



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.720838/2019-60
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-002.212 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 30 de novembro de 2022
Recorrente AVENUE HOCHÉ COMERCIO VAREJISTA DE PRODUTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2014 a 31/07/2014

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. APLICAÇÃO DA PENA DE PERDIMENTO. COBRANÇA DE TRIBUTO. IMPOSSIBILIDADE.

Se ao caso dever ser aplicada a pena de perdimento, descabe a cobrança de tributo e multa, por se tratar da pena mais gravosa.

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE TERCEIROS NA IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE MEDIANTE FRAUDE. AUSÊNCIA DE ELEMENTOS QUE COMPROVEM A ILEGITIMIDADE DA OPERAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO DA FRAUDE OU SIMULAÇÃO PREVISTA NO ART.23, INCISO V DO DECRETO-LEI 1.455/1976.

Para que seja configurada a interposição fraudulenta de terceiros na importação é necessária a comprovação de que a operação se deu mediante fraude para ocultar o real adquirente. Não pode prosperar o lançamento que careça de elementos probatórios que indiquem ocorrência de fraude para ocultar o real adquirente na importação.

RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ART. 135 DO CTN.

É necessário demonstrar, para responsabilização de sócio, ter esse praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei, nos estritos termos do art. 135 do CTN, sendo responsável apenas por multa moratória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte, o qual se aproveita aos demais responsáveis solidários.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente e Redator ad hoc.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges, Lara Moura Franco Eduardo, Muller Nonato Cavalcanti Silva e Ricardo Piza Di Giovanni.

Relatório

Trata-se de fiscalização e lavratura de auto de infração por operações executadas pela empresa Avenue Hoche Comércio Varejista de Produtos Ltda., CNPJ: 15.048.124/0001-14, no ano-calendário de 2014.

A fiscalizada em epígrafe comercializa através de suas lojas físicas, cuja marca fantasia é a SEPHORA, produtos de perfumaria e cosméticos que teriam sido exportados pela empresa S+ SAS, sediada na França. SAS (*Société par Actions Simplifiée*) é a denominação de um tipo de organização societária na França, *Sociedade Anônima Simplificada*.

A empresa S+ SAS é especializada na comercialização por atacado de produtos de perfumaria e beleza, atuando no ramo de negócios “*business-to-business*”, e é subsidiária integral de empresa francesa chamada SEPHORA, proprietária das marcas ‘*Sephora Collection*’ e ‘S+’.

A título de ilustração, atualmente, o presidente da S+ SAS, Christopher de Lapuente, é o Presidente Global & CEO da SEPHORA. Adicionalmente é também Membro do Comitê Executivo da LVMH. O grupo LVMH – Moët Hennessy-Louis Vuitton é uma holding francesa, controlador de diversas empresas, sendo considerado o maior grupo de marcas de luxo no mundo, reunindo cerca de cinquenta subsidiárias as quais atuam em diferentes segmentos tais como bebidas, moda e artigos de couro, joalheria e relojoalheria, perfumaria e cosméticos, entre outros; e que detêm marcas mundialmente renomadas, tais como Hermès, Veuve Clicquot, Dior, Givenchi, Bulgari, Fendi, Dom Pérignon, Hennessy, Krug, Moët & Chandon, Donna Karan, Kenzo, Louis Vuitton, Marc Jacobs, Guerlain, Hublot, TAG Heuer, e etc, inclusive a Sephora.

Consultando-se as Declarações de Importações (DI) verifica-se que nos primeiros embarques, no ano de 2012, a exportadora foi a SEPHORA SA, e a partir de 2013, a S+ SAS. Nestas últimas DI’s aparecem inclusive nos Conhecimentos de Carga (*Bill of Landing*) o nome da SEPHORA SA como responsável pelo embarque (*Shipper*). Dessa maneira, tanto a S+ SAS como a SEPHORA SA, responsáveis pelo embarque das mercadorias, integram o grupo empresarial LVMH – Moët Hennessy-Louis Vuitton. Doravante, para não criar confusões com os nomes iguais das empresas sediadas no Brasil e na França, denominaremos:

- ☐ “S+ SAS (Sephora SA/France)” para designar a Exportadora de Mercadorias, e
- ☐ “Sephora SA/France” para designar a Controladora Francesa.

Nacionalmente, as operações de importação e desembaraço das mercadorias foram realizadas pela TERRA NOVA TRADING LTDA., CNPJ: 39.828.926/0001-05 por encomenda da CLASSY BRANDS IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE COSMÉTICOS S/A, nova denominação de CLASSY BRANDS IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE COSMÉTICOS LTDA. - EPP, CNPJ: 11.983.461/0001-48, denominadas doravante TERRA NOVA e CLASSY BRANDS.

Consultando-se o [sítio sephora.com.br](http://sephora.com.br) foi verificada a informação de que este domínio é de propriedade da empresa DOTCOM GROUP COMÉRCIO DE PRESENTES S.A., CNPJ: 05.753.951/0001-55, denominada doravante DOTCOM. Consta ainda nessa página a

informação de que a “Sephora SA/France” iniciou as suas atividades comerciais no País com a aquisição da DOTCOM GROUP COMÉRCIO DE PRESENTES LTDA., que era a proprietária do sítio de vendas denominado anteriormente de SACK’S (nome fantasia). Posteriormente, ele foi renomeado para sephora.com.br. A SACK’S era a principal empresa de varejo online de perfumes, maquiagens e cosméticos do Brasil.

A DOTCOM foi constituída em 2003, e em 11/05/2010 se transformou em SA. Já em 30/07/2010 constava que 70% das ações pertenciam a Águia Participações S/A, CNPJ: 11.973.151/0001-42, e que o único sócio da Águia Participações era a SEPHORA DO BRASIL PARTICIPAÇÕES S.A., CNPJ: 11.973.115/0001-89.

Nas pesquisas realizadas nos sistemas da RFB, verificou-se que a DOTCOM GROUP COMÉRCIO DE PRESENTES S.A., CNPJ: 05.753.951/0001-55 possuía os seguintes dados cadastrais, no período de 2003 a 2015, relativos aos sócios e dirigentes.

Em 14/05/2010 foi constituída a empresa Rio Baça Participações SA, CNPJ: 11.973.115/0001-89, e em 23/06/2010 a AGE já registrava que seus únicos sócios eram a SOFIDIV S.A.S. e Davide Marcovitch. A título de curiosidade, a SOFIDIV S.A.S. é uma subsidiária do grupo LVMH. Em 02/08/2010 a AGE já registrava a nova denominação da empresa, SEPHORA DO BRASIL PARTICIPAÇÕES S.A., que o capital tinha sido aumentado de R\$ 800,00 para R\$ 172.200.517,00, e que a “Sephora SA/France” era a sua única acionista.

Nesse ponto temos que, já em 2010, a “Sephora SA/France” era a única acionista da SEPHORA DO BRASIL PARTICIPAÇÕES S.A., que por sua vez era a única acionista da Águia Participações S/A, que por sua vez detinha 70% do controle acionário da DOTCOM, ou seja, a DOTCOM era controlada indiretamente pela “Sephora SA/France”.

Essa empresa de participações societárias, SEPHORA DO BRASIL PARTICIPAÇÕES S.A., CNPJ: 11.973.115/0001-89, era controladora da AVENUE HOCHÉ COMÉRCIO VAREJISTA DE PRODUTOS LTDA., contribuinte em epígrafe, com 99,99% do capital social.

Em 31/10/2016, por força da 12ª Alteração Contratual, a DOTCOM GROUP COMÉRCIO DE PRESENTES S.A., CNPJ: 05.753.951/0001-55 incorporou a SEPHORA DO BRASIL PARTICIPAÇÕES S.A.

Os dados cadastrais dessas três empresas, que foram constituídas sob a legislação brasileira, revelaram que tinham pelo menos três dirigentes em comum, demonstrando a existência de interligação entre essas pessoas jurídicas. São eles:

- ☐ Laurent Philippe Pierre Levron – CPF: 214.693.878-16,
- ☐ Luis Antonio Carapeto Lavrador – CPF: 125.734.808-60, e
- ☐ Flavia Maria Bittencourt – CPF: 011.971.887-11.

E reforçando a interligação, vemos que a empresa francesa “Sephora SA/France” integra o grupo empresarial LVMH – Moët Hennessy-Louis Vuitton e controla indiretamente a DOTCOM.

Como a DOTCOM incorporou a SEPHORA DO BRASIL PARTICIPAÇÕES S.A., ela controla diretamente a AVENUE HOCHÉ, sendo indiretamente controlada pela “Sephora SA/France”. Ou seja, o grupo empresarial LVMH – Moët Hennessy-Louis Vuitton, através da “Sephora SA/France”, detém indiretamente o controle societário do contribuinte em epígrafe, AVENUE HOCHÉ e da DOTCOM.

E por meio de consulta ao Sistema Público de Escrituração Digital – SPED - foi constatado que os produtos exportados pela “S+ SAS (Sephora SA/France)” foram comercializados pela CLASSY BRANDS para as empresas DOTCOM e AVENUE HOCHÉ, além de outras Pessoas Jurídicas e Físicas, nos seguintes totais e porcentagens, nos anos-calandário de 2012, 2013, 2014 e 2015:

Quadro de Emissão de Nfe de Vendas pela Classy Brands Import. e Comércio de Cosméticos Ltda.

ANO	2012			2013			2014			2015		
Cientes	Qtde. de Cientes	Vol. de Vendas (R\$)	%	Qtde. de Cientes	Vol. de Vendas (R\$)	%	Qtde. de Cientes	Vol. de Vendas (R\$)	%	Qtde. de Cientes	Vol. de Vendas (R\$)	%
Avenue Hoche	1	3.188.418,57	34,3%	1	16.037.990,47	52,7%	1	9.056.350,12	63,7%	1	18.856.658,54	74,7%
Dotcom	1	5.637.489,33	60,6%	1	13.442.071,87	44,1%	1	4.242.223,51	29,9%	1	4.513.934,22	17,9%
PJ's	24	405.081,64	4,4%	31	845.854,44	2,8%	40	820.601,75	5,8%	94	1.758.276,45	7,0%
PF's	264	71.460,16	0,8%	387	122.991,22	0,4%	202	87.716,37	0,6%	271	107.834,79	0,4%
TOTAL	290	9.302.449,70	100%	420	30.448.908,00	100%	244	14.206.891,75	100%	367	25.236.704,00	100%

O Quadro mostra que praticamente a totalidade das mercadorias, produtos exportados da “Sephora SA/France”, foi transferida para as empresas DOTCOM e AVENUE HOCHÉ, pela empresa exportadora “S+ SAS (Sephora SA/France)”, e que também integram o grupo LVMH – Moët Hennessy-Louis Vuitton. É importante salientar que se trata de reduzido e insignificante volume de vendas para outras Pessoas Jurídicas e Físicas, quando comparado com o volume das transferências destes produtos, efetuadas pela CLASSY BRANDS para as empresas DOTCOM e AVENUE HOCHÉ.

Onde se conclui que a “Sephora SA/France”, exportou produtos em 2012, 2013, 2014 e 2015 para empresas brasileiras controladas indiretamente pela própria “Sephora SA/France”.

Esta fiscalização teve como objetivo verificar se o contribuinte em epígrafe, AVENUE HOCHÉ, se revestia da condição de equiparado a industrial, e consequentemente de contribuinte do IPI.

Como mencionado anteriormente, a CLASSY BRANDS, através da importadora TERRA NOVA, promoveu importação de produtos de perfumaria e cosméticos e vendeu estas mercadorias no mercado interno, por atacado, para a AVENUE HOCHÉ, e esta as revendeu no varejo. Essas importações foram efetuadas na modalidade “Importações por intermédio de terceiros – por encomenda” informando no Sistema Integrado de Comércio Exterior – SISCOMEX, a TERRA NOVA como importadora e a CLASSY BRANDS como encomendante (adquirente) das mercadorias.

Embora a CLASSY BRANDS esteja registrada como encomendante, constata-se que estas importações tiveram a sua real natureza dissimulada, de forma a ocultar que, de fato, a AVENUE HOCHÉ era a verdadeira encomendante e real adquirente das mercadorias importadas, ao passo que a CLASSY BRANDS cumpria o papel de importador de mercadorias para revenda a encomendante predeterminado.

A CLASSY BRANDS e a AVENUE HOCHÉ agiram em conluio no sentido de ocultar a primeira como importador por encomenda e a segunda como encomendante e real adquirente de mercadorias importadas. Esta simulação permitiu à AVENUE HOCHÉ se excluir

da condição de contribuinte do IPI e não pagar o imposto que deveria ter sido apurado em relação à revenda das mercadorias adquiridas da CLASSY BRANDS.

A caracterização da AVENUE HOCHÉ como *verdadeira encomendante e real adquirente* das mercadorias importadas pela CLASSY BRANDS se deu na medida em que a fiscalização constatou que essas mercadorias foram trazidas ao mercado nacional sob demanda direta da AVENUE HOCHÉ, sendo a CLASSY BRANDS um mero operacionalizador da importação e prestador de serviços administrativos e jurídicos diversos, tais como registros nos órgãos competentes, regularização e conformidade dos produtos de acordo com a legislação brasileira.

No curso da auditoria fiscal efetuada no contribuinte em epígrafe, foi realizado também uma Diligência Fiscal no contribuinte CLASSY BRANDS IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE COSMÉTICOS S/A nova denominação de CLASSY BRANDS IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE COSMÉTICOS LTDA. - EPP, CNPJ: 11.983.461/0001-48, onde fomos atendidos pela sócia administradora, Monica de Sampaio Doria Velloso.

Foi apresentado o Contrato de Distribuição dos produtos, firmado em 22/09/2011 entre a exportadora S+ e a encomendante CLASSY BRANDS, no original em inglês, e uma tradução juramentada para o português.

Esse contrato prevê a existência de uma relação de empresas para as quais os “PRODUTOS” importados podem ser revendidos no Brasil pela distribuidora, além de vedar a comercialização a consumidores finais e vendas por meio da internet. Obriga também a assinar um contrato de fornecedor com aqueles varejistas.

Um dos elementos essenciais a caracterizar os regimes de importação e o real adquirente da mercadoria importada é o destinatário final da mercadoria. Se aquele que promove a importação por encomenda através de um terceiro devidamente registrado no Siscomex tem liberdade para vender a mercadoria importada para qualquer interessado, está caracterizada sua natureza de encomendante e adquirente da mercadoria; mas se essa empresa pratica a importação obrigada por contrato a vender as mercadorias para um destinatário previamente definido, está caracterizada sua condição de importador por encomenda, sendo o verdadeiro encomendante e real adquirente das mercadorias aquele que é o destinatário final dos produtos importados.

O Anexo 5 deste Contrato restringe ainda os clientes para os quais a CLASSY BRANDS está autorizada a comercializar os “PRODUTOS” que são objeto desse acordo.

Transparece também outra questão relevante, a CLASSY BRANDS é totalmente substituível para os fins comerciais da importação, se não for através dela os produtos serão colocados no mercado brasileiro por outro distribuidor, ou dizendo de outra maneira, a prestação do serviço, as importações, serão requeridas a outra empresa.

Ao final da análise deste Contrato de Distribuição, fica demonstrado que a importação de mercadorias não tinha natureza de atividade comercial propriamente dita para a CLASSY BRANDS, mas sim que representava apenas mais uma parte de um contrato de prestação de serviços delimitado por normas rígidas que não permitiam à CLASSY BRANDS nenhuma liberdade ou possibilidade de iniciativa com relação à prática de atos de comércio.

De um comerciante se espera, no mínimo, que possa negociar com algum grau de liberdade com fornecedores e clientes. A realidade das práticas comerciais demonstra que, eventualmente, o comerciante se submete contratualmente à algumas restrições, de praça, por exemplo, mas não se pode reconhecer como ato de comércio uma atividade onde o suposto

comerciante não possa decidir sobre o que comprar, quando comprar, para quem vender e por qual preço, uma vez que todos esses elementos já estejam previamente definidos em contrato, como é o caso em tela.

Não obstante a CLASSY BRANDS haver simulado as operações como vendas à DOTCOM e AVENUE HOCHÉ, efetivamente operou como prestadora de diversos serviços, entre eles a importação e distribuição dos “PRODUTOS”.

Ainda no curso da Diligência Fiscal realizada no contribuinte CLASSY BRANDS, foi apresentado pela sócia-administradora, Monica de Sampaio Doria Velloso, o Contrato de Fornecedor que estabeleceu as relações comerciais de venda entre a CLASSY BRANDS e a AVENUE HOCHÉ, conforme preconizava a cláusula 5.2 do Contrato de Distribuição firmado entre a S+ e a CLASSY BRANDS.

Os contratos foram firmados em papel timbrado com a logomarca “Sephora”. Inicialmente foram confirmados os cadastros como fornecedores na mesma data, em 02/05/2012. Posteriormente, os contratos foram assinados pela diretora da CLASSY BRANDS, Monica de Sampaio Doria Velloso, e da parte da DOTCOM e AVENUE HOCHÉ, pelo mesmo diretor financeiro, Shinji Midzuno Motoyama, CPF: 277.854.738-03; um dia após o outro, o primeiro em 12/06/2012 e o segundo em 13/06/2012.

Recordemos, que no já citado anteriormente, Contrato de Distribuição, o preço de venda praticado pela CLASSY BRANDS não era decorrente de nenhuma política comercial da própria empresa, mas sim taxativamente estabelecido pela S+, com base no valor CIF dos “PRODUTOS” importados. Ou seja, a “*margem de lucro*” das “*vendas*” da CLASSY BRANDS para a AVENUE HOCHÉ era previamente estabelecida pela empresa controladora dessa última.

Analisando por outro ângulo, bastaria ao Contrato de Fornecedor estabelecer que o preço de venda dos “PRODUTOS” a ser praticado pela CLASSY BRANDS seria aquele previamente estabelecido no Contrato de Distribuição celebrado com o exportador S+, o que daria no mesmo, mas desnudaria a verdadeira natureza da relação comercial.

É possível afirmar que a indicação no contrato do “*Preço de Sugestão ao Consumidor*” é totalmente desnecessária e não tem objetivo outro que não seja o de conferir uma aparência de operação comercial normal, na medida em que a CLASSY BRANDS não tinha nenhuma ingerência na formação deste preço nem auferia qualquer resultado em decorrência do preço praticado pela AVENUE HOCHÉ no varejo.

Importa registrar, como mais uma prova da simulação da verdadeira natureza do negócio e da ocultação da AVENUE HOCHÉ como *verdadeira encomendante e real adquirente* dos “PRODUTOS”, que o Anexo 1 do contrato relacionava o preço de venda dos produtos da CLASSY BRANDS para a AVENUE HOCHÉ numa coluna intitulada “*Custo Sephora com Imp.*”. Parece coisa pouco relevante, mas não é. A coluna poderia ter sido denominada “Valor de Venda da CLASSY BRANDS” ou “Custo de Aquisição da AVENUE HOCHÉ” ou até mesmo “Custo de Aquisição da Sephora”, mas não; o título da coluna demonstra o que de fato representava o valor de aquisição das mercadorias da CLASSY BRANDS, esse valor representava um “custo da Sephora com Importação”, ou seja, a AVENUE HOCHÉ tratava, de fato, como sendo um “custo com importação” a uma coisa que, na aparência, pretendia atribuir natureza de “Custo de Mercadoria Adquirida no Mercado Nacional”.

Recordando-se da análise feita anteriormente dos pagamentos relativos às compras realizadas da TERRA NOVA pela CLASSY BRANDS, onde demonstramos que os prazos médios parcelados dos pagamentos, em dias, nos anos de 2012, 2013, 2014 e 2015

concentraram-se em 30/40/50/60/70/80 dias; observamos que os recebimentos pela CLASSY BRANDS dos pagamentos efetuados pela AVENUE HOCHÉ foram anteriores aos pagamentos para a importadora TERRA NOVA, o que confirma o que já se previa nos Contratos apresentados.

Ou seja, um fluxo combinado em que as vendas para a AVENUE HOCHÉ financiaram na prática, e antecipadamente, os recursos dispendidos na importação dos “PRODUTOS” da “SEPHORA/France” pela CLASSY BRANDS.

Acrescente-se a isso, só o fato da “SEPHORA/France” exportar para a CLASSY BRANDS concedendo prazo de 90 dias, conforme citado no Contrato de Distribuição, para pagamento sem exigir nenhuma garantia já revela um elevado grau de confiança pouquíssimo habitual no comércio internacional.

Resumindo, o que se constata de fato, é que o próprio exportador, “SEPHORA/France”, é que está financiando a importação, ou, dito de outra maneira, o importador está promovendo as importações com recursos do exportador, sob a forma de crédito recebido, e não com seus próprios recursos.

Caso se tratasse de empresas independentes, com uma relação comercial normal entre distribuidor atacadista e comerciante varejista, tal cláusula constituiria uma aberração, pois onde já se viu um varejista se obrigar a prestar contas mensalmente ao fornecedor atacadista acerca do seu estoque e resultado com vendas. A necessidade da cláusula só pode ser compreendida à luz da revelação da verdadeira natureza do negócio, qual seja, a CLASSY BRANDS é um prestador de serviço dentro da estratégia comercial de colocação dos “PRODUTOS” no mercado brasileiro.

À CLASSY BRANDS cabia, entre outras coisas, promover a importação e prestar contas à S+ acerca dos resultados nas operações com os “PRODUTOS” importados. Recordando-se da cláusula contida no Contrato de Distribuição, abaixo, fica evidente que a obrigação da AVENUE HOCHÉ só existe em função da obrigação da própria CLASSY BRANDS.

Ao final da análise do Contrato de Fornecedor, podemos afirmar que a CLASSY BRANDS procurou a DOTCOM e a AVENUE HOCHÉ no interesse de vender seus produtos através do comércio eletrônico praticado pelo primeiro e das lojas físicas do segundo, e que dentro das bases contratualmente acordadas, estas aceitaram vender os “PRODUTOS”.

Porém, ficou demonstrado que sob essa aparência contratual está oculta a verdadeira natureza do negócio comercial, que a CLASSY BRANDS importou os “PRODUTOS” da “SEPHORA/France” já com a obrigação de revendê-los à DOTCOM e AVENUE HOCHÉ, subsidiárias nacionais da empresa francesa. E que a DOTCOM e a AVENUE HOCHÉ, dentro da sua estratégia operacional, já contavam com a aquisição dos produtos através da CLASSY BRANDS; e que toda esta cadeia de comercialização não passou de estratégia comercial da “SEPHORA/France” para comercializar seus “PRODUTOS” no mercado brasileiro.

Ainda no curso da Diligência Fiscal realizada no contribuinte CLASSY BRANDS, a sócia administradora, Monica de Sampaio Doria Velloso, informou que sua empresa arca com os custos de armazenagem, etiquetagem e separação das mercadorias importadas, os tais “PRODUTOS”, como definidos no Contrato de Distribuição. Quanto ao “modus operandi” realizado pela CLASSY BRANDS, constatamos que de fato nunca houve funcionários fixos ou temporários trabalhando na Matriz em Vitória/ES, local de armazenagem,

etiquetagem e separação das mercadorias. Já na Filial de São Paulo, escritório e administração do negócio, operou um reduzido quadro, sendo que no ano de 2012, tiveram 4 funcionários e 3 estagiários; em 2013, 9 funcionários e 1 estagiário, em 2014, 7 funcionários e 1 estagiário, e em 2015, 11 funcionários e 3 estagiários registrados.

Das respostas após as intimações feitas no curso da Diligência Fiscal, constatamos que a margem de lucro dos “PRODUTOS” importados e desembaraçados, provenientes da TERRA NOVA, comprados e encomendados pela CLASSY BRANDS, e vendidos à AVENUE HOCHÉ, nos anos de 2012, 2013, 2014 e 2015 foram respectivamente de 17%, 27%, 33% e 35% o que dá uma média nos quatro anos de 28%. Sendo que esta margem de lucro cobre basicamente os gastos com os impostos e reembolsa os custos de separação e distribuição dos produtos importados, descaracterizando, portanto, operações normais de uma atividade comercial.

O conjunto destes “PRODUTOS” é composto principalmente por cosméticos e a fabricação, a importação e a revenda de tais mercadorias no País, de uma forma geral, estão sujeitas à incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI. E esse tributo, de competência federal, está subordinado ao princípio da seletividade em razão da essencialidade do produto, e será não-cumulativo, conforme estabelecido no art. 153, § 3º, incisos I e II, da Constituição da República.

Assim, no caso em tela, foi montada uma engenharia financeira interpondo a CLASSY BRANDS como intermediária das operações a fim de quebrar a cadeia do IPI. Fica difícil aceitar que a fabricante francesa “Sephora SA/France”, por meio de sua exportadora “S+ SAS (Sephora SA/France)” envie para empresas coligadas DOTCOM e AVENUE HOCHÉ, seus “PRODUTOS” proporcionando lucro a terceiros.

A margem de lucro apresentada pela encomendante CLASSY BRANDS, dos “PRODUTOS” desembaraçados e importados, provenientes da TERRA NOVA, apenas reembolsa os tributos incidentes nas operações de importação, sem incluir o IPI.

A CLASSY BRANDS, conforme declarou a sócia-administradora Monica de Sampaio Doria Velloso, opera mediante demanda das lojas brasileiras DOTCOM e AVENUE HOCHÉ, que vendem os “PRODUTOS”, canalizando suas compras e importações para as aludidas empresas; que ainda pode variar em decorrência de sazonalidade, abertura de novas lojas e outros fatores.

Isto se faz necessário uma vez que os cosméticos são produtos que podem ser fabricados com características bastante diversificadas para atenderem ao público ao qual são destinados, envolvendo especificações como tamanhos, cores, fragrâncias, embalagens, e etc. Por todos esses fatores, um acordo entre as partes torna-se indispensável na definição das quantidades a serem importadas de cada um dos itens. Fato comprovado pelo expressivo volume de vendas para estas duas lojas brasileiras DOTCOM e AVENUE HOCHÉ nos anos de 2012 a 2015:

2012 – 94,89%

2013 – 96,82%

2014 – 93,61%

2015 – 92,60%

E finalmente, com relação aos estoques que ficam a cargo da CLASSY BRANDS são aqueles que permanecem somente para etiquetagem e distribuição para as lojas brasileiras DOTCOM e AVENUE HOCHÉ.

Ao analisar finalmente as operações, podemos concluir que foi montado um esquema para simular a existência de uma importação regular, com a economia do IPI incidente sobre tais

“PRODUTOS”.

A evidência da simulação faz-se pelos pontos relacionados abaixo:

☐ *Venda dos “PRODUTOS” para as lojas DOTCOM e AVENUE HOCHÉ:*

Não haveria necessidade da intermediação da CLASSY BRANDS, pois a utilização da trading TERRA NOVA já supriria as necessidades econômicas, financeiras e técnicas da operação.

☐ *Importação das mercadorias pela CLASSY BRANDS:*

É difícil acreditar que a CLASSY BRANDS importasse as mercadorias por conta e risco para posteriormente revendê-las a qualquer consumidor ou lojista. Fica claro que as importações só ocorreram por interesse de aquisição por parte da AVENUE HOCHÉ e DOTCOM. A CLASSY BRANDS simplesmente atuou como um prestador de serviços para promover a importação dos “PRODUTOS” demandados pela AVENUE HOCHÉ e DOTCOM.

☐ *Fluxo de Pagamentos:*

Ficou evidente que as vendas dos produtos da CLASSY BRANDS para a AVENUE HOCHÉ, nos prazos antecipados de recebimento constatados de 21 a 32 dias, foram determinantes para o pagamento dos “PRODUTOS” para a TERRA NOVA que ocorreram nos prazos posteriores e dilatados de 30/40/50/60/70/80 dias.

☐ *Margem de Lucro da CLASSY BRANDS:*

No curso da diligência efetuada nesta empresa constatamos nos anos de 2012, 2013, 2014 e 2015 uma média de 28% no lucro, que corresponde praticamente para cobrir o pagamento dos tributos e os custos das despesas de separação e distribuição dos produtos importados.

☐ *Margem de Lucro Bruta da AVENUE HOCHÉ:*

Em uma amostragem nos produtos com o maior volume unitário na compra, constatamos que a margem de lucro bruta obtida na comercialização dos “PRODUTOS” na venda ao consumidor final variou de 40% a 1020% nos anos de 2013, 2014 e 2015, com médias anuais de 396%, 390% e 243%, respectivamente.

☐ *Número de funcionários da CLASSY BRANDS:*

Pequena quantidade de funcionários registrados na Filial em São Paulo/SP, em 2012, com 3 funcionários, em 2013, com 10 funcionários, em 2014, com 8 funcionários, e em 2015, com 11 funcionários. Inexistência de funcionários próprios na Matriz em Vitória/ES.

☐ *Interdependência entre as empresas (administradores):*

Três dos diretores da Sephora do Brasil Participações S.A., Luis Antonio Carapeto Lavrador (CPF: 125.734.808-60), Laurent Philippe Pierre Levron (CPF: 214.693.878-16) e Flavia

Maria Bittencourt (CPF: 011.971.887-11), também eram diretores da DOTCOM e administradores da AVENUE HOCHÉ.

□ *Interdependência entre as empresas (coligadas):*

O sítio de vendas sephora.com.br é de propriedade da DOTCOM, integrante do grupo empresarial francês LVMH – Moët Hennessy-Louis Vuitton da qual faz parte a fabricante “Sephora SA/France”. Em 31/10/2016, por força da 12ª Alteração Contratual, a DOTCOM GROUP COMÉRCIO DE PRESENTES S.A., CNPJ: 05.753.951/0001-55 incorporou a SEPHORA DO BRASIL PARTICIPAÇÕES S.A.

□ *Interdependência entre as empresas (quadro societário)*

A empresa francesa “Sephora SA/France” integra o grupo empresarial LVMH – Moët Hennessy-Louis Vuitton e tinha participação na Sephora do Brasil Participações S.A., como única acionista, com mais de 172 milhões de ações, com praticamente 100% do capital social, desde 02/08/2010. A Sephora do Brasil Participações S.A. (CNPJ: 11.973.115/0001-89) era sócia da AVENUE HOCHÉ neste período.

□ *Venda dos “PRODUTOS” pela CLASSY BRANDS:*

Praticamente a totalidade de suas vendas (superiores a 92%), de 2012 a 2015, foram para as empresas AVENUE HOCHÉ e DOTCOM.

Portanto, ao se ocultarem nas operações de importação dos “PRODUTOS”, irregularmente realizadas em nome da TERRA NOVA e CLASSY BRANDS, as empresas DOTCOM e AVENUE HOCHÉ se esquivaram da condição de equiparadas a industriais e de estarem sujeitas ao recolhimento de expressivos valores do IPI, que deveriam ser pagos ao governo federal em consequência da revenda dessas mercadorias no mercado brasileiro.

É evidente que a CLASSY BRANDS, comercializando os “PRODUTOS” exclusivamente para a DOTCOM e AVENUE HOCHÉ, não iria importar essas mercadorias sem que houvesse um acordo com estas empresas para uma posterior transferência para tais pessoas jurídicas. Também é óbvio que em virtude da vinculação da empresa exportadora “S+ SAS (Sephora SA/France)” e as *verdadeiras encomendantes e reais adquirentes*, DOTCOM e AVENUE HOCHÉ, que havia um acordo entre as partes na definição de quais produtos teriam aceitação pelo consumidor brasileiro e na adequação das quantidades a serem transferidas de cada item.

Assim, restou demonstrado indubitavelmente, por esta auditoria, que nas operações de importação destes “PRODUTOS”, ocorreu a ocultação das empresas DOTCOM e AVENUE HOCHÉ como *verdadeiras encomendantes e reais adquirentes* das mercadorias. E que essa ocultação ocorreu mediante fraude, pois as empresas DOTCOM e AVENUE HOCHÉ, ao não figurarem como intervenientes de tais operações de importação, elas se esquivaram da condição de equiparadas a industriais e de estarem sujeitas à incidência do IPI na revenda das mercadorias no Brasil.

Para se consumir esta fraude, a CLASSY BRANDS e a AVENUE HOCHÉ agiram em conluio no sentido de ocultar a primeira como importador por encomenda e a segunda como encomendante e real adquirente de mercadorias importadas.

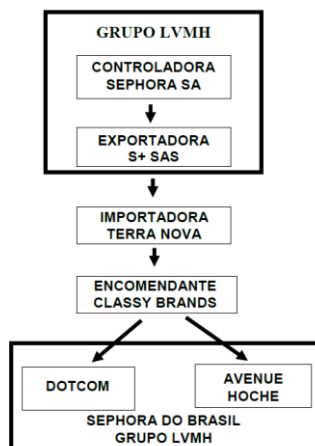
Também ocorreu simulação, pois foi informado à Receita Federal do Brasil que se tratava de operações de importação realizadas pelas empresas TERRA NOVA e CLASSY BRANDS, mas que na realidade tinham como *verdadeiras encomendantes e reais adquirentes*

das mercadorias a DOTCOM e a AVENUE HOCHE, empresas estas destinatárias que são coligadas da exportadora “S+ SAS (Sephora SA/France)”, assim como da responsável e controladora, a empresa francesa “Sephora SA/France”, pelo embarque das mercadorias, e que integra o grupo empresarial LVMH

– Moët Hennessy-Louis Vuitton.

O fato de os adquirentes ou encomendantes das mercadorias ocultarem-se, não se apresentando à fiscalização nos termos da IN SRF nº 225/2002 ou IN SRF 643/2006, respectivamente, estão afastando sua condição de contribuintes do IPI. O artifício constitui violação à legislação tributária, conforme definido nos artigos 561, 562 e 563 do RIPI/2010.

Apresenta-se a seguir um gráfico demonstrando as empresas participantes do esquema fraudulento e o fluxo das mercadorias transacionadas, no ano de 2014:



As provas reunidas ao longo da ação fiscal demonstram de forma inequívoca que as investigações nas operações de importação destes “PRODUTOS” foram realizadas mediante a ocultação das empresas DOTCOM e AVENUE HOCHE como *verdadeiras encomendantes e reais adquirentes* das mercadorias. Essa infração à legislação aduaneira ocorreu de forma fraudulenta, por afastar as empresas ocultadas da condição de equiparadas a industriais, o que implicaria na incidência do IPI na revenda dos produtos no mercado nacional. Também houve simulação, por ter sido informado à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) que se tratava de operações de importação realizadas pela TERRA NOVA e CLASSY BRANDS, enquanto que os fatos demonstraram que as *verdadeiras encomendantes e reais adquirentes* dos produtos foram a DOTCOM e a AVENUE HOCHE.

Assim, o contribuinte incorreu na infração de Saída de Produtos sem Lançamento do IPI – Caracterização de Equiparação a Industrial, com apuração do valor devido no mês de Julho de 2014, além da Multa Exigida Isoladamente sobre o IPI Não Lançado com Cobertura de Crédito, conforme demonstrado no Auto de Infração lavrado e na Planilha de Reconstituição de Escrita de IPI.

Pelas razões apresentadas anteriormente, será emitida a devida Representação Fiscal para Fins Penais (PAF Nº 19515.720840/2019-39), para comunicação à autoridade pública competente para as providências cabíveis e aplicada Multa de Ofício de 150% nos termos do art. 44, I, § 1º da Lei nº 9.430/96: Artigo 44, inciso I, § 1º da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07:

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA:

O presente relatório já deixou claro o conluio entre CLASSY BRANDS e AVENUE HOCHÉ, com a participação das duas empresas na execução dos atos e negócios simulados, na interposição fraudulenta de intermediário no comércio exterior, na ocultação do *verdadeiro encomendante e real adquirente* das mercadorias importadas, na sonegação e na fraude, ou seja, é fato que ambos concorreram para a prática da infração.

O art. 135, inciso III, da Lei nº 5.172/66, dispõe que os diretores, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Sendo certo que as empresas agem através de seus administradores, cumpre identificar os agentes das condutas acima descritas, qual sejam, as pessoas que tinham poder de administração à época das infrações. Abaixo estão relacionadas as pessoas que detiveram poderes de administração e gerência na AVENUE HOCHÉ e na CLASSY BRANDS durante o ano de 2014:

□ PEDRO EICHIN AMARAL, brasileiro, casado, portador do OAB-RJ nº 97813, inscrito no CPF sob nº 069.274.847-44, domiciliado na Rua Almirante Guilhem 454 - Bloco 1 1004, CEP: 22440-000, Rio de Janeiro, RJ. Administrador da AVENUE HOCHÉ no período de 16/04/2013 a 06/02/2015.

□ LAURENT PHILIPPE PIERRE LEVRON, francês, casado, portador do RNE nº V208855-B, inscrito no CPF sob nº 214.693.878-16, domiciliado na Rua Jacques Felix 482 - apto. 132, CEP: 04509-000, São Paulo, SP. Administrador da AVENUE HOCHÉ no período de 12/06/2013 a 06/02/2015.

□ MONICA DE SAMPAIO DORIA VELLOSO, empresária, brasileira, casada, portadora do RG Nº 18.607.906-0 - SSP/SP, inscrita no CPF sob nº 254.815.528-50, domiciliada na Rua Jesuíno Arruda 701 - apto. 21, CEP: 04532-082, São Paulo, SP. Sócia e Administradora da CLASSY BRANDS no período de 25/03/2010 a 22/10/2018.

□ FLAVIA MARIA BITTENCOURT, administradora, brasileira, casada, portadora do RG Nº 09.846.794-3 - SSP/RJ, inscrita no CPF sob nº 011.971.887-11, domiciliada na Rua Marechal Deodoro 1401 - casa 10, CEP: 04738-001, São Paulo, SP. Administradora da AVENUE HOCHÉ no período de 26/02/2014 a 14/08/2019.

O art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66, dispõe que as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal são solidariamente obrigadas. Conforme exaustivamente demonstrado, ficou evidente a participação da CLASSY BRANDS nas operações fraudulentas e o benefício auferido pela pessoa jurídica detentora do capital social da fiscalizada. Abaixo estão relacionadas as pessoas jurídicas que foram beneficiadas direta ou indiretamente pelos fatos apontados durante o ano de 2014:

□ CLASSY BRANDS IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE COSMÉTICOS S/A, inscrita no CNPJ sob nº 11.983.461/0001-48, localizada na Rua Francisco Sousa dos Santos, 456 - sala 04 - Complemento A Quadracha, Jardim Limoeiro, CEP: 29164-153, Serra, ES.

□ DOTCOM GROUP COMÉRCIO DE PRESENTES S.A., inscrita no CNPJ sob nº 05.753.951/0001-55, localizada na Av. das Américas 700 - Bloco 8 - Lojas 317A, 317B, 317C, 317D, Barra da Tijuca, CEP: 22640-100, Rio de Janeiro, RJ; sucessora por incorporação em 31/10/2016, por força da 12ª Alteração Contratual, de SEPHORA DO BRASIL

PARTICIPAÇÕES S.A., CNPJ: 11.973.115/0001-89, sócia da AVENUE HOCHE com 99,99% do capital social, no período de 20/01/2012 a 23/12/2016.

Face à descrição exposta, foi lavrado Auto de Infração para o tributo IPI e Multa Isolada no montante de R\$ 45.773,32.

Devidamente cientificados, as empresas solidárias e os responsáveis apresentaram impugnação ao lançamento, que foi submetido a julgamento pela 3ª Turma da DRJ de Juiz de Fora, que em julgamento excluiu a empresa DOTCOM do polo passivo por não atender aos requisitos do art. 124, I do CTN e, no mérito, mantendo o auto de infração em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2014 a 31/07/2014

IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA. EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL.

Demonstrada pela fiscalização a condição de real encomendante em importações por encomenda, correto o lançamento do IPI devido nas saídas do estabelecimento equiparado a industrial.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2014 a 31/07/2014

JUROS SELIC. PREVISÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE DE AFASTAMENTO NO JULGAMENTO ADMINISTRATIVO.

Havendo previsão legal expressa para a incidência da taxa SELIC (art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/1996), não é possível o afastamento de tal acréscimo no âmbito do contencioso administrativo tributário.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Os juros de mora incidem sobre a totalidade do crédito tributário, do qual faz parte a multa lançada de ofício, conforme Súmula Vinculante CARF nº108.

SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. ART. 124, I, DO CTN.

Correta a responsabilização solidária com fundamento no art. 124, I, do CTN dos que participaram da estrutura ilícita que desfigurou a obrigação tributária, nos termos do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4/2018.

SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. ART. 124, I, DO CTN.

O interesse comum não se confunde com o interesse econômico, razão pela qual a responsabilização com fundamento no art. 124, I, do CTN não deve ser estendida indistintamente aos sócios da autuada.

RESPONSABILIDADE ADMINISTRADOR. ATO ILÍCITO.

Responde pessoalmente o administrador de fato ou de direito que promova a prática de ato em violação à lei, nos termos do art. 135, III, do CTN.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PREVISÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE DE AFASTAMENTO EM RAZÃO DE PRINCÍPIOS.

Estando a multa de ofício qualificada expressamente prevista na legislação de regência, e não tendo os fatos configuradores da hipótese prevista no art. 72 da

Lei nº 4.502/1964 imputados pela fiscalização sido afastados na defesa, de rigor a manutenção da multa conforme imposta.

Impugnação Procedente em Parte
Crédito Tributário Mantido

Devidamente científicas do resultado do julgamento, as partes interpuseram Recurso Voluntário alegando conforme síntese das alegações abaixo:

Avenue Hoche Comércio Varejista de Produtos LTDA:

- nulidade do acórdão recorrido por vício de fundamentação; nulidade do auto de infração por vício na descrição dos fatos; inoccorrência de fraude para ocultação do suposto real adquirente; legitimidade das operações, que estão lastreadas por escrita contábil, emissão de notas fiscais e transparência das operações realizadas; indevido lançamento de IPI por não ser equiparada a industrial na cadeia de importação.

Classy Brands Importação e Comércio de Cosméticos S.A:

- ilegitimidade passiva por incorreta aplicação do art. 124, I do CTN; inoccorrência de fraude para ocultação de suposto real adquirente na importação; legitimidade das operações efetuadas e ausência de provas de fraude/simulação com objetivo de ocultar suposto real adquirente; impossibilidade do lançamento da multa qualificada no patamar de 150%;

Pedro Eichin Amaral, Laurent Philippe Pierre Levron, Monica de Sampaio Doria Velloso e Flavia Maria Bittencourt:

- nulidade do lançamento por inexistência de elementos fáticos e de direito aptos a sustentar o termo de sujeição passiva e responsabilidade tributária; ausência de elementos de provas suficientes para aplicação do art. 135, III do CTN;

Pedem pelo provimento dos Recursos Voluntários.

São os fatos.

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Borges, Redator ad hoc.

Como Redator ad hoc, sirvo-me da minuta de voto inserida pelo relator original, conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, no diretório oficial do CAREF, a seguir reproduzida, cujo posicionamento adotado não necessariamente coincide com o meu.

Os Recursos Voluntários são tempestivos e atendem aos demais requisitos formais de admissibilidade. Portanto, deles tomo conhecimento.

1 AVENUE HOCHÉ COMERCIO VAREJISTA DE PRODUTOS LTDA/ CLASSY BRANDS IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE COSMÉTICOS S/A

Importa destacar que as questões preliminares levantadas pelas Recorrentes tangenciam a análise do mérito e, deste modo, tratarei num único tópico das alegações aventadas no Recurso Voluntário.

De início, recorda-se que se está diante de auto de infração para exigência de IPI em razão das operações de saída efetuadas pela empresa Avenue Hoche por ter sido equiparada à industrial, nos termos do que rege o Decreto 7.212/2010 (RIPI/2010).

Todo o procedimento fiscalizatório se sustenta na alegação de uso de pessoa interposta em importação (interposição fraudulenta), com o objetivo de para omitir o real encomendante na operação de importação por encomenda.

Embora a fiscalização use por fundamento fático a prática do ilício da interposição fraudulenta de terceiros, o auto de infração indica como dispositivo legal violado o Decreto 7.212/2010 (RIPI/2010) c/c art. 44 da Lei 9.430.1996, como se verifica à e-fl. 9.384:

PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO COM EMISSÃO DE NOTA FISCAL**INFRAÇÃO: SAÍDA DE PRODUTOS SEM LANÇAMENTO DO IPI - CARACTERIZAÇÃO DE EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL**

O estabelecimento equiparado a industrial deu saída a produtos tributados, sem lançamento do imposto, por não caracterizar seu estabelecimento como equiparado a industrial, conforme Termo de Verificação Fiscal Nº 030.

Fato Gerador	Imposto (R\$)	Multa (%)
31/07/2014	19.668,00	150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2014 e 31/07/2014:

Art. 9º, inciso IX, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);
Arts. 24, inciso III, 35, inciso II, 181, 182, inciso I, alínea "b" e inciso II, alínea "c", 186, §§ 2º e 3º, 189, 260, inciso IV, 262, inciso III, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);
Art. 190, inciso I, alínea "b", do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);
Art. 259, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);

Por outro lado, fica claro no TVF de e-fls. 9.339/9.376 que a descrição dos fatos que compõem a operação considerada fraudulenta tem como espinha dorsal o conluio de empresas que praticam atos simulados com o fim de ocultar o real encomendante/adquirente das mercadorias importadas.

Segue transcrição do TVF em debate:

Como mencionado anteriormente, a CLASSY BRANDS, através da importadora TERRA NOVA, promoveu importação de produtos de perfumaria e cosméticos e vendeu estas mercadorias no mercado interno, por atacado, para a AVENUE HOCHÉ, e esta as revendeu no varejo. Essas importações foram efetuadas na

modalidade “Importações por intermédio de terceiros – por encomenda” informando no Sistema Integrado de Comércio Exterior – SISCOMEX, a TERRA NOVA como importadora e a CLASSY BRANDS como encomendante (adquirente) das mercadorias.

*Embora a CLASSY BRANDS esteja registrada como encomendante, constata-se que estas importações tiveram a sua real natureza dissimulada, de forma a **ocultar que, de fato, a AVENUE HOCHÉ era a verdadeira encomendante e real adquirente das mercadorias importadas**, ao passo que a CLASSY BRANDS cumpria o papel de importador de mercadorias para revenda a encomendante predeterminado.*

(...)

*O presente relatório já deixou claro o conluio entre CLASSY BRANDS e AVENUE HOCHÉ, com a participação das duas empresas na execução dos atos e negócios simulados, na **interposição fraudulenta** de intermediário no comércio exterior, na ocultação do verdadeiro encomendante e real adquirente das mercadorias importadas, na sonegação e na fraude, ou seja, é fato que ambos concorreram para a prática da infração.- gn.*

Ainda, no Auto de Infração de e-fls. 9.378/9.399, assim está descrita a motivação do lançamento:

*Em decorrência da prática de conluio entre as pessoas jurídicas Classy Brands Importação e Comércio de Cosméticos Ltda., CNPJ: 11.983.461/0001-48, e Avenue Hoche Comércio Varejista de Produtos Ltda., CNPJ: 15.048.124/0002-03, na **interposição fraudulenta de intermediário no comércio exterior, na ocultação do verdadeiro encomendante e real adquirente das mercadorias importadas**, na sonegação e na fraude, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal Nº 030 que segue anexo e que constitui parte integrante e indissociável deste Auto de Infração; a empresa teve atuação ativa na execução dos atos e negócios simulados, no período de 01/01/14 a 31/12/14, época da ocorrência dos fatos.- gn.*

Apesar da constatação da “interposição fraudulenta” na importação, a autuação não se ocupa de aplicação das penalidades previstas para a conduta descrita, tal seja pena de perdimento/multa substitutiva e multa por ocultação de real adquirente na DI.

O lançamento imputado refere-se apenas ao IPI que deixou de ser destacado/escriturado e pago pela empresa Avenue Hoche em decorrência de sua equiparação à industrial, já que verificado que esta seria a real encomendante das mercadorias.

É bastante claro que o procedimento descrito no relatório fiscal foi voltado a demonstrar que as empresas envolvidas agiram em conluio para ocultar o real encomendante/adquirente mediante simulação, de modo a configurar a infração conhecida por “interposição fraudulenta”.

Se constatada a prática de interposição fraudulenta na importação deve a Fiscalização aplicar os dispositivos legais que tratam da conduta descrita. Portanto, haveria de ser aplicada a penalidade prevista no art. 23, V, e §§ 1º a 3º, do Decreto-Lei 1.455/1976, em

virtude da interposição fraudulenta de terceiros em operação de comércio exterior e, se cabível, a multa prevista no art. 33 da Lei 11.488/2007, a saber:

Decreto-Lei 1.455/1976:

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.

§ 2º Presume-se interposição fraudulenta na operação de comércio exterior a não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados.

§ 3º A pena prevista no § 1º converte-se em multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou que tenha sido consumida.

Lei 11.488/2007:

Art. 33. A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

A interposição fraudulenta nas operações de comércio exterior, prevista no artigo 23, do Decreto Lei 1.455/1976 é definida como a participação de terceiro agente em operação de comércio exterior com o objetivo de ocultar o real vendedor, comprador ou o sujeito responsável pela operação, praticada mediante fraude ou simulação.

A penalidade cabível é a pena de perdimento, que também é replicada no art. 105 do Decreto-Lei 37/1966:

Art. 105. Aplica-se a pena de perda da mercadoria:

VI – estrangeira ou nacional, na importação ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarque tiver sido falsificado ou adulterado;

Entendo que todo o procedimento de fiscalização convergiu na narrativa de existência de conluio entre as empresas fiscalizadas com o objetivo de ocultar o real encomendante/adquirente das mercadorias.

Sem adentrar, por ora, na comprovação da prática da interposição fraudulenta por parte da Fiscalização, entendo que pela natureza vinculada da atividade de auditoria fiscal, não há margem para que se impute penalidade diversa daquela descrita na narração dos fatos. A equiparação à industrial, regra típica do Direito Tributário, tem por escopo alocar como sujeito passivo do IPI aquele que importa mercadoria para revenda no mercado interno.

Sobre a comprovação da interposição fraudulenta nas operações de comércio exterior, a autoridade lançadora deve trazer elementos de prova robustos e convergentes para a demonstração da simulação para ocultação do real adquirente, vez que trata-se de penalidade gravosa que fita a não comercialização mercadoria no território nacional. Portanto, a prova de dano ao Erário deve ser efetiva e inequívoca (violação ao valor de controle aduaneiro mediante fraude e simulação).

Ainda, apenas a título de argumentação, caso a Fiscalização não consiga comprovar a origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior, por supremacia do interesse público o § 2º do art. 23 do Decreto-Lei 1.455/1976 prevê, expressamente, hipótese de presunção de dano ao Erário. Contudo, deve-se recordar que na falta de provas da origem dos recursos fica prejudicada a sujeição passiva daqueles que atuam em conluio.

Percebe-se que os elementos dos autos são descritos como interposição fraudulenta, inclusive pela instância de piso, embora o auto de infração tenha feito lançamento de IPI das mercadorias revendidas pela Recorrente, com lastro na legislação do IPI.

Transcreve-se abaixo trecho do voto condutor da decisão recorrida:

Fica assim evidenciado o enquadramento como importação por encomenda na situação descrita nos autos, qual seja, quando há contrato entre o adquirente no Brasil e terceiro que necessita importar as mercadorias para honrá-lo. Como consequência, deveria, sim, haver a indicação da AVENUE HOCHÉ como encomendante nos documentos aduaneiros.

Neste ponto, cumpre ressaltar que, ao contrário do alegado em impugnação, a ocultação do real encomendante é expressamente prevista na legislação tributária e aduaneira, como demonstra o art. 11, §3º, da IN SRF nº 228/2002:

Art. 11. Concluído o procedimento especial, aplicar-se-á a pena de perdimento das mercadorias objeto das operações correspondentes, nos termos do art. 23, V do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, na hipótese de:

I - ocultação do verdadeiro responsável pelas operações, caso descaracterizada a condição de real adquirente ou vendedor das mercadorias;

II - interposição fraudulenta, nos termos do § 2º do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455, de 1976, com a redação dada pela Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, em decorrência da não comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, inclusive na hipótese do art. 10. (...)

§3º A hipótese prevista no inciso I do caput contempla a ocultação de encomendante predeterminado.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1678, de 22 de dezembro de 2016)

No que tange à multa de ofício, houve qualificação pela presença, em tese, de crime conta a ordem tributária, cujo dolo se caracterizaria pela ocultação da verdadeira encomendante e real adquirente mediante fraude e simulação.

(...)

Quanto ao Art. 76, II, "a" da Lei nº 4.502/64, sua aplicação mostra-se inviável, dado que o precedente invocado, no julgamento do processo nº 12466.720457/2016-11, cuja interessada era a TERRA NOVA TRADING LTDA e o objeto era a multa de valor equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas prevista no §3º do Decreto-Lei nº 1.455/1976, não tratou da matéria destes autos, ou seja, incidência do IPI em relação a equiparado a industrial.

Trata-se aqui de cobrança do IPI, tributo com regras específicas em relação à multa equivalente ao valor das mercadorias cobrada naqueles autos, não se podendo falar em entendimento ou interpretação fiscal sobre os elementos desta autuação decorrentes daquele julgado.

Embora a acusação aponte que a Avenue Hoche suporte o ônus da importação e aquisição das mercadorias, não aplica a penalidade aduaneira correspondente ao fato que se adequa à sua hipótese de incidência. É o equivalente a entregar a consumo produtos de procedência estrangeira importados de forma fraudulenta em troca de aplicação de penalidade que resulte maior valor pecuniário.

A conduta descrita pela fiscalização enquadra-se ao menos em uma das hipóteses do art. 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, dispositivo que prescreve penalidade mais específica para a situação constatada pela fiscalização: se houve a infração de “ocultação do real encomendante/adquirente” configurado está o “Dano ao Erário”, hipótese para a qual existe penalidade específica, afastando-se a norma geral, como dispõe o art. 2º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro.

Veja que foi aplicado ao caso presente um tipo legal mais genérico em prejuízo do mais específico, não pode prosperar lançamento de tributo e multa agravada.

Importante observar que para a aplicação de penalidade é necessária a observância do Princípio da Tipicidade, adequando corretamente o fato concreto ao tipo escolhido pelo legislador no texto legal que a explicita.

Nesse sentido, cito trecho do acórdão 9303-009.778, da 3ª Turma da CSRF, a saber:

A norma em referência determina seja afastada a aplicação da pena de perdimento da mercadoria nas hipóteses em que houver disposição jurídica de caráter sancionatório mais específico. No caso, a multa regulamentar foi aplicada em razão de a Contribuinte MUDE ter entregue a consumo produtos de procedência estrangeira, importados por terceiros por sua conta e ordem, de

forma fraudulenta, uma vez ocultada, pelos importadores interpostos, a sua condição de real importadora e adquirente nos procedimentos aduaneiros de ingresso das mercadorias no Brasil.

Sob esta perspectiva, restaria configurada a hipótese de ocorrência de dano ao erário, punível com a pena de perdimento, descrita no art. 23, inciso V, §§1º e 3º, do Decreto-lei nº 1.455/76, por se constituir em penalidade mais específica para a situação constatada pela Fiscalização: a importação de mercadoria ao abrigo de Declaração de Importação (DI), mediante a ocultação do real vendedor.

Não houve a caracterização de qualquer ilícito que pudesse ensejar a aplicação da penalidade constante do art. 490, inciso I, do Decreto nº 4.544/02.

A conduta praticada pelo Sujeito Passivo de entregar à consumo mercadorias importadas de forma clandestina, irregular ou fraudulenta, decorreu de a importação ter sido realizada mediante, segundo a Fiscalização, a ocultação do real importador/adquirente da mercadoria. Portanto, mostrasse mais abrangente a norma que prevê a caracterização de dano ao erário e a consequente aplicação da pena de perdimento, pela ocultação do real importador, absorvendo a conduta menor, qual seja, a entrega a consumo da mercadoria indevidamente internalizada em território nacional. Prevalceria, portanto, a aplicação da pena de perdimento por ser mais específica.

Em continuidade, ante imputação de penalidade mais gravosa, é descabido o lançamento de tributo – no caso dos autos, IPI. A pena de perdimento, por sua natureza de desfazimento da operação fraudulenta, tem por consequência lógica a absorção das multas tributárias e, especialmente, lançamento de tributo.

Neste sentido, cito trechos do acórdão 3401-003.200, a saber:

"(...) não é cabível a aplicação concomitante de perdimento, e tributo devido no desembaraço aduaneiro de mercadoria (acrescido de penalidade incidente sobre a diferença de tributo lançada de ofício). O caso que o Fisco disse que entende ter ocorrido (acusação) é o de interposição fraudulenta na importação, com declaração de importação registrada em nome de importador ostensivo, sem declinar que existia um importador por conta e ordem que forneceu os recursos para pagar a importação (...).

(...) Não há espaço para a cobrança de diferenças de impostos incidentes na importação (por pretensa declaração errônea de valor aduaneiro), nem penalidades por declaração inexata, porque esse procedimento só é cabível se a mercadoria for desembaraçada, o que não se coaduna com o perdimento. A Pena de Perdimento, como já foi dito anteriormente, absorve qualquer outra. A meu ver, aplicado o perdimento, quando cabível, cabe restituição dos tributos incidentes na importação (no registro da DI)".

Pelo exposto, entendo que o acórdão recorrido merece reforma para que seja cancelado o lançamento do auto de infração em questão.

2 Das fraude/simulação para ocultação do real adquirente

A interposição fraudulenta de que trata o art. 23, V do Decreto-Lei n. 1.455/1976 depende de provas concretas que exponham a real ocorrência de simulação ou fraude de toda a operação de importação e revenda, sendo metodologia utilizada nos casos em que a origem dos recursos parece ser legítima, mas existem elementos concretos que exponham a fraude ou ocultação do real comprador das mercadorias importadas.

No caso em questão, verifica-se que a fiscalização não demonstrou de forma efetiva que a empresa Avenue Hoche, enquadrada como pessoa “acobertada”, tenha disponibilizado recursos financeiros para a operação ou participado de qualquer forma, mediante fraude ou simulação, de conluio para ocultação do real encomendante. Todo o lançamento é lastreado em informações genéricas, nas quais a Fiscalização faz cálculos por amostragem de suposta margem de lucro. Também entendo que carecem de provas a suposta disponibilização de recursos pela empresa Avenue Hoche para a operação de importação.

A este respeito, deve-se ressaltar que as regras tributárias e fiscais existentes, que obrigam empresas a terem registros detalhados de entradas e saídas e que toda e qualquer movimentação seja amparada por NF visa justamente permitir que a fiscalização consiga rastrear todos os pontos da cadeia logística e demonstrar a ocorrência de fraude.

Neste contexto, e considerando o exigido pela regra contida no inciso V do art. 23 do Decreto-Lei n. 1.455/1976, entendo que os elementos probatórios apontados pela fiscalização são insuficientes para lastrear o argumento da ocorrência de interposição fraudulenta de terceiros na importação. Tampouco não se encontra nos autos elementos que comprovem o conluio das partes para fraudar a Fiscalização mediante simulação.

Deve-se frisar que é legítimo e permitido que empresas nacionais revendam produtos importados sem que seja necessária a sua participação – de forma direta ou indireta – na importação. A única ressalva é que o importador e o interessado imediato na importação seja devidamente identificados na DI para permitir o efetivo controle aduaneiro. Portanto, entendo que inexistem irregularidades nas operações apontadas pela fiscalização.

Em resumo, a fiscalização buscou punir o que chamou de ocultação de estabelecimento equiparado a industrial com finalidade de quebra da cadeia do IPI. Contudo, não demonstrou a ocorrência da fraude ou simulação necessária para caracterizar a interposição fraudulenta.

Importa mencionar a Solução de Consulta COSIT n. 58/2021 que versa “a presença de um terceiro envolvido – o encomendante do encomendante predeterminado - não é vedada pela legislação, não descaracteriza a operação de importação por encomenda, e, portanto, não é obrigatória sua informação na Declaração de Importação, desde que as relações estabelecidas entre os envolvidos na importação indireta representem transações efetivas de compra e venda de mercadorias”:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II
IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA. DISPENSABILIDADE DE IDENTIFICAÇÃO DO ENCOMENDANTE DO ENCOMENDANTE PREDETERMINADO. INFRAÇÕES POR FRAUDE, SIMULAÇÃO OU INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PRAZO DE ESTOQUE.

A importação por encomenda envolve, usualmente, apenas dois agentes econômicos, ou seja, o importador por encomenda e o encomendante predeterminado, que são, respectivamente, o contribuinte e o responsável solidário pelos tributos incidentes. A presença de um terceiro envolvido – o encomendante do encomendante predeterminado – não é vedada pela legislação, não descaracteriza a operação de importação por encomenda, e, portanto, não é obrigatória sua informação na Declaração de Importação, desde que as relações estabelecidas entre os envolvidos na importação indireta representem transações efetivas de compra e venda de mercadorias.

A ocorrência de relações comerciais autênticas com terceiros, nos casos de importação por encomenda, por si só, não caracteriza ocultação do real comprador mediante fraude, simulação ou interposição fraudulenta, de que trata o inciso V, do art. 23 do Decreto-Lei (DL) nº 1.455, de 1976, ou acobertamento de reais intervenientes ou beneficiários, de que trata o art. 33 da lei nº 11.488, de 2007, **desde que as relações estabelecidas entre todas as partes sejam legítimas, com comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados**, observado o disposto no § 2º do art. 23 do DL nº 1.455, de 1976.

A simples vinculação societária entre empresas nacionais envolvidas em operação legítima de importação por encomenda não se confunde com a figura da infração de ocultação do sujeito passivo mediante fraude, simulação ou interposição fraudulenta, de que trata o inciso V, do art. 23 do DL nº 1.455, de 1976.

A legislação aduaneira de regência não estabelece prazo mínimo para permanência de mercadoria importada em estoque, seja por parte do importador ou por parte do encomendante predeterminado. O curto tempo de permanência de mercadoria em estoque não tem o condão de, isoladamente, descaracterizar modalidade de importação indireta por encomenda, de que trata o art. 11 da Lei nº 11.281, de 2006.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, art. 237; Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, com redação da Lei nº 10.637, de 2002; Lei nº 11.281, de 2006, arts. 11 e 13; Lei nº 11.488, de 2007, art. 33; Decreto nº 70.235, de 1972, art. 49; Decreto nº 6.759, de 2009 (Regulamento Aduaneiro), art. 18 e art. 106, § 1º, II; Decreto nº 7.212, de 2010, art. 264; Instrução Normativa RFB nº 1.861, de 2018, art. 3º; e Instrução Normativa RFB nº 1.986, de 2020.

Como se verifica, a situação endereçada na Solução de Consulta assemelha-se à dos autos, razão pela qual entendo que deve ser afastada a imputação de ocultação do real encomendante por inexistir provas da ocorrência da infração.

3 Dos Responsáveis

A responsabilidade em matéria tributária prevista no art. 135 do CTN está adstrita à prática de atos contrários à lei. Sendo assim, somente haverá responsabilidade da hipótese de lançamento de tributo cuja causa tenha sido conduta dos terceiros taxativamente elencados no art. 134 do CTN.

Na hipótese de destituição do lançamento, resta prejudicada a análise dos argumentos de responsabilidade, vez que não existe conduta contrária à lei.

Ainda que entendo não haver lançamento a ser feito, é relevante destacar alguns pontos sobre a participação dos responsáveis elencados no auto de infração.

Em momento algum a Fiscalização foi hábil a demonstrar que os terceiros pessoas físicas tenham incorrido em qualquer hipótese que apta a ensejar responsabilidade.

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

(...)

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.- gn.

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Como bem destaca o parágrafo único, a hipótese de responsabilidade não abrange penalidades, à exceção da moratória. Nessa linha, como evidenciado neste voto, o trabalho da Fiscalização buscou identificar a prática de infração aduaneira punível com pena de perdimento de mercadoria ou multa equivalente. Portanto, não se pode utilizar do CTN para imputar responsabilidade em matéria aduaneira.

Por fim, como não houve invocação da legislação pertinente à interposição fraudulenta, o Auto de Infração carece em sua motivação de elementos que permitam a responsabilização dos agentes **PEDRO EICHIN AMARAL, LAURENT PHILIPPE PIERRE LEVRON, MONICA DE SAMPAIO DORIA VELLOSO e FLAVIA MARIA BITTENCOURT.**

Pelo exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário, o qual se aproveita aos demais responsáveis solidários.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges

