



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10074.720062/2017-88
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-006.584 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de março de 2019
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - ADUANA
Recorrente TECHNOGYM EQUIPAMENTOS DE GINÁSTICA E SOLUÇÃO PARA O BEM-ESTAR LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2012 a 31/07/2014

INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NA IMPORTAÇÃO. MULTA EQUIVALENTE AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA. CABIMENTO.

A ocultação do sujeito passivo, do real comprador ou do responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros, consistem em infrações puníveis com a pena de perdimento, devendo ser substituída por multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria que não seja localizada ou tenha sido consumida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (presidente da turma), Corintho Oliveira Machado, Jorge Lima Abud, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato de Deus e Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado).

Relatório

Por bem retratar a realidade dos fatos, adoto o relatório da decisão de piso de fls.662-679:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para exigência de crédito tributário no valor de R\$31.675.390,98 referente a multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, prevista no §3º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/1976, com a redação dada pelo artigo 41 da Lei nº 12.350/2010 (§1º do artigo 689, do Decreto nº 6.759/2009).

O procedimento especial foi realizado na empresa TECHNOGYM EQUIPAMENTOS DE GINÁSTICA E SOLUÇÃO PARA BEM ESTAR LTDA CNPJ 13.147.138/0001-60, doravante denominada somente TECHNOGYM EQUIPAMENTOS, na qualidade de responsável pela empresa efetivamente importadora, a TECHNOGYM FABRICAÇÃO DE EQUIPAMENTOS DE GINASTICA LTDA, CNPJ nº 13.035.533/0001- 50, doravante denominada somente TECHNOGYM FABRICAÇÃO, incorporada pela autuada em 09/12/2014.

Foi constatado que a empresa TECHNOGYM FABRICAÇÃO figurou na qualidade de importador direto em nome próprio, dando uma aparência de legalidade às operações, porém foi evidenciado um modus operandi indicativo de que, na realidade, o real beneficiário dessas operações era a empresa TECHNOGYM EQUIPAMENTOS. Foram constatadas irregularidades em 634 (seiscentos e trinta e quatro) DIs registradas no período de abril de 2012 a julho de 2014, período abrangido pelo procedimento especial em referência.

A fiscalização concluiu que houve Interposição Fraudulenta de Terceiros - a relação direta entre o exportador, importador e distribuidor/revendedor não deixa dúvidas de que as importações foram realizadas numa tentativa de ocultar o real adquirente TECHNOGYM EQUIPAMENTOS, real interessada nas mercadorias, mediante simulação de operações comerciais (fls. 44 e 55).

Depreende-se da descrição dos fatos do auto de infração e de seu Relatório Fiscal (fls. 18 a 58) que:

- há vínculo entre a TECHNOGYM EQUIPAMENTOS e a sua incorporada, TECHNOGYM FABRICAÇÃO (evidente através do quadro social e de administradores em comum), bem como com a TECHNOGYM SPA, já que esta última é dona de 99,92% do capital social da primeira e era dona de 34,11% da segunda.

- a incorporação pela encomendante/real adquirente dos produtos, TECHNOGYM EQUIPAMENTOS, da TECHNOGYM FABRICAÇÃO, de 100% do seu capital social visava somente apagar os rastros da ocultação praticada.

- analisando-se as notas fiscais emitidas pela empresa TECHNOGYM FABRICAÇÃO, foi possível constatar que 99,65% das Notas Fiscais de Saída referentes às vendas foram emitidas para a empresa TECHNOGYM EQUIPAMENTOS. Esta análise leva a concluir que a TECHNOGYM EQUIPAMENTOS é a real distribuidora/revendedora das mercadorias adquiridas (e importadas pela) da empresa TECHNOGYM FABRICAÇÃO.

- de todas as mercadorias envolvidas nas 634 DIs em análise nesta auditoria, a interessada ainda possui em estoque produtos que montam a R\$ 176.000,00 a preço de custo.

- havia uma relação triangular na importação e comercialização dos equipamentos, já que só a TECHNOGYM FABRICAÇÃO importava, ao mesmo tempo só a TECHNOGYM EQUIPAMENTOS revendia, tudo isso exportado pelo único exportador TECHNOGYM SPA italiana que controlava as 2 empresas brasileiras.

- a TECHNOGYM FABRICAÇÃO não possuía estrutura de vendas, e as importações eram integralmente “revendidas” em períodos curtos de tempo para TECHNOGYM EQUIPAMENTOS, com quem combinava previamente a operação. A sequência dos fatos eram: as vendas eram feitas ao cliente final, os pedidos eram passados para a Itália pela empresa comercial (TECHNOGYM EQUIPAMENTOS), que baseada neles demandava à importadora (TECHNOGYM FABRICAÇÃO) a proceder a importação dos produtos, e mais algumas importações nem o câmbio fora fechado, o que demonstra o uso da TECHNOGYM FABRICAÇÃO como mero instrumento na operação. Na grande maioria das importações o prazo entre a entrada na importadora e saída por venda para a TECHNOGYM EQUIPAMENTOS comercial não excede a 1 (um) mês.

- o modus operandi demonstrado ocultou da RFB o real adquirente/encomendante, prejudicando os controles sobre comércio exterior, posto que deveria ocorrer a habilitação no Radar e, ainda, em prejuízo à uma correta apuração de tributos, pois os adquirentes/encomendantes estariam obrigados a promover a apuração do IPI incidente, derivado da equiparação à industrial.

Cientificada pessoalmente da autuação em 07/03/2017 (fls. 130 e 131), a autuada TECHNOGYM EQUIPAMENTOS apresentou impugnação (fls. 156 a 199) na qual alega, em síntese, que:

- por se tratar de processos conexos, pois possuem a mesma causa de pedir, requer-se, desde já, a reunião dos processos administrativos nº 10074-720.062/2017-88, nº 11762-720.021/2017-04 e nº 12448-727.672/2016-61 para que se tenha

um julgamento coerente e acobertado pela segurança jurídica merecida. Nos três processos se pretende imputar e exigir penalidades decorrentes de supostas irregularidades em importações realizadas pela TECHNOGYM FABRICAÇÃO no período de abril de 2012 a julho de 2014, sob a alegação de que teria havido ocultação da real adquirente das mercadorias importadas.

- a TECHNOGYM FABRICAÇÃO foi montada no município de Barra do Pirai pela TECHNOGYM SPA para atender os mercados brasileiro e sul-americano. A sede da TECHNOGYM FABRICAÇÃO foi instalada em um galpão de 1.580 m², na Estrada Manoel Coutinho de Carvalho, nº 3.380, Campo Bom, Barra do Pirai (contrato de locação firmado em 27/06/2011). Ainda contava com os serviços terceirizados de guarda e armazenagem de seus produtos em estoque em armazém. Tinha um projeto de instalação de planta industrial que, para ser implementado, contou com um período prévio de carência com importação de produtos acabados.

- a sede da TECHNOGYM FABRICAÇÃO somente foi transferida para o endereço citado pela fiscalização em março de 2014, quando o projeto de instalação da planta industrial já não se apresentava viável.

- no endereço da Rua Coronel Carlos G. Araújo, 81, Centro de Barra do Pirai (citado pela fiscalização), estabeleceu-se inicialmente a filial da TECHNOGYM FABRICAÇÃO. A criação de uma filial da TECHNOGYM FABRICAÇÃO, à ocasião, foi uma exigência decorrente de interpretação da Secretaria de Estado de Fazenda do RJ, que não admitiu que, mesmo no período de carência para importação de produtos acabados, houvesse qualquer comércio por parte do estabelecimento industrial da TECHNOGYM FABRICAÇÃO.

- a TECHNOGYM FABRICAÇÃO foi enquadrada em regime especial de tributação de ICMS e devido a esse enquadramento o estabelecimento ficava impedido de realizar operação de venda interna a consumidores finais que faziam parte de seu mercado. Por isso precisava contar com um estabelecimento comercial (TECHNOGYM EQUIPAMENTOS) para realizar as vendas aos seus consumidores finais, ao invés de contar com estrutura de vários distribuidores. Assim, a TECHNOGYM FABRICAÇÃO não promovia a venda de suas mercadorias diretamente para o consumidor final por força da vedação expressa em lei estadual.

- a TECHNOGYM FABRICAÇÃO, após detida análise de mercado e identificação dos possíveis compradores, importava diretamente os produtos da TECHNOGYM SPA, por sua própria conta, e os enviava para o seu estoque. Sempre que recebia pedidos da TECHNOGYM EQUIPAMENTOS, a TECHNOGYM FABRICAÇÃO promovia a venda (atacado) e o produto seguia seu curso até o consumidor final (varejo).

- a estrutura de importação de produtos acabados para revenda estava prevista para ser mantida até setembro de 2013. A partir

de então, a TECHNOGYM FABRICAÇÃO passaria a fabricar seus equipamentos no País, adquirindo insumos também no mercado interno.

- o desenvolvimento do projeto não se deu como esperado em decorrência de fatores diversos, e levou a uma necessidade de revisão total do plano inicial de negócios da TECHNOGYM FABRICAÇÃO, culminando na venda do estoque para a TECHNOGYM EQUIPAMENTOS. Em 09/12/2014, a TECHNOGYM FABRICAÇÃO foi incorporada pela TECHNOGYM EQUIPAMENTOS, encerrando suas atividades no Brasil.

- apesar de a maioria das notas fiscais de saída da TECHNOGYM FABRICAÇÃO teriam sido emitidas para a TECHNOGYM EQUIPAMENTOS, a venda de mercadoria importada para um único distribuidor nunca foi considerada fato jurídico passível de fazer presumir ocultação de sujeito passivo, seja presunção relativa ou legal.

- outro ponto que foi distorcido pela fiscalização diz respeito ao expressivo estoque mantido pela TECHNOGYM FABRICAÇÃO. Com base na DIPJ/2014 é possível verificar que: (i) no ano de 2013, a TECHNOGYM FABRICAÇÃO efetuou compras no mercado externo na ordem de R\$16.433.515,13 e vendas no mercado interno na ordem de R\$23.535.179,33; (ii) a empresa encerrou o ano de 2012 com um estoque de R\$8.406.080,82 e o ano de 2013 com um estoque de R\$4.426.135,00; e (iii) o total do ativo da empresa foi na ordem de R\$13.767.406,75, em 2012, e R\$17.108.485,57, em 2013.

- a TECHNOGYM FABRICAÇÃO sempre teve autonomia e controle para negociar suas importações com a exportadora. Os extratos anexos ao processo demonstram que todas as importações foram realizadas com recursos da TECHNOGYM FABRICAÇÃO, sendo certo que os valores pagos à exportadora foram transferidos dessas contas. Em nada compromete o acima disposto o fato de pagamentos à exportadora terem sido feitos pela TECHNOGYM FABRICAÇÃO somente após o recebimento das vendas no mercado interno, porquanto isso reflete o fluxo normal de qualquer negócio comercial.

- se não houvesse tal autonomia nas operações, a TECHNOGYM FABRICAÇÃO jamais teria encerrado seus exercícios de 2012 e 2013 com um estoque tão elevado de equipamentos.

- a operação da TECHNOGYM FABRICAÇÃO nunca se fundou em qualquer tipo de fraude ou simulação, e tal sociedade sempre teve capacidade econômica, operacional e financeira para operar por conta própria. Consta nos autos comprovação da origem lícita dos recursos empregados nas importações, seja em decorrência das integralizações de capital social, empréstimos ou da receita das vendas realizadas no mercado interno.

- a relação comercial entre a exportadora (TECHNOGYM SPA) e a importadora (TECHNOGYM FABRICAÇÃO) estava

devidamente amparada em um Contrato de Fornecimento firmado em 03/08/2011, o qual disciplinava, dentre outros tópicos, as condições do fornecimento e o estoque de produtos. Especificamente sobre estoque de produtos, previa o contrato que a TECHNOGYM FABRICAÇÃO deveria manter, às suas próprias custas, durante toda a vigência do contrato, estoque suficiente para atender as necessidades normais no território brasileiro.

- se a exportadora eventualmente concedeu à TECHNOGYM FABRICAÇÃO um prazo maior para pagamento das importações, o fez porque também era um investidor naquele negócio e não porque não haveria “preocupação em receber pelo seu fornecimento”.

- por se tratar de empresas vinculadas, a importação de produtos da TECHNOGYM SPA pela TECHNOGYM FABRICAÇÃO obedeceu estritamente as regras de preço de transferência. Além disso, por serem empresas interdependentes, em todas as saídas realizadas da TECHNOGYM FABRICAÇÃO para a TECHNOGYM EQUIPAMENTOS, o IPI foi calculado sobre o preço de venda cobrado no mercado para o consumidor final. Não houve quebra da cadeia de IPI, e o integral cumprimento da legislação tributária é um ponto muito relevante para afastar a alegação de interposição fraudulenta.

- considerando que foi lavrada a multa capitulada no art. 33 da Lei nº 11.488/07 em outro processo, verifica-se que não foi comprovada a ocorrência de fraude e simulação. Não poderia ter sido lavrado o presente auto de infração baseado nos mesmos fatos, aplicando a multa capitulada no art. 23, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76. Assim, não seria possível a imputação concomitante das multas previstas no art. 33 da Lei nº 11.488/07 e no art. 23, §3º do Decreto-Lei nº 1.455/76.

- a fiscalização não comprovou que teria havido, por parte da TECHNOGYM EQUIPAMENTOS, encomenda prévia, participação na operação comercial que resultou na importação ou pagamento prévio.

- a TECHNOGYM FABRICAÇÃO efetuou todos os pagamentos pelas importações, mediante fechamento dos respectivos contratos de câmbio, e sempre assumindo todos os riscos fiscais, financeiros e comerciais da operação.

- os impostos devidos foram pagos com recursos próprios da TECHNOGYM FABRICAÇÃO.

- as mercadorias importadas integravam o estoque contábil da TECHNOGYM FABRICAÇÃO.

- todos os pagamentos feitos pela TECHNOGYM EQUIPAMENTOS para a TECHNOGYM FABRICAÇÃO são posteriores à data de registro das respectivas DIs.

- para que o auto de infração ora impugnado pudesse subsistir, deveria a fiscalização ter comprovado que, em cada uma das importações, os recursos usados para fechamento de câmbio não pertenciam à TECHNOGYM FABRICAÇÃO.

- traz julgados administrativos para embasar suas alegações.

- não se beneficiou dessas operações, não obteve economia de tributos, tampouco praticou atos fraudulentos, agindo com absoluta boa-fé, dentro do plano de negócios do grupo econômico ao qual pertence.

- o fato de uma empresa comercial ter realizado um mapeamento prévio do mercado não significa, de maneira nenhuma, que teria ela ordenado a importação ou encomendado previamente as mercadorias.

- não restaram comprovadas, portanto, no caso concreto, a ocultação do sujeito passivo mediante fraude ou simulação, e a interposição fraudulenta de terceiros. Essas provas são ônus do Fisco, e sua ausência não se admite a aplicação da pena de perdimento ou da multa substitutiva.

- também não se pode falar que estar-se-ia diante de hipótese de interposição fraudulenta presumida prevista no §2º do art. 23 do Decreto nº 1.455/76, uma vez que, para sua caracterização, exige-se, claramente, a não-comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados, o que não houve no presente caso.

- restou violado o princípio da busca da verdade material, que constitui função precípua da Administração Tributária, ferindo-se, por via reflexa, o princípio da legalidade tributária, eis que não houve uma investigação satisfatória sobre a existência dos fatos sobre os quais o Fisco fez incidir a multa ora cobrada.

- é inequívoco que a multa estipulada no caso concreto é confiscatória, violando o direito de propriedade e os princípios de vedação ao confisco, proporcionalidade e capacidade contributiva da IMPUGNANTE, consoante o entendimento pacífico do STF.

- pugna pela sua intimação, bem como a intimação de seus advogados, para que se cientifiquem da data em que será realizada a sessão de julgamento do presente processo administrativo em primeira instância, a fim de que compareçam e, nos termos da Lei, participem da sessão, apresentando memoriais e realizando sustentação oral, sob pena de nulidade do julgamento realizado.

Indica o endereço e o telefone de seus advogados, para o recebimento de quaisquer comunicações e/ou intimações referentes ao presente processo administrativo.

Requer:

- seja o presente processo administrativo apreciado e julgado em conjunto com os processos administrativos n.º 12448-727.672/2016-61 e n.º 11762-720.021/2017-04, uma vez que todos decorrem da mesma fiscalização e dos mesmos fatos.
- seja intimada a participar da sessão de julgamento do presente processo administrativo em primeira instância, permitindo-lhe a apresentação de memoriais e a realização de sustentação oral;
- seja julgado improcedente o lançamento ora impugnado, pela não configuração de hipótese de ocultação do sujeito passivo, ou ainda, pela ausência de dano ao erário;
- caso, por absurdo, se entenda que o lançamento não é integralmente improcedente, seja julgado improcedente o lançamento ora impugnado, pela impossibilidade de aplicação concomitante da multa prevista no art. 23, §3º do Decreto-lei nº 1.455/76 e daquela prevista no art. 33 da Lei nº 11.448/07, exigida no bojo do processo administrativo nº 12448-727.672/2016-61;
- seja o auto de infração julgado parcialmente improcedente, por exigir multa com efeito nitidamente confiscatório.

A decisão recorrida, julgou improcedente a impugnação e manteve integralmente o lançamento fiscal, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - Período de apuração: 01/04/2012 a 31/07/2014

DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MERCADORIA CONSUMIDA, REVENDIDA OU NÃO LOCALIZADA. MULTA IGUAL AO VALOR DA MERCADORIA. Considera-se dano ao Erário a ocultação do real sujeito passivo na operação de importação, mediante fraude ou simulação, infração punível com a pena de perdimento. Caso a mercadoria tenha sido entregue a consumo, não seja localizada ou tenha sido revendida, esta infração é punida com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação.

MULTA DO ARTIGO 33 DA LEI Nº 11.488/2007. PENA DE PERDIMENTO. CONCOMITÂNCIA. A multa prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007 pode ser aplicada concomitantemente com a pena de perdimento das mercadorias importadas irregularmente, como regulamentado pelo artigo 689 do Decreto nº 6.759/2009, Regulamento Aduaneiro.

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE, PROPORCIONALIDADE E NÃO CONFISCO. Tendo em vista a presunção de constitucionalidade das normas legais que foram legitimamente inseridas no ordenamento jurídico, cabe à autoridade administrativa tão somente verificar se os fatos subsumem-se na norma de regência e aplicar a penalidade em face da existência de expressa

determinação legal, dado que o lançamento não é atividade discricionária, mas, bem ao contrário, vinculada e obrigatória.

INTIMAÇÃO. PREVISÃO LEGAL. Não há previsão legal para efetuar intimação ou comunicação ao sujeito passivo endereçada ao escritório de advogado.

SUSTENTAÇÃO ORAL. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. INDEFERIMENTO. Deve ser indeferido o pedido de sustentação oral em sessão de julgamento na primeira instância administrativa, por absoluta falta de previsão na legislação que trata do processo administrativo fiscal.

Cientificada da decisão recorrida em 25.07.2017 (fls.710), a Recorrente interpôs recurso voluntário em 23.08.2017 (fls. 712-757), trazendo em suas razões recursais os seguintes tópicos: (i) da necessidade de julgamento em conjunto do presente processo administrativo com processo administrativo nº 12448.727672/2016-61; (ii) da autuação da Technogym Fabricação, considerações preliminares, constituição, projeto operacional, encerramento das atividades e incorporação; (iii) da inexistência de importação por encomenda e da ausência de ocultação de real adquirente; (iv) do não cabimento da multa do artigo 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76 quando não comprovada a fraude ou a simulação; e (v) do caráter confiscatório da multa aplicada, violação ao direito de propriedade e aos princípios da vedação aos confisco, proporcionalidade e capacidade contributiva.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo - Relator

I - Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Superada a admissibilidade recursal passa-se à análise das alegações aduzidas pela Recorrente.

II - Julgamento em conjunto com o processo nº 12448.727672/2016-61

A Recorrente, nos termos do artigo 22, do Código de Processo Civil, pleiteou o julgamento em conjunto do presente processo administrativo com o processo administrativo nº 12448-727672/2016-61.

Segundo a Recorrente, os processos são conexos por terem sido lastreados no mesmo MPF; por possuir a mesma causa de pedir e, por terem penalidades decorrentes de supostas irregularidades em importações realizadas pela Technogym Fabricação no período de abril de 2012 a julho de 2014, sendo que aqui exige-se a multa de 100% capitulada no artigo 23, §3º, do Decreto-Lei nº 1.455/76 e, lá a multa de 10% tipificada no artigo 33, da lei 11.488/2007, ensejando, assim, a observância do citado dispositivo, que assim preceitua:

Art. 55. Reputam-se conexas 2 (duas) ou mais ações quando lhes for comum o pedido ou a causa de pedir.

§ 1º Os processos de ações conexas serão reunidos para decisão conjunta, salvo se um deles já houver sido sentenciado.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput:

I - à execução de título extrajudicial e à ação de conhecimento relativa ao mesmo ato jurídico;

II - às execuções fundadas no mesmo título executivo.

§ 3º Serão reunidos para julgamento conjunto os processos que possam gerar risco de prolação de decisões conflitantes ou contraditórias caso decididos separadamente, mesmo sem conexão entre eles.

Inicialmente, entendo que a regra prevista no artigo 22, do CPC, não deve ser observada para o fim pretendido pela Recorrente, considerando que há regramento específico tratando das hipóteses de vinculação dos processos administrativos, conforme se verifica no artigo 6º, do RICARF (Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§ 1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

§ 2º Observada a competência da Seção, os processos poderão ser distribuídos ao conselheiro que primeiro recebeu o processo conexo, ou o principal, salvo se para esses já houver sido prolatada decisão.

§ 3º A distribuição poderá ser requerida pelas partes ou pelo conselheiro que entender estar prevento, e a decisão será proferida por despacho do Presidente da Câmara ou da Seção de Julgamento, conforme a localização do processo.

§ 4º Nas hipóteses previstas nos incisos II e III do § 1º, se o processo principal não estiver localizado no CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para a unidade preparadora, para determinar a vinculação dos autos ao processo principal.

§ 5º Se o processo principal e os decorrentes e os reflexos estiverem localizados em Seções diversas do CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para determinar a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo na Câmara, de forma a aguardar a decisão de mesma instância relativa ao processo principal.

§ 6º Na hipótese prevista no § 4º, se não houver recurso a ser apreciado pelo CARF relativo ao processo principal, a unidade preparadora deverá devolver ao colegiado o processo convertido em diligência, juntamente com as informações constantes do processo principal necessárias para a continuidade do julgamento do processo sobrestado.

§ 7º No caso de conflito de competência entre Seções, caberá ao Presidente do CARF decidir, provocado por resolução ou despacho do Presidente da Turma que ensejou o conflito.

§ 8º Incluem-se na hipótese prevista no inciso III do § 1º os lançamentos de contribuições previdenciárias realizados em um mesmo procedimento fiscal, com incidências tributárias de diferentes espécies.

Quanto ao regramento previsto na referida portaria, entendo que a norma, ao usar a expressão *"os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados"*, facultou ao julgador optar por vincular ou não o processo por conexão, decorrência ou reflexo, a depender da análise fática de cada caso.

No presente caso, entendo que o julgamento em separado dos processos, não acarretará prejuízo à Recorrente, considerando que (i) o processo principal, embora tenha sido distribuído em data posterior àquele, é o presente caso; e (ii) a decisão aqui proferida certamente será observada pelo julgador que receber aquele processo.

Nestes termos, afasto a pretensão da Recorrente.

III - Considerações preliminares: Autuação da Technogym Fabricação, constituição, projeto, encerramento das atividades e incorporação

Neste tópico, a Recorrente esclarece os motivos pelos quais a empresa Technogym Fabricação foi constituída no Brasil, cita o objeto social, alterações contratuais que demonstram aumento de capital e sede onde eram realizadas suas operações.

Informa, que aderiu ao Regime Especial de Tributação e Recolhimento do ICMS instituído pela Lei Estadual nº 5.636/2010 e, que em razão da adesão ao referido regime ficou impedida de realizar operação de venda no mercado interno a consumidor final, motivo pelo qual, ao invés de contar com estrutura de vários distribuidores, optou-se pela comercialização a ser feita pela Recorrente.

Informa, ainda, que a TECHNOGYM FABRICAÇÃO não promovia a venda de suas mercadorias diretamente para o consumidor final por força da vedação expressa trazida pelo art. 2º da Lei Estadual nº 5.636/2010, sendo que TECHNOGYM FABRICAÇÃO, após detida análise de mercado e identificação dos possíveis compradores, importava diretamente os produtos da TECHNOGYM SPA, por sua própria conta, e os enviava para o seu estoque. Ao receber pedidos da Recorrente, a TECHNOGYM FABRICAÇÃO promovia a venda (atacado) e o produto seguia seu curso até o consumidor final (varejo).

Por fim, informa que em meados de 2013 desistiu do Regime Especial e passou a recolher os tributos, sendo que em 09.12.2014 foi incorporada pela Recorrente.

Como não há pedido realizado pela Recorrente neste tópico, entendo que esses esclarecimentos devem ser considerados para analisar se houve ou não irregularidades passíveis de penalidade, tratadas no tópicos seguintes.

IV - Da inexistência de importação por encomenda - ausência de ocultação do real adquirente

A Recorrente traz em suas alegações arrazoado sobre a legislação pertinente a modalidade de importação por encomenda, informando que a fiscalização por não ter encontrado qualquer indício de que ela teria adiantado recursos para a TECHNOGYM FABRICAÇÃO para a realização das importações objeto de autuação, concluiu que estaria diante de interposição de pessoas jurídicas no âmbito da **importação por encomenda**.

Alega, que embora tenha presumido a ocorrência de importação por encomenda, a fiscalização não logrou provar a existência de relação contratual entre a RECORRENTE e a TECHNOGYM FABRICAÇÃO que disciplinasse prazo, operações pactuadas ou mesmo a encomenda prévia das mercadorias importadas, **requisitos essenciais para a caracterização da importação por encomenda**.

Ainda, diz que restou demonstrado que a empresa Technogym Fabricação existia de fato, estava operando normalmente, com funcionários em seu quadro de empregados, possuía capacidade operacional, estrutura de vendas e armazenagem das mercadorias importadas, sendo que a fiscalização não conseguiu demonstrar o contrário.

Por fim, refuta que o curto espaço de tempo entre o registro da DI e a comercialização do produto não pode, por si só, justificar a imposição de penalidade e, que boa parte das mercadorias permaneceram no estoque por mais de 30 dias para ser comercializadas.

Analisando os autos, mais precisamente no Relatório Fiscal de 18 e ss, constata-se que a fiscalização demonstrou uma realidade formal e fática diversa do que alegou a Recorrente, haja vista que restou devidamente comprovado que, embora conste das DI's modalidade de importação "por conta própria", a operação sob análise foi realizada "por encomenda", considerando que todas as mercadorias importadas eram destinadas à Recorrente que, conforme confessado, assumiu o papel de vender as mercadorias importadas no lugar da empresa Technogym Fabricação, à época impedida de realizar a operação de venda no mercado interno ao consumidor final.

Nestes termos, cito as razões recursais da recorrente:

4.6 Em 09.08.2011, a TECHNOGYM FABRICAÇÃO ingressou com carta consulta e pedido de enquadramento no Regime Especial de Tributação e Recolhimento do ICMS instituído pela Lei Estadual nº 5.636/2010 (Fls. 254/263 – pedido de enquadramento apresentado perante a Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro – SEFAZ/RJ - Processo Administrativo nº E-11/30.2017/2011).

4.7 Para tanto, a TECHNOGYM FABRICAÇÃO apresentou o detalhamento do seu projeto de negócios e do empreendimento, que incluiu previsão de início de processo produtivo para o segundo semestre de 2012, importação de produtos acabados

nos 12 (doze) primeiros meses (até completa implantação da linha de produção) e investimento inicial de R\$ 1,920 milhões. No prazo de 5 (cinco) anos, a previsão da TECHNOGYM FABRICAÇÃO era contratar 22 (vinte e dois) funcionários e obter faturamento na ordem de R\$ 31 milhões.

4.8 O enquadramento no referido regime especial de tributação de ICMS foi deferido em 14.09.2011 (Fls. 264/263 – decisão proferida nos autos do processo administrativo nº E-11/30.2017/2011) e, a partir de então, a TECHNOGYM FABRICAÇÃO, em substituição à sistemática de apuração de créditos e débitos de ICMS, foi autorizada, em suma, a:

i. recolher o ICMS sobre o valor das operações de saídas por transferência e por venda, deduzidas as devoluções e remessas para o exterior, sob a alíquota de 2% (dois por cento), sendo vedado o aproveitamento de qualquer crédito fiscal;

ii. diferir o ICMS nas operações de importação e aquisição interna de insumos destinados ao processo industrial do estabelecimento para o momento de saída do produto acabado;

iii. diferir o ICMS nas aquisições de máquinas, equipamentos, peças, partes e acessórios destinados a compor o ativo fixo das empresas para o momento da eventual saída dos respectivos bens;

iv. diferir o diferencial de alíquota de ICMS devido nas operações interestaduais de aquisição de máquinas, equipamentos, peças, partes e acessórios destinados a compor o ativo fixo das empresas para o momento da eventual saída.

4.9 Contudo, nos termos do art. 2º da Lei Estadual nº 5.636/2010, o estabelecimento que viesse a usufruir do regime especial de tributação e recolhimento de ICMS também ficava impedido de realizar operação de venda interna a consumidor final, não contribuinte do imposto, exceto quando a referida operação fosse destinada a pessoa jurídica de direito público ou órgão da administração direta, sem personalidade jurídica ou, ainda, a estabelecimento hospitalar ou clínica médica e se tratasse de venda de mercadoria destinada ao exercício da atividade fim dos referidos estabelecimentos. Eis os termos do referido dispositivo:

Art. 2º O contribuinte optante do regime especial de que trata esta Lei não poderá realizar operação de venda interna a consumidor final, não contribuinte do imposto, exceto quando a referida operação for destinada a pessoa jurídica de direito público ou órgão da administração direta, sem personalidade jurídica, e, ainda, a estabelecimento hospitalar ou clínica médica e se tratar de venda de mercadoria destinada ao exercício da atividade fim dos referidos estabelecimentos.

4.10 Como o seu público alvo não era composto dos estabelecimentos citados no art. 2º da Lei nº 5.636/2010, mas sim, em sua maior parte, por academias de ginástica e clubes

desportivos, a TECHNOGYM FABRICAÇÃO precisava contar com um estabelecimento comercial para realizar as vendas aos consumidores finais. Ao invés de contar com estrutura de vários distribuidores, optou-se pela comercialização a ser feita pela RECORRENTE.

4.11 Paralelamente ao enquadramento no regime especial de tributação e recolhimento do ICMS instituído pela Lei Estadual nº 5.636/2010, a TECHNOGYM FABRICAÇÃO requereu junto à SEFAZ/RJ a isenção do ICMS incidente nas importações de produtos acabados pelo prazo de 12 (doze) meses, período de carência fundamental para realizar o investimento e treinamento de pessoal necessários para o perfeito funcionamento da unidade industrial. Referida isenção foi deferida por meio do Decreto Estadual nº 43.751, de 12 de setembro de 2012 (Fls. 285/286 – peças do Processo Administrativo nº E-11/248/2012 e cópia do Decreto Estadual n.º 43.751/2012).

4.12 Assim, como devidamente esclarecido em resposta fornecida à fiscalização, a TECHNOGYM FABRICAÇÃO não promovia a venda de suas mercadorias diretamente para o consumidor final por força da vedação expressa trazida pelo art. 2º da Lei Estadual nº 5.636/2010. A TECHNOGYM FABRICAÇÃO, após detida análise de mercado e identificação dos possíveis compradores, importava diretamente os produtos da TECHNOGYM SPA, por sua própria conta, e os enviava para o seu estoque. Ao receber pedidos da RECORRENTE, a TECHNOGYM FABRICAÇÃO promovia a venda (atacado) e o produto seguia seu curso até o consumidor final (varejo).

No entendimento deste relator, constata-se que o real adquirente, por não se dizer, único adquirente das mercadorias era a Recorrente, posto que a empresa Technogym Fabricação ao realizar a importação já sabia que as mercadorias seriam comercializadas pela Recorrente. Não havia, venda no varejo das mercadorias importados, sequer outras empresas negociaram com a importadora, demonstrando, assim, haver irregulares na operação sob análise, como bem pontuado na conclusão do relatório fiscal:

5.2 Conclusão desta auditoria do expediente entregue:

A conclusão que retiramos da resposta da empresa é que havia uma relação triangular na importação e comercialização dos equipamentos, já que só a Technogym Fabricação importava, ao mesmo tempo só a TECHNOGYM EQUIPAMENTOS revendia, tudo isso exportado pela TECHNOGYM SPA italiana que controlava as 2 empresas brasileiras. E mais, fica claro que a sequência dos fatos era que, as vendas eram feitas ao cliente final, os pedidos eram passados para a Itália pela empresa comercial, que baseada neles demandava à importadora a proceder a importação dos produtos, e mais algumas importações nem o câmbio fora fechado, o que demonstra o uso da TGF como mero instrumento na operação. É só vermos na planilha, anexo 1, que na grande maioria das importações o prazo entre a entrada na importadora e saída por venda para a TECHNOGYM EQUIPAMENTOS, a empresa comercial, não excedia a 1 (um) mês.

Como já foi visto, Technogym Fabricação não possuía estrutura de vendas, e as importações eram integral e em períodos curtos de tempo “revendidas” para

TECHNOGYM EQUIPAMENTOS, na verdade a encomendante, que usava a primeira como mera prestadora de serviços de importação.

A decisão recorrida também analisou esse fato e acertadamente concluiu pela irregularidade no negócio, senão vejamos:

Um dos argumentos é que a TECHNOGYM FABRICAÇÃO ficava impedida de realizar operação de venda interna a consumidores finais que faziam parte de seu mercado e que por isso precisava contar com um estabelecimento comercial (TECHNOGYM EQUIPAMENTOS) para realizar as vendas aos seus consumidores finais, ao invés de contar com estrutura de vários distribuidores. Aqui já surge a figura da ocultação do real adquirente, pois a importação era, em verdade, para a TECHNOGYM EQUIPAMENTOS que iria efetuar as vendas ao consumidor final, e permaneceu oculta na operação uma vez que não foi citada nas DIs.

E mais, em resposta a intimação realizada pela fiscalização, a interessada afirma que:

"Como detentora dos direitos de comercialização dos produtos fabricados ou importados para revenda pela TGF, a TC, através de seus vendedores fazia uma gestão no mercado na identificação de oportunidades de negócios junto a potenciais clientes, notadamente academias de ginástica, condomínios residências e pessoas físicas.

Com base nesse mapeamento prévio, as informações eram passadas para a Itália que analisava a necessidade de envio de equipamentos em quantidade suficiente para atender a expectativa de possíveis vendas futuras"

Aqui fica claro que a importação era feita baseada em necessidade prévia da mercadoria, levantada junto a clientes pela TECHNOGYM EQUIPAMENTOS (TC no texto acima). Baseada neste levantamento, a TECHNOGYM EQUIPAMENTOS passava os pedidos à TECHNOGYM SPA (sócia majoritária) que demandava à TECHNOGYM FABRICAÇÃO proceder a importação.

Tal fato, isoladamente para este relator, é suficiente, independente de haver ou não comprovação de inexistência de fato da importadora, falta de estrutura e de empregados, para caracterizar a ocultação do real adquirente da mercadoria, posto que o real adquirente era certo e definido previamente, devendo, assim, ser informado nas DI's.

Neste cenário, entendo que houve ocultação do real adquirente da mercadoria, sendo, assim, passível de penalidade.

V - Do não cabimento da multa do artigo 23, do Decreto-Lei nº 1.455/76 quando não comprovada fraude ou a simulação

Já em relação aos argumentos explicitados pelo Recorrente no que concerne a inexistência de dano ao erário, insta tecer que o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), por ordenamento constitucional, é um tributo de incidência não-cumulativa, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores (Constituição Federal de 1988, artigo 153, parágrafo 3º, inciso II).

Os adquirentes de mercadoria estrangeira, no caso de importação realizada por conta e ordem por meio de pessoa jurídica importadora, são estabelecimentos equiparados

a industrial. O mesmo ocorre com os estabelecimentos que adquirem produtos de procedência estrangeira, importados por encomenda.

Os estabelecimentos equiparados a industrial são contribuintes do IPI. A saída da mercadoria dos estabelecimentos equiparados a industrial, mesmo que estes não tenham realizado a importação diretamente, constitui fato gerador de imposto, sendo efetivamente devido o valor do IPI em razão da diferença entre o preço de entrada e o preço de saída (não cumulatividade). Tudo de acordo com a legislação que rege o referido imposto, o Decreto nº 7.212, de 2010.

Na hipótese do adquirente ou encomendante da mercadoria ocultarem-se, não se apresentando à fiscalização nos termos da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil (IN SRF) nº 225, de 2002 ou da IN SRF nº 634, de 2006, estarão afastando sua condição de contribuinte do IPI e, conseqüentemente, quebrando a cadeia de recolhimentos não-cumulativos do imposto.

Nas situações fáticas, nas quais sejam engendrados e utilizados ardis fraudulentos ou simulatórios, com o fito de ocultar os reais compradores dos produtos de procedência estrangeira, estará configurado o afastamento doloso das suas condições de contribuintes do IPI na figura de estabelecimentos equiparados a industrial, acarretando o intencional não recolhimento do IPI e o descumprimento das obrigações acessórias derivadas da legislação de regência desse imposto.

Desse modo, a pessoa que figurar como importadora tentará fazer parecer aos olhos das autoridades tributárias que a importação seria realizada por sua conta própria, ou seja, mediante o emprego de recursos próprios e necessidade de manutenção de estoques próprios.

Porém, de fato, assim que desembaraçados os produtos importados são direcionados para os reais adquirentes ou reais encomendantes, pois estes sim são os verdadeiros interessados nesse ativo para comercialização no mercado interno.

Arremate-se que, havendo ocultação do sujeito passivo, no presente caso do real adquirente, este não figurará como contribuinte do IPI, menoscabando os comandos da legislação, logo, obterão vantagem indevida pelo não recolhimento dos montantes devidos a título desse tributo, conseguindo dar entrada em estoque por valor abaixo do real, conseqüentemente elevando sua margem de lucro quando da revenda no mercado interno, nas cadeias de comercialização subsequentes. Além de subtrair receitas decorrentes das operações de venda ao consumidor final, as quais serviriam de base de cálculo para demais impostos e contribuições incidentes sobre o faturamento e lucro (PIS/Pasep, COFINS, IRPJ e CSLL).

Nesse contexto, considerando que há nos autos provas comprovando que as importações tinham como real adquirente a Recorrente, e que os reais intervenientes na operação não foram informados à Receita Federal, resta inequivocamente caracterizada a infração perpetrada e o dano ao erário, punível com a pena de perdimento das mercadorias, convertida em multa em face da sua revenda.

Por fim, deve ser afastado os argumentos apresentados pela Recorrente quanto a ausência de dolo, posto que a simples omissão de informação quanto a veracidade da operação sob análise, cujo intuito é obter vantagem ilícita, afasta qualquer alegação de boa-fé suscitada pela Recorrente.

VI - do caráter confiscatório da multa aplicada, violação ao direito de propriedade e aos princípios da vedação aos confisco, proporcionalidade e capacidade contributiva.

Em relação as alegações da Recorrente tratadas neste tópico, aplico a súmula CARF nº 02: " O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

VII - Conclusão

Diante do exposto, voto por afastar a preliminar e, negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo