. (...) 185. 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. 755/768 e foi descrito no item 7.1.1.2 do TVF (fls. 325). Esse contrato foi firmado em 13.02.2015 com cláusula de vigência determinada (i.e. desde 01.08.2013), 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). Vejamos abaixo os detalhes de todos os contratos firmados. ..." m) Entende que "a existência de instrumento contratual sequer é necessária para que as operações aconteçam, na medida em que a compra e venda pode ocorrer sem previsão contratual, bastando que seja registrada pelas correspondentes notas fiscais – o que em nenhum momento é questionado pelo TVF nos autos", afirmando que "os preços dos produtos a serem vendidos serão inicialmente informados pela UBI à UBR para que as partes cheguem em comum acordo sobre os valores a serem praticados em suas operações, podendo tais preços, naturalmente, serem alterados ao longo do período conforme periodicidade também acordada entre as partes";

n) Tece comentários sobre o contrato de consórcio formado entre UASCC (empresa localizada na Suíça e que se dedica ao desenvolvimento de estratégia para a cadeia de suprimentos) e UBR: "222. De qualquer maneira, o fato é que a UASCC NÃO participa ou possui ingerência na definição dos preços de venda da UBI, inexistindo disposições contratuais nesse sentido. A UASCC é empresa absolutamente independente e que apenas atua em conjunto com a UBR no Brasil por meio de um Consórcio regularmente constituído, não tendo qualquer contato com as vendas efetuadas pela UBI. 223. Com efeito, o Contrato de Consórcio celebrado entre a UBR e a UASCC (doc. nº 13) tem como objetivo unir esforços para a aquisição, distribuição e venda dos produtos fabricados pelo Grupo Unilever, com nítida definição de funções que lhe foram atribuídas à UBR e a UASCC, e, portanto, evidentemente não se trata de uma formação de uma nova sociedade. Entender isso seria desconsiderar a própria possibilidade de existência do instituto do consórcio, reconhecido expressamente pela legislação brasileira! (...)" o) 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; p) Sobre os pagamentos da UBR à UBI pela aquisição de mercadorias: "249. 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 2017 a 2018. 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. 250. Toda essa documentação foi acostada aos autos às fls. 21.147/21.206. (...) ... 251. A D. Fiscalização, entretanto, desconsiderou totalmente tais documentos em seu TVF, repetindo supostos elementos fáticos que não se aplicam ao período de 2017/2018. No caso, o TVF relatou um sistema de compensações e de caixa único 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 2017 e 2018, na tentativa de, como já visto, corromper a estrutura operacional do Grupo Unilever a todo custo. 252. 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. ... 253. 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 (fl. 345). 254. Sobre esse ponto, cumpre destacar que o Contrato de Rateio (doc. nº 15) se aplica apenas aos "gastos referentes a áreas e departamentos de apoio administrativo" e não se trata de um sistema de compensação. ... 256. Ou seja, a mera leitura do documento é suficiente para se apurar a natureza das despesas rateadas, o que demonstra que o rateio não se confunde com o conta corrente mercantil que um dia existiu entre as Requerentes (em período diferente daquele objeto do Auto de Infração) e que foi relatado no TVF. ..." q) No que diz respeito aos empréstimos: "261. 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, em especial o denominado "CONTRATO MASTER DE EMPRÉSTIMO", celebrado com a Unilever Finance International (doc. nº 16). ... 263. A esse respeito, sobre o Contrato Master de Empréstimos, cumpre às Requerentes detalhar que, em total oposto ao afirmado pela D. Fiscalização, o referido contrato 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 durante o período de 2017/2018 (objeto da presente autuação). Como demonstrado em tópico próprio, a UBI é empresa lucrativa e que não necessita tomar empréstimos

reiterados a fim de sustentar suas operações. ... 269. Com efeito, a UBI atendeu à fiscalização apresentando os documentos de transferência bancária para comprovar: o montante de transações financeiras realizadas; os montantes dos saldos existentes (incluindo compromissos, prazos, condições e garantias); provisão de créditos de liquidação duvidosa e despesas reconhecidas. 270. Ora, I. Julgadores, não há nenhum indício de que as Requerentes estejam incorrendo em qualquer infração imputável. 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. ...” r) Mesmo argumento é utilizado para a prestação de serviços logísticos: “ ... 278. (...), a D. Fiscalização entende que o simples fato de a UBI ter celebrado contrato para a prestação de serviços logísticos à UBR indicaria que a empresa teria responsabilidades e riscos relativos a operações de natureza comercial, o que corresponderia a um indício de simulação. ... 282. Os serviços logísticos correspondem, portanto, a mera interface, ou intermediação, nos processos que antecedem a consumação da operação. 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 (os denominados serviços de picking). São atividades essencialmente diferentes, na medida em que o serviço logístico prestado pela UBI corresponde a mera intermediação entre os processos. ... 285. A divisão rígida e estanque das atividades das empresas do Grupo Unilever entre apenas “industrialização” para a UBI e apenas “comercialização” para a UBR, como forma de tentativa premedita de evadir a base tributável de diversos tributos por meio de arrojado e fraudulento planejamento tributário, só faz sentido sob a ótica distorcida da D. Fiscalização, que, como já visto, é alheia à realidade dos fatos e às práticas econômico-comerciais ordinárias. 286. Inexiste qualquer irregularidade no fato de a UBI também prestar, à época dos fatos geradores, serviços logísticos à UBR, de modo que essa constatação não deve ser acatada como indício de simulação. ...” t) Relativamente aos centros de distribuição: “... 307. Vale notar que o I. Agente Fiscal, adotando a mesma postura mencionada anteriormente, se vale de fiscalizações referentes à períodos pretéritos e que sequer são aplicáveis ao presente caso concreto, para trazer conclusões que supostamente permaneceriam válidas até o período objeto da presente ação fiscal (2017/2018). Assim, conclui, por meio de análise das movimentações da GFIP de junho/2008 até novembro/2012, que: ‘(...) a Unilever Brasil passou a declarar a existência de centenas de trabalhadores em atividades de vendas de produtos, porém, a UB parou de informar trabalhadores em atividades de vendas vinculados ao estabelecimento de CNPJ 61.068.276/0307- 80, a partir do mês em que recebeu a segunda visita dos Auditores Fiscais da Receita Federal, dezembro de 2012 (vide GFIP dos períodos anteriores e posteriores). É patente que tais declarações estão contaminadas por falsidade ideológica.’ (fls. 302)’ 308. 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 dos CDs de Louveira (fls. 301/302),²⁵ 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. ... 310. 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. ... 312. Mesmo que assim não fosse, a D. Fiscalização evidentemente desconsidera a figura do “trabalho realizado a distância”, prevista pela Consolidação das Leis Trabalhistas (“CLT”), pois vários funcionários exercem cargos que dispensam a base fixa na empresa. (...). ... 323. Vender, no caso dos autos, é, portanto, um processo complexo, que demanda a combinação dos esforços de diversas estruturas e equipes e inclui, obviamente, também as atividades de logística de vendas (ainda que não se limite a ela). Tal atividade, para empresas do porte das empresas do Grupo Unilever, normalmente ensejam maiores custos e mais atenção pelo lado logístico do que propriamente a manutenção de espaços físicos para uma força de vendas, até porque vendedores cumprem seu papel por e-mail e telefone, mas o mesmo não ocorre com empilhadeiras e caminhões. ... 325. 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. ... 329. 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). Ou seja, as operações de compra e venda são realizadas pelo estabelecimento da UBR em Louveira, caracterizando-o como comercial atacadista e os produtos são ali armazenados por se tratar de um centro de distribuição da UBR. Aliás, as atas societárias relacionadas a essa filial confirmam sua atividade comercial atacadista desde o momento de sua abertura (doc. nº 24). u) Acerca da emissão das notas fiscais: "337. 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. 412/414). 338. 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. 339. 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 para fazê-lo por sua conta e ordem. ...” w) Com referência à existência de vários CNPJs no mesmo endereço: “... 345. Não há, contudo, que se falar em confusão patrimonial, pois os únicos estabelecimentos a operarem como depósitos fechados nos endereços sob análise são: (i) o estabelecimento da UBI inscrito no CNPJ sob o nº 01.615.814/0090 79 (Louveira); (ii) o estabelecimento da DHL em Pouso Alegre que atua como operador logístico do CD da UBR de Pouso Alegre (02.836.056/0125-46) e, (iii) em Pernambuco, os CNPJs 01.615.814/0068-00 (UBI) para Ipojuca, que era fábrica da UBI e, por fim, o CNPJ nº 52.548.435/0185-40 da JSL, que era operadora logística do CD da UBR de Ipojuca até 08/2018. A partir de 09/2018, com a mudança de município para Cabo de Santo Agostinho, a JSL permaneceu como operadora logística, operando com o CNPJ nº 52.548.435/0184-69. ... 347. É importante que fique claro que o depósito fechado que era mantido pela UBI em Louveira e no antigo CD de Ipojuca (já desativado, atualmente em Cabo de Santo Agostinho) 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.” x) Defendem a possibilidade de uso compartilhado de depósitos fechados, citando o PN 123/74, fato que ocorreria em Louveira; y) O mesmo com relação aos diversos estabelecimentos do mesmo prédio: “353. 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. 354. 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: “(...) 5. Considera-se estabelecimento importador o que estiver caracterizado como tal no conhecimento de carga e na declaração de importação (...). 6. Irrelevante para descaracterizar tal condição, na vigência da redação original da lei nº 4.502/64, o fato de ser o estabelecimento importador mero escritório administrativo, com incapacidade física e funcional para receber produtos importados, que seriam destinados a estabelecimento industrial da mesma empresa. A conceituação de estabelecimento, na esfera de abrangência do IPI, o identifica com o prédio em que são exercidas atividades geradoras de obrigações previstas no RIPI, englobando, evidentemente, as acessórias e principais, dentre essas, o pagamento do IPI por ocasião do desembaraço do produto importado e da sua subsequente “saída ficta” do estabelecimento importador”. (Não destacado no original.)z) Sobre a alegada artificialidade dos preços praticados pela UBI para a UB, indicam novamente equívocos e precariedade da ação fiscal: “356. Conforme Termo de Intimação Fiscal nº 03, de 12.07.2021, em relação ao período fiscalizado a UBI foi intimada a “apresentar uma planilha com a decomposição dos preços unitários praticados para uma amostragem de operações selecionadas, contendo os valores dos itens de custo, de despesas acessórias ou outras e da margem de lucro que compõem o valor unitário de saída do respectivo produto nas operações com estabelecimentos interdependentes, tanto para produtos de fabricação própria quanto para importados”. Essa intimação foi devidamente atendida pela UBI em relação às notas fiscais solicitadas, oportunidade na qual, inclusive, a UBI justificou o não preenchimento de itens de custo em relação a tributos na operação (fls. 231). 357. A UBR, por sua vez, também foi intimada no TIF nº 03, de 12.08.2021, a apresentar planilha com decomposição dos preços unitários praticados. O termo de intimação fiscal também foi devidamente cumprido pela UBR. 358. 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 (TIF nº 03 tanto para UBI quanto para UBR), sendo que, após, o TVF concluiu que os preços da UBR são 2,5x (duas vezes e meia) maior do que os produtos da UBI para UBR e que, embora haja margem de lucro, é extremamente baixa. Tais questões foram suficientes para concluir que não houve observância do VTM. 359. Com efeito, o TVF afirma às fls. 249 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 aproximadamente R\$ 2 bilhões! Acontece que, diferentemente do que sustenta a D. Fiscalização, a UBI apresentou devidamente todas as informações que foram solicitadas na fase de fiscalização e, em caso de eventuais dúvidas supervenientes, caberia ao I. Agente Fiscal intimar à UBI acerca de novos questionamentos ou para apresentação de

novos documentos. (...) ... 361. Ao realizar a mencionada comparação, a D. Fiscalização afirma que as margens praticadas pela UBR representariam “a realidade quando existe uma relação comercial de negociação entre empresas que não são interdependentes”. E nesse mesmo sentido afirma que a existência de margens positivas e negativas nas vendas praticadas pela UBR seria uma situação típica de venda do comércio (fls. 232). Ao assim proceder, entretanto, o I. Agente Fiscal desconsidera fato de vital importância: ao passo que a UBR é empresa comercial (i.e., que incorre com diversos custos relacionados à operação, como marketing e outros), a UBI é empresa industrial. ...” aa) Reafirmam a existência de margem de lucro:

“365. Com efeito, também para o período de 2017 e 2018 (objeto da presente autuação), as operações realizadas pela UBI são lucrativas, já que repagaram o capital aplicado na compra/importação de insumos e produtos acabados para revenda. 366. Note-se, por oportuno, que o inconformismo da D. Fiscalização está relacionado à equivocada percepção das operações das Requerentes serem supostamente deficitárias, 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. ... 369. Como a UBI PRODUZ E IMPORTA mercadorias, suas atividades consistem em 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 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. 370. Por outro lado, ao promover a DISTRIBUIÇÃO dos produtos adquiridos da UBI, fato é que a UBR não precisa dispendir 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. ... 376. Enfim, são diversas variáveis de mercado que podem afetar o preço praticado pela UBR (e, logo, sua margem de lucro), o que não ocorre com a UBI. A D. Fiscalização, contudo, parece desconsiderar totalmente o mercado e partir de premissas até ingênuas quanto à complexidade da operação de um Grupo da relevância e do porte da Unilever. ... 383. 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. ... 387. Com objetivo de demonstrar

que a margem de lucro positiva é verificada no caso concreto, o que por si só faz com que todas as alegações da D. Fiscalização caiam por terra, as Requerentes contrataram a elaboração de Laudo Técnico (doc. nº 27)28, por parte de empresa independente e especializada no assunto (Porto & Reis, Perícia, Consultoria e Arbitragem – “Porto Reis”), para, com base em análise técnica e detalhada, comprovar as razões pelas quais os preços praticados pela UBR em suas operações de venda com terceiros são superiores aos preços praticados pela UBI e a margem de lucro praticada pela UBR é razoável. ... 393. Pelo contrário: conforme se depreende do Laudo Técnico elaborado pelo Porto Reis (vide doc. nº 27 acima), a margem de lucro líquido obtida pela UBR no ano de 2017 foi de 3,42% e, no ano de 2018, de 5,28%, gerando uma margem média de lucro líquido de 4,35%. 394. Essas supostamente baixas margens de lucro da UBR são explicadas no Laudo Técnico do Porto Reis, haja vista que, como já demonstrado acima, a UBR assume uma série de custos e despesas, especialmente com marketing, para o custeio de suas atividades. Inclusive, o Laudo Técnico deixou claro que, mesmo comparativamente com outras empresas do mesmo ramo de atividades, essas margens de lucro são baixas e longe do ideal para operações comerciais. (...) ... 395. Em razão disso, as Requerentes pedem vênias para apresentar o anexo Laudo de Constatação, elaborado pela empresa de auditoria independente PricewaterhouseCoopers (“PwC”), com o fim de demonstrar a composição dos preços praticados pela UBI e sua margem de lucro nas operações autuadas e praticadas no período de 2017/2018, no intuito de comprovar a ausência de prejuízo nas operações (doc. nº 28). ...” bb) Tecem considerações finais defendendo 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; cc) Em seguida, depois da abordagem acima onde pretenderam demonstrar a inexistência de simulação, fraude e confusão patrimonial, as empresas discorrem acerca da formação da base de cálculo do imposto em operações com interdependentes, entendendo que devem ser aplicadas as normas referentes ao valor tributável mínimo (VTM) com a aplicação do conceito trazido pela Lei nº 14.395, de 2022, que por ser interpretativa alcançaria fatos anteriores; dd) Acrescenta: “438. 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 na medida em que essa posição violaria expressamente dispositivo legal (Lei nº 14.395/22), deve ser analisado como deveria ser feito o cálculo nos termos previstos pelo inciso I do artigo 195 do RIPI.

439. 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". 440. 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. ..."; ee) Tratando da infração referente à glosa dos créditos das devoluções: 445. É evidente que, mesmo entre empresas do mesmo grupo econômico, ocorrem situações em que as devoluções são necessárias, como, por exemplo, em casos de questionamentos quanto à qualidade, quantidade e/ou avarias, o que justifica esse tipo de operação, que é permitido por lei. 446. 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. Para comprovar a materialidade desse tipo de devolução, as Requerentes apresentam, além das notas fiscais já fornecidas na fase de fiscalização, planilha com as notas fiscais de devoluções realizadas nos períodos de 2017 e 2018 com as respectivas justificativas (doc. nº 34 - arquivo não paginável), além do: (i) 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) página do livro de controle de produção e estoque Modelo 03; (v) contabilização do ressarcimento (doc. nº 35). 447. O segundo cenário possível e que justifica o suposto "elevado volume" de devoluções é que em diversas notas fiscais, no campo "informações complementares", há informação de que as mercadorias foram encaminhadas pela UBR ao depósito fechado da UBI. Isso foi reconhecido pela própria D. Fiscalização às fls. 423 do TVF: "várias notas fiscais correspondentes a devoluções até março de 2017 indicam como local de entrega o depósito fechado que funcionada dentro do próprio Centro de Distribuição em Louveira (...)"

448. 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. ..."; ff) No que se refere às glosas dos produtos adquiridos como insumos, alega que "a jurisprudência tem nitidamente caminhado no sentido de conferir importância

para fins de caracterização como bens intermediários, matérias-primas e/ou insumos aos materiais que sejam, de alguma forma, inseridos na linha de produção, necessários à consecução do objetivo social da empresa, independentemente do fato de integrarem ou não o produto final e/ou serem integral e imediatamente consumidos no processo produtivo”, defendendo que “a legislação federal também autoriza a tomada de crédito de IPI sobre bens que, embora não integrem o novo produto, sejam utilizados na atividade operacional do contribuinte”; gg) Informam anexar “aos autos a planilha (doc. nº 36 - arquivo não paginável) com a relação dos itens autuados para fins de conversão do processo em diligência, oportunidade na qual será validada a apuração de créditos de IPI em decorrência da aquisição desses bens”. Acrescenta: “471. Da análise dos itens relacionados na anexa planilha, cumpre às Requerentes destacar que uma série dos bens listados foram utilizados diretamente no processo de embalagem dos produtos industrializados, razão pela qual não há dúvida quanto a possibilidade de tomada de crédito de IPI sobre sua aquisição, merecendo ser imediatamente cancelada a cobrança do crédito tributário em questão. A título exemplificativo, as Requerentes destacam: RIBBON CERA IMPR; BOX GEN ELIDOR COMB CREAM 300ML EDAM, CI 74260 COSMETIC GRADE, CANT EXP 1554X50X3. 472. Ademais, os itens remanescentes – devidamente listados na planilha acima mencionado – embora não tenham sido diretamente consumidos, fazem parte vital do processo produtivo da UBI. Esses produtos, portanto, têm seu direito ao creditamento reconhecido pelo artigo 226 do RIPI/2010, que prevê o direito ao crédito de IPI sobre a aquisição de produtos que, embora não integrem o novo produto industrializado, são consumidos no processo de industrialização. ... 474. Por fim, nem queira a D. Fiscalização afirmar que a SC COSIT 24/2014 não seria aplicável aos itens objeto da glosa de créditos, uma vez que o período de apuração em tela é 2017/2018, ao passo que a COSIT 3/2018, que reformou a antiga Solução de Consultiva, apenas foi publicada em dezembro/2018, estando ressalvada sua aplicação para todos os fatos geradores objeto da presente autuação, nos termos do artigo 146 do CTN (...)hh) Prosseguindo em sua contestação, julgam ter ocorrido a decadência dos fatos geradores de janeiro a dezembro de 2017: “478. Ou seja, o prazo decadencial é de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador. Assim, como mencionado anteriormente, as Requerentes foram intimadas do Auto de Infração ora impugnado em 19.12.2022, relativamente às operações efetuadas no período de janeiro/2017 a dezembro/2018. Portanto, os fatos geradores ocorreram em período superior a 5 (cinco) anos, contados da intimação da lavratura da autuação, não podem ser cobrados, tendo em vista que o direito das DD. Autoridades Fiscais para efetuarem o lançamento com relação a tais fatos geradores foi fulminado pela decadência. 479. Como forma de ilustrar os débitos que foram atingidos pela decadência, as Requerentes demonstram no quadro seguir que, considerando a ciência em 19.12.2022, os montantes de IPI relativos aos fatos geradores de janeiro a dezembro de 2017 já foram tacitamente homologados, razão pela qual as DD. Autoridades Fiscais não podem mais se pronunciar acerca de tais

montantes. (...) ...” ii) Quanto às multas aplicadas, requerem a revisão da qualificação da multa proporcional, em função da inexistência de qualquer ato simulado ou fraudulento (citam exemplos de outros casos em que foram lançadas multas de 75%), 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. Além disso reiteram a abusividade do percentual aplicado; jj) Ao final resumem os argumentos apresentados, solicitando: 518. 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 técnico o Sr. ANTONIO MARCHI BASTOS NETO, brasileiro, casado, RG: 59.476.698-9, CPF 788.782.337-49, com endereço na Avenida das Nações Unidas, nº 14.261 – 6º andar – Vila das Gertrudes/SP, (11) 3568-9147, e apresentam os seguintes quesitos elucidativos: (apresenta quesitos) 519. 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 inocorrência 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 juros sobre a multa. 520. As Requerentes protestam ainda pela juntada posterior de documentos que possam se fazer necessários, nos termos do artigo 16, § 4º, alínea “a” do Decreto 70.235/72 e do princípio da verdade material que orienta o processo administrativo fiscal, bem como, caso os I. Julgadores entendam necessário, protestam pela conversão do julgamento em diligência, para que todas as questões postas nesta Impugnação possam ser devidamente averiguadas. 521. Por fim, os documentos ora juntados – especialmente o Laudo Técnico produzido pelo Porto Reis e o Laudo de Constatação, produzido pela PWC – são confidenciais, razão pela qual se requer a proteção dessas informações, evitando-se qualquer transcrição a respeito em documentos que venham a se tornar públicos (decisões, acórdãos, resoluções, etc.).”

Em decisão unânime, a 2ª TURMA/DRJ02 julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário em litígio, em acórdão assim ementado:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018 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.

CRÉDITO. INSUMOS.

Somente geram direito ao crédito do imposto os materiais que se enquadrem no conceito jurídico de insumo, ou seja, aqueles que se desgastem ou sejam consumidos mediante contato físico direto com o produto em fabricação.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Exercício: 2022 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.

ART. 116, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO (ELISÃO FISCAL). ART. 149, VII, DO CTN. SIMULAÇÃO (DISSIMULAÇÃO).

Quando há a transposição da linha divisória que separa a elisão da fraude, a tipificação da conduta e o respectivo mecanismo de apuração se dão pelo art.

149, VII, e não pelo art. 116, parágrafo único, 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.

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. Assunto: Processo Administrativo Fiscal Exercício: 2022 PAF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. EFEITOS. O lançamento de ofício, enquanto ato administrativo, não apenas pode como deve abrigar em seu conteúdo a totalidade dos fatos atribuídos ao contribuinte e das penalidades a ele impostas, irradiando, desde logo, todos os demais efeitos que lhe sejam inerentes. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido.

Cientificada, a recorrente, em sede de recurso voluntário, reiterou os argumentos contidos na impugnação, requerendo:

a) A NULIDADE da autuação fiscal e do V. Acórdão recorrido, que manteve o crédito tributário sem se aprofundar nas alegações apresentadas pelas Recorrentes em sua Impugnação. Assim, de início, as Recorrentes pleiteiam a desconsideração de toda a prova referentes às fiscalizações pretéritas, tendo em vista que, se as provas fossem somente relacionadas ao período

atuado, a presente defesa seria reduzida pela metade. Caso não seja esse o entendimento, as Recorrentes pleiteiam a REFORMA INTEGRAL do Acórdão recorrido, com o cancelamento integral da exigência fiscal de IPI, uma vez que:

(i) a estrutura de segregação de atividades é adotada pelo Grupo Unilever a nível global, inclusive em países nos quais a implementação dessa estrutura gera maiores cargas tributárias, porque proporciona uma série de ganhos comercialmente motivados, como redução de custos, ganhos estratégicos em negociações com fornecedores, redução de estoques e perdas etc., além do fato de que a legitimidade da estrutura do Grupo Unilever já foi reconhecida inúmeras vezes pelo E. CARF;

(ii) a formação dos preços de venda da UBI é feita com base nos custos auferidos e margem de lucro, inexistindo a interferência de terceiros (em especial a UASCC)

na formação desse preço e a forma de negociação e acordo dos preços entre UBI e UBR prevista no Contrato de Compra e Venda é absolutamente legítima e comum no cotidiano empresarial, inexistindo, portanto, qualquer ilegalidade nos preços praticados;

(iii) a coincidência de dirigentes é uma prática lícita e usualmente adotada em Grupos Econômicos, inexistindo qualquer irregularidade;

(iv) o Contrato de Consórcio celebrado entre UBR e UASCC evidencia que a UASCC e a UBR não são responsáveis pela formação dos preços da UBI, uma vez que delimita as obrigações de cada consorciada e não prevê qualquer ingerência nas atividades prestadas pela empresa industrial;

(v) segundo o entendimento da D. Fiscalização o Contrato Master de Empréstimo celebrado entre UBI e Unilever Finance International AG evidencia a permanência do sistema de compensações, da utilização de caixa único no âmbito das empresas Unilever e, ainda, a suposta subordinação da UBI às diretrizes financeiras da empresa financeira do Grupo Unilever. Entretanto, diferentemente do que sustenta o TVF, há uma série de evidências demonstrando que o contrato master de empréstimo firmado decorre de uma negociação entre UBI e Unilever Finance, havendo inclusive autonomia entre as entidades e a existência de previsão de incidência de juros;

(vi) a prestação de serviços logísticos por parte de uma filial da UBI à época não corresponde a uma evidência de suposta simulação dentro das atividades do Grupo Unilever e os serviços prestados não atribuem à UBI qualquer risco ou responsabilidade de natureza comercial, considerando a natureza meramente logística de tais serviços. Além disso, foi demonstrada a improcedência da acusação fazendária relativa à suposta simulação decorrente dos ajustes nos registros M110 e M510 na EFD-Contribuições da UBI, os quais corresponderam a um procedimento cotidiano e regular de apropriação de crédito extemporâneo de PIS e COFINS, tendo em vista a retenção desses tributos pela fonte pagadora quando da prestação dos serviços logísticos pela empresa;

(vii) além do fato de esse argumento ser absolutamente inaplicável ao caso concreto, já que relativo a outro procedimento fiscalizatório que apurou tributo e período diversos, a simples ausência de equipe física de vendas nos centros de distribuição da UBR não permite concluir pela ocorrência de simulação, tendo em vista o instituto do trabalho à distância previsto pelo art. 6º da CLT. No mais, inexistente qualquer ilegalidade no fato de existir mais de um estabelecimento no mesmo endereço do CD da UBR em Louveira, haja vista que, à época da fiscalização (2012) a UBI também possuía um depósito fechado nessa localidade e ambos os estabelecimentos cumpriam fielmente suas finalidades específicas, inclusive nos termos do artigo 14 do Decreto nº 7.212, de 15.6.2010 (Regulamento do IPI), utilizado analogicamente, que conceitua um estabelecimento comercial atacadista;

(viii) há justificativas econômicas legítimas que explicam as diferenças entre os preços praticados pela UBI e pela UBR, notadamente no que se refere aos riscos e custos distintos assumidos por cada uma das empresas; e inexistente concentração da lucratividade das operações do Grupo Unilever na UBR, haja vista que essa empresa possui baixas margens de lucro líquido se comparadas com o ramo de atuação. 443. Além disso, as Recorrentes pleiteiam o reconhecimento de que se operou a decadência tributária para os fatos geradores de janeiro/2017 a dezembro/2017, nos termos do artigo 150, §4º, do CTN, na medida em que devem ser afastadas as imputações de fraude e simulação.

(ix) Da mesma forma, com o reconhecimento de que não houve fraude e simulação, devem ser desqualificadas as multas aplicadas às Recorrentes e afastada também a incidência de juros sobre multas. Subsidiariamente, caso se compreenda que a penalidade é devida, deve ao menos ser determinada a sua redução (de 150% para 100%), nos termos do artigo 44, §1º-C, inciso I da Lei 9.430/96 e do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN. 445.

Assim, requer-se o PROVIMENTO INTEGRAL deste Recurso Voluntário, com a REFORMA INTEGRAL do V. Acórdão recorrido, do que resultará o reconhecimento da NULIDADE da presente autuação fiscal ou, ao menos da IMPROCEDÊNCIA do crédito tributário, com o consequente arquivamento definitivo dos presentes autos.

Se eventualmente os argumentos preliminares e de mérito das Recorrentes não forem acolhidos, requer-se ao menos a exclusão da UBR como responsável solidária e o reconhecimento quanto à impossibilidade de incidência de juros sobre multa.

No entanto, a Fazenda Nacional, por intermédio da PGFN apresentou contrarrazões ao recurso voluntário, vejamos:

1 – Pedido de desconsideração de referência a ações fiscais anteriores

As RECORRENTES defendem, em preliminar, a necessidade de desconsideração de referências a ações fiscais anteriores, citadas pela Fiscalização no TVF.

O pedido não merece acolhida. Como descrito pela fiscalização, o modus operandi da empresa foi o mesmo em todos os períodos fiscalizados. E a Administração Pública tem o

dever de coerência. Se as ações fiscais têm característica de continuidade, é quase um dever do órgão fiscalizador fazer referência às ações fiscais anteriores, para demonstrar que o tratamento dado nos processos é coerente e contínuo. Sobre a continuidade da prática do GRUPO UNILEVER ao longo do tempo, explanou o TVF à fl. 203.

Como aduz o acórdão recorrido, o TVF fez, de maneira clara e didática, diversas referências a ações fiscais anteriores, que apenas se prestam a confirmar que as pessoas jurídicas mantiveram diversas práticas já apontadas nos procedimentos anteriores, o que colabora para a boa compreensão da presente acusação. Não se trata de um lançamento feito com base em ações anteriores. O presente lançamento tem seus próprios elementos probatórios e um TVF totalmente individualizado. Isso não impede, porém, que sejam juntados elementos adicionais que corroborem as conclusões da presente ação fiscal.

2 – Da responsabilidade solidária da UB

As RECORRENTES aduzem, em preliminar, a inexistência de responsabilidade solidária da UB. Afirmam que apesar de a UB comprar os produtos da UBI, ela não praticou o fato gerador do IPI. Ademais, afirma que há erro na identificação do estabelecimento sede da UB como responsável solidário, já que tal estabelecimento não participou dos fatos geradores objeto da fiscalização. Alega a autonomia dos estabelecimentos, vigente no IPI.

Trata-se de argumento de mérito, mas que será desde logo tratado. A Unilever Brasil foi incluída no polo passivo do lançamento como responsável solidária, nos termos do artigo 124, I, do CTN, segundo o qual são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. O 'interesse comum' não é meramente econômico, mas sim jurídico.

Sobre o assunto, o Superior Tribunal de Justiça já firmou jurisprudência no sentido de que existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico, apenas quando ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução da referida situação. (AgRg no AResp 21073/RS). Percebe-se que o interesse comum não é revelado somente pelo interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas pelo interesse jurídico, que diz respeito à realização comum ou conjunta do evento descrito abstratamente na norma.

Esse aspecto ficou fartamente comprovado nos autos, quando 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.

Em suma, os elementos apresentados pela fiscalização indicam seguramente o interesse comum no fato gerador, pois a UB era a chamada “empresa-mãe” do grupo e responsável por todas as operações. O planejamento tributário foi montado no interesse da UB, o que fica claro a partir da comprovação de que a unidade industrial lhe vendia a integralidade da produção, sem margem de lucro, e tinha suas atividades financiadas pela própria empresa-mãe. A partir da unidade econômica entre as empresas, é fácil perceber a prática do fato gerador pela UB. 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.” Quanto ao princípio da autonomia dos estabelecimentos, cumpre recordar que a fiscalização descaracterizou a existência dos supostos comerciais atacadas, razão pela qual corretamente indicou no lançamento o estabelecimento sede da UB. Como bem consignou o acórdão recorrido, a responsabilidade solidária envolve as pessoas jurídicas que possuem interesse comum. A UB enquanto pessoa jurídica possui tal interesse, o que consubstancia com perfeição a hipótese do art. 124, I, do CTN.

3 – Falta de capitulação legal

Em preliminar, as RECORRENTES também aduzem inexistir descrição clara e precisa da capitulação legal. Deve-se ter em mente que, segundo resulta da disciplina dos arts. 59 c/c 60 do Decreto n.º 70.235/72, os termos do processo administrativo fiscal somente serão declarados nulos na ocorrência de uma das seguintes hipóteses: a) quando se tratar de ato/decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente; b) resultar em inequívoco cerceamento de defesa à parte. Nenhum desses vícios, entretanto, é verificado no presente procedimento, que foi realizado por autoridade competente, assegurando-se às ora RECORRENTES o pleno exercício do seu direito de defesa. Em todo o Relatório Fiscal é possível constatar 80 referências à palavra “simulação”, de tal forma que foi dado às autuadas uma clara noção de qual teria sido a infração cometida, sendo fácil compreender que não se tratou de desconsideração de personalidade jurídica. Ademais, a descrição do fato típico, a indicação da base legal e a fundamentação jurídica pertinente foram realizadas com plenitude, não restando nenhuma deficiência.

Verifica-se, pois, que a descrição pormenorizada dos fatos, bem assim 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 do processo. Com efeito, nos termos da jurisprudência desta Câmara Superior de Recursos Fiscais

registre-se que “Não existe prejuízo à defesa quando os fatos narrados e fartamente documentados nos autos se amoldam perfeitamente às infrações imputadas à empresa fiscalizada. Não há nulidade sem prejuízo” (Acórdão: CSRF/02-02.301). Assim, considerando-se que as RECORRENTES rebateram os fundamentos da autuação, mediante extensa e substancial defesa, deve-se afastar a pretensão de declaração de nulidade de lançamento, sendo rejeitada a presente preliminar.

No mérito a Procuradoria apresenta as seguintes contrarrazões, requerendo:

1 – Da Simulação e da inexistência de desconsideração de personalidade jurídica

Pelo exposto, ficou comprovada a simulação, sendo que o objetivo do grupo Unilever era inserir uma etapa no processo de circulação das mercadorias, ainda que fictícia, para que fossem criados dois valores de saída distintos – o da indústria, muito inferior ao da suposta comercial atacadista – e, assim, neutralizar a incidência de tributos indiretos não cumulativos.

Os preços praticados pela unidade industrial correspondiam a um terço daquele cobrado pela UB de terceiro adquirente. Isso, porque, o preço da UBI era formado apenas pelo custo de produção, sem qualquer outro acréscimo ou margem de lucro.

Os produtos importados muitas vezes eram ‘vendidos’ por valor inferior aos custos da importação. Aliás, as mercadorias importadas sequer ingressavam no estabelecimento importador, sendo sistematicamente encaminhadas da repartição aduaneira até o estabelecimento da UB. As notas fiscais de entrada indicavam o envio para a importadora (industrial) em Vinhedo, mas no corpo da própria nota existia carimbo indicando a entrega para Unilever em Louveira. A passagem pela industrial era fictícia, apenas para neutralizar a incidência do IPI.

Ficou clara a ausência de propósito comercial nas operações e a falta de autonomia da unidade industrial. O fiscal, portanto, corretamente enquadrou o caso na simulação, o que autoriza o lançamento de ofício. O TVF, aliás, tem um tópico específico apenas para tratar da referida imputação. A propósito do conceito de simulação, vejamos o que nos ensina Francisco Ferrara: Simulação é a declaração dum conteúdo de vontade não real, emitida conscientemente e por acordo entre as partes, para produzir, com o fim de enganar, a aparência dum negócio jurídico que não existe ou é diferente daquele que se realizou.⁴ Já o negócio absolutamente simulado seria “aquele que, existindo em aparência, carece de conteúdo real e sério”.⁵ Assim, na simulação absoluta estaríamos diante de ato aparente, por meio do qual as partes envolvidas buscam criar uma ilusão externa. Na verdade, nada de concreto acontece, limitando-se o negócio a uma forma vazia destinada a enganar o público. Esse é exatamente o caso dos autos, pois, formalmente existiam operações entre UBI E UB, mas, materialmente, não passavam de mero simulacro de compra e venda. As provas apuradas ao longo do presente processo administrativo fiscal são muito pungentes nesse sentido. Nesse caso, o fiscal está autorizado a tributar a operação real, desprezando a declaração vazia, fictícia, que não representou uma verdadeira etapa na circulação da mercadoria.

Com esteio no princípio da verdade material e no poder-dever de buscar o ato efetivamente praticado pelas partes, a Administração, ao verificar a ocorrência de simulação, deve superar o negócio jurídico simulado para aplicar a lei tributária. A auditoria fiscal, na presença de simulação não pode permanecer inerte, pois tais negócios não são oponíveis ao fisco no exercício da atividade plenamente vinculada do lançamento. Como já assentou a ilustre Conselheira Sandra Faroni, no acórdão 101 95.537, conquanto seja indiscutível que o empresário pode gerir seus negócios com inteira liberdade, deve-se fazer uma diferença entre atuações que objetivam os negócios empresariais e atuações que objetivam reduzir artificialmente a carga tributária. O direito do contribuinte de auto-organizar sua vida não é, assim, ilimitado. De fato, no CARF, este modo de encarar os debates em torno dos chamados planejamentos tributários se encontra superado, podendo-se citar vários casos em que foram consideradas não oponíveis ao Estado as operações societárias engendradas com o fito exclusivo de economizar tributos. Por emblemático, cite-se o famoso caso Grendene, em que a antiga Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no acórdão 103-07.260, afirmou que Há evasão ilegal de tributos quando se criam oito sociedades de uma só vez, com os mesmos sócios que, sob a aparência de servirem à revenda dos produtos da recorrente, têm, na realidade, o objetivo admitido de evadir tributo, ao abrigo de regime de tributação mitigada (lucro presumido).

Dessarte, a simulação provada autorizou o lançamento de ofício, conforme artigo 149, VII, CTN, que ele serviu de base para a autuação. O TVF, aliás, deixou claro o enquadramento na simulação, fazendo quase uma centena de referências ao termo. Sendo assim, a base da autuação é o art. 149, VII, do CTN, in verbis: 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; A Ação Fiscal não teve como fundamento a norma antielisiva do art. 116 do CTN. O parágrafo único do art. 116 do CTN visa resguardar especificamente fatos geradores de tributos e obrigações tributárias deles oriundas, conforme se verifica em seu teor: “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” (destacou-se). Além disso, é desnecessário recorrer ao artigo 116 do CTN para que a Autoridade Fiscal prestigie a realidade fática em detrimento da roupagem formal dada pelos contribuintes a atos que em essência caracterizam o fato gerador da obrigação tributária principal.

A autorização para proceder de tal forma advém de normas gerais que permeiam não apenas o Direito Tributário, mas que podem ser verificadas em todos os ramos do Direito. Conforme aponta o artigo 114 do CTN, o fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. Essa “situação” é normalmente identificada como um fato jurídico, um ato natural ou humano que gera consequências no campo da tributação, por força de lei. Nesse sentido, o fato gerador da obrigação tributária principal é um ato material, verificável e palpável no mundo dos fatos, mesmo que oriundo de um negócio jurídico. De forma alguma, a autoridade administrativa pode ser constrangida a aceitar

passivamente a qualificação formal/documental que o administrado dá a esse ato, se o mundo dos fatos a informa que ele possui qualificação jurídica diversa daquela manifestada nos documentos. A desconsideração, pela autoridade administrativa, de negócios jurídicos simulados é admitida pela jurisprudência do CARF, sem que seja necessário invocar o parágrafo único do art. 116 do CTN.

A primazia da substância sobre a forma decorre do próprio Direito, pois este incide sobre fatos. Assim, a autoridade fiscal não deve ficar circunscrita à forma como as partes documentaram determinado acontecimento se outros elementos a convencem que o documentado não reflete a realidade. As RECORRENTES alegam não ter ocorrido a simulação, além de defender a autonomia entre as empresas. Data venia, não impressiona o fato de que a unidade industrial tenha ato constitutivo ou empregados registrados em seu nome, afinal, formalmente, ela está à frente de todos os negócios em torno da atividade de industrialização. Ninguém nega isso, pois assim acontece em todo negócio simulado. Não se perca de vista que é da essência do negócio simulado uma aparência de seriedade e eficácia, pois engendrado para provocar uma ilusão no público. Como assevera o já citado civilista Francisco Ferrara, na simulação, “o negócio que, aparentemente, é sério e eficaz, é, em si, mentiroso e fictício, ou constitui uma máscara para ocultar um negócio diferente”. É óbvio que a unidade industrial terá todo tipo de documento em seu nome, celebrará diversos contratos e estabelecerá relações com entes os mais distintos. Isso é da própria essência de uma simulação, tal qual imputada pela fiscalização. O que é relevante ter presente é o fato de que a unidade industrial, fora do mundo formal, não atuou de forma autônoma, mas sim como mero estabelecimento da UB.

2 – A visão do CARF acerca da segregação de atividades do Grupo UNILEVER

Cumprido destacar, antes de qualquer coisa, que a autuação não questiona ou se opõe à segregação de atividades da UNILEVER. É possível que essa segregação esteja fundada em estudos logísticos ou de estratégias empresariais muito bem arquitetados e lícitos. O que não se admite é que a estrutura segregada seja utilizada para, em situações de simulação, reduzir-se a incidência tributária. Não há, como visto no tópico anterior, qualquer desconsideração de personalidade jurídica no presente caso. A personalidade jurídica de UBI E UB é plenamente mantida. Feitas essas observações, cumpre destacar que a segregação de atividades feita dentro do Grupo Unilever já lhe rendeu diversas autuações. Tais autuações não decorrem, obviamente, da segregação em si, mas das situações simuladas que foram praticadas e que talvez não pudessem ser feitas caso a estrutura segregada não existisse.

O GRUPO UNILEVER possui diversos processos julgados no CARF, que serão aqui indicados. A mesma operação simulada levou à supressão de IPI, que foi analisada nos Processos n. 15746.720852.2020-22 e n. 10830.727214/2013-31, com acusações idênticas, diferindo apenas quanto ao período de apuração. Outros processos do grupo também discutem o IPI, como o Processos n. 17090.720345.2020.76 e n. 10830.728684/2018-26. A respeito do PIS e da COFINS nos anos-calendário de 2009 e 2010, tivemos a autuação que resultou no PAF n. 10830.726910/2014-19 (trata-se de processo resultante de avaliação dos reflexos do Processo n.

10830.727214/2013-31, acima citado), já julgada neste CARF. Em outros feitos, como nos Processos Administrativos n. 111829.720033/2016-28, 10611.720228/2019-01 e 10611-720180/2019-23, foi aplicada multa aduaneira substitutiva de perdimento sobre o valor aduaneiro dessas mesmas mercadorias importadas. Esse último feito foi julgado em fevereiro de 2024, com negativa de provimento ao recurso voluntário, por unanimidade, mantendo-se a autuação. Também foi aplicada multa por cessão de nome nos Processos Administrativos n. 10611.720.181/2019-78 e 10611-720.229/2019-48. Todos esses processos possuem em comum o fato de envolverem a estrutura segregada do GRUPO UNILEVER, utilizada para realizar operações sem propósito negocial, simuladas, voltadas apenas à manipulação do valor dos tributos a pagar, em claro caso de planejamento tributário abusivo.

Em 2014 foram aplicadas multas aduaneiras em virtude da mesma interposição fraudulenta aqui descrita, que naquele momento envolvia também a empresa UNILEVER BRASIL HIGIENE PESSOAL E LIMPEZA LTDA (Processos Administrativos n. 11829.720047/2014-80 e 11829.720048/2014-24). A empresa, talvez ciente da baixa probabilidade de êxito no CARF, desistiu do recurso voluntário para tentar anular essas multas no Poder Judiciário. A questão relativa ao IPI já foi julgada pelo CARF, que proferiu o Acórdão Nº 3301-003.169, em 26 de janeiro de 2017. Tal acórdão foi confirmado pela CSRF, em sessão realizada em 11 de março de 2020, quando se negou provimento ao recurso especial do contribuinte. Também foi mantida, no CARF, autuação de PIS/COFINS monofásicos, por se demonstrar que a estrutura segregada da UNILEVER foi utilizada para afetar os preços praticados intragrupo. O Acórdão n. 3201-003.930, proferido em 20/06/2018. É fácil constatar que a UNILEVER não tem conseguido convencer o CARF acerca da naturalidade de suas operações e, muito menos, da inexistência de simulação nas operações de transferência e venda dentro das empresas do grupo. Na defesa, as RECORRENTES alegam ter obtido êxito em dois processos (19515.001904/2004-12 e 19515.001905/2004-67). É verdade que os mencionados processos, tratando de PIS e COFINS monofásicos, já foram julgados pelo CARF, com resultado favorável ao GRUPO UNILEVER. Apesar da indignação do Fisco, não foi possível manejar recurso, pois inexistia divergência com os mesmos contornos fáticos daqueles autos, razão pela qual houve o trânsito em julgado da decisão. Ademais, estamos falando das primeiras autuações abrangendo o esquema de simulação feito pela UNILEVER, quando o corpo probatório era totalmente diverso do apresentado no presente processo. Aquele foi o início da investigação da SRFB, que não abrangia nem de perto o número de informações que foram obtidas nas ações fiscais subsequentes. A Fazenda Nacional, contudo, acredita que esse resultado não se repetirá no presente feito, ante as provas que foram produzidas. De fato, a simulação, que é o fundamento do presente lançamento, depende de provas para que seja demonstrada. Logo, considerando o acervo juntado aos autos, o CARF, ao contrário dos processos citados, seguramente decidirá pela manutenção do auto de infração.

3 – Do cálculo do tributo e do VTM

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 alegar inexistir prova referente a essa aplicação do VTM. Em verdade, equivocou-se a UNILEVER. O TVF faz um histórico das ações fiscais e aponta diversas ações contra o grupo nas quais se autuou as empresas por desobediência à regra do Valor Tributável Mínimo. Esse não é o caso, porém, da presente autuação. Na presente autuação foram feitos questionamentos a respeito da obediência do VTM na suposta “revenda” dos produtos da UBI para a UB. Esses questionamentos serviram apenas de base investigativa no TVF, para que se compreendesse de que forma a afetação de preços tornava “lucrativa” a segregação artificial e simulada entre as empresas interdependentes. Ao final do trabalho a fiscalização, porém, concluiu existir simulação na etapa denominada “revenda”, que na verdade não passava de uma troca de notas feita em depósito fechado da própria unidade industrial “UBI”. Por entender tratar-se de etapa simulada, despicienda a aplicação da regra do VTM, pois não se investiga afetação de preço em operações que, em verdade, estão sendo desconsideradas. Ao desconsiderar as negociações simuladas intragrupo, bastou ao FISCO considerar base imponible 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. Diante disso, desnecessária qualquer discussão sobre praça ou critérios de apuração de VTM e ainda sobre a aplicação retroativa da Lei n. 14.395/2022. O acórdão recorrido, da DRJ, esclareceu a questão à UNILEVER: (fls. 30.938-30.399): Perde sentido, então, a discussão relativa ao conceito de "praça" e "valor tributável mínimo", posto que não se aplicam ao presente caso.

Essa tentativa de trazer a discussão para o VTM também foi feita pela UNILEVER em processos anteriores, mas tem se mostrado inócua, já que o auto de infração se baseou na acusação de simulação para compreender que a operação real de venda da UBI deve desconsiderar o preço praticado intragrupo.

4 – Da reconstituição da escrita

AS RECORRENTES alegam que houve erro na reconstituição da escrita do IPI, que teria indevidamente estornado o saldo credor de R\$ 7.342.886,25, relativo a dezembro/2014, apurado no Processo Administrativo n. 10830.729.074/2017-69.

Correto o procedimento da fiscalização, que estornou o valor lançado naquele processo administrativo. Ainda que, segundo a RECORRENTE, a questão aguarde posicionamento judicial, 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, o que se admite apenas a bem da argumentação.

5 – Dos créditos glosados em operações de devolução

A fiscalização verificou a existência de elevados valores de crédito do imposto em operações de devolução de produtos saídos com destino ao estabelecimento UB. Esses créditos escriturados de IPI atingiram, no período fiscalizado, em média, 12,26%. Efetuou-se, então, a glosa

dos créditos por falta de comprovação. É absurda a diferença entre as devoluções do estabelecimento de Vinhedo (12,26%) e os demais. Em Indaiatuba/SP devolveu-se 0,4% e em Ipojuca/PE 0,32%, o que está de acordo com a declaração do diretor industrial, Sr. Eduardo Bornhausen, que, ouvido pela fiscalização, afirmou que as devoluções não ultrapassam 1% do total produzido. A UBI tenta justificar o elevado número de devoluções. Afirma que muitas dessas devoluções dizem respeito a produtos que não atendem a especificações. Alega, ainda, que em outras situações as devoluções são justificadas pela necessidade mercadológica de formação de kits, que eram devolvidos à fábrica com essa finalidade. Não assiste razão às recorrentes. O RIPI traz 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".

Como se vê, o direito ao crédito depende da manutenção de escrituração e de controle que permitam comprovar essas operações, bem como de documentação de suporte. 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, v.g.). 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.

As notas fiscais de devolução descumpriam o RIPI, deixando de informar a causa das devoluções e de mencionar as notas fiscais originalmente emitidas. Apesar de algumas notas indicarem no campo de informações um número de nota e o valor de IPI, provavelmente

referentes ao que seriam as notas de remessa, o acréscimo dos documentos não cumpre as exigência do RIPI, pois não indicam o motivo da devolução por parte da UB e, principalmente, aquelas de responsabilidade da UBI: menção do fato nas vias das notas fiscais originárias conservadas em seus arquivos; escrituração das notas fiscais recebidas nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente; e 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. Ao contrário do que foi afirmado pelas RECORRENTES, portanto, não restaram devidamente cumpridos os requisitos para o aproveitamento desses créditos.

6 – Dos créditos glosados relativos a itens que não configuram insumo

As RECORRENTES aduzem que foi indevida a glosa de créditos que não se enquadram no conceito de insumo. AS RECORRENTES afirmam que alguns desses itens seriam materiais de embalagem e que outros seriam indispensáveis ao processo produtivo, nos termos da Solução de Consulta COSIT n. 24/2014. Também afirma que o Parecer Normativo n. 3/2018 não se aplica ao período, por força do art. 146 do CTN e do AD RFB n. 04/2022. Inicialmente, importante frisar que a fiscalização já reconheceu o crédito dos seguintes produtos: RIBBON CERA IMPR, BOX GEN ELIDOR COMB CREAM 300ML EDAM, CI 74260 COSMETIC GRADE, CANT EXP 1554X50X3. Eles não tinham sido identificados por seu NCM, no início da fiscalização, mas depois foram elencados pela fiscalizada e reconhecidos como insumos. Em relação aos materiais utilizados na manutenção das máquinas de produção, verifica-se que a Solução de Consulta Cosit n. 24/2014, que permitia a tomada desses créditos, teve seu entendimento reformado pela Solução de Divergência n. 4/2018 – Cosit, que assim dispôs: “Não há direito a crédito de IPI relativo à aquisição de máquinas e de suas partes e peças, ainda que se desgastem com o uso.”

Não cabe falar em aplicação do art. 146 do CTN, pois ele apenas estabelece a impossibilidade de se modificar o critério jurídico adotado em um lançamento, durante o exercício, o que não ocorreu no presente caso. No lançamento aqui analisado a fiscalização aplicou a Solução de Consulta n. 24/2014, efetuando a glosa apenas dos itens que não entraram em contato com o produto fabricado, já que eles não sofreriam desgaste no processo de industrialização, tal qual a solução de consulta aponta. A análise foi realizada em relação a cada um dos insumos, segundo as respostas dadas pela própria fiscalizada. Tendo em vista que os itens apresentados pelas RECORRENTES não entram em contato direto com os produtos em fabricação, deve ser mantida a glosa.

IV – DECADÊNCIA

AS RECORRENTES alegam que, inexistindo fraude ou simulação, dever-se ia aplicar a previsão contida no art. 150, § 4º, do CTN para fins de contagem do prazo decadencial. Não assiste razão às RECORRENTES. A ciência ocorreu em 19/12/2022, tendo recaído de forma regular sobre fatos geradores havidos em 2017 e 2018. A contagem do prazo decadencial, no presente caso, não

pode ser feita a partir do que disposto no art. 150, § 4º, do CTN. A tônica de toda a autuação é a utilização de operação simulada para a redução do IPI devido, por meio de fraude. Essa foi também a razão pela qual foi aplicada multa qualificada.

A simulação, portanto, é a própria justificativa para o lançamento do IPI e serviu de base também para a qualificação da multa de ofício. Soma-se a isso o fato de inexistir pagamento antecipado, diante dos saldos credores apurados pelo estabelecimento. Fixada essa premissa e aplicado o art. 173, I, do CTN para a contagem do prazo decadencial, que estabelece como termo a quo o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não há que se falar em decadência para os períodos lançados.

V – DA MULTA

AS RECORRENTES suscitam a impossibilidade de exigência de multa qualificada. Também defendem a impossibilidade de aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada. Por fim, discordam da incidência juros sobre as multas aplicadas. Quanto à qualificação da multa, importante lembrar que a existência de sonegação, de fraude e de simulação fazem parte da própria conduta que levou ao lançamento do IPI. Só há a materialidade do lançamento porque fraude e simulação foram praticadas pela UNILEVER. As provas trazidas pelo fiscal comprovam que: (i) inexistente venda da unidade industrial para suposto comercial atacadista; (ii) a UBI e a UB atuam como uma só unidade econômica; (iii) os estabelecimentos comerciais atacadistas não realizam qualquer venda, funcionam como meros depósitos dos produtos industrializados até serem remetidos ao terceiro adquirente. O objetivo do GRUPO UNILEVER era criar uma etapa no processo de circulação das mercadorias, ainda que fictícia, para que se fossem criados dois valores de saída distintos – o da indústria muito inferior ao da suposta comercial atacadista – e, assim, neutralizar a incidência de tributos indiretos não cumulativos. O contexto demonstrado pelo fiscal autuante deixa clara a intenção das contribuintes de sonegar o IPI, objeto do lançamento fiscal. Nesse caso, torna-se imperiosa a aplicação de multa qualificada. Em seu recurso, as empresas indicam inúmeros casos em que a autoridade lançadora aplica multa de ofício de 50%. Ocorre que esses casos envolvem a aplicação do Valor Tributável Mínimo – VTM, norma antielisiva que não baseou a autuação do GRUPO UNILEVER. Nos casos de VTM pode ou não estar comprovada fraude ou simulação. Nos casos indicados pela UNILEVER o Fisco apenas identificou o desrespeito à norma antielisiva e reajustou a base de cálculo do IPI. Muito diferente, portanto, da presente autuação, em que a base do lançamento é a existência de simulação. Sendo assim, deve ser desconsiderada a tabela apresentada às fls. 31.311 e segs, por inexistir similitude fática com o presente caso.

Em relação à aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada, impossível sequer a análise do argumento, pois não houve tal incidência. A multa de ofício incidiu sobre os valores sem cobertura de crédito, enquanto a multa isolada incidiu sobre outra base de cálculo, formada pelos valores com cobertura. Nesse sentido, o CARF já decidiu que: BIS IN IDEM. MULTA CALCULADA SOBRE BASE CÁLCULO DISTINTAS. INOCORRÊNCIA. Inexiste bis in idem se as multas aplicadas foram calculadas sobre valores distintos de base cálculo, consistentes nas

parcelas do IPI não lançados nas notas fiscais com e sem cobertura de crédito. (acórdão 3102-002.211) MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE LANÇAMENTO DO IPI. IMPOSTO COM COBERTURA DE CRÉDITO. Correta a imposição de multa de ofício, proporcional ao valor do imposto que deixou de ser destacado na nota fiscal de saída (imposto não lançado), mesmo havendo créditos para abater parcela desse imposto. (acórdão 1302-001.491) Em relação à incidência de juros sobre a multa de ofício, trata-se de matéria sumulada, tratada no Enunciado de Súmula CARF n. 108. Por fim, quanto à abusividade da multa, impossível debater-se a questão no âmbito do PAF, diante do disposto na Súmula CARF n. 2.

Em síntese, trata-se de auto de infração relativo ao IPI, com multa de ofício qualificada e juros de mora. Isso porque a fiscalização concluiu 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.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**, Relatora.

Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Preliminares

1. 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.

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

2. 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 atuação 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)

No entanto, 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. Assim, considerando que a UB enquanto pessoa jurídica possui tal interesse, aplica-se a hipótese do art. 124, I, do CTN.

Isso porque 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. Nesse sentido, 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.

Assim, 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 referida preliminar.

3. Fundamentação legal da autuação fiscal e do acórdão recorrido

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. Ocorre que, 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.

Ou seja, 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 porque 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 referida preliminar.

4. 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, 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 imponible 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 referida preliminar.

6. Apuração do montante devido

As recorrentes alegam que houve erro na reconstituição da escrita do IPI, que teria indevidamente estornado o saldo credor relativo a dezembro/2014, apurado no Processo Administrativo n. 10830.729.074/2017-69. 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 437, quando se dispõe sobre a reconstituição da escrita, vejamos:

“Estorno do valor relativo ao saldo inicial escriturado pelo contribuinte no Livro Registro de Apuração do IPI em janeiro de 2017, no valor de R\$ 7.342.886,25, relativo a período imediatamente anterior, tendo em vista não haver restado saldo credor a transportar de janeiro/2016, segundo o apurado na reconstituição da escrita do Auto de Infração objeto do processo 15746.720.852/2020-22. O valor de R\$ 7.342.886,25 foi diminuído do somatório dos outros créditos em janeiro/2017 (R\$ 9.900.314,70), e o resultado (R\$ 2.557.428,45) foi então incluído a crédito no período em “Outros Créditos ou Débitos a Incluir na Reconstituição de Escrita” do “DEMONSTRATIVO DOS DADOS APURADOS” da “PLANILHA DE RECONSTITUIÇÃO DE ESCRITA DE IPI”, integrante deste Auto de Infração”.

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 referida preliminar.

Mérito

7. 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 7 (sete) 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 comerciais; 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 atacadas 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. 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. Dessa forma, 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 de correspondências emitidas por instituição financeira para a UBI atestando em dezembro de 2020 a transferência de valores em 2015 e 2016, tendo como “favorecidos” UNILEVER BRASIL GELADOS E UNILEVER BRASIL GELADOS DO NORDESTE. Ou seja, tais documentos apenas informam pagamentos feitos pela UBI e não o que as recorrentes desejam comprovar, além do fato de se referirem a 2015 e 2016.

Já no caso dos empréstimos, conforme esclarecimentos constantes do item 7.2.2 do TVF, sem contestação direta por parte das recorrentes: “como se viu no subtópico anterior, os valores movimentados nas contas da UBI a título de empréstimo ou mútuo são muito significativos. No entanto, mesmo que considerássemos somente o valor dos dois empréstimos acima mencionados, isto significaria dizer que, para manutenção das atividades da UBI em 2017 e 2018, foi necessário o expressivo valor adicional de quase R\$ 550 milhões de recursos de terceiros,

em cada ano, sendo, a quase totalidade tomado a título de empréstimo da Unilever Finance International.”

Assim, verifica-se que o recurso apresentado não esclarece as constatações descritas no TVF (item. 7.2.3.1). 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 celebrado em 13/02/2015 supostamente baseou as operações de compra e venda desde 1º/08/2013. Isso porque 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.

Além disso, o contrato faz menção ainda à Unilever ASCC AG (UASCC), tratada no contrato como a empresa da Unilever responsável por desenvolver e estabelecer a estratégia de cadeia de fornecimento da Unilever nas Américas para todas as áreas de cadeia de fornecimento:

“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.” “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.

8. 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 atuação 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. Isso porque 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. 755/768 e foi descrito no item 7.1.1.2 do TVF (fls. 325).

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.

Ademais, 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 nexo 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, conforme excertos abaixo:

Relativamente ao período 2011-2014, o contribuinte não apresentou, portanto, nenhum dos três instrumentos mencionados anteriormente. Apresentou somente o “CONTRATO DE COMPRA E VENDA” e o “ACORDO PARA RATEIO DE DESPESAS CORPORATIVAS DO GRUPO UNILEVER”. No curso da ação fiscal que examinou o período 2015 e 2016, o contribuinte reapresentou somente esses dois instrumentos.

Na ação fiscal aqui relatada, ocorreu quase o mesmo. Quando intimada a apresentar contratos de venda, contratos de mútuo, contratos de participação, ou ajustes semelhantes, firmados com a UBR, a fiscalizada apresentou somente os dois instrumentos citados no parágrafo anterior.

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, desde a ação fiscal sobre o IPI de 2011/14, 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”, mencionados na cláusula 1.1.

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” (cláusula 1.3, destacamos).

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.

9. 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 que a diretora coincidente para o ano calendário de 2017 é a Sra. Luciana Paganato Rodrigues, Diretora de Recursos Humanos da UBI e da UBR. Ainda que assim não fosse, entretanto, 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.

Mais recentemente, desde janeiro de 2017, Luciana Paganato Rodrigues consta como diretora tanto da UNILEVER BRASIL quanto da UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL.

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.

10. 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. Nesse sentido, 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.

Por outro lado, sobre os pagamentos da UBR à UBI pela aquisição de mercadorias, as recorrentes reiteram que:

"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 2017 a 2018. 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.

Toda essa documentação foi acostada aos autos às fls. 21.147/21.206. (...)A D. Fiscalização, entretanto, desconsiderou totalmente tais documentos em seu TVF, repetindo supostos elementos fáticos que não se aplicam ao período de 2017/2018. No caso, o TVF relatou um sistema de compensações e de caixa único 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 atuado e preferiu descrever operações que sequer ocorreram em 2017 e 2018, na tentativa de, como já visto, corromper a estrutura operacional do Grupo Unilever a todo custo.

Seja como for, é fato que, ainda que estivesse vigente um sistema de compensações no período atuado (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. 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 atuado com base no Acordo para Rateio de Despesas Corporativas do Grupo Unilever (fl. 345). 254. Sobre esse ponto, cumpre destacar que o Contrato de Rateio (doc. nº 15) se aplica apenas aos "gastos referentes a áreas e departamentos de apoio administrativo" e não se trata de um sistema de compensação.

Ou seja, a mera leitura do documento é suficiente para se apurar a natureza das despesas rateadas, o que demonstra que o rateio não se confunde com o conta corrente mercantil que um dia existiu entre as Requerentes (em período diferente daquele objeto do Auto de Infração) e que foi relatado no TVF."

No entanto, 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 2005. 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.

Por outro lado, em relação ao período de 2017 e 2018, as recorrentes informaram que houve um único crédito tomado, em 22/8/2018, no valor de R\$ 1.800.000,00 e quitado em 22/01/2019, cujos lançamentos contábeis ocorreram na conta “MÚTUO A PAGAR”.

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 (registro J800).

Assim, 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 desses empréstimos, que chegou à órbita de R\$ 550 milhões, em cada ano, no período de 2017 e 2018.

Nesse sentido, produziu trecho do TVF, que concatena o cenário e que conduz a uma única conclusão:

No caso da UBI na aparência os produtos por ela fabricados e importados são vendidos para a UB. Mas na realidade não existem operações comerciais entre as empresas. Na aparência os preços são negociados entre as partes (UBI e UB) enquanto na realidade há uma imposição de preços por parte da UB e da UASCC. Na aparência os produtos saídos da UBI se multiplicam por conta da passagem pela UB enquanto na realidade esta passagem serve apenas para efetivar o planejamento tributário abusivo.”

Isso porque não há como negar que a unidade industrial, conquanto ostente a aptidão para, formalmente, ser sujeito de direito e obrigações, não possuía nenhum resquício de autonomia patrimonial, operacional e gerencial em relação aos interesses da Unilever. Portanto, verifica-se que a UBI era tratada como mera filial da UB.

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.

11. 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 durante o período de 2017/2018 (objeto da presente autuação). 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.

12. 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. 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 no anexo (fls. 366-367):

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 prioridades 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 plano 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.

Assim, 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 (fl. 368):

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 referidas considerações, deve ser mantida a decisão proferida pela DRJ.

13. 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-las 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. (...)

Quanto ao tema, assim rebateu o julgador *a quo*:

“Como as Reclamantes alegam que os centros de distribuição da UBR realizam operações comerciais, mostra-se no mínimo curioso o fato de tentarem se socorrer do Parecer Normativo CST nº 123, de 1974, para justificarem a existência de depósitos fechados da UBI e centros de distribuição da UBR em um mesmo local. Explica-se o motivo: o mencionado PN trata de uso comum de depósito fechado por pessoas jurídicas distintas e o Regulamento do IPI conceitua depósito fechado como “aquele em que não se realizam vendas, mas apenas entregas por ordem do depositante dos produtos”. Portanto, nos recintos compartilhados não podem ser realizadas operações comerciais. De qualquer forma, o mesmo PN estabelece em seu item 2 que “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”.

Por fim, nos recursos voluntários, as recorrentes defendem: “Portanto, é improcedente a afirmação de que existiria ilegalidade no fato de existir mais de um estabelecimento das Recorrentes no mesmo endereço. O único requisito para utilização compartilhada de espaço é que os produtos das empresas envolvidas “não se confundam quanto à natureza, procedência, uso ou destinação”, ao contrário do que afirma a r. decisão recorrida.”

Ocorre 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

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,

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 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."

Assim, 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.

14. 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. Isso porque durante a ação fiscal, a UBI foi intimada a apresentar os contratos de compra e venda firmados entre ela e a UB. E de forma contraditória, o contrato celebrado em 13/02/2015 supostamente baseou as operações de compra e venda desde 1º/08/2013.

Sobre o tema, as recorrentes sustentam 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 dispendir 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.

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 Laudo Técnico do Porto&Reis e Laudo de Constatação da PWC, documentos produzidos por empresas distintas, 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.

No entanto, 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 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:

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

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.

15. 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.

No entanto, 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.

16. 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, haja visto o índice elevadíssimo de devoluções à indústria por problemas diversos em seus produtos – de 12,26% em média, considerando 2017 e 2018, hipótese, evidentemente, absurda, que não corresponde à realidade.

Posteriormente, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 06, lavrado em 6 de outubro de 2021, e relativamente a um conjunto de notas fiscais selecionadas, foi solicitado o seguinte:

- 1 - Informar a causa das devoluções para cada uma das notas fiscais.
- 2 - Apresentar os registros contábeis referentes às respectivas operações de devolução.
- 3 - Informar, em relação a cada uma das notas fiscais relacionadas, se houve ressarcimento do valor dos produtos devolvidos; e, em caso afirmativo, informar se o ressarcimento se deu em dinheiro ou mediante crédito ou, ainda, mediante restituição ou substituição do produto.
- 4 - Comprovar, pelos registros contábeis e demais elementos de sua escrita, o ressarcimento do valor dos produtos devolvidos.

Também, no citado Termo, foi lembrado que o Regulamento do IPI prevê, em seu artigo 231, os seguintes procedimentos que condicionam o direito ao crédito do

imposto: (transcreve art. 231 do Ripi/2010) Em sua resposta, o contribuinte não informou qual foi a causa de cada uma das devoluções, conforme solicitado na intimação em seu Item 1, apesar de a amostragem encaminhada pela fiscalização conter apenas 30 notas fiscais. Afirmou genericamente que "(...) as devoluções ocorreram devido a problemas de qualidade e para formação de kits de oferta".

Para os demais itens, apresentou a reimpressão das notas fiscais, registros contábeis e documentos auxiliares de extratos. Saliente-se que a documentação reforça que o contribuinte faz os registros por lote, sendo que os valores individuais das notas estão listados em controles internos. No mesmo sentido, as notas fiscais não cumprem o exigido no Regulamento do IPI de informar a causa das devoluções – talvez, por isso, a resposta genérica do contribuinte e o não atendimento à exigência de informar a causa das devoluções de cada uma das notas fiscais na amostragem selecionada. Como verificado em ações fiscais anteriores, várias notas fiscais correspondentes a devoluções até março de 2017 indicam como local de entrega o depósito fechado que funcionava dentro do próprio Centro de Distribuição em Louveira, constando no campo de observações o seguinte: (...) Em visita ao estabelecimento industrial fiscalizado, em 07/04/2022, esta fiscalização pode conferir as instalações industriais, áreas de estoque e expedição, e conversar com o Diretor Industrial da unidade, o sr. Eduardo Bornhausen Egydio Martins, CPF nº 201.063.308-37. As informações levantadas foram devidamente registradas e científicas por meio do Termo de Constatação lavrado no próprio dia e local, ou seja, no estabelecimento da Unilever Brasil Industrial situado à Av. das Indústrias 315, em Vinhedo/SP. Dentre as informações registradas, destaca-se que a área de armazenagem do estabelecimento se destinam à guarda de insumos, embalagens e peças de reposição utilizados no processo industrial; não há armazenagem de produtos acabados, que são imediatamente enviados para os CDs da Unilever Brasil ou para o armazém Alfalog, conforme se trate de saída para o mercado externo ou exportação; e principalmente, que as devoluções representam em torno de 1,0 % (um por cento) da produção total e que não é comum o recebimento de grandes quantidades de mercadorias não conformes. Além disso, esse grande volume é contraditório com a informação fornecida pelo próprio diretor industrial, sr. Eduardo Bornhausen, de que o índice de devolução por problemas de conformidade não ultrapassaria 1% da produção total. Para efeito de comparação, esta Fiscalização recuperou os dados referentes ao volume de devoluções de outros estabelecimentos da Unilever Brasil Industrial, também fabricantes de produtos de higiene pessoal e limpeza, em Ipojuca/PE e Indaiatuba/SP, em relação aos débitos de IPI informados pelos respectivos estabelecimentos, reproduzidos nos quadros abaixo (valores em R\$): (...) Conforme se verifica dos quadros acima, o índice de créditos do IPI referentes a devoluções em comparação aos respectivos débitos é 0,40% na unidade industrial de Indaiatuba e de 0,32% na unidade industrial de Ipojuca, considerando os anos de 2017 e 2018. Esses valores, referente às outras unidades, estariam completamente alinhados com a declaração do diretor industrial da unidade de

Vinhedo, de que as devoluções não ultrapassariam 1% do total. No entanto, conforme já descrito, o mesmo índice da unidade de Vinhedo, ora fiscalizada, é 12,26%, ou seja, aproximadamente 30 vezes maior que o índice das unidades de Indaiatuba e Ipojuca. Cabe adicionar, em contradição à justificativa de que as devoluções se devem a problemas de qualidade e de especificação, que, fosse esse o caso, os produtos não poderiam ser submetidos à nova saída tributada e poderiam ser destruídos no próprio CD, como ocorre com outros produtos da Unilever. Além do que, deveriam ser estornados os créditos dos insumos aplicados na industrialização dos produtos, conforme previsto no art. 254, inciso V, do RIPI/2010”.

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.

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.

No entanto, como bem detalhado no acórdão: “verificando o documentos anexados (Doc 35 – arquivo não paginável fl. 29110), observa-se que muito embora essas notas apresentadas contenham no campo de informações um número de nota e valor de IPI, provavelmente referentes ao que seriam as notas de remessa, o acréscimo dos documentos não tem o condão de suprir as exigências do RIPI, não constando o motivo da devolução por parte da UBR e, principalmente, aquelas de responsabilidade da UBI: menção do fato nas vias das notas fiscais originárias conservadas em seus arquivos; escrituração das notas fiscais recebidas nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente (embora as impugnantes afirmem que nas planilhas estão informadas as páginas dos registros, essa anotação inexistente nos documentos); e 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 (as impugnantes também informam que na planilha estaria a “contabilização do ressarcimento”, mas tal informação inexistente)”.

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.

17. Glosa de créditos referentes a insumos

As recorrentes sustentam a necessidade de cancelamento da glosa dos créditos de IPI, uma vez que se trata de produtos intermediários utilizados como embalagem ou no processo produtivo, em linha com a orientação do C. STJ e com Solução de Consulta da Receita Federal. Também afirmam que o Parecer Normativo n. 3/2018 não se aplica ao período, por força do art. 146 do CTN e do AD RFB n. 04/2022.

Além disso, as recorrentes reiteram o pedido de conversão do julgamento em diligência, para que a fiscalização confirme que os itens autuados são diretamente utilizados no processo produtivo das mesmas, com a consideração do assistente técnico indicado e quesitos formulados em sua Impugnação (página 151).

No entanto, importante destacar que a fiscalização já reconheceu o crédito dos seguintes produtos: RIBBON CERA IMPR, BOX GEN ELIDOR COMB CREAM 300ML EDAM, CI 74260 COSMETIC GRADE, CANT EXP 1554X50X3. Isso porque eles não tinham sido identificados por seu

NCM, no início da fiscalização, mas depois foram elencados pela fiscalizada e reconhecidos como insumos.

Por outro lado, em relação aos materiais utilizados na manutenção das máquinas de produção, verifica-se que a Solução de Consulta Cosit n. 24/2014, que permitia a tomada desses créditos, teve seu entendimento reformado pela Solução de Divergência n. 4/2018 – Cosit, que assim dispôs: “Não há direito a crédito de IPI relativo à aquisição de máquinas e de suas partes e peças, ainda que se desgastem com o uso.”

Ademais, não é válida a aplicação do art. 146 do CTN, pois ele apenas estabelece a impossibilidade de se modificar o critério jurídico adotado em um lançamento, durante o exercício, o que não ocorreu no presente caso. Isso porque no lançamento aqui analisado a fiscalização aplicou a Solução de Consulta n. 24/2014, efetuando a glosa apenas dos itens que não entraram em contato com o produto fabricado, já que eles não sofreriam desgaste no processo de industrialização, tal qual a solução de consulta aponta.

Ou seja, a própria autoridade fiscal efetuou a glosa apenas sobre os itens que não entram em contato com o produto fabricado, vejamos:

Os seguintes itens, dentre outros, constavam da planilha encaminhada, com a descrição dos mesmos reproduzida in verbis, conforme as notas fiscais escrituradas:

- BATERIA, LITIO,3 V, ALLEN BRADLEY/1770-XYC
- OCULOS SEGURANCA, UVEX/S3960C
- OCULOS MULTIFOCAL SCUDO/510
- PAPEL TOALHA,200M,BR,S/PIC 8
- ROLOS
- ROLAMENTO, SEW/175498
- SENSOR FOTOELET, DIFUSO, SICK/1041422
- CABO P/SENSOR, FOTOELET, SICK/6010542
- PLACA ELETRONICA
- INVERSOR FREQUENCIA, ROCKWELL/22DD4P0N104
- MODULO ELET CPU, ALLEN BRADLEY/1747-L552
- ESTILETE, ESTREITO, EXPAK/15-010
- FITA ZEBRADA COR PRETA AMARELA 7CMX100M

Equipamentos de Proteção Individual (EPI), como os óculos de proteção, não são consumidos no processo industrial, por contato direto com o produto fabricado; isso se aplica também a equipamentos elétricos e eletrônicos, como baterias, placas de circuito, módulos de controle, sensores, cabos e inversores de frequência; ou peças internas de motores e máquinas, como rolamentos; e até mesmo materiais de uso e consumo, como rolos de papel toalha, fita zebra para demarcação de áreas e estiletes.

Na sequência da resposta, a empresa cita como exemplo, dentre todos os itens, alguns que seriam consumidos de acordo com a definição da Solução de Consulta COSIT nº 24/2014: dosadores, peças de misturadores, itens de filtragem, e rolos, módulos e unidades de rotuladoras da marca Krones.

Há, porém, uma diferença considerável entre um dosador/medidor de uma envasadora (NCM 90261011 - Instrumentos e aparelhos para medida ou controle da vazão) e um módulo contador de uma rotuladora (NCM 90292010 - Outros contadores (por exemplo, contadores de voltas, contadores de produção, taxímetros, totalizadores de caminho percorrido, podômetros); o primeiro,

certamente tem contato direto com o produto fabricado (uma vez que é utilizado para dosar o volume de envase); já o segundo, é uma parte eletro/eletrônica da máquina, que recebe sinais elétricos de sensores, mas não tem contato direto com o produto fabricado.

Assim, com base nas informações apresentadas pelo contribuinte e tendo em vista o disposto na Solução de Consulta COSIT nº 24/2014, procederá à glosa dos itens que não se enquadram no conceito de “produtos consumidos pelo processo de industrialização”.

Deste modo, a partir de 5 de dezembro de 2018, as aquisições de todas as partes e peças de máquinas, equipamentos e instalações, mesmo que tenham contato direto com o produto da industrialização e se desgastem com o uso, não dão direito a crédito de IPI.”

Nesse sentido, observando as funções descritas na lista supracitada, vê-se que são itens de manutenção geral de máquinas, como por exemplo, anéis, retentores, tampas, óleo, arruelas, rolamentos), ou seja, sem contato direto com os produtos em fabricação.

No entanto, em relação ao pedido de diligência, considerando o disposto nos arts. 18 e 28 do Decreto nº 70.235-72, o referido pedido somente se justifica quando a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes. Dessa forma, indeferido o pedido de diligência, nos termos dos artigos mencionados acima.

Ademais, no presente caso, verifica-se que a análise foi realizada em relação a cada um dos insumos. Ocorre que, os itens apresentados pelas recorrentes não entram em contato direto com os produtos em fabricação, e por esta razão, deve ser mantida a glosa.

18. Da decadência

O acórdão recorrido entendeu que não teria sido verificada a decadência, por não ter ocorrido pagamento antecipado de tributo, mas somente simulação, o que ensejaria a aplicação do artigo 173, I, do CTN.

Por outro lado, as recorrentes alegam que, o prazo decadencial é de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador. Defendem que as Recorrentes foram intimadas do Auto de Infração ora impugnado em 19.12.2022, relativamente às operações efetuadas no período de janeiro/2017 a dezembro/2018.

Ou seja, as recorrentes defendem que decaiu o direito das Autoridades Fiscais de se pronunciarem acerca de tais valores de IPI relativos aos fatos geradores de janeiro a dezembro de 2017. Tendo em vista a aplicabilidade do prazo decadencial prevista no artigo 150, § 4º, do CTN, por se tratar de imposto sujeito ao lançamento por homologação, inexistindo qualquer prova concreta de fraude ou simulação.

Além disso, as recorrentes aduzem que como não houve pronunciamento acerca dos supostos débitos nos 5 (cinco) anos posteriores à ocorrência dos fatos geradores, ocorreu a

homologação tácita, com a consequente extinção do crédito tributário, nos termos do artigo 156, V, do CTN.

No entanto, a prática da simulação foi efetivamente comprovada, que se deu através da inserção de uma etapa no processo de circulação das mercadorias, de modo a minimizar o efeito da tributação.

Ademais, verificou-se a ausência de propósito negocial nas operações e a falta de autonomia da unidade industrial. Dessa forma, ao contrário do que alegam as recorrentes, deve ser aplicado o disposto no art. 173, I, do CTN, que transfere o início da contagem do prazo decadencial ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Considerando que a ciência ocorreu em 19/12/2022, tendo recaído de forma regular sobre fatos geradores havidos em 2017 e 2018. A contagem do prazo decadencial, no presente caso, não pode ser feita a partir do que disposto no art. 150, § 4º, do CTN, mas sim de acordo com o que dispõe o artigo 173, I, do CTN. Isso porque toda a autuação decorre da utilização de operação simulada para a redução do IPI devido, por meio de fraude. Inclusive, essa foi também a razão pela qual foi aplicada multa qualificada.

Portanto, não há que se falar em decadência. Tendo em vista que a simulação é a própria justificativa para o lançamento do IPI. Ademais, considerando, o fato de inexistir pagamento antecipado, diante dos saldos credores apurados pelo estabelecimento, deve ser aplicado o art. 173, I, do CTN.

19. Da multa

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.

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. Ocorre que, 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 a multa qualificada de 150% deve ser reduzida para 100%, consoante análise do art. 44, § 1º, VI, da Lei nº 9.430, de 1996, com alterações promovidas pela Lei nº 14.689, de 2023.

20. 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, deve ser aplicado o entendimento supracitado.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer, em parte, do recurso voluntário, para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%, com fundamento no art. 44, § 1º, VI, da Lei nº 9.430, de 1996, com alterações promovidas pela Lei nº 14.689, de 2023.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro