MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

DOCUMENTO VALIDADO

PROCESSO	**18130.720036/2022-15**
ACÓRDÃO	3402-012.431 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	UNILEVER BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 31/07/2012

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. MODALIDADE COMPROVADA. CARÊNCIA PROBATÓRIA. NECESSÁRIA DEMONSTRAÇÃO DE SIMULAÇÃO OU FRAUDE NA OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO.

Nos termos do art. 23, inciso V, do Decreto-Lei n° 1.455/1976, é imprescindível analisar se, em termos concretos, a autoridade fiscal foi capaz de demonstrar, por meio de provas inequívocas, que houve ocultação, por parte de outro sujeito, do real adquirente da operação, mediante fraude ou simulação, sendo desconsiderados meros indícios inerentes às operações comuns às atividades operacionais da pessoa jurídica fiscalizada.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade do Auto de Infração, e do Acórdão recorrido e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o Auto de Infração. O Conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles acompanhou a relatora pelas conclusões.

Assinado Digitalmente

Mariel Orsi Gameiro – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles – Presidente

Original

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao (substituto[a] integral), Anna Dolores Barros de Oliveira As Malta, Leonardo Honorio dos Santos, Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos e direitos aqui discutidos, peço vênia para me utilizar do relatório constante à decisão de primeira instância.

> Trata o presente de auto de infração que constituiu e exige crédito tributário referente a multa administrativa pela conversão da pena de perdimento de mercadorias importadas, que a fiscalização constatou terem sido desembaraçadas mediante fraude e simulação com ocultação do real interessado.
>
> O auto foi lavrado contra UNILEVER BRASIL LTDA. (doravante identificada como "UBR")1, sociedade limitada brasileira, com sede na Avenida das Nações Unidas, n° 14.261, Ala B, 3o ao 6o andares, Vila Gertrudes, CEP 04.794-000, no Município de São Paulo, Estado de São Paulo, inscrita no sob o n° 61.068.276/0001-04 (UBR matriz); e UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA. (doravante identificada como "UBI")2, sociedade limitada brasileira, com sede na Avenida das Nações Unidas, 14.261, Ala A1, 3o andar, Vila Gertrudes, CEP 04.497-000, no Município de São Paulo, Estado de São Paulo, inscrita no CNPJ sob o n° 01.615.814/0001-01 (UBI matriz) -.
>
> Esta empresa - UBI – importadora; aquela – UBR – adquirente das mercadorias desembaraçadas. Todas as importações realizadas como se fossem por conta e risco da importadora. A autoridade fiscal entendeu que houve simulação e fraude; e que essas importações já se destinavam à adquirente. E que houve prejuízo ao controle aduaneiro, dano ao Erário e redução indevida da tributação.
>
> O auto de infração constituiu o seguinte valor original de crédito:

MULTAS ADUANEIRAS

LAVRATURA

Unidade: DECEX - SÃO PAULO			Número do Procedimento Fiscal: 0819500.2021.01265
Local da Lavratura: DECEX			Data: 18/10/2022 Hora: 13:49

SUJEITO PASSIVO

Nome Empresarial: UNILEVER BRASIL LTDA.		CNPJ: 61.068.276/0001-04	
Logradouro: AVENIDA DAS NACOES UNIDAS	Número: 14261	Complemento: ANDAR 3 AO 6 BLOCO ALA B	Telefone:
Bairro: VILA GERTRUDES	Cidade/UF: SÃO PAULO/SP		CEP: 04794000

DEMAIS SUJEITOS PASSIVOS

Nome Empresarial: UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA		CNPJ: 01.615.814/0001-01	
Tipo de Responsabilidade Tributária: Responsabilidade por infração aduaneira			
Logradouro: AVENIDA DAS NACOES UNIDAS	Número: 14261	Complemento: ALA A-1 ANDAR 3	Telefone:
Bairro: VILA GERTRUDES	Cidade/UF: SÃO PAULO/SP		CEP: 04794-000

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R$

MULTA REGULAMENTAR (Não Passível de Redução)	Cód. Receita Darf: 2185	Valor: 482.162.585,37
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor: 482.162.585,37

Valor por Extenso: QUATROCENTOS E OITENTA E DOIS MILHÕES, CENTO E SESSENTA E DOIS MIL, QUINHENTOS E OITENTA E CINCO REAIS E TRINTA E SETE CENTAVOS

INTIMAÇÃO

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Segundo as empresas, conforme consta de seu recurso, a autuação traz a seguinte descrição dos fatos e constatações:

Trecho do recurso apresentando o lançamento:

. O AUTO DE INFRAÇÃO

3. Trata-se de Auto de Infração lavrado para cobrança de multa de 100% do valor aduaneiro das mercadorias importadas pela UBI (Estabelecimento Importador em Vinhedo/SP) entre janeiro de 2018 e dezembro de 2020, e posteriormente revendidas para a UBR (Centros de Distribuição em Pouso Alegre/MG, Louveira/MG e Cabo de Santo Agostinho/PE).

4. De acordo com a D. Fiscalização, embora o Estabelecimento Importador da UBI tenha promovido as importações, a real importadora seria a UBR, sendo autuada a matriz em razão das vendas da UBI para os centros de distribuição da UBR em Pouso Alegre/MG, Louveira/SP e Cabo de Santo Agostinho/PE, de modo que teria se caracterizado o suposto dano ao Erário via interposição fraudulenta de terceiros no comércio exterior, que é punível com a pena de perdimento das mercadorias, nos termos do artigo 23 do Decreto-Lei n° 1.455, de 7 de abril de 1976 ("DL 1.455/76"), com redação dada pelo artigo 59 da Lei n° 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Confira-se:

"Art 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias: (...) V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

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

(...) § 3o As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto n° 70.235, de 6 de março de 1972."

5. Como as mercadorias já foram vendidas aos clientes da UBR, a pena de perdimento foi convertida em multa de 100% do valor das importações. Note-se que foi indicada como sujeito passivo por responsabilidade tributária a matriz da UBI.

6. Antes de tratar especificamente do Termo de Verificação Fiscal (TVF), as Requerentes trazem detalhes da operação objeto de fiscalização, no intuito de demonstrar, ilustrativamente, como se dava a importação dos produtos objeto da presente autuação fiscal durante o período de 2018 a 2020.

7. No caso, o Estabelecimento Importador da UBI adquiriu desodorantes corporais (NCM 3307.20.10) provenientes do exterior (Argentina), tendo sido realizado o transporte dessas mercadorias via rodovia desde a *Tasa Plaza* Logística (onde as mercadorias ficavam armazenadas na Argentina) até o desembaraço aduaneiro na fronteira do país de destino (Brasil). Após chegada da mercadoria ao Brasil e todo o procedimento de desembaraço aduaneiro, essa era recepcionada pela UBI (Vinhedo), sendo sequencialmente remetida para a Alfalog Armazenagens Gerais S.A. ("Alfalog"), para fins de armazenagem. Vale destacar que o transporte da mercadoria importada da UBI/Vinhedo para a Alfalog também era responsabilidade da UBI e que, em outros momentos, coordenava a operação

DOCUMENTO VALIDADO

Original

com a remessa da mercadoria para outros centros para fins de industrialização das mercadorias importadas. Isso demonstra, por si só, que a UBI possuí todo o controle da mercadoria e o poder de decisão.

8. Sequencialmente, a mercadoria enviada para a Alfalog lá permanecia armazenada até o momento da venda dos produtos pela UBI. Nesse momento, a mercadoria era enviada da Alfalog para os respectivos centros de distribuição da UBR (Pouso Alegre/MG, Louveira/SP e Cabo de Santo Agostinho/PE), que as comercializava aos seus clientes (localizados em diversos Estados). Note-se que o operador logístico contratado pela UBI é a DHL e, portanto, todos a gestão e organização dos procedimentos junto a Alfalog eram realizadas pela DHL.

No entender da D. Fiscalização, o intuito da suposta ocultação no comércio exterior do real adquirente das mercadorias seria sonegação de tributos, especificamente o PIS/COFINS, uma vez que, em razão do regime monofásico do NCM fiscalizado (3307.20.10), tais tributos são recolhidos com base no preço praticado pelo Estabelecimento Importador da UBI, não incidindo no próximo elo da cadeia (UBR), em que, de acordo com a D. Fiscalização, concentra-se a margem de lucro esperada pelo Grupo Unilever.

12. o TVF afirma que *"no caso em questão, o grupo Unilever quer fazer crer que a adquirente das mercadorias importadas é a UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA. Ocorre, porém, que a operação foi estruturada formalmente dessa forma, em dois negócios jurídicos distintos - importação pela UBI e posterior revenda para a UBR - visando à redução da base de cálculo dos tributos incidentes" e, ainda que tal "deturpação da causa típica dos negócios jurídicos formalmente utilizados na operação não implica somente ausência de causa, mas verdadeira simulação" (fls. 52 do TVF).*

13. Os elementos fáticos, por sua vez, que levariam ao entendimento de que os CDs de Pouso Alegre, Louveira e Cabo de Santo Agostinho, todos da UBR, eram os reais importadores das mercadorias importadas e de que houve a ocultação de forma fraudulenta do real importador seriam, em suma:

(i) margens de lucro4 *(fls. 16/22 do TVF).* no que se refere às operações de venda entre UBI e UBR, a margem bruta de lucro obtida pela UBI no NCM e período fiscalizados seria negativa (-0,1637%), enquanto a margem da UBR para o mesmo período seria positiva (+47,38%) o que ratificaria a acusação de simulação nas operações de venda;

(ii) funcionários que autorizam o pagamento das importações são da UBR e não da UBI *(fls. 23/24 do TVF).* em resposta ao Termos de Intimação Fiscal n° 1 foi apresentada pela UBI a relação de pessoas que atuam como responsáveis por aprovar o pagamento das importações, sendo que todos eles mantiveram ou mantém relação empregatícia com a UBR (e apenas dois deles, em algum momento, tiveram vínculo empregatício com a UBI);

(iii) procuradores das contas bancárias são da UBR *(fls. 25/28 do TVF).* As procurações - que concedem poderes aos representantes para movimentar contas bancárias, débitos em contas correntes, assinar contratos de câmbio e autorizar débitos pelos fornecedores de mercadorias - do período de 2018 e 2020, possuem 72 procuradores, dos quais 53 não possuem vínculo empregatício com a UBI;

(iv) a logística de importações com Alfalog *(fls. 28/37 do TVF).* embora a Alfalog seja a empresa terceirizada contratada pela UBI para fins de armazenamento dos produtos importados, não há documentos que comprovem as tratativas comerciais com a UBI, mas

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

tão-somente com a DHL quanto a chegada da mercadoria e posterior armazenamento. Ademais, supostamente apenas haveria "troca de notas fiscais" com os motoristas de caminhão, sem a descarga da mercadoria;

[4 Conforme mencionado pelo Fiscal, os cálculos consideraram apenas supostos custos relativos à aquisição de mercadoria, seguro internacional e ao frete do exportador até o local de armazenagem. Conforme será visto a seguir, os cálculos partem de premissas equivocadas que distorcem o resultado final apresentado no TVF.]

(v) funcionários que atendem a fiscalizações (f/s. *38 do TVF).* em que pese serem procuradores da UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA e tenham sido indicados para responder à fiscalização em nome dessa empresa, ambos são funcionários da UNILEVER BRASIL LTDA, conforme se verificou em consulta ao Cadastro Nacional de Informações Sociais (CNIS) e à DIRF (anexo VI). Seus salários foram pagos pela UBR, e não pela UBI; e

(vi) a conduta reincidente (fiscalizações pretéritas - *fís. 55/66 do TVF).* a D. Fiscalização já teria constatado em outras ocasiões o intuito do Grupo Unilever de supostamente implementar um planejamento tributário abusivo, seja em razão da reestruturação das operações da Unilever a partir de 1999, bem como em razão de autuações fiscais objeto de discussão em processos judiciais ou administrativos (1040607-91.2019.4.01.3400; 1001136- 05.2018.4.01.3400; 19515.001904/2004-12; 19515.001905/2004-67; 10830.720562/2010-34; 10830.727214/2013-31; 11829.720047/2014-80; 11829.720033/2016-28 e 10611.720180/2019-23).

14. Diante desses supostos indícios, entendeu a D. Fiscalização que houve a prática de interposição fraudulenta comprovada, sendo que "a *UNILEVER BRASIL LTDA. era, sabidamente e desde o início, a real destinatária das importações de desodorantes promovidas, no plano formal, pela UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA. A simulação iniciada na importação se completa com a celebração de negócios jurídicos - simulados - de compra e venda entre UBI e UBR no mercado interno por preços impraticáveis pela importadora do ponto de vista da rentabilidade do negócio*" (fl. *66 do TVF).*

15. Assim, o Estabelecimento Importador da UBI, ao preencher as Declarações de Importação ("Dl") em seu nome, teria simulado negócio jurídico, nos termos do artigo 167, §1°, II, do Código Civil5, razão pela qual as operações que realizou (transferência e venda) deveriam ser desconsideradas, o que justificaria a imposição de multa ao suposto real adquirente dos produtos (UBR matriz).

As recorrentes apresentam recurso por meio do qual:

- Pedem a conversão do julgamento em diligência, a realização de análise técnica, indicam quesitos e perito;
- Pedem a posterior juntada de novos documentos, motivada;
- Pedem a exclusão da UBI do polo passivo; alegam ilegitimidade passiva em situação de bis in idem por concorrência entre a penalidade administrativa aplicada neste processo e a objeto de anterior processo e lançamento para as mesmas importações;
- Alegam a não incidência dos juros de mora sobre a multa; indicam parecer sobre a matéria;

E trazem as Razões para pedir a insubsistência da autuação:

- Inocorrência da infração;
- Não subsunção dos fatos à previsão infracional na Lei;

DOCUMENTO VALIDADO

- Falta de comprovação de ocorrência da infração;
- o artigo 23 do DL 1.455/76 é dispositivo não aplicável desde o advento do artigo 33 da Lei n° 11.488/07, em razão da retroatividade benigna deste dispositivo legal que derrogou tacitamente aquele outro, por ter regulado inteiramente a matéria da norma anterior. Portanto, dever-se-ia aplicar somente a multa de 10%, desde que presentes os requisitos para sua exigência, o que, ressalte-se, desde logo, não se verifica

  • não houve fraude, simulação ou conluio nas atividades das empresas; a segregação de atividades entre empresas do mesmo grupo econômica é legítima; cita decisões e doutrina;

- as importações realizadas pela UBI foram regulares e conforme a legislação; não houve dano ao Erário; a UBI é empresa apta e capaz a realizar as importações;
- que os fatos reunidos pela autoridade fiscal para demonstrar a infração estão sendo inteiramente desconstituídos por esses recursos;
- As recorrentes fixam resumo de suas alegações e pedidos, que reproduzo a seguir:
- trechos do recurso

> 16. Contudo, conforme será demonstrado nesta impugnação, o Estabelecimento Importador da UBI efetuou importações na modalidade direta obedecendo todos os requisitos exigidos para tanto. Além disso, os fatos coletados pelo TVF não são suficientes para caracterizar fraude ou simulação a fim de se concluir que houve ocultação do real importador.
>
> 17. Em outras palavras, embora a UBR tenha adquirido os produtos importados pela UBI Vinhedo, a importação se deu pela UBI (conforme comprova toda a documentação e elementos fáticos), que revendeu as mercadorias importadas à UBR (CDs). Antes de demonstrar o cumprimento dos requisitos pelo Estabelecimento Importador da UBI para caracterização da importação direta, as Requerentes passam a demonstrar a ilegitimidade passiva da UBI.
>
> .....
>
> 128. Diante de todo o exposto, em razão da falta de comprovação por parte da D. Fiscalização de que a UBI e/ou a UBR agiram de forma fraudulenta ou simulada (comprovação impossível em caso envolvendo Grupo Econômico de reputação mundialmente ilibada), e considerando ainda a jurisprudência atual do E. CARF, não há dúvidas de que a infração imputada às Requerentes não restou caracterizada, razão pela qual deve ser afastada a multa equivalente à pena de perdimento das mercadorias importadas em 2018 a 2020.
>
> VI. NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA
>
> 129. Na remota hipótese de se admitir a manutenção do Auto de Infração ora impugnado, as Requerentes pleiteiam, então, seja afastada a atualização do valor do crédito tributário, em face da impossibilidade de aplicação de juros sobre multa.
>
> 130. Isso porque a aplicação de juros sobre o valor das multas fiscais não é realizada com amparo lei, mas no Parecer MF n° 28, de 2.4.1998, emitido pela Coordenação Geral do Sistema de Tributação ("COSIT"), motivo pelo qual a O Câmara Superior do E. CARF, no julgamento do Recurso de Divergência n° 202- 131.351, (Processo n° 18471.001680/2004-30 - Sessão de 6.5.2008), pacificou a questão acerca da ilegalidade da incidência dos juros

moratórios (seja a taxa SELIC ou o percentual de 1 % ao mês) sobre a multa aplicada no âmbito federal.

VII. CONCLUSÃO E PEDIDO

131. Diante do exposto, as Requerentes entendem que restou demonstrada a ilegitimidade passiva da UBI para figurar como responsável solidária neste processo administrativo que imputa multa aduaneira por suposta interposição fraudulenta de terceiros em razão da ocultação do real importador. Além disso, demonstrou-se que não há fundamento para cobrança da multa sob análise, eis que o artigo 23 do DL 1.455/76 é dispositivo não aplicável desde o advento do artigo 33 da Lei n° 11.488/07, em razão da retroatividade benigna deste dispositivo legal que derrogou tacitamente aquele outro, por ter regulado inteiramente a matéria da norma anterior. Portanto, dever-se-ia aplicar somente a multa de 10%, desde que presentes os requisitos para sua exigência, o que, ressalte-se, desde logo, não se verifica.

132. No mérito, restou demonstrada a inocorrência das infrações imputadas às Requerentes, na medida em que (i) a segregação das atividades industrial e comercial foi promovida pelo Grupo Unilever a nível global (propósito negocial) e todas as condutas da UBI e da UBR são lícitas e estão de acordo com legítimas práticas comerciais, de modo que não há que se falar em fraude, simulação ou conluio. Afastadas as alegações de simulação, verificou-se que o processo de importação é de responsabilidade da UBI, em razão da sua dedicação à fabricação e disponibilização dos produtos à UBR, que mantém o foco na venda aos clientes.

133. Além disso, os indícios fáticos utilizados pelo Fisco Federal para pretender tornar referida estrutura simulada para fins de comprovação da interposição fraudulenta foram totalmente desconstituídos nesta defesa, o que comprova inexistência de fraude ou simulação e, por via de consequência, demonstra que a suposta infração de dano ao Erário via interposição fraudulenta de terceiros no comércio exterior não restou caracterizada. A saber:

margens de lucro: conforme detalhadamente demonstrado pelo Parecer de Especialista e pelo Laudo Técnico, ambos elaborados pela PWC, existem equívocos perpetrados pela D. Fiscalização quando da elaboração do TVF. A conclusão dos Laudos é pela existência de margem de lucro positiva na UBI no período autuado;

funcionários que autorizam o pagamento das importações, procuradores das contas bancárias e funcionários que atendem a fiscalização: em linha com o demostrando acima, a UBI e a UBR possuem um Contrato de Rateio firmado entre a UBR e as empresas do grupo econômico (dentre elas UBI), em que resta contratualmente definido que as empresas poderão possuir os mesmos funcionários que a UBR em áreas administrativas. Inclusive, essa é uma prática comum entre todas as grandes empresas, cuja validade já foi reconhecida pelo E. CARF em outras oportunidades;

a logística de importação da UBI e o papel da Alfalog: conforme demonstrado nos autos e por meio dos documentos acostados, a Alfalog é contratada pela UBI para armazenamento das mercadorias importadas até autuação; e

• conduta reincidente (fiscalizações pretéritas): ao contrário do que pretende argumentar a D. Fiscalização, todas as fiscalizações mencionadas no TVF ou foram encerradas com decisão administrativa favorável à Requerente ou ainda estão pendentes de apreciação pelo Poder Judiciário, de modo que não devem ser interpretadas como indícios de suposta

DOCUMENTO VALIDADO

implementação de planejamento tributário abusivo ou ocultação do real adquirente das mercadorias importadas.

De qualquer forma, caso haja qualquer dúvida a respeito dos esclarecimentos prestados nesta Impugnação, as Requerentes pleiteiam pela conversão do julgamento em diligência e apresentam, como quesito, a solicitação de que se analise se todos os requisitos da importação direta foram cumpridos pela UBI, de modo que não há que se falar em dano ao Erário via interposição fraudulenta de terceiros no comércio exterior. Para tanto, indica-se o Sr. Antônio Marchi Bastos Neto, brasileiro, com escritório Avenida das Nações Unidas, n° 14.261, Ala B, 3o ao 6o andares, Vila Gertrudes, CEP 04.794-000, no Município de São Paulo, Estado de São Paulo , telefone (11) 3568-9147 e e-mail: antonio.marchi@unilever.com.

Assim, em respeito ao princípio da verdade material, em sendo o julgamento desta Impugnação convertido em diligência, as Requerentes apresentam os seguintes quesitos a serem respondidos, nos termos do artigo 16, inciso IV, do Decreto n° 70.235/72, do artigo 36 do Decreto n° 7.574/2011 e do artigo 38 da Lei n° 9.874/99:

QUESITO 1: Queiram os senhores Auditores Fiscais responsáveis pela diligência identificarem os produtos importados (inclusive com NCM), indicando qual empresa detém os registros que autorizam a importação desse produto perante os órgãos públicos (como, por exemplo, ANVISA).

QUESITO 2: Queiram os senhores Auditores Fiscais responsáveis pela diligência confirmarem, com base nas Declarações de Importação ("Dl's"), notas fiscais, contratos e demais documentos que entenda pertinentes, qual empresa realizou essas operações de comércio exterior. QUESITO 3: Queiram os senhores Auditores Fiscais responsáveis pela diligência confirmarem se a UBI arcou com as despesas relacionadas aos custos de importação.

QUESITO 4: Queiram os senhores Auditores Fiscais responsáveis pela diligência apurarem o prazo médio entre a emissão da fatura pelo exportador até o efetivo recebimento do produto importado na UBI.

QUESITO 5: Queiram os senhores Auditores Fiscais responsáveis pela diligência confirmarem se a UBI registrou receita proveniente da UBR em razão da venda de produtos importados referente ao período de 2018 a 2020.

QUESITO 6: Queiram os senhores Auditores Fiscais responsáveis pela diligência confirmarem se a UBI apurou lucro no período de 2018 a 2020.

136. As Requerentes ainda pleiteiam pela posterior juntada de eventuais novos documentos que possam a ser considerados como necessários à análise dos créditos objeto deste processo administrativo, de forma a comprovar a existência da totalidade dos créditos pleiteados.

137. Com base no exposto, as Requerentes pleiteiam seja reconhecida a IMPROCEDÊNCIA da cobrança veiculada pelo presente processo administrativo, uma vez que não há subsunção do fato à norma a justificar a multa imposta, com o consequente cancelamento da multa e arquivamento destes autos.

138. Na hipótese de os argumentos preliminares e de mérito das Requerentes não forem acolhidos, requer-se ao menos a exclusão da UBI do polo passivo deste processo e o reconhecimento quanto à impossibilidade de incidência de juros sobre multa.

DOCUMENTO VALIDADO

> 139. Por fim, os documentos ora juntados - especialmente o Laudo Técnico e o Parecer de Especialista produzidos 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, efe).
>
> É o relatório.

A DRJ julgou improcedente a impugnação, sob os termos da seguinte ementa:

> **Assunto: Imposto sobre a Importação - II**
>
> Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2020
>
> INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. SEGREGAÇÃO DE ATIVIDADES. DANO AO ERÁRIO.
>
> Comete interposição fraudulenta a importadora e a adquirente de mercadorias cujas condições de comercialização demonstrem a sua destinação completa pós desembaraço por anos sucessivos, a falta da capacidade e autonomia da importadora para exercer as importações por sua conta e riscos, e demonstrem práticas elisivas que obtêm redução indevida da tributação.
>
> **Impugnação Improcedente**
>
> **Crédito Tributário Mantido**

O contribuinte apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, no qual sustenta, em síntese:

i) nulidade do acórdão recorrido e do auto de infração por ausência de reconhecimento da ilegitimidade passiva da UBI e erro na identificação e na capitulação legal das infrações imputadas às recorrentes, além do cerceamento de defesa e adoção de presunção como fundamento da autuação e do acórdão;

ii) no mérito, da inocorrência de dano ao erário e indevida aplicação da multa de conversão da pena de perdimento;

iii) da inocorrência de simulação/fraude;

iv) inexistência de fraude ou simulação na operação de venda de mercadorias;

v) ocorrência da importação direta pela UBI;

vi) a indevida aplicação da multa no caso concreto, pelos diferentes bens jurídicos tutelados pelas regras de interposição fraudulenta;

É o relatório.

VOTO

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo integral conhecimento.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Cinge-se a controvérsia na (in)ocorrência de interposição fraudulenta face à estrutura operacional de importação utilizada pela recorrente, que comporta a venda de mercadorias importadas à pessoa jurídica pré-determinada, que faz parte do grupo econômico Unilever.

Pois bem, tratarei das nulidades em primeiro, para posteriormente, tratar do mérito.

1.1. Da nulidade do Auto de Infração e da decisão da DRJ

Afirma a recorrente como hipóteses de nulidade, a ausência de reconhecimento da ilegitimidade passiva da UBI, erro na identificação e na capitulação legal das infrações imputadas às recorrentes, além do cerceamento de defesa e adoção de presunção como fundamento da autuação e do acórdão.

Entendo não haver razão à recorrente.

A discussão sobre a procedência da sujeição passiva, seja a título de contribuinte, seja a título de responsável, quanto à UBI, se mistura ao mérito, mas não há subsistência em sede de nulidade, posto que plenamente possível de figurar em conjunto no pólo passivo do presente auto de infração, por força do artigo 95, do Decreto-lei 37/1966.

Para além disso, quanto a alegação do erro da identificação e capitulação legal da infração e penalidade, discordo também que há lastro de nulidade, tendo sido o auto de infração cristalino ao estabelecer como premissa o dispositivo que se refere à interposição fraudulenta de terceiros comprovada, inclusive listando as razões pelas quais – que serão tratadas no mérito, porque as operações de importação em debate foram consideradas simuladas.

Nesse sentido, não há que se falar em ilegitimidade passiva, tão menos em cerceamento de defesa, de modo que, rejeito ambas preliminares de nulidade.

Mérito

O recorrente afirma a ausência de subsunção dos fatos à norma jurídica invocada no Auto de Infração, qual seja, o art. 23, inciso V, §§ 1º e 3º do Decreto-lei nº 1.455/1976, regulamentado pelo art. 689, inciso XXII, § 1º do Decreto nº 6.759/2009, destacados a seguir:

> ***Art 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:***
>
> ***V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.***
>
> *§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo será punido com a pena de perdimento das mercadorias.*
>
> ***§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for***

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> ***localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972.***
>
> *§ 1º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 1972 (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, § 3º, com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 41).*
>
> ***Regulamento Aduaneiro***
>
> *Art. 689. Aplica-se a pena de perdimento da mercadoria nas seguintes hipóteses, por configurarem dano ao Erário (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 105; e Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, caput e §1º, este com a redação dada pela Lei no 10.637, de 2002, art. 59):*
>
> *XXII - estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.*

Antes de adentrar à questão probatória, que definirá se houve de fato interposição fraudulenta de terceiros, vale tecer algumas considerações a respeito do instituto.

Existe na legislação brasileira atualmente três modalidades de importação: i) por conta e ordem de terceiro; ii) por encomenda; e iii) importação própria, que serão esmiuçadas – sem esgotar o conteúdo integral de cada uma porque não é a intenção, em algumas características essenciais para sua respectiva definição.

Importação por conta e ordem de terceiros

A importação por conta e ordem de terceiros é modalidade de importação indireta em que o importador (geralmente uma *trading company*) promove o despacho aduaneiro de importação de mercadorias adquiridas por outra entidade ("adquirente"), em razão de contrato de prestação de serviços previamente firmado.

Nos termos do artigo 2º da Instrução Normativa nº 1.861/2018:

> Art. 2º Considera-se operação de importação por conta e ordem de terceiro aquela em que a pessoa jurídica importadora é contratada para promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria estrangeira, adquirida no exterior por outra pessoa jurídica.
>
> § 1º Considera-se adquirente de mercadoria estrangeira importada por sua conta e ordem a pessoa jurídica que realiza transação comercial de compra e venda da mercadoria no exterior, em seu nome e com recursos próprios, e contrata o importador por conta e ordem referido no caput para promover o despacho aduaneiro de importação. [...]

Para a ocorrência da importação por conta e ordem, diversos elementos devem ser levados em consideração:

(i) existência de contrato de prestação de serviços firmado entre o adquirente e o importador;

DOCUMENTO VALIDADO

(ii) emissão da fatura comercial contra o adquirente;

(iii) registros contábeis e fiscais do importador que indiquem que se trata de mercadoria de terceiros;

(iv) emissão de nota fiscal para acompanhar a saída das mercadorias e nota fiscal de prestação de serviços pelo importador contra o adquirente, não havendo operação de venda de mercadorias;

(v) financiamento da importação pelo adquirente; e

(vi) importação nos termos definidos pelo adquirente, que é quem assume o risco pela operação.

Para tal modalidade, é importante mencionar que a simples antecipação de recursos ao importador de mercadoria estrangeira que age como o real interessado da operação não deve resultar necessariamente na classificação da importação como por conta e ordem de terceiros. Se comprovada a legitimidade e o interesse do importador em adquirir para si as mercadorias importadas, a importação teria ocorrido somente "por conta", e não "por ordem" de terceiro.

Passemos à análise das demais modalidades de importação.

Importação por encomenda

A importação por encomenda é aquela em que o importador promove, em seu nome e com recursos próprios, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria para revenda a encomendante predeterminado.

Nos termos do artigo 3º, da IN nº 1861/2018:

> Art. 3º Considera-se operação de importação por encomenda aquela em que a pessoa jurídica importadora é contratada para promover, em seu nome e com recursos próprios, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria estrangeira por ela adquirida no exterior para revenda a encomendante predeterminado.
>
> § 1º Considera-se encomendante predeterminado a pessoa jurídica que contrata o importador por encomenda referido no caput para realizar a transação comercial de compra e venda de mercadoria estrangeira a ser importada, o despacho aduaneiro de importação e a revenda ao próprio encomendante predeterminado. [...]

Difere-se a presente modalidade de importação da importação por conta e ordem de terceiro – em que o importador age como mero mandatário do adquirente local, porque o importador por encomenda é aquele que participa da negociação da compra e venda das mercadorias importadas, sendo o principal interessado na operação. Tal elemento aproxima a importação por encomenda da importação por conta própria, de modo que em ambos os casos os documentos relativos à importação serão emitidos em nome do próprio importador.

DOCUMENTO VALIDADO

Em relação ao financiamento da operação de importação de encomenda, a Lei nº 11.281/2006 prevê que deve ser realizada com recursos próprios da importadora, sob pena de ser caracterizada a importação por conta e ordem de terceiros.

Contudo, um dos pontos importantes da legislação aplicável nessa modalidade de importação, é a previsão do parágrafo 3º, do artigo 3º, da mesma IN supramencionada, que dispõe sobre a permissão do encomendante para antecipar recursos ao importador relacionados à revenda, e não necessariamente à importação da mercadoria, o que, costumeiramente, recai sobre a reclassificação da modalidade como importação por conta e ordem de terceiro.

Importação própria

A importação própria (ou direta) é a mais simples: trata-se da importação ocorrida entre os mesmos sujeitos que participam da compra e venda das mercadorias. Assim, o exportador (no exterior) é o vendedor da mercadoria, enquanto que, no Brasil, aquele que importa e realiza o desembaraço aduaneiro da mercadoria é o adquirente final.

A importação direta presume-se feita com os recursos do próprio importador que, uma vez proprietário da mercadoria, pode dispor dela livremente (uso e consumo, revenda, industrialização etc.).

A problemática envolta às modalidades de importação diz respeito à existência de diversificados modelos de negócios atuais, considerando a fluidez e rapidez das operações, para além das reestruturações físicas e societárias desenvolvidas para atendimento de menor onerosidade logística, tributária, empresarial, trabalhista, ambiental, aduaneiras e demais obrigatoriedades e demandas que são sujeitas as pessoas jurídicas que operam no comércio/industrialização interno e exterior.

Vê-se que, por vezes, o mero conhecimento do adquirente da mercadoria, em momento anterior ao desembaraço aduaneiro, pode ocasionar a imputação das infrações e penalidades aduaneiras quanto à reclassificação de uma importação própria (direta), para uma importação por encomenda ou por conta e ordem de terceiro (indireta).

Para tanto, nesse aspecto, necessário se faz analisar a interposição fraudulenta de terceiros – que pode ser presumida[1] ou comprovada[2], que historicamente nasceu para combate às fraudes, especialmente aos ilícitos referentes às operações de comércio exterior, considerando a rápida mudança no contexto e na forma em que são realizadas as operações internacionais.

[1] Disposta no artigo 23, parágrafo 2º, do Decreto-lei 1455/1976, em que se presume a interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, considerando-se a inversão do ônus da prova de tais recursos ao interveniente autuado.

[2] Disposta no artigo 23, inciso V, do Decreto-lei 1.455/1976, em que é considerado dano ao erário as infrações relativas às mercadorias estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

DOCUMENTO VALIDADO

Uma das principais preocupações oriundas da infração mencionada é com a origem dos recursos que suportaram a operação de importação, porque a utilização de uma pessoa jurídica laranja, desprovida de capacidade financeira, econômica e estrutural pode se dar justamente para que não eventual e futura execução de uma dívida tributária ou aduaneira, restando o real adquirente com o patrimônio respaldado pelo respectivo laranja.

Nota-se, em relação às interposições fraudulentas comprovadas, dos autos de infração que costumeiramente são lavrados, bem como nos acórdãos proferidos neste Conselho Administrativo, que são considerados indícios do caráter fraudulento a incompatibilidade entre as operações e as instalações físicas, capacidade operacional, patrimônio e capacidade econômico-financeira do importador, ausência de histórico de importações, alta heterogeneidade da natureza das mercadorias importadas, opção por despacho aduaneiro em localidade menos vanyajosa ao interveniente, dentre outros elementos de prova, que devem compor o conteúdo da ação fiscalizatória que embasará a acusação de interposição, mediante fraude ou simulação.

É necessário enfatizar que, nesse tipo infracional comprovado há íntima e direta relação com a ocorrência de **fraude e simulação**, desprendendo-se desse status a interposição legítima, quando ausentes os elementos comprobatórios que demonstrem que a operação de importação aconteceu sob a guarida do intento de iludir o controle aduaneiro exercido pela administração Pública, com a presença do aspecto volitivo do agente.

Neste passo, também é essencial delimitar que a mera conduta que visa reduzir ou diferir o pagamento do tributo não se configura fraude ou simulação.

A configuração da infração disposta no artigo 23, inciso V, do Decreto-lei 1.455/1976 pode ser representada pela presença dos seguintes elementos: i) negócio aparente ou simulado (a importação declarada); (ii) negócio dissimulado ou efetivamente pretendido (a importação oculta da autoridade aduaneira), desde que a ocultação não seja resultante de mero erro, plenamente comprovado; e (iii) do conluio entre as partes (importador declarado e sujeito oculto).[3]

Deve-se, portanto, considerando o ônus probatório da fiscalização, restar a infração plena e inequivocadamente demonstrada, comprovando-se a ocultação praticada, mediante conjunto probatório de provas diretas e/ou indiretas que se trata, em verdade, de uma importação indireta – por conta e ordem ou encomenda, ao invés da declarada importação direta.

Logo, vê-se que as controvérsias envoltas à interposição fraudulenta comprovada são delimitadas pelas provas acostadas ao auto de infração, pela fiscalização.

[3] NASCIMENTO, José Fernandes. As formas de comprovação da interposição fraudulenta na importação. In: PEREIRA, Cláudio Augusto Gonçalves; REIS, Raquel Segalla. Ensaios de direito aduaneiro. São Paulo: Intelecto Soluções, 2015, p. 411.

DOCUMENTO VALIDADO

O professor Rodrigo Mineiro, em análise de casos concretos julgados pelo CARF[4], afirma que:

> *Constata-se que as turmas julgadoras do CARF, na grande maioria dos casos, tem aceitado os seguintes elementos como prova para configurar a ocultação:*
>
> *(A) Elementos relacionados à transação comercial e prestação de serviços:*
>
> *(i) contratos;*
>
> *(ii) Ordens de compra;*
>
> *(iii) Elementos diversos que apontam que a negociação foi efetuada pelo sujeito oculto;*
>
> *(B) Elementos relacionados à liquidação financeira e controles:*
>
> *(iv) Registros contábeis do importador e do sujeito oculto;*
>
> *(v) Não comprovação, pelo importador, da origem dos recursos empregados;*
>
> *(vi) Ausência de capacidade financeira do importador;*
>
> *(vii) Comprovante financeiro do pagamento da importação e demonstração do fluxo financeiro da operação.*

Afirma ainda que, em que pese não haver determinação expressa de qual ou quais os elementos a serem considerados para configuração da infração, destacam-se as análises probatórias relativas aos contratos firmados entre as partes (resguardada sua subjetividade por tratar-se de instrumento particular), ordens de compra, que se efetuadas em momento anterior à compra da mercadoria importada para configurar a importação indireta, e finalmente, o financiamento da importação, identificando-se o efetivo provedor ou remetente dos recursos financeiros para aquisição da mercadoria importada.

Não basta, para que se configure a infração aqui discutida, a existência de meros indícios, tal como – e assim também afirma o professor supramencionado, i) a proximidade das datas de desembaraço, entrada e saída das mercadorias; (ii) ausência de capacidade financeira; (iii) concentração de vendas para um único cliente; (iv) margem de lucro irrisória, incompatível com a operação.

O principal pressuposto utilizado como indício de interposição fraudulenta é o fluxo financeiro da operação, especialmente quanto à falta de capacidade financeira da pessoa jurídica utilizada para realizar as importações de forma simulada, somando-se indícios satélites supramencionados para comprovação da infração.

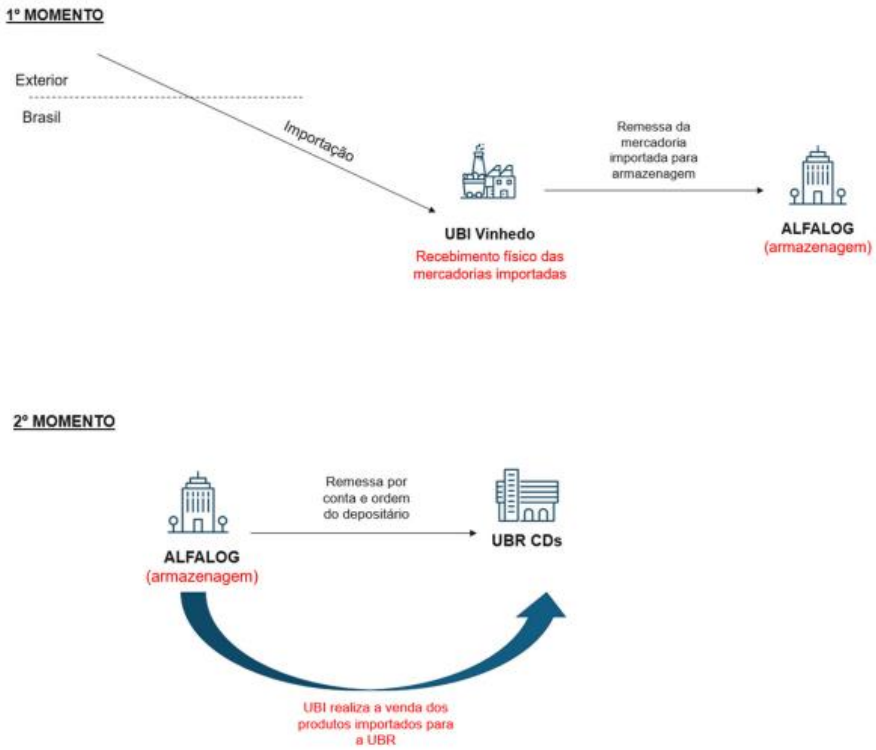
[4] MINEIRO, Rodrigo Fernandes. A prova na interposição fraudulenta. In: Eficiência Probatória no CARF. Coordenação: Gisele Barra Bossa, Almedina, 2020.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Passemos, então, após tais considerações gerais, à análise do presente caso.

A operação questionada refere-se às importações diretas realizadas pela Unilever Brasil industrial LTDA (UBI), com destinação à armazenagem pela Alfalog, e posterior revenda das mercadorias à Unilever Brasil LTDA (UBR), tendo a fiscalização considerado que não houve importação própria pela UBI, mas sim importação direta pelo real adquirente UBR.



Estranhamente, o termo de verificação fiscal aborda elementos que não são comuns nas fiscalizações aduaneiras realizadas para configuração de interposição fraudulenta, conforme já destacado nas considerações gerais sobre as provas que permeiam tal infração aduaneira.

No entender da fiscalização, o intuito da suposta ocultação no comércio exterior do real adquirente das mercadorias seria sonegação de tributos, especificamente o PIS/COFINS, uma vez que, em razão do regime monofásico do NCM fiscalizado (3307.20.10), tais tributos são recolhidos com base no preço praticado pelo Estabelecimento Importador da UBI, não incidindo no próximo elo da cadeia (UBR), em que, de acordo com a D. Fiscalização, concentra-se a margem de lucro esperada pelo Grupo Unilever.

Da margem de lucro calculada pela fiscalização

O primeiro tópico abordado refere-se à afirmativa de que as revendas realizadas pela UBI na totalidade das mercadorias importadas são feitas exclusivamente à UBI, além da análise comparativa de custos mínimos (presumidos) às receitas obtidas com a revenda das mercadoras à UBR.

DOCUMENTO VALIDADO

A fiscalização, mediante documentação (notas fiscais de entrada) obtida no decorrer do procedimento, no SISCOMEX, e outras fontes afins, esforça-se de forma hercúlea para calcular o CUSTO das mercadorias (desodorantes) importadas, onde aponta o suposto preço da mercadoria, quais os tributos incidentes, valor do frete, seguro internacional, outras despesas, tributos recuperáveis na importação, excluindo-se as despesas relacionadas ao serviço de despacho aduaneiro, de armazenagem ou administrativas, apontando que **"...o custo calculado é extremamente conservador, e, muito possivelmente, subestimado."**

De fato, a fiscalização presume o valor de custo da mercadoria importada, com base nas próprias prerrogativas, com objetivo de comparar ao valor das receitas de vendas para a UBR, com base nas notas fiscais de venda emitidas pela UBI para os estabelecimentos da UBR.

Afirma a fiscalização:

> **Repisando, mais uma vez, que não se está fazendo um cálculo preciso com todos os custos e despesas envolvidos**, mas, sim, estimando-se a rentabilidade de cada tipo de desodorante para a UBI. O custo foi calculado de maneira conservadora, de maneira que o resultado, certamente, é ainda menor do que o indicado.
>
> Durante 2018-2020, considerando todos os tipos de desodorante revendidos à UBR, a UBI importou 18.620.191 caixas a um CMV de R$ 499.601.159,22; por outro lado, revendeu 18.595.696 caixas de desodorantes à UBR, com um faturamento líquido de tributos de R$ 498.128.550,85. Assim, o custo médio da caixa de desodorante importada foi de R$ 26,83, enquanto o faturamento líquido médio da caixa R$ 26,79. Na média, portanto, a UBI teve um resultado negativo de R$ 0,04 centavos em cada caixa importada e destinada à UBR, equivalente a uma margem de -0,1637%.

A fiscalização ainda segue em análise presunçosa de estimativas de custos da mercadoria em comparação aos valores que foram praticados em operação de compra e venda entre UBI e UBR, apontando como mero indício a baixa margem de lucro na operação, e a suposta desvantagem sofrida pela UBI, que deveria perseguir lucro em consonância ao que se propõe em seu âmago empresarial.

Contudo, como já mencionado, a mera baixa margem de lucro em operação de pessoas jurídicas quando oriundas de uma operação de importação, não se configura indício suficiente a embasar – ainda que constante outros elementos que serão tratados a seguir, a infração de interposição fraudulenta mediante fraude ou simulação.

Para além disso, a despeito da fiscalização também esforçar-se de modo notório para combater a liberdade disposta no artigo 170, da Constituição Federal, quanto à livre iniciativa, não há que interferir – e aqui tão menos porque embasada por meros valores presumidos em cálculos que não lhe são competentes, no estabelecimento de uma margem

DOCUMENTO VALIDADO

mínima ou máxima de lucro ou valor agregado que deve a pessoa jurídica exercer sobre a sua mercadoria.

Especialmente na esfera aduaneira, a interposição fraudulenta pode ser somada às acusações de subfaturamento ou subvaloração, que são infrações que carregam análise de elementos completamente diferentes dos que aqui foram abordados, tal como a eleição de declarações de importação paradigmas (para valoração aduaneira), ou a constatação de falsidade ideológica – devidamente comprovada, dos documentos que foram utilizados para a operação de importação.

O combate que se dá ao suposto valor indevidamente praticado entre partes relacionadas vem através de regras específicas para planejamentos tributários ou aduaneiros, tal como para o IPI é prevista a utilização do Valor tributável Mínimo (VTM), ou ainda para partes relacionadas nas operações internacionais, como os requisitos de análise se há influência na valoração aduaneira, em atendimento às modalidades previstas no AVA-GATT, ou ainda os preços de transferência.

Entendo que a margem de lucro analisada pela fiscalização relacionam-se tão somente à liberdade de determinação do custo de sua mercadoria, e qual será a margem de lucro praticada, em consonância ao que se pretende em termos de logística, organização financeira, finalidades empresariais, dentre outros elementos que são intrínsecos à perspectiva da livre iniciativa.

De toda forma, e apenas a título *obter dictum,* é importante ressaltar, que foi acostado aos autos, laudo elaborado por auditoria contratada pela recorrente, em que há demonstração de que a margem de lucro, quando baseada no efetivo cálculo do custo da mercadoria, embasado pelos documentos fiscais e contábeis, é maior do que o valor presumido pela fiscalização:

2.3.1 Margem de lucro da UBI

Com base nas análises acima, foi possível auferir que houve margem líquida positiva nas operações de vendas de desodorantes importados da UBI para a UBR no período em questão, considerando tanto o Custo Médio da UBI quanto o Custo Médio DIs (adotado pela fiscalização).

O resultado das análises efetuadas demonstra as seguintes margens de lucro, considerando respectivamente os Custos Médios da UBI e os Custos das DIs:

Descrição		Custos Médios UBI | 2018	Custos Médios DIs (Fiscalização) | 2018
Receita Líquida	*(a)*	237.017.498	237.017.498
Custo atribuído	*(b)*	(232.170.894)	(234.995.995)
Lucro	*(c) = (a) + (b)*	4.846.604	2.021.503
Margem	*(c) / (a)*	***2,04%***	***0,85%***

Nota:
Custo atribuído são os custos médios finais da UBI e custos médios das DIs por produto multiplicados pela quantidade vendida.

Como é possível verificar, considerando a metodologia descrita acima, para as operações com desodorantes importados, realizadas entre a UBI-Vinhedo e a UBR, foi verificada margem de lucro no período de 2018 de R$ 4.846.604 (2,04% da receita líquida), quando se considera os custos totais da UBI, e de R$ 2.021.503 (0,85% da receita líquida), quando se considera os custos médios das DIs de 2018 adotados pela fiscalização.

DOCUMENTO VALIDADO

3. Conclusões

Com base nos procedimentos aplicados, segundo a extensão e o escopo dos nossos trabalhos, verificamos que:

I. Os critérios de formação do custo dos produtos da UBI obedecem à boa técnica contábil;

II. A margem de lucro contábil do estabelecimento de Vinhedo para os desodorantes importados, apurada para o ano de 2018 conforme a metodologia exposta nesse laudo é a seguinte:

Descrição		Custos Médios UBI | 2018
Receita Líquida	*(a)*	237.017.498
Custo atribuído	*(b)*	(232.170.894)
Lucro	*(c) = (a) + (b)*	4.846.604
Margem	*(c) / (a)*	***2,04%***

Nota:
Custo atribuído são os custos médios finais da UBI e custos médios das DIs por produto multiplicados pela quantidade vendida.

III. Conforme se observa a UBI verificou margem positiva em grande volume dos desodorantes importados, fazendo com que, no montante global, apure margem positiva no que tange às vendas operações analisadas.

Nota-se dos valores supramencionados, que nas operações ocorridas entre a UBI e UBR, relativas aos desodorantes importados, no período de 2018, foi verificada uma margem de lucro de 2,04% da receita líquida quando se considera os custos totais da UBI, ao passo que quando se considera os custos médios das declarações de importação de 2018, adotados pela fiscalização, a margem de lucro é de 0,85% da receita líquida.

E, é importante destacar que tal parecer técnico foi embasado pelos registros fiscais e contábeis de ambas pessoas jurídicas envoltas na operação, demonstrando-se que o cálculo efetuado pela fiscalização, com base em presunção de custo, e que aponta que *"...na média, portanto, a UBI teve um resultado negativo de R$ 0,04 centavos em cada caixa importada e destinada à UBR, equivalente a uma margem de -0,1637%"*, é equivocado e não tem o condão de embasar a acusação de interposição fraudulenta.

Nesse sentido, desconsidero como indício as supostas presunções feitas pela fiscalização quanto à margem de lucro irrisória nas operações de compra e venda entre UBI e UBR, seja porque tais valores são imprestáveis para composição dos indícios de interposição fraudulenta, seja porque os cálculos efetuados pela fiscalização são controversos em suas bases, tendo sido comprovada a existência de margem de lucro pelo parecer técnico produzido pela autuada.

Dos aspectos operacionais envolvidos na realização das importações

Segue a fiscalização com as seguintes afirmativas consideradas como indícios plausíveis à acusação aduaneira: i) da autorização para pagamento das importações; ii) dos procuradores das contas bancárias utilizadas para o pagamento das importações; iii) armazenagem e contratos relacionados; iv) da suposta não comprovação de que as mercadorias eram armazenadas no armazém Alfalog.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Quanto às afirmativas i e ii, apoia-se a fiscalização na utilização de pessoas físicas que constam do quadro de funcionários da UBR, e não da UBI, apontando certa confusão no quadro de funcionários:

> Da autorização dos pagamentos na importação
>
> (...) Informações constantes do Cadastro Nacional de Informações Sociais (CNIS) mostram que todos eles mantiveram ou mantêm relação empregatícia com a UBR; por outro lado, somente o sr. Wellington Silva e o sr. Gustavo Niemxeski, em algum momento, tiveram vínculo empregatício com a UBI. Os extratos4 das consultas ao CNIS encontram-se em anexo (anexo VI). A Figura 17 abaixo mostra as autorizações do sr. Wellington e da sra. Andrea em uma operação de câmbio para pagamentos à UNILEVER ARGENTINA S.A., exportadora das mercadorias. A sra. Andrea jamais foi funcionária da UBI, é funcionária da UBR. A despeito disso, possui acesso ao sistema e é responsável por aprovar pagamentos realizados, formalmente, pela UBI. Ora, porque uma funcionária da UBR está envolvida no procedimento de autorização do pagamento de exportações realizadas pela UBI? **Tal confusão operacional entre as empresas demonstra a formalidade da inserção da UBI na importação dos desodorantes aerossóis.**
>
> (...)
>
> Dos procuradores para movimentação das contas bancárias
>
> Como visto, em sua maioria, os procuradores jamais tiveram vínculo empregatício com a UBI, mas todos mantêm ou mantiveram vínculo com a UBR. **A outorga desses poderes a essas pessoas evidencia confusão de recursos humanos na operacionalização das atividades da UBR e da UBI, em especial no que diz respeito à importação e a distribuição de desodorantes aerossóis, objeto deste auto de infração.**

Afirma o recorrente:

> 122. O fato de as atividades de preenchimento dos pedidos de pagamento de importação, os procuradores das contas bancária que efetuam os pagamentos e os funcionários que atendem as fiscalizações serem funcionários da UBR é utilizado pela D. Fiscalização e pelo V. Acórdão recorrido para novamente suportar a alegação de simulação para fins de interposição fraudulenta, sob o motivo de que os funcionários da UBR é que praticariam as atividades relacionadas à importação, assumindo-se que a UBI não teria capacidade operacional.

DOCUMENTO VALIDADO

123. Nesse ponto, **é importante notar que a UBI e UBR possuem um Contrato de Rateio firmado entre a UBR e as empresas do grupo econômico, dentre eles a UBI, em que resta contratualmente definido que as empresas poderão possuir os mesmos funcionários em áreas administrativas, sendo esses formalmente contratados pela UBR e cujos custos são compartilhados com as demais empresas do grupo, dentre elas a UBI, de acordo com rateio proporcional à receita** (vide doc. nº 17 da Impugnação). Esse ponto, inclusive, I. Julgador, nunca foi questionado pela D. Fiscalização na fase de fiscalização, tratando-se de simples presunção.

124. Ora, **o rateio de despesas administrativas sempre foi uma prática de grupos econômicos globais, como é o Grupo Unilever.** A UBR é a empresa que centraliza as despesas em questão e as rateia entre as demais empresas do Grupo, o que inclui a UBI, somente para fins de melhor controle das despesas, sem que isso desonere as empresas do Grupo de proceder com a respectiva demonstração contábil das despesas rateadas, como fazem rotineiramente, de maneira que fique clara a segregação e independência contábil e fiscal de cada uma das empresas envolvidas.

125. Ou seja, o compartilhamento de despesas não relacionadas ao objeto social entre as empresas do Grupo Unilever (o que inclui a contratação de funcionários da área administrativa) já era praticado desde – ao menos – 2009, sendo que esse procedimento é amplamente utilizado pelos grandes grupos econômicos e aceito pela Receita Federal13 e pelo E. CARF, já que representa apenas uma cooperação de empresas. Confira-se:

(...)

126. Frise-se que os três elementos essenciais para se caracterizar a legitimidade do rateio foram cumpridos pelas Recorrentes, a saber: (i) previsão clara e objetiva dos critérios de alocação de custos a serem adotados, desvinculada de qualquer contraprestação entre as partes em virtude do rateio que não o mero ressarcimento dos custos proporcional à parcela de contribuição no rateio; (ii) não foram rateadas despesas relacionadas à atividade-fim das empresas envolvidas; e (iii) os gastos foram efetivos e incorridos, necessariamente, por uma das empresas envolvidas. O rateio era feito proporcionalmente (em percentual) à participação de cada empresa no montante total da receita líquida global do Grupo Unilever. Ou seja, a conduta das Recorrentes não configura qualquer infração administrativa, legal ou trabalhista.

127. Diante disso, ao contrário do que restou mantido no V. Acórdão recorrido, **resta demonstrado que a existência de funcionários da UBR nas**

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

atividades de pagamento, procurador de conta bancária e atendimento à fiscalização não macula a operação de importação realizada pela UBI, tendo em vista a adoção do contrato de rateio de despesas, o que é plenamente admitido pelo ordenamento jurídico e pelo E. CARF, inclusive em caso envolvendo a Unilever14. Assim, tais elementos fáticos não são indícios suficientes para a alegação de que houve simulação na operação.

O contrato de rateio de despesas administrativas as empresas do grupo, conforme alegado pela autuada, foi juntado aos autos, no documento 17 (fls. 7117 a 7199):

CONTRATO DE RATEIO DE DESPESAS CORPORATIVAS ENTRE EMPRESAS DO GRUPO UNILEVER

Pelo presente instrumento particular, as partes, de um lado,

UNILEVER BRASIL LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ sob o nº 61.068.276/0001-04, com sede na Av. das Nações Unidas, n.º 14261, ala B, 3º ao 6º andar e 8º ao 10º, bairro Vila Gertrudes, na cidade de São Paulo, estado de São Paulo, CEP 04.794-000 ("UBR"), neste ato representada em conformidade com seu Contrato Social, e

UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA., com sede na Cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, na Av. das Nações Unidas, n.º 14261, ala B, 3º ao 6º andar e 8º ao 10º, bairro Vila Gertrudes, inscrita no CNPJ/MF sob nº 01.615.814/0001-01 ("UBI"), neste ato representada em conformidade com seu Contrato Social.

Referidas em conjunto como "Partes".

(i) Considerando que as Partes pertencem ao mesmo grupo econômico;

(ii) Considerando as Partes frequentemente celebram contratos e/ou incorrem em despesas que beneficiam as demais empresas do seu Grupo Econômico relativamente aos seus respectivos departamentos de apoio administrativo;

(iii) Considerando que, não obstante a maior parte destes gastos seja suportado, em um primeiro momento, por apenas uma das Partes, estas desejam aloca-los de forma equitativa, com base na proporção da despesa que beneficiou cada uma das partes

As partes firmam o presente Contrato para o Rateio de Despesas Corporativas entre Empresas do Grupo Unilever ("Contrato"), o qual será regido pelos seguintes termos e condições.

1 OBJETO

1.1 Durante a vigência deste Contrato, as Partes poderão ratear entre si as seguintes despesas comuns, as quais sejam incorridas por apenas uma das Partes, mas que beneficiem ambos os seus departamentos administrativos: aluguel do prédio, energia elétrica, telefone, IPTU, ambulatório médico, água, dentre outros, bem como custos departamentais de áreas suporte, tais como contabilidade, impostos, jurídico, comunicação corporativa, recursos humanos e tecnologia da informação, sendo estes, despesas com salários, benefícios, cursos e treinamentos, recrutamento de funcionários, viagens, e despesas de informática.

1.1.1 As Partes poderão acordar pelo rateio de outras despesas mediante a assinatura de termo aditivo.

1.2 A metodologia de rateio de despesas será definida caso a caso pela área da parte responsável por cada despesa, com base em critérios que lhe permitam auferir o percentual da despesa que beneficiou e/ou que decorreu de uma necessidade de cada uma das Partes.

DOCUMENTO VALIDADO

Nota-se que do objeto do contrato de rateio, inclusive com diversos contratos de rateio entre outras pessoas jurídicas do mesmo grupo econômico, é possível constatar que há rateio de despesas quanto a ordenados e salários mensalistas, horas extras mensalistas, aviso prévio indenizado, abono de férias, gastos com contratação pessoal indireto, consultores externos informática PJ, extensão de licença maternidade não dedutível, transporte de empregados, seguro de vida em grupo, despesas com recrutamento de funcionários, despesas com realocação de funcionários, gastos com representação, reunião com time global, indenizações trabalhistas, alimentação PAT, cursos e treinamentos educacionais – outros, dentre outros diversos centros de custos inerentes às atividades operacionais entre as pessoas jurídicas relacionadas.

Inexistente, portanto, a afirmada confusão de funcionários ou registros e responsáveis pelos pagamentos relativos às operações de importação, posto que não só não há norma que impeça essa "troca" entre empresas do mesmo grupo, tais demandas são registradas e previstas em contrato legalmente formalizado entre as partes.

É comum que empresas do mesmo grupo econômico compartilhem funcionários, bens e serviços, fazendo com que os custos e as despesas inerentes sejam também compartilhados, desde que, a legalidade do respectivo rateio, seja embasada por instrumento particular de acordo operacional, em que o objeto do rateio e as respectivas regras para a estipulação do montante a ser reembolsado sejam prévias, claras, e proporcionais, especialmente porque essa celeuma atinge não só a praticabilidade operacional de grandes grupos, como também a contabilização e os aspectos tributários relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

E, apenas a título *obter dictum* quanto à presente análise, as formalidades do modelo adotado pelo grupo econômico, quanto ao rateio, já foi analisada e ratificada pela própria Receita Federal – exclusivamente na esfera tributária, pela Solução de Consulta COSIT 08/2012, que traça critérios objetivos para legitimar a dedução do rateio das despesas administrativas, nos tributos diretos.

Não vejo, dessa forma, tal apontamento feito pela fiscalização como indício da interposição fraudulenta afirmada, posto que comprovado que há possibilidade contratual – devidamente registrado, da "troca" e "utilização" dos funcionários inerentes às UBI e UBR para as operações que lhe são inerentes à sua atividade, na perspectiva do grupo econômico não só existente de fato, mas válido em termos legais e jurídicos, embasada sua veracidade nos devidos registros de toda sua atividade.

Já em relação aos itens iii) armazenagem e contratos relacionados; iv) da suposta não comprovação de que as mercadorias eram armazenadas no armazém Alfalog, afirma a fiscalização que:

> Em 22/08/2022, os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil estiveram na sede da ALFALOG, na rua Antonio Amstalden, 70, bairro Capela, em Vinhedo/SP. Na ocasião, lavrou-se o Termo de Constatação e Intimação nº 1/2022 (anexo VI), para registrar a visita fiscal e, ato contínuo, intimar a ALFALOG a apresentar documentos citados em entrevista gravada com seus representantes. Em especial, requereu-se à empresa que apresentasse e-mails enviados pela UBI comunicando a chegada de mercadorias para armazenagem em relação a notas fiscais amostradas pela fiscalização. Requereu-se, da mesma forma, que a empresa apresentasse os e-mails enviados pela Unilever informando a retirada de mercadorias objeto de notas fiscais amostradas pela fiscalização.
>
> Tais requisições se deram, pois a ALFALOG informou, em entrevista gravada com seus representantes quando da visita fiscal, que essa comunicação via e-mail fazia parte do procedimento de armazenagem/expedição dos desodorantes da UBI.
>
> Em 05/09/2022, a empresa apresentou resposta ao Termo de Constatação e Intimação nº 1/2022 (anexo VI), mas não apresentou qualquer e-mail de

DOCUMENTO VALIDADO

aviso de chegada ou de retirada das mercadorias da UBI, também não apresentou qualquer justificativa para não apresentação. Dessa forma, lavrou-se o Termo de Reintimação Fiscal nº 2 (anexo VI), reiterando as exigências, nos termos abaixo:

1) Apresentar as cópias dos e-mails de aviso de chegada das cargas relativas às notas fiscais: a. NF 704.336 e 704.343 – Emitidas em 13/11/2018 b. NF 732.479, 732.481 e 732.486 – Emitidas em 25/03/2019 c. NF 827.794, 827.795, 827.797 e 827.808 – Emitidas em 05/06/2020 Obs.: Na resposta apresentada em 05/09/2022, a intimada apresentou cópia das NF e documentos de conferência das cargas, mas não apresentou os e-mails da proprietária das mercadorias (UNILEVER) informando a remessa/chegada da carga, apesar de esse procedimento ter sido informado em entrevista gravada com representantes da ALFALOG em diligência realizada em 22/08/2022 e constar do Fluxograma apresentado em resposta ao item 4 do Termo de Constatação e Intimação nº 01/2022.

2) Apresentar as cópias dos e-mails de aviso de retirada das cargas relativas às notas fiscais: a. NF 714.412 – Emitida em 26/12/2018 b. NF 727.129/727.130 - Emitidas em 23/02/2019 c. NF 830.913/830.914/830.915 - Emitidas em 20/06/2020

Obs.: Na resposta apresentada em 05/09/2022, a intimada apresentou comunicações relatias à retirada da carga, mas a primeira comunicação (e-mail) apresentada se tratada da ALFALOG solicitando o faturamento para liberação do veículo, ou seja, a empresa não apresentou os e-mails da proprietária das mercadorias (UNILEVER) informando a retirada da carga, apesar de esse procedimento ter sido informado em entrevista gravada com representantes da ALFALOG em diligência realizada em 22/08/2022 e constar do Fluxograma apresentado em resposta ao item 4 do Termo de Constatação e Intimação nº 01/2022.

Em vista disso, em 10/10/2022, **a ALFALOG protocolou suas respostas. Em relação ao item 1, a empresa não apresentou qualquer e-mail enviado pela Unilever informando a chegada das mercadorias objeto das notas fiscais selecionadas para armazenagem. Em vez disso, a empresa apresentou e-mails enviados pela transportadora ou pela comissária de despacho que prestam serviço à UBI/UBR, além do espelho da NF respectiva, associando à nota a planilhas recebidas por e-mail, documentos que, segundo a ALFALOG, seriam suficientes para "confirmar o recebimento das mercadorias pela proprietária".**

(...)

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> Temos, assim:
>
> i. Não apresentação, pela ALFALOG, dos e-mails de chegada das mercadorias das notas fiscais amostradas pela fiscalização, comunicação que a empresa informou ser o procedimento normal das operações;
>
> ii. Apresentação de e-mails enviados pela transportadora das mercadorias que continham, no título e no corpo, referências explícitas à "troca de notas fiscais";
>
> iii. Constatação, no auto de infração controlado pelo e-processo 11829.720047/2014- 80, de que o modus operandi do grupo Unilever era importar pela UBI e, sem descarregar as mercadorias, trocar as notas de importação pelas notas de venda no endereço da UBI em Vinhedo para que a mercadoria seguisse para o depósito da UBR em Louveira.
>
> Portanto, há elementos claros que indicam que, ao menos em parte, as mercadorias importadas sequer foram armazenadas pela ALFALOG, tenho havido, no local, apenas uma troca de notas fiscais, de maneira que os desodorantes seguiram direto para um dos Centros de Distribuição da UBR. Tal constatação corrobora toda a simulação, já muito bem caracterizada por outros elementos apresentados neste documento, que permeia a toda a operação de importação dos desodorantes.

Já o recorrente aponta que as afirmativas são insubsistentes, tendo em vista a comprovação da operação logística:

> 133. Nesse sentido, ao contrário do que sustenta genericamente a D. Fiscalização, as mercadorias transitaram nos estabelecimentos da UBI e foram remetidas para armazenamento na ALFALOG. Conforme explorado em sua Impugnação, a UBI extraiu o anexo relatório que demonstra todos os processos do período (vide doc. nº 21 da Impugnação) e destaca os pontos abaixo que contribuem para a narrativa de que a UBI é a real importadora das mercadorias objeto da autuação:
>
> I. Planejadores da importação e venda das mercadorias (cédulas destacadas em roxo no report): conforme se verifica, as importações e vendas das mercadorias foram planejadas principalmente por Celso Leitão; Gabriela Shimizu; Roberta Avelar; Patrícia Manzulin e Victor Cantinho, todos funcionários da UBI à época dos fatos geradores (vide doc. nº 22 da Impugnação). O papel desempenhado pelo planejador é relacionado à carga importada, sendo responsável por coordenar toda a importação (coleta na Argentina, embarque da mercadoria, recebimento e entrega na UBI;

DOCUMENTO VALIDADO

> II. Transportadoras (cédulas destacadas em laranja no report): diversas transportadoras eram utilizadas pela UBI no período atuado e, conforme se verifica dos contratos ilustrativos anexos, essas foram contratadas pela UBI;
>
> III. Ponto de Descarga (cédulas destacadas em vermelho no report): conforme se verifica, as mercadorias efetivamente transitaram nos estabelecimentos da UBI, não sendo mera ficção; e
>
> IV. Prazos (cédulas destacadas em azul no report): conforme se verifica das colunas destacadas, há o decurso de um longo período entre a data da importação da mercadoria até a data de seu recebimento físico no Armazém Geral da UBI.
>
> 134. Por exemplo, pela análise da NF 9815356823 (linha 2 do doc. nº 21 da Impugnação), conforme demonstrado em sua Impugnação, o pedido de importação foi realizado no dia 09.01.2018, tendo sido a mercadoria efetivamente recebida no Armazém (no caso concreto, ALFALOG) apenas em 22.01.2018. Ora, I. Julgadores, nesse período decorrido entre importação e recebimento da mercadoria, a UBI continua a realizar regularmente suas atividades, realizando a venda da mercadoria a ser recebida.
>
> 135. De acordo com o V. Acórdão recorrido, os documentos apresentados pelas Recorrentes "não esclarecem como as mercadorias desembaraçadas foram mediata e inteiramente destinadas aos estabelecimentos da pessoa adquirente" e a UBI não teria conseguido demonstrar "congruência entre a afirmação de serem importações por conta e risco da importadora e que não se comprova que houve tempo hábil para o desenvolvimento de suas atividades de exposição e vendas dessas mercadorias".
>
> 136. Todavia, mais uma vez, o V. Acórdão se equivoca, pois **as mercadorias permaneciam nos armazéns da ALFALOG por, aproximadamente, 20 (vinte) dias antes de serem remetidas à UBR. Ou seja, a UBI realizava a importação das mercadorias, que eram remetidas ao armazém da ALFALOG, onde permaneciam por poucos dias (cujo prazo médio estimado é de 20 dias) e, então, eram remetidas à UBR. A título ilustrativo, inclusive, as Recorrentes destacam o fluxo de importação de um produto com suas respectivas NFs, documentos esses que foram acostados na Impugnação (vide doc. nº 7 da Impugnação – fls. 4.721/4.797)**:

A recorrente junta aos autos uma gama de notas fiscais emitidas entre UBI e Alfalog, que demonstram e confirmam o lapso temporal compreendido nas afirmações

supramencionadas, nas e-fls. 7200 a 7604 – em média 20 dias, bem como a formalidade entre as operações.

Apoia-se a fiscalização, para afirmar que se tratava de mera troca de notas fiscais, em outra autuação do grupo relativa ao exercício de 2014, bem como na não apresentação, pela Alfalog, de e-mails que informavam a chegada das mercadorias.

Contudo, a meu ver, por se tratar de um auto de infração, não basta à fiscalização o sustento do embasamento utilizado pelo não envio dos e-mails trocados para confirmação da entrada e saída de mercadorias dos armazéns, porque é dela o ônus de demonstrar de forma inequívoca que se trata de fraude em um dos pontos da operação, que daria, em sua visão, mais suporte à acusação de interposição fraudulenta, pela mera existência formal da etapa de armazenagem da mercadoria, para posterior envio à UBR.

Não houve descaracterização das notas emitidas, apoiando-se tão somente na afirmativa de um dos funcionários entrevistados, que afirma que a utilização de e-mails tinha a finalidade de informar a chegada das mercadorias objeto das notas fiscais selecionadas para armazenagem.

Ademais, os e-mails utilizados pela fiscalização que mencionam a "troca de notas fiscais" não fazem qualquer referência à operação logística afirmada, e tem diversos operadores logísticos copiados, para além da Alfalog, tal como a DHL – nota-se que em outras operações da Unilever que foram frutos de autuação, constatou-se que existem funcionários da DHL que trabalham na logística das mercadorias.

Nesse sentido, considerando que i) deve a fiscalização comprovar que as operações logísticas não existiram de fato e foram "meras trocas de notas fiscais", porque do auto de infração o ônus da prova decorre de quem alega a acusação, não sendo plausível o apoio do indício no não envio dos e-mails que confirmam a chegada e saída da mercadoria do armazém, desprezando os outros documentos acostados; ii) os e-mails colacionados referem-se a troca de notas fiscais mas não fazem qualquer menção à operação de troca de notas entre os caminhões, inclusive colacionando outros responsáveis logísticos, que não só a Alfalog, nos destinatários dos e-mails; iii) não pode a fiscalização apoiar-se em autuação ocorrida em 2014, de outro processo administrativo fiscal, fruto de outro procedimento fiscalizatório, com a mera afirmativa de que "é uma prática do grupo".

Logo, também desconsidero como indício da suposta interposição fraudulenta.

Da simulação

Para além disso, **o termo de verificação fiscal afirma que a simulação é oriunda de reorganização societária realizada pelo grupo econômico, com objetivo de elidir a tributação monofásica de PIS e Cofins, mediante a segregação de atividades**, o que, em consequência, afetou a dinâmica das importações, que nas palavras da fiscalização:

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> Dados extraídos do Siscomex Importação com os valores de importações realizadas pela UBR, pela UBPHL e pela UBI deixam claro que a importação de desodorantes classificados no subitem 3307.20.10 da NCM migrou da empresa distribuidora (UBR) para a empresa industrial (IGL/UBHPL e, posteriormente, UBI) quando da alteração legislativa que concentrou a incidência de PIS/Pasep e de COFINS nas pessoas jurídicas industriais e importadoras de mercadorias classificadas na posição 33.07 da TIPI.
>
> Dessa forma, a dinâmica das importações corrobora que o grupo engendrou operações elisivas a partir da divisão da cadeia comercial em mais de uma empresa, concentrando o lucro, como foi demonstrado no tópico 3 acima, na UBR, empresa que deixou de promover importações em seu nome e passou a adquirir as mercadorias no mercado interno da empresa industrial do grupo a valores bastante baixos, de maneira a reduzir a base tributável do PIS/Pasep e da COFINS.

Neste passo, no tópico 5 do relatório fiscal – seguinte aos dados das importações incorridas no período, afirma a fiscalização que o real adquirente deveria apresentar a correta Declaração de Importação para que se proceda o adequado controle aduaneiro, refletindo o documento a realidade da operação.

No próximo tópico - 6 do TVF, segue a fiscalização em arguição da simulação nas operações, com argumentos sobre a liberdade de reorganização societária na iniciativa privada e seus limites, colacionando doutrina que sugere a predominância do sentido objetivo de causa, identificada como função econômico-social do negócio, fazendo menção, inclusive, à falta de causa e de propósito negocial do negócio jurídico e sua relação com a simulação.

Afirma:

> No tópico 3 acima, ficou claro que as operações com desodorantes do grupo Unilever concentram o lucro na empresa distribuidora, UBR, enquanto a importação pela UBI e sua posterior revenda para a UBR é uma atividade que, sistematicamente, **gera pouco ganho ou mesmo prejuízo para a empresa.** Ora, **a UBI deveria perseguir o lucro na sua atividade de importação e revenda, essa seria a causa lícita e legítima da realização dos negócios jurídicos**. **Para entendermos a verdadeira motivação, no entanto, foi preciso ampliar o foco e apurar a distribuição da rentabilidade das operações com desodorantes dentro do grupo Unilever e suas implicações tributárias. Tal deturpação da causa típica dos negócios jurídicos formalmente utilizados na operação implica não somente ausência de causa, mas verdadeira simulação.**

E segue, apontadas as razões pelas quais a fiscalização entende que há simulação nas operações:

> No caso em questão, o grupo Unilever quer fazer crer que a adquirente das mercadorias importadas é a UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA. Ocorre, porém, que a operação foi estruturada formalmente dessa forma, em dois negócios jurídicos distintos - importação

> pela UBI e posterior revenda para a UBR - visando à redução da base de cálculo dos tributos incidentes. Corroboram essa constatação:
>
> i. A venda de 100% das importações de desodorantes classificados no subitem 3307.20.10 da UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA para a UNILEVER BRASIL LTDA, que os distribui para atacadistas e varejistas;
>
> ii. O envolvimento direto de funcionários da UNILEVER BRASIL LTDA na importação dessas mercadorias, inclusive com funcionários desta autorizando pagamentos ao exportador;
>
> iii. A reestruturação do grupo Unilever ocorrida pari passu com as alterações da legislação de regência da tributação dos produtos em questão, com deslocamento das importações da UNILEVER BRASIL LTDA para a empresa industrial do grupo (IGL INDUSTRIAL LTDA/UNILEVER BRASIL PRODUTOS DE HIGIENE PESSOAL E LIMPEZA LTDA e, posteriormente, UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA) logo após a entrada em vigor da tributação monofásica do PIS/Pasep e da COFINS;
>
> iv. A manifesta concentração de receitas (e lucro) na UNILEVER BRASIL LTDA, que, pelo arranjo operacional engendrado, deixou de ser contribuinte do PIS/Pasep e da COFINS nas distribuição dos desodorantes importados.

Nota-se que a fiscalização a todo momento afirma que a operação foi estruturada com objetivo de redução da base de cálculo dos tributos incidentes, considerando que *as consequências práticas do negócio jurídico sem causa residem na sua invalidade na esfera jurídica (na perspectiva da escada ponteana, a causa atua no plano de validade do negócio jurídico) e, por conseguinte, na impossibilidade de sua oposição ao fisco.*

Equivoca-se a fiscalização em vários aspectos.

O primeiro aspecto, e mais importante, é o transplante da indignação em relação à reestruturação organizacional-societária da recorrente para economia tributária à esfera do direito aduaneiro, em acusação de interposição fraudulenta, com base em fracos indícios que não demonstram qualquer lastro de simulação ou fraude nas operações internacionais.

Quando realizados o cotejo da afirmativa de que o real adquirente é a UBR, e que a UBI não realiza de fatos importações próprias, mas sim indiretas, porque já existe um adquirente conhecido, com as provas colacionadas aos autos tanto pela fiscalização, quanto pelo recorrente, a indução é que o planejamento realizado com objetivo de diminuir a base tributável pela monofasia incidente, quanto ao PIS e Cofins, é o pano de fundo da presente autuação.

O aspecto tributário pode ser uma das consequências da interposição fraudulenta, tal como a quebra da cadeia do IPI, ou o descumprimento de regras relativas aos preços de transferência, mas nunca poderá ser o protagonista de uma autuação aduaneira.

E, a despeito do enfrentamento de cada um dos fracos indícios postos pela fiscalização, na tentativa de se comprovar uma simulação, olvida-se o autuante que o direito tributário não é o direito aduaneiro, posto que são ramos autônomos do direito, ainda que carreguem pontos de intersecção, como a tributação aduaneira.

O direito tributário positivo é o ramo do direito que é integrado pelo conjunto de

DOCUMENTO VALIDADO

dispositivos que tratam da instituição, arrecadação e fiscalização de tributos.[5] A Constituição Federal dedicou um capítulo inteiro para tratar da tributação, nos artigos 145 a 162.

Por outro lado, na definição proposta por Trevisan, o direito aduaneiro positivo é o ramo do direito que é integrado pelo conjunto de "*normas que disciplinam as relações entre a Aduana e os intervenientes nas operações de comércio exterior, estabelecendo os direitos e obrigações de cada um, e as restrições tarifárias e não-tarifárias nas importações e exportações.*[6] *Aqui também a Constituição Federal reservou local específico normativo, considerando o respaldo do direito aduaneiro no artigo 22, inciso VIII*[7]*, e artigo 237*"[8].

Nota-se que as finalidades das áreas – tributária e aduaneira, são diferentes, enquanto o direito tributário se ocupa da arrecadação de tributos, o direito aduaneiro se ocupa da fiscalização e controle das operações de comércio exterior, independentemente da existência de tributo a recolher.

A despeito do reconhecimento de um caráter híbrido entre o direito tributário e aduaneiro em determinados institutos, é necessário estabelecer a distinção notoriamente existente na proporção majoritária de cada uma das áreas, com objetivo da correta escolha do regime jurídico aplicável ao deslinde de controvérsias, como a presente, que trata de instituto aduaneiro, interposição fraudulenta – ainda que tenha potencial de uma (e apenas uma) consequência tributária, dentre tantos outros elementos de natureza estritamente aduaneira.

Nesse sentido, também, explanam os professores Onofre Baptista e Daniela Floriano[9]

1. **O Direito Aduaneiro disciplina institutos próprios, que são específicos e estudados à exaustão;**
2. O Direito Aduaneiro tem um caráter "multifacetado", na medida em que oferece tanto a disciplina de institutos próprios do Direito Público como do Direito Privado;
3. O Direito Aduaneiro porta normas de matiz administrativo, vocacionadas a orientar a atuação dos agentes fiscais e aduaneiros. Nesses domínios, dúvidas não existem de que o Direito Aduaneiro tem em forte confluência com o Direito Administrativo. A Aduana, nesse compasso, deve observar

[5] CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 21. Ed. São Paulo: Saraiva, 2009.p.2.
[6] TREVISAN, Rosaldo. Direito Aduaneiro e Direito Tributário: distinções básicas. In:_____. (Org.) Temas Atuais de Direito Aduaneiro. São Paulo: Lex Editora, 2008. p. 51.
[7] Art. 22. Compete privativamente à União legislar sobre: (...)VIII - comércio exterior e interestadual;
[8] Art. 237. A fiscalização e o controle sobre o comércio exterior, essenciais à defesa dos interesses fazendários nacionais, serão exercidos pelo Ministério da Fazenda.
[9] FLORIANO, Daniela. JÚNIOR, Onofre Alves Batista. *Reflexões sobre autonomia do direito aduaneiro e seus princípios informadores.* In Direito aduaneiro e direito tributário aduaneiro: coordenado por Onofre Alves Batista Júnior e Paulo Roberto Coimbra Silva – Belo Horizonte, MG: Letramento; Casa do Direito, 2022.

DOCUMENTO VALIDADO

princípios informadores do Direito Administrativo, sobretudo os estampados no art. 37, caput, da CRFB/1988;

4. No Direito Aduaneiro Sancionador, tal como no Direito Administrativo Sancionador, cabe incidir o princípio da tipicidade, devendo ser afastada, por exemplo, a aplicação de penalidades por analogia;

5. **Existem sanções aduaneiras que nenhuma relação guarda com o Direito Tributário.** Da mesma forma, no Direito Aduaneiro Sancionador, cabe a aplicação do princípio da proporcionalidade, mas não faz sentido pretender aplicar o princípio do não confisco, de natureza tipicamente tributária;

6. **Naquilo que diz respeito aos tributos aduaneiros lato sensu, cabe a aplicação de princípios próprios do Direito Tributário, porém, o ramo do Direito que disciplina a "instituição dos tributos" se vale de institutos próprios do Direito Aduaneiro que vêm recebidos na forma do art. 109 e 110 do CTN;**

7. **O Direito Aduaneiro "irrita" o Direito Tributário, "contaminando" os tributos aduaneiros lato sensu de forma a "vinculá-los teleologicamente", ou seja, os tributos de índole aduaneira devem/ podem atender teleologicamente ao programa posto pelo Direito Aduaneiro;**

8. Na disciplina do exercício do poder de polícia aduaneira, pode-se identificar um "Direito Administrativo Aduaneiro", na medida em que existem normas de Direito Administrativo vocacionadas a disciplinar os órgãos aduaneiros e a função administrativa aduaneira. Entretanto, o Direito Aduaneiro qualifica princípios administrativos que se aplicam à função administrativa aduaneira;

9. A Administração Pública Aduaneira deve perseguir, essencialmente, o "interesse nacional", que reclama uma atuação holisticamente favorável ao bem comum do Estado-nação;

10. A ideia de "interesse nacional" é multifacetada, na medida em que cabe à Administração Aduaneira como um todo zelar por um diversificado feixe de interesses (públicos). O Estado nacional persegue fins diversificados, portanto, o Direito Aduaneiro deve pautar-se pela "satisfação do interesse nacional", como composição concertada dos mais diversos interesses públicos, que podem, inclusive, estar desalinhados;

11. O "interesse público nacional" é um equilíbrio móvel entre interesses públicos por vezes contrários. Legalmente firmado, funcio na como uma espécie de interesse de síntese, resultante de uma ponderação equilibrada

DOCUMENTO VALIDADO

desses diversos interesses públicos intervenientes feita pela lei. Entretanto, na composição do "interesse nacional", sequer os interesses privados dos nacionais podem ser postos de lado, como contrapostos ao interesse público. O "interesse nacional", assim, é a síntese concertada da ampla gama de interesses públicos e dos interesses privados dos nacionais;

12. O princípio reitor maior do Direito Aduaneiro é o Princípio da Supremacia do Interesse Nacional, abrangente, em razão da qualificação do interesse que persegue;

13. A Aduana não pode atuar de forma arbitrária, porque, se o Direito Aduaneiro tem como princípio a supremacia do interesse nacional, deve proporcionar, na mesma medida, segurança jurídica para o administrado, harmonizando a disciplina do interesse nacional com a segurança proporcionada para o interesse privado;

14. A ideia de prevalência do interesse nacional não veicula qualquer fundamentação para um poder de atuação estatal genérico, imanente, que não tem espaço no Estado de Direito sujeito à legalidade. O Direito Aduaneiro se desenvolve, assim, em atenção à necessária defesa do interesse nacional, em estrita observância das balizas postas pela lei (princípio da legalidade), devendo, da mesma forma, observar o princípio da proporcionalidade;

15. O poder de atuação da Aduana é instrumental e não se justifica por si, mas como suporte para a ação do Estado na realização do interesse nacional. Portanto, é equivocado entender que a finalidade precípua da Aduana seja o controle, porque o poder/dever atribuído aos órgãos aduaneiros é meramente instrumental e visa, sobretudo, propiciar que a Aduana possa, em sua atuação, funcionar em prol dos interesses nacionais;

16. Diversos tratados internacionais do Século XX e XXI foram celebrados com o intuito de promover a facilitação do comércio, para que, assim, se pudesse estimular o desenvolvimento econômico das nações e assegurar o "interesse nacional" dos signatários;

17. O controle aduaneiro não é um fim em si mesmo, mas um meio para que se possa garantir o "melhor interesse nacional possível". As Aduanas tanto devem ser desburocratizadas e ágeis o suficiente para "facilitarem o comércio" e não funcionarem como travas para o desenvolvimento econômico, como devem assegurar o exercício do poder de polícia aduaneira eficaz e capaz de detectar a sonegação de impostos e evitar, por exemplo, a entrada de produtos de importação proibida;

DOCUMENTO VALIDADO

> 18. O Direito Aduaneiro "contamina", em alguma medida, o Direito Tributário. Existem alguns princípios do Direito Tributário que são forjados no seio do Direito Aduaneiro e que apenas se aplicam aos tributos nas operações de importação e exportação, como o "(sub)princípio da não exportação de tributos". Entretanto, o verdadeiro vetor reitor fundamental do "Direito (Tributário) Aduaneiro" é o Princípio da Supremacia do Interesse Nacional, que se revela, nos casos concretos, de forma mais ampla;
>
> 19. O Princípio da Nação Mais Favorecida e o Princípio do Tratamento Nacional funcionam como verdadeiros limites para a incidência de tributos internos, afetando o poder de "instituir" tributos. Estes são princípios do Direito Aduaneiro que não se referem tão somente à tributação, mas tem alcance mais amplo, embora afetem o poder de tributar. Nesse sentido, existem princípios aduaneiros que, inobstante intrinsecamente relacionados com o Direito Aduaneiro, afetam a estrutura fundamental do Direito Tributário, atingindo a "instituição" de tributos, caracterizando-se como princípios próprios do Direito Aduaneiro (Tributário).

O presente auto de infração estressa essa relação entre o direito aduaneiro e o direito tributário, e de forma equivocada, transplanta o pano de fundo de indignação quanto ao planejamento realizado pelo recorrente para redução da base imponível às contribuições sociais PIS e Cofins sob a sistemática monofásica, para enquadramento em infração aduaneira, com indícios que destoam completamente daqueles que costumeiramente são tratados pelo controle aduaneiro, com objetivo de combater as fraudes e simulações que, de fato, carregam objetivos totalmente distintos – e que são condizentes à matéria que aqui se refere a interposição fraudulenta aludida, do que a mera economia tributária.

Mas não é só, e aqui me refiro já ao segundo aspecto equivocado, traz a fiscalização no auto de infração conceitos dados para o planejamento tributário, como a existência ou não de propósito negocial, quais são os limites da iniciativa privada em suas reorganizações societárias, e se utiliza da afirmativa da ocorrência de simulação, fazendo um misto equivocado dos indícios afirmados.

O recorrente junta aos autos parecer proferido pelo Professor Sérgio André Rocha, do qual podemos extrair:

> **1.2.** O Conceito de Simulação para fins de Interposição Fraudulenta de Terceiros 42. Na sequência dos comentários na seção anterior, temos por evidente que não se pode cogitar de fraude ou simulação neste caso, inclusive no que se refere à dita interposição fraudulenta de terceiros. Isso seria equivalente a se criar uma proibição de contratar inexistente no Direito, Público ou Privado, brasileiro. 43. Em sua clássica obra sobre o conceito de simulação,

DOCUMENTO VALIDADO

Francesco Ferrara esclarece que um dos elementos centrais da simulação é a existência de uma divergência entre a vontade das partes e a declaração formalizada no contrato. Veja-se sua lição: "O que existe de mais característico no negócio simulado é a divergência intencional entre a vontade e a declaração. O interno, aquilo que se quer, e o externo, o que se declarou, estão em oposição consciente. Com efeito, as partes não querem o negócio; querem somente fazê-lo aparecer e, por isso, emitem uma declaração não conforme com a sua vontade, que predetermina a nulidade do ato jurídico e, ao mesmo tempo, serve para provocar a ilusão falaz de sua existência. Os que simulam pretendem que aos olhos de terceiros apareça formada uma relação que, na realidade, não deve existir, mas da qual se quer mostrar a exterioridade enganadora, mediante uma declaração a que falta conteúdo volitivo. Trata-se, pois, duma declaração efêmera, vazia, fictícia, que não representa uma vontade real e é, por essa razão, nula, destinada unicamente a iludir o público."

(...)

48. Se a simulação é uma distorção entre o perfil objetivo dos atos e negócios jurídicos praticados e os atos efetivamente realizados, com vistas à obtenção de algum resultado ilegítimo, nota-se que, a toda evidência, não houve simulação na presente situação

49. A interposição fraudulenta de terceiros, por mais que mencione fraude, parece-nos mais uma hipótese de simulação mediante manipulação das partes de um negócio jurídico, com a finalidade de criar embaraços para o controle do comércio exterior. Para que se materializasse em situações como a presente haveria que existir prova cabal de que as partes envolvidas teriam agido de forma intencional para causar o Dano ao Erário.

50. De fato, como veremos adiante, para que tenhamos uma simulação com vistas à ocultação do real importador/vendedor de uma mercadoria é imprescindível que se pratique um ato ilícito, consciente e intencionalmente motivado a evitar o conhecimento de tal importador/vendedor.

1.2.1. Da Inexistência de Simulação no Caso em Tela

51. A simulação tem como característica inafastável o dolo, o elemento subjetivo que indica que as partes envolvidas objetivaram alcançar certo resultado – no caso em tela, a ocultação do importador de determinados bens. Uma simulação culposa, não intencional, parece-nos uma

DOCUMENTO VALIDADO

contradição de termos. Simulações são dolosas. É relevante, neste ponto, traçar uma linha entre a responsabilidade objetiva e a subjetiva.

52. De fato, nos casos em que o dolo é o elemento da conduta infracional típica, como na situação sob exame, a responsabilidade pela infração é subjetiva. Em outras palavras, torna-se imperioso comprovar um agir intencional, subjetivamente direcionado e consciente por parte do contribuinte.

53. Ao considerarmos as acusações que estão contidas na autuação fiscal em tela, notamos que estamos diante de alegações de infração à legislação aduaneira, relacionadas com a suposta ocultação do sujeito passivo, do responsável pela operação de importação, que teria causado prejuízo ao Erário, com base no artigo 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455/1976.

(...)

58. **Com efeito, no período analisado, que inclui operações de importação realizadas de 2018 a 2020, a estrutura do Grupo Unilever, além de contar com a segregação das atividades industriais das comerciais, incorporou a terceirização, pela UBI, das atividades de intermediação, transporte e logística através da contratação de empresas incontroversamente independentes para executar diversas tarefas necessárias para sua atuação.**

59. Em resumo, no período de 2018 a 2020, não houve ocultação do sujeito passivo, que foi perfeitamente identificado nos documentos fiscais como sendo a UBI, a empresa que realmente importou tais produtos e os revendeu posteriormente para a UBR, sendo que:

(...)

A UBI tem capacidade operacional para realizar as atividades de importação, não podendo ser considerado como motivo para suportar a alegação de simulação para fins de interposição fraudulenta o fato de que as atividades de preenchimento dos pedidos de pagamento de importação, os procuradores das contas bancárias que efetuam os pagamentos e o atendimento às fiscalizações serem feitos por funcionários da UBR, uma vez que:

(...)

A notória capacidade financeira da UBI foi demonstrada através da apresentação da sua Escrituração Contábil-Fiscal (“ECF”) de 2018 a 2020 (período autuado), as quais demonstram que a UBI auferiu um lucro bruto

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> de R$ 1.551 milhões em 2018, de R$ 2.138 milhões em 2019 e R$1.826 milhões em 2020;
>
> (...)
>
> 60. **Ao considerarmos as condutas da UBI e da UBR pelas teorias sobre o conceito de simulação que analisamos anteriormente, concluiremos que, seja da perspectiva voluntarista, seja de um ponto de vista causalista, simulação não houve.**
>
> 61. Com efeito, **não há qualquer incongruência entre a vontade objetiva da UBI e os negócios jurídicos praticados. Sua finalidade, diante da estrutura operacional adotada mundialmente pelo Grupo Unilever para a condução dos seus negócios, era certamente vender os desodorantes corporais mediante o pagamento de um preço. Poderia ser para a UBR, ou para qualquer outro adquirente no mercado nacional.**
>
> 62. Igualmente, não se verifica, em relação a UBR, qualquer descompasso entre sua vontade objetiva real e aquela que foi externalizada nas operações comerciais realizadas entre as partes, sendo que, da mesma maneira que pontuamos acima, não é possível sustentar haver uma dissonância entre os negócios jurídicos praticados e seu perfil típico.
>
> (...)
>
> 88. Da forma como evoluiu o debate sobre os limites do direito dos contribuintes de se organizarem, temos sustentado que a chave para se estabelecer os parâmetros para a desconsideração de atos privados devem ser encontrados na causa intrínseca de cada ato e forma de Direito Privado, que legitimam a produção de seus efeitos, e na realidade dos atos implementados. Em outras palavras, **o tema central no debate da desconsideração de atos privados deve ser a artificialidade dos atos praticados, que leva à sua descaracterização,** exatamente por lhes faltar os traços típicos essenciais que lhe são inerentes.

O parecer afirma, além do conceito de simulação e fraude, que a realidade das operações realizadas pelo recorrente não se afastam da sua vontade objetiva, tão menos há dissonância entre os negócios jurídicos praticados e o perfil típico inerente a grandes grupos econômicos – inclusive coerente à forma operacional adotada em todo mundo. **Não só, afirma a evidente capacidade financeira da UBI, tendo em vista o lucro bruto de R$ 1.551 milhões em 2018, de R$ 2.138 milhões em 2019 e R$1.826 milhões em 2020.**

Como dito, desde o início deste voto, a interposição fraudulenta, mediante comprovação de fraude e simulação, carrega como um de seus aspectos mais importantes o fluxo financeiro da operação e a capacidade econômica e financeira do importador que, se

demonstrado o caráter fraudulento da operação, é meramente utilizado como laranja para acobertar o real adquirente com objetivo de burlar o controle aduaneiro – quando inexistente habilitação para operar no comércio exterior, bem como para blindagem de patrimônio, quando da decorrência de lançamento tributário ou aduaneiro da operação internacional.

No caso em comento, como já enfrentados os indícios utilizados pela fiscalização, em consonância ao conceito de simulação supramencionado pelo ilustre parecer – seja do ponto de vista causalista ou voluntarista, não há qualquer lastro documental ou qualquer forte indício para desconsiderar a legitimidade da operação do grupo econômico Unilever, inexistente simulação ou fraude.

Não foram apresentados nos autos, tão menos levados em conta pela fiscalização, os contratos de compra e venda das mercadorias entre a UBI e UBR, as ordens de compra, ou qualquer elemento que aponte que a negociação da importação foi realizada pelo sujeito oculto (UBR), resumindo-se somente à autorização de pagamento pelos funcionários compartilhados pelo contrato de rateio, não trouxe também quaisquer elementos que que se relacionem à liquidação financeira e controles, tal como a liquidação dos contratos de câmbio, não existem elementos contábeis do importador e do sujeito oculto, nem a demonstração do fluxo financeiro da operação, que tenham o condão de demonstrar a incapacidade financeira do importador em contraste à capacidade e o fluxo financeiro suportado pelo sujeito oculto.

Contrário às alegações do auto de infração, a fiscalização é embasada pela coerência dos próprios registros de ambas as pessoas jurídicas, em relação às notas fiscais e declarações de importação, o que corrobora os registros fiscais e contábeis das operações, sem lastro em qualquer indício fraudulento, senão meras suposições que carecem de provas inexistentes no presente processo administrativo.

Não se está a negar que o levantamento realizado pela fiscalização – em relação aos indícios do presente processo, seriam hábeis a ensejar abertura de procedimento fiscalizatório e aprofundamento na produção de provas, mas definitivamente não são suficientes para sustento da acusação de interposição fraudulenta de terceiro punível com a multa substitutiva da pena de perdimento.

Considerando, nesse contexto que, não houve comprovação que o suposto o suposto adquirente da mercadoria e intermediário entre importador e o encomendante utilizou, recursos repassados pelo encomendante oculto, para adquirir as mercadorias no exterior; tão menos que o suposto adquirente e intermediário não apresentava capacidade operacional e econômico-financeira para realizar as operações declaradas por sua conta e ordem; ou apresentado qualquer indício que nas operações de revenda das mercadorias, realizadas no mercado interno, ao encomendante predeterminado, foram praticados preços artificialmente subfaturados, com a evidente finalidade de fraudar o pagamento dos tributos devidos nas respectivas operações, não há que se falar na ocorrência da infração aqui debatida.

DOCUMENTO VALIDADO

Também como já mencionado, me parece que o pano de fundo da presente autuação é a simulação aludida, que refere-se tão somente à reorganização societária pela segregação de atividades realizada pelo recorrente com objetivo de economia tributária, e, nesse aspecto, em relação à mera inconformidade da base de cálculo imponível às diferentes fases da cadeia operacional, deve o fisco valer-se das normas tributárias antielisivas específicas, ou comprovar de fato a ocorrência de simulação ou fraude no planejamento realizado pela recorrente.

E, ainda se assim fosse, apenas a título *obter dictum*, como já esposado por mim em outros processos administrativos de autuações da mesma recorrente, de discussões de natureza tributária pela exigência de tributos, quanto à forma operacional adotada, não vejo a existência de simulação ou fraude, mas a concreta e possível existência da segregação de atividades.

Não há, portanto, elementos comprobatórios que demonstrem a existência da simulação ou fraude, tipos intrínsecos e imprescindíveis à ocorrência de interposição fraudulenta, logo, deve o auto de infração ser cancelado.

2. Dispositivo

Pelo exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade e por dar provimento ao Recurso Voluntário, cancelando-se o auto de infração.

Assinado Digitalmente

Mariel Orsi Gameiro

DOCUMENTO VALIDADO