



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18130.720036/2022-15
ACÓRDÃO	9303-017.273 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	29 de abril de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL.
INTERESSADO	UNILEVER BRASIL LTDA

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 31/07/2012

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO

Não se conhece de Recurso Especial quando os acórdãos confrontados se baseiam em contextos fático-probatórios distintos, inviabilizando a demonstração de divergência na interpretação da legislação tributária. A mera existência de conclusões diversas, decorrentes de particularidades probatórias próprias de cada caso, não caracteriza dissídio jurisprudencial apto a ensejar o conhecimento do recurso.

RECURSO ESPECIAL. FUNDAMENTO AUTÔNOMO. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. SÚMULA 283 DO STF. NÃO CONHECIMENTO.

É inadmissível o Recurso Especial quando a decisão recorrida se assenta em fundamento autônomo e suficiente não impugnado pela parte recorrente. A ausência de ataque específico a todos os pilares do acórdão recorrido impede a reforma do julgado, atraindo a incidência da Súmula 283 do STF e conduzindo ao não conhecimento do recurso.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade por não conhecer do Recurso Especial da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Régis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se, na espécie, de recurso especial interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional face ao Acórdão nº 3402-012.431 (fls. 11.295/11.333), de 11/02/2025, assim ementado:

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 nº 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.

Consta do 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 Diefenthaler Dornelles acompanhou a relatora pelas conclusões.

Síntese dos autos

Tratam os autos 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"), sociedade limitada brasileira, com sede na Avenida das Nações Unidas, nº 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 nº 61.068.276/0001-04 (UBR matriz); e UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL LTDA. (doravante identificada como "UBI"), 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 nº 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.

Como consequência da não homologação das Dcomp tratadas neste processo e transmitidas na vigência da Lei nº 12.249/2010, foi lavrado auto de infração para exigência de multa isolada, tratado no processo nº 11516.720841/2016-19.

A 2ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção concluiu que a autoridade fiscal não apresentou provas inequívocas de fraude ou simulação, baseando sua acusação em indícios insuficientes e presunções sobre a operação logística e administrativa do grupo econômico. A decisão reafirmou a legitimidade da segregação de atividades empresariais e a validade de contratos de rateio de custos entre empresas do mesmo grupo.

Recurso Especial da Procuradoria

A PGFN interpôs recurso especial (fls. 11.335/11.395) onde apontou divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto à **“ocorrência da interposição**

fraudulenta e do dano ao erário nas operações de importação do grupo UNILEVER - Unilever Brasil Industrial Ltda (UBI) e Unilever Brasil Ltda (UB)”, indicando como paradigmas os acórdãos nº 3301-013.818 e 3401-005.285.

O Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção admitiu o Recurso Especial, conforme Despacho de Admissibilidade de fls. 11.399/11.417.

Em contrarrazões, a contribuinte sustenta que o recurso não deve ser conhecido por ausência de prequestionamento e tentativa de reexame de provas; e, no mérito, que a estrutura operacional do grupo é legítima, transparente e dotada de substância econômica.

É o relatório.

VOTO

Do conhecimento

O recurso especial é tempestivo e, face às alegações da contribuinte, deve ter os demais pressupostos de admissibilidade melhor analisados.

Aponta a contribuinte três fundamentos principais que, sob a ótica do Regimento Interno do CARF (RICARF), impediriam o julgamento do mérito do recurso da Fazenda Nacional:

1. Ausência de Demonstração de Prequestionamento;
2. Impossibilidade de Reexame de Fatos e Provas
3. Existência de Fundamento Autônomo não Atacado

Sustenta que o art. 118, §5º do RICARF/23 exige que o Recurso Especial demonstre, com indicação precisa na peça recursal, o prequestionamento da matéria no acórdão recorrido, sendo que o termo "prequestionamento" não é mencionado no recurso da União, o que deve levar ao seu não conhecimento por inépcia formal e em observância aos princípios da isonomia e da inércia.

Afirma ser a Câmara Superior uma instância de uniformização de teses jurídicas abstratas, e não uma instância revisora de fatos.

Argumenta que os acórdãos paradigmas citados pela PGFN tratam de períodos e contextos probatórios distintos (2011-2016), enquanto o caso atual (2018-2020) apresenta uma estrutura logística e contratual diversa, incluindo a terceirização de armazenamento para empresas independentes (Alfalog).

Conclui que para reformar o acórdão recorrido, o colegiado precisaria reavaliar contratos, laudos e fluxos financeiros, o que é vedado em sede de Recurso Especial.

Alega que acórdão recorrido fundamentou o cancelamento da multa no fato de a fiscalização ter utilizado uma infração aduaneira (interposição fraudulenta) para punir o que seria, na visão do Fisco, um planejamento tributário (elisão de PIS/Cofins monofásico), não tendo a PGFN atacado especificamente este fundamento — o erro de enquadramento legal —, o que torna a decisão recorrida imutável por subsistência de fundamento autônomo.

A decisão recorrida estabeleceu que a autoridade fiscal não cumpriu seu ônus probatório, entendendo que para a caracterização da infração de interposição fraudulenta comprovada, é necessária a demonstração, por meio de provas inequívocas, da ocorrência de fraude ou simulação.

Concluiu que os elementos apresentados pela fiscalização — como margens de lucro, compartilhamento de funcionários e questionamentos sobre a logística — constituíam meros indícios, inerentes a operações de um grande grupo econômico, e foram insuficientes para comprovar a acusação.

Validou a legitimidade de práticas empresariais como a segregação de atividades e o rateio de despesas administrativas via contrato, e rechaçou a tentativa da fiscalização de usar a rentabilidade como critério para definir a legalidade de uma operação, resguardando o princípio constitucional da livre iniciativa, reforçando a prevalência da verdade material e a necessidade de comprovação robusta em acusações de fraude.

Do relatório da decisão recorrida verifica-se que as operações de importação autuadas ocorreram entre janeiro de 2018 e dezembro de 2020. As operações analisadas no acórdão nº 3301-013.818 ocorreram no período entre os anos de 2014 e 2017; enquanto aquelas analisadas no acórdão nº 3401-005.285, entre os anos de 2011 e 2015.

O acórdão n.º nº 3301-013.818, **fundamentando-se em robusto conjunto de provas materiais** colhidas durante a ação fiscal, concluiu restar configurada a interposição fraudulenta nas operações então analisadas:

- a fiscalização demonstrou que o grupo concentrava o lucro na distribuidora (UBR) em detrimento da importadora formal (UBI);
- o intervalo médio entre o desembarço aduaneiro na UBI (MG) e a chegada/venda para a UBR (SP) era de apenas 2 dias;
- a UBI não possuía local físico para descarregamento, armazenamento, funcionários próprios ou contas de consumo (luz/telefone) que justificassem a operação de uma real negociadora, bem como as mercadorias seguiam direto da alfândega para a UBR;
- as tratativas comerciais (preços, quantidades, prazos) eram comandadas por dirigentes da UBR ou funcionários da Unilever Argentina, sendo certo que a UBI não tinha ingerência sobre as importações que realizava formalmente;
- os mesmos diretores tomavam decisões por ambas as empresas concomitantemente, bem como procuradores da UBR respondiam a intimações em nome da UBI.

Destaque-se do voto do relator:

O **lastro probatório** produzido pela fiscalização conclui pela não interposição presumida, mas por **simulação comprovada** tendente a ocultar o real promotor do ingresso das mercadorias estrangeiras no país, aquele, de fato, interessado na importação das mercadorias e real beneficiário das operações.

(...)

A constituição do crédito deu-se pelo lastro probatório produzido pela fiscalização, a qual concluiu pela não interposição presumida, mas por simulação comprovada com o intuito de ocultar o real promotor do ingresso das mercadorias estrangeiras no país, aquele, de fato, interessado na importação das mercadorias e real beneficiário das operações.

(...)

Por último, a **comprovação da interposição fraudulenta não se trata de mera presunção da autoridade fiscal, mas apoia-se num conjunto probatório criado por uma realidade fática que, a meu ver, as Recorrentes não conseguiram desconstruir**, qual seja- vários fatos foram identificados nas importações

analisadas, tais como: como a supressão da margem de lucro praticada; a logística dos bens importados, o pagamento de despesas de importação, da confusão operacional, etc... Como continuo a expor no tópico a seguir, para tanto, por muito bem descrever os fatos, transcrevo o TVF (e-fls. 114). (destaques nossos)

O acórdão n.º 3401-005.285 concluiu pela configuração de simulacro de negócio jurídico, tendo a empresa UBI sido utilizada meramente para acobertar a UBR nas importações, resultando em uma vantagem tributária indevida.

Tal conclusão teve por fundamento a existência de provas robustas que indicaram que a UBR comandava de fato as importações:

- os funcionários responsáveis pelos pedidos de compra, contratos de câmbio e logística eram vinculados à sede da UBR em São Paulo, e não à UBI;
- parte das despesas de frete nacional e internacional foi suportada diretamente por contas bancárias da UBR;
- as mercadorias seguiam da alfândega diretamente para o centro de distribuição da UBR (Louveira/SP), passando pela UBI apenas para "troca de notas fiscais", nela permanecendo, em média, por apenas um dia;
- foi apresentado um "Contrato de Compra e Venda" entre UBI e UBR assinado em 2015 com vigência retroativa a 2013, cujos signatários não eram administradores na data do suposto início da vigência;
- a UBI operava com lucros mínimos ou prejuízos na revenda interna para a UBR, enquanto esta última concentrava toda a margem de lucro do grupo ao vender para terceiros.

Do voto da relatora, cumpre destacar:

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

No presente caso, a decisão atacada analisou a operação da recorrida concluindo ter o Fisco falhado em comprovar que a mercadoria não passava pelos armazéns e que meros indícios inerentes às atividades operacionais de grandes corporações não bastam para sustentar a acusação de danos ao Erário, concluindo a relatora que

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. (destaque nosso)

Nos termos regimentais, a divergência jurisprudencial não se configura em matéria probatória, mas, sim, na interpretação da legislação aplicável. Assim, quando presentes situações fáticas distintas, cada qual amparada por conjunto probatório próprio, eventuais conclusões diversas não decorrem de interpretações divergentes da legislação tributária, mas das particularidades fático-probatórias que caracterizam cada um dos julgados.

Este colegiado tem consolidado posicionamento quanto à inadmissibilidade do recurso especial quando as divergências das decisões decorrerem do conteúdo fático/probatório:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2011, 2012, 2013

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA.

O dissídio jurisprudencial apto a ensejar a abertura da via recursal extrema consiste na interpretação divergente da mesma norma aplicada a fatos iguais ou semelhantes, o que implica a adoção de posicionamento distinto para a mesma matéria versada em hipóteses análogas na configuração dos fatos embaçadores da questão jurídica. **A dessemelhança nas circunstâncias fáticas sobre as quais se debruçam os acórdãos paragonados impede o estabelecimento de base de comparação para fins de dedução da divergência arguida.** (Acórdão n.º 9303-016.550, sessão de 19/02/2025, rel. Cons. Denise Madalena Green)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA. DIFERENÇAS FÁTICAS. NÃO CONHECIMENTO.

Para conhecimento do recurso especial, é necessário que o recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigma em que, discutindo-se a mesma matéria posta na decisão recorrida, tenha resultado em aplicação da legislação tributária de forma diversa. Hipótese em que as situações enfrentadas no paradigma colacionado e no acórdão recorrido

apresentam diferenças relevantes. (Acórdão n.º 9303-015.000, sessão de 09/04/2024, rel. Cons. Rosaldo Trevisan)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2014 a 30/06/2015

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA E DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. NÃO CONHECIMENTO. ART. 118, § 6º, DO RICARF.

Não se conhece de Recurso Especial diante da ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas, pois não resta demonstrada a divergência jurisprudencial suscitada.

NÃO CONHECIMENTO. RECURSO ESPECIAL. FUNDAMENTOS AUTÔNOMOS. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA.

Não se conhece de recurso especial quando o acórdão recorrido assenta-se em mais de um fundamento, todos autônomos e suficientes para manutenção da decisão e a parte não traz divergência jurisprudencial com relação a todos eles. (Acórdão n.º 9303-015.344, sessão de 12/06/2024, rel. Cons. Semíramis de Oliveira Duro)

Dessa forma, da análise conjunta do acórdão recorrido e dos paradigmas mencionados, não se pode afirmar a existência de decisões divergentes, mas apenas de resultados distintos. Por conseguinte, impõe-se o não conhecimento do Recurso Especial, ante a ausência de divergência jurisprudencial apta a justificar sua apreciação.

Em complemento, sustenta a recorrida que o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional não comporta conhecimento, ao argumento de que a PGFN deixou de impugnar fundamento autônomo do acórdão recorrido, o qual reconheceu a nulidade da autuação em razão de erro de enquadramento jurídico, consistente na indevida confusão entre as esferas aduaneira e tributária.

Aduz que a decisão de origem consignou que a fiscalização lançou mão, de forma equivocada, de penalidade de natureza aduaneira (multa de perdimento) para sancionar conduta reputada como planejamento tributário voltado à redução da carga de PIS/Cofins. Defende, nesse contexto, a autonomia entre o Direito Aduaneiro e o Direito Tributário, ressaltando que eventual insuficiência no recolhimento de tributos deve ser apurada mediante lançamento tributário próprio, e não por meio de sanções aduaneiras destinadas ao controle do comércio exterior.

Ressalta, ainda, que tal distinção de regimes jurídicos constituiu o fundamento central para o cancelamento da multa, tendo a análise acerca da existência de fraude ou simulação sido realizada pelo colegiado apenas “a título de obiter dictum”. Sustenta que, mesmo na hipótese de superação da controvérsia fática relativa à interposição fraudulenta, o acórdão permaneceria íntegro com base no vício de enquadramento legal. Afirma, assim, que, ao concentrar sua insurgência exclusivamente nos indícios de fraude, a Fazenda Nacional deixou de enfrentar a tese da autonomia entre as esferas tributária e aduaneira, mantendo incólume o fundamento central da decisão.

Diante dessa omissão, invoca a aplicação das Súmulas 283 do STF e 126 do STJ, que obstam o conhecimento de recursos que não infirmam todos os fundamentos independentes e suficientes do julgado recorrido. Argumenta que a ausência de impugnação específica implica falta de interesse recursal, uma vez que a eventual reforma pretendida não teria o condão de alterar o desfecho da controvérsia. Ao final, requer o não conhecimento do Recurso Especial da União, por deficiência formal em sua fundamentação.

A recorrente destaca o seguinte excerto do acórdão vergastado:

“(…) **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** (...) a fiscalização a todo momento afirma que a operação foi estruturada **com objetivo de redução da base de cálculo dos tributos incidentes** (...) **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** (...) 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. 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. (...) 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. (...)” (destaques da recorrida)

No caso concreto, a pretensão da recorrente merece acolhida.

Isso porque o acórdão recorrido não se restringiu a afastar a autuação sob o fundamento de ausência de comprovação de fraude ou simulação. Ao contrário, assentou fundamento autônomo e suficiente no sentido da nulidade do lançamento, em razão de erro de enquadramento jurídico, decorrente da indevida transposição de matéria tributária para o campo do Direito Aduaneiro, com indevida confusão entre regimes jurídicos distintos.

Ocorre que o Recurso Especial da Fazenda Nacional deixou de impugnar especificamente esse fundamento determinante. A insurgência limitou-se à controvérsia relativa à existência de indícios de fraude, simulação e interposição fraudulenta, sem enfrentar a *ratio decidendi* fundada no vício de enquadramento legal da autuação. Em termos diretos: atacou-se a narrativa fática, mas não o fundamento jurídico que, por si só, sustenta o acórdão.

Diante desse cenário, mesmo que se admitisse a procedência das alegações recursais quanto à matéria fática, subsistiria íntegro o fundamento autônomo do acórdão recorrido, apto, por si só, a manter a conclusão adotada.

Assim, impõe-se a aplicação da Súmula 283 do Supremo Tribunal Federal, segundo a qual é inadmissível o recurso quando a decisão recorrida se apoia em mais de um fundamento suficiente e o recurso não os impugna integralmente, circunstância que conduz, inevitavelmente, ao não conhecimento do Recurso Especial.

Diante do exposto, acolho a preliminar suscitada pela recorrente para não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, por ausência de impugnação específica de fundamento autônomo e suficiente do acórdão recorrido, bem como pela inexistência de divergência jurisprudencial apta a ensejar o processamento da via especial, notadamente em razão da ausência de similitude fático-probatória entre os julgados confrontados.

Com efeito, remanescendo hígido fundamento suficiente à manutenção do acórdão recorrido — qual seja, o vício de enquadramento jurídico decorrente da indevida transposição de controvérsia tributária para o campo aduaneiro —, impõe-se a incidência da Súmula 283 do Supremo Tribunal Federal, o que, por si só, inviabiliza o conhecimento do apelo extremo.

Assim, voto por não conhecer do Recurso Especial.

Dispositivo

Diante do exposto, não conheço do recurso especial da Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa