



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720610/2020-03
ACÓRDÃO	3402-012.742 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	KAIROS COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 29/10/2018 a 30/09/2019

AUTO DE INFRAÇÃO. MOTIVAÇÃO. LEGALIDADE. FUNDAMENTAÇÃO VÁLIDA. TIPICIDADE. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar na existência de qualquer vício no Auto de Infração que enseje a declaração de sua nulidade quando há uma clara motivação, observância ao princípio da legalidade, fundamentação válida e tipicidade da conduta imputada.

Assunto: Regimes Aduaneiros

Período de apuração: 29/10/2018 a 30/09/2019

IMPORTAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS EMPREGADOS. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PRESUNÇÃO RELATIVA. PERDIMENTO. MERCADORIA NÃO ALCANÇADA. MULTA SUBSTITUTIVA.

A não comprovação da origem dos recursos utilizados nas operações de importação (fato secundário) configura presunção legal de interposição fraudulenta. Havendo a presunção, e não sendo demonstrado que a interposição fraudulenta (fato principal) não ocorreu, aplica-se a penalidade de perdimento sobre as mercadorias importadas. Não sendo possível alcançar as mercadorias, a penalidade de perdimento deve ser substituída por multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Leonardo Honório dos Santos, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Anselmo Messias Ferraz Alves, Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

RELATÓRIO

O presente processo trata, na origem, de Auto de Infração para lavratura da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, face à impossibilidade de aplicação da penalidade de perdimento, uma vez que as mercadorias não foram localizadas, foram consumidas ou revendidas.

A ação fiscal realizada na KAIRÓS tinha como objetivo verificar a compatibilidade entre os volumes por ela transacionados no comércio exterior e a capacidade econômica e financeira da empresa, por meio do procedimento especial regulamentado, à época, pela IN SRF nº 228/2002.

Após a conclusão do procedimento especial, a Fiscalização concluiu que a KAIRÓS não logrou comprovar a origem dos recursos empregados nas operações de comércio exterior, o que levou, além da lavratura do presente Auto de Infração, à lavratura dos autos de infração discutidos nos processos 10314.720710/2019-98 e 10314.720719/2019-07, à declaração de inaptidão da inscrição da empresa no CNPJ e à declaração de inidoneidade dos documentos emitidos pela empresa desde 15 de outubro de 2015, conforme Ato Declaratório Executivo nº 40, de 13 de novembro de 2020, e processo 10314.720713/2019-21.

A multa substitutiva à penalidade de perdimento, lançada no presente Auto de Infração com o objetivo de permitir a conversão em renda das garantias prestadas em razão da aplicação do procedimento especial previsto na IN SRF nº 228/2002, alcançou o valor de R\$ 2.342.878,65.

Por bem descrever os fatos iniciais, reproduzo o relatório do Acórdão de Impugnação 103-013.200 – 7ª Turma da DRJ03, extraído das e-fls. 21269 a 21285, que assim relatou o caso:

Trata-se de impugnação a auto de infração lavrado para exigência de multa equivalente ao valor aduaneiro de mercadorias que teriam sido importadas mediante interposição fraudulenta de terceiro, aplicada em substituição à pena de perdimento dessas mercadorias, diante da inviabilidade de apreensão delas. O lançamento totalizou R\$ 2.342.878,65 à época de sua formalização.

Da Autuação

Consta no RELATÓRIO FISCAL a fls. 7- 124 que:

Foi realizada ação fiscal na empresa KAIROS COMERCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, acima identificada, doravante KAIROS, com o objetivo específico de verificar indícios de incompatibilidade entre os volumes transacionados no comércio exterior pela fiscalizada e a sua capacidade econômica e financeira, por meio do procedimento especial regulamentado pela IN SRF nº 228/2002 e convertido no procedimento atualmente normatizado pela IN RFB nº 1986/2020.

[...]

Após a conclusão dos trabalhos relativos ao procedimento especial, conclui-se que a KAIROS não logrou comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior, conforme Decreto-Lei 1.455/1976, art. 23, V, c/c §§ 2º e 3º. No caso, a ocultação da origem envolveu complexas transferências de recursos, utilizando outras pessoas jurídicas não envolvidas nas transações comerciais, de modo a dificultar o rastreamento do dinheiro e a identificação das reais entidades interessadas em promover as importações.

Devido à situação descrita no parágrafo anterior, foi declarada a inaptidão da inscrição da empresa no CNPJ e a inidoneidade dos documentos emitidos pelo sujeito passivo desde 15 de outubro de 2015, conforme Ato Declaratório Executivo nº 40, de 13 de novembro de 2020, e processo nº10314.720713/2019-21.

Dentre os documentos emitidos pela empresa estão as Declarações de Importação (DI) registradas no Siscomex e os documentos apresentados por ocasião do despacho.

Assim, em complemento aos autos de infração dos processos nº 10314.720710/2019-98 e 10314.720719/2019-07, lavramos o presente auto de infração para aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias constantes nas DI relacionadas no tópico 15 e a conversão em rendas das garantias.

Na sequência a autoridade fiscal discorre sobre a interposição fraudulenta no comércio exterior, apresenta a legislação que disciplina a matéria e ressalta que essa infração dificulta ou até mesmo inviabiliza o controle aduaneiro e tributário das operações envolvidas.

Em relação ao controle aduaneiro, a autoridade lançadora esclareceu que é a principal função da Receita Federal no âmbito do comércio exterior, recebendo inclusive tratamento constitucional, tendo em vista os relevantes fins vinculados a essa atribuição.

Em seguida foram apresentadas as modalidades de importação autorizadas pela legislação e explanado sobre o regime de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Foi esclarecido que o adquirente por conta e ordem e o encomendante, assim como o importador, são equiparados a indústria, submetendo-se à incidência desse tributo na entrada e na saída das mercadorias importadas, sendo essa uma das razões que levam muitas empresas a ocultar sua participação em operações de comércio exterior.

No relatório fiscal constam ainda os seguintes tópicos de caráter geral: **4.5 DA SIMULAÇÃO E DA FALSIDADE IDEOLÓGICA, 4.6 DA HABILITAÇÃO PARA OPERAR NO COMÉRCIO EXTERIOR e 4.7 DOS FRUTOS DA OCULTAÇÃO.**

A partir do item **5. VISÃO GERAL DA EMPRESA E DE SUAS OPERAÇÕES** (fls. 24-27), a fiscalização passa a tratar dos aspectos específicos que deram ensejo ao lançamento. Depois de trazer algumas informações gerais sobre a KAIROS – empresa indicada como adquirente das mercadorias importadas (data de constituição, filiais, histórico do quadro de sócio e administradores, tipo de mercadorias importadas), a autoridade lançadora destacou que, nos exercícios de 2016 e 2017, “a KAIROS foi simplesmente a segunda maior importadora/adquirente de vestuários do país, em termos de peso líquido, e nesse universo de empresas estão marcas de conhecimento público, como RENNER, C&A, RIACHUELO, ZARA, HERING, MARISA, etc.” Contudo, em termos de valor total CIF (Cost, Insurance and Freight), ocupa a penúltima posição na tabela, jogando o preço médio por unidade para baixo, o que é um forte indício de subfaturamento”.

Na referida tabela foram comparados dados das 9 (nove) empresas que mais adquiriram artigos de vestuário no País (fl. 25), sendo esclarecido que os números da KAIROS “são comparáveis aos adquirentes nº 5 e 7, sendo que a nº 5 está com CNPJ inapto e a nº 7 está sob procedimento de fiscalização em paralelo”, e que os preços médios praticados por essas empresas para os artigos de vestuário importados foram, U\$ 4,32/Kg, U\$ 5,75/Kg e U\$ 4,46/Kg, respectivamente, sendo que, dentre as outras seis relacionadas, o preço médio mais próximo desses foi de U\$ 17,74/Kg.

A fiscalização informou também que:

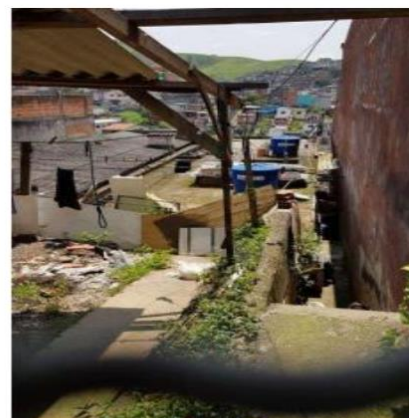
[...] a KAIROS possui apenas 5 empregados, conforme Livro de Registro de Empregados, para colaborar no gerenciamento dessa colossal quantidade de mercadorias importadas. (ver Documentos Comprobatórios - Outros - 23 Livro Registro de Empregados).

As importações de vestuário foram feitas principalmente por meio da empresa PREMIERE IMPORTACAO E EXPORTACAO EIRELI, CNPJ 07.282.422/0004-99 (nome anterior RHEMA IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA), que opera no mesmo endereço da KAIROS em Maceió/AL (ver ANEXO 2 – Endereço cadastral Maceió).

Em reais, o valor aduaneiro dessas importações somou R\$ 124.814.517,76 e foi revendido para uma grande quantidade de clientes, porém ficou nítida uma concentração em 5 CNPJ, 4 de Microempreendedores Individuais (MEI) e 1 de Microempresa (ME), que responderam por R\$ 57.414.765,33 em compras. Chama atenção que tais valores são exorbitantes para MEI e ME e ultrapassam os limites anuais de receita permitida para optantes do Simples Nacional. Para se ter uma noção, o limite anual de faturamento para MEI atualmente é de R\$ 81.000,00 (ver ANEXO 1 – Arquivo não-paginável – Planilha Geral: Clientes da KAIROS 2016-2017).

A fiscalização informou que procedeu diligência junto a esses clientes e, “apenas para citar o maior deles, EDUARDO TOLEDO, CNPJ 22.340.810/0001-20, encontrou o imóvel abaixo.”

(seguem fotos do estabelecimento e da rua onde ele está situado)



Foram destacados também os seguintes aspectos adicionais: i) repasse muito rápido das mercadorias da KAIROS para seus compradores (no mesmo dia, no dia seguinte ou em até cinco dias, no caso de final de semana ou feriado); ii) as mercadorias são repassadas pelos importadores por conta e ordem à KAIROS com uma margem de lucro de 20%, o que não é compatível com a remuneração do serviço de despacho aduaneiro. Por outro lado, a margem de lucro da KAIROS em relação ao consumidor final foi de apenas 10%).

No tópico seguinte: **6. PROCEDIMENTOS FISCAIS EM TERCEIROS** (fls. 28-31), foram relatados os resultados de diligências realizadas junto a clientes, transportador e “empresa identificada por realizar pagamentos, sem ser partícipe da reação comercial”, consoante se reproduz:

1) Contribuinte: ALINE & JANE BIJOUTERIAS E PRESENTES LTDA, CNPJ 08.788.617/0001-25

Situação de interesse: **terceiro maior cliente da KAIROS em 2016 e 2017** com compras de R\$ 10.121.482,57, segundo o SPED NFe

Resultado: baixada de ofício do CNPJ por **inexistência de fato**. Ato Declaratório Executivo nº 4969776, de 02/01/2019, processo nº 10314.720712/2018-04;

2) Contribuinte: EDIVALDO DE OLIVEIRA 26865561880 (MEI), CNPJ 22.304.296/0001-77

Situação de interesse: **segundo maior cliente da KAIROS em 2016 e 2017** com compras de R\$ 11.229.250,51, segundo o SPED NFe

Resultado: baixada de ofício do CNPJ por **inexistência de fato**. Ato Declaratório Executivo nº 5005471, de 04/01/2019, processo nº 10314.720805/2018-21;

3) Contribuinte: EDUARDO TOLEDO 11237433800 (MEI), CNPJ 22.340.810/0001-20

Situação de interesse: **maior cliente da KAIROS em 2016 e 2017** com compras de R\$ 17.169.755,99, segundo o SPED NFe

Resultado: baixada de ofício do CNPJ por **inexistência de fato**. Ato Declaratório Executivo nº 5005461, de 04/01/2019, processo nº 10314.720716/2018-84

Observação: a pessoa física Eduardo Toledo, CPF 112.374.338-00, disse à fiscalização que desconhece ser proprietário de empresa, desconhece a KAIROS e que é pedreiro autônomo (**ver Resposta à Intimação – EDUARDO TOLEDO**);

4) Contribuinte: CARLOS CESAR AIRES DE SA 04755565340, CNPJ 14.696.122/0001-79

Situação de interesse: **quarto maior cliente da KAIROS em 2016 e 2017** com compras de R\$ 10.118.066,48, segundo o SPED NFe

Resultado: **baixada de ofício** em ação de repressão ao contrabando e descaminho, processo nº 16905.720087/2017-38

Observação: empresa era um box em um shopping popular no bairro Brás, São Paulo/SP. A operação de repressão ocorreu em 30/05/2016 e o perdimento das mercadorias e a baixa de ofício em 03/2017. Ainda assim, a última nota fiscal emitia pela KAIROS à CARLOS CESAR AIRES DE SA data de 28/11/2017, meses após a baixa de ofício;

5) Contribuinte: LI MEIRONG – ME, CNPJ 17.101.539/0001-30

*Situação de interesse: **quinto maior cliente da KAIROS em 2016 e 2017** com compras de R\$ 8.776.209,78, segundo o SPED NFe*

*Resultado: baixada de ofício no CNPJ por **inexistência de fato**. Ato Declaratório Executivo nº 5005467, de 04/01/2019, processo nº 10314.720774/2018-16;*

[...]

11) Contribuinte: E N S BEZERRA TRANSPORTES, CNPJ 19.679.949/0001-98 TDPF 0816500-2019-00516-0

Situação de interesse: indicada como transportadora da KAIROS em 2.436 notas fiscais, segundo o SPED NFe, incluindo todos os clientes citados anteriormente

Resultado: não possui conhecimento de transporte dos transportes realizados e possui inconsistências nos CTe declarados, como registros de transportador inexistentes;

12) Contribuinte: MEDLOG LOGISTICA ADUANEIRA EIRELI, CNPJ 11.012.532/0001-65 TDPF 0816500-2019-00257-9

Situação de interesse: empresa identificada por instituição bancária como pagadora de boletos emitidos pela KAIROS contra clientes. Foram R\$ 15.310.287,03 pagos pela MEDLOG, e o que chama mais atenção é que a empresa não é comercial e não possui registros nas notas fiscais da KAIROS, ou seja, realizou pagamentos sem integrar a relação comercial

Resultado: a MEDLOG recebia recursos de origem não identificada e realizava saques para pagamento dos boletos na boca do caixa, dificultando o rastreamento. Eram grandes quantias de uma só vez e após receber os recursos em sua conta a KAIROS fechava contratos de câmbio de importação no mesmo dia ou no dia útil seguinte. Ficou evidente que a MEDLOG era uma intermediária no caminho do dinheiro, atuando em benefício da KAIROS, porém não era a real promotora das operações de comércio exterior.

No Relatório Fiscal foram relacionadas outras empresas, cuja situação de interesse fiscal era terem feito compras da KAIROS em valor relevante e possuírem o mesmo domicílio fiscal de alguma das mencionadas anteriormente, as quais tiveram o CNPJ baixado por **inexistência de fato**, ou declarado nulo por **vício no ato cadastral**.

No tocante aos contribuintes a seguir indicados, a fiscalização informou que “*não foram diretamente diligenciados, mas que suas informações foram verificadas durante a ação fiscal*”, consoante se reproduz:

13) Contribuinte: PREMIERE, IMPORTACAO E EXPORTACAO EIRELI, CNPJ 07.282.422/0004-99 (nome anterior RHEMA IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA)

Situação de interesse: importadora por conta e ordem da KAIROS em 2016 e 2017, particularmente das mercadorias classificadas nos capítulos 61 e 62 da NCM, produtos esses que foram revendidos aos clientes inexistentes de fato anteriormente citados, dentre outros não analisados.

Observações: o endereço da PREMIERE em Maceió/AL é o mesmo da KAIROS, sendo essa filial da PREMIERE, CNPJ 07.282.422/0002-27, o estabelecimento importador por conta e ordem. Possui os mesmos contadores da KAIROS, tanto em Vila Velha/ES, quanto em Maceió/AL. Ex-sócio da PREMIERE, ADALTO GONCALVES, CPF 782.219.007-53, é também empresário individual com CNPJ 13.322.238/0001-85 e realizou pagamentos de boletos emitidos pela KAIROS contra clientes nos mesmos moldes da MEDLOG;

14) Contribuinte: ADALTO GONCALVES, CNPJ 13.322.238/0001-85

Situação de interesse: empresário individual que pagou boletos emitidos pela KAIROS contra clientes no valor de R\$ 1.788.642,93, atuando como intermediário no caminho do dinheiro da mesma forma que a MEDLOG

Observações: o empresário individual não possui atividade econômica, ao menos formalmente, pois não há registro de notas fiscais no SPED NFe, suas declarações no Simples Nacional mostram movimentação zerada em quase todos os meses e sua movimentação financeira, segundo o e-Financeira, é incompatível (a maior) com o patrimônio e renda declarada. O contador do empresário individual também o mesmo da PREMIERE e da KAIROS. A pessoa física é sócia de outra empresa importadora, ALIANCA IMPORTACAO E DISTRIBUICAO EIRELI, CNPJ 05.234.282/0001-05, cujo endereço em Maceió/AL e o contador são os mesmos da KAIROS e da PREMIERE. Segundo o portal CNIS, os vínculos empregatícios da pessoa física registram que sua ocupação era de pedreiro, marceneiro e calceteiro.

Na sequência vem o item **7. INTIMAÇÕES E REINTIMAÇÕES**, no qual foram prestadas as seguintes informações, dentre outras (fls. 31-33):

As intimações solicitaram que a KAIROS comprovasse sua capacidade financeira e operacional, sua condição de real adquirente e promotora das importações e a origem dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior.

[...]

E não basta a apresentação da fatura comercial emitida pelo exportador.[...] É de se supor que tal negociação fique registrada, seja em e-mails, aplicativos de mensagens, programas de computador e até em registros telefônicos. O mesmo vale para a negociação com clientes no mercado interno e prestadores de serviço.

E são justamente esses os documentos não apresentados pela KAIROS durante toda a ação fiscal. A empresa chegou a justificar dizendo que a negociação foi feita pessoalmente, mas não é possível combinar pessoalmente detalhes de transações comerciais ao longo de anos com fornecedores estrangeiros. O mesmo vale para clientes no país, ainda mais quando esses clientes são comprovadamente inexistentes de fato, conforme ficou comprovado. A KAIROS sequer apresentou os comprovantes de entrega das mercadorias a seus clientes, não demonstrando quem seria o verdadeiro recebedor final dos produtos.

Quanto ao pagamento dos contratos de câmbio referentes às importações, foi alegado que a KAIROS os quitava com recursos próprios, que seriam os recebimentos das vendas realizadas. Mas se seus principais clientes eram pessoas inexistentes de fato, como poderiam ter pago pelas compras? E também, por que foram emitidos boletos em valores não correspondentes às notas fiscais, dificultando sobremaneira o controle de recebíveis pela própria empresa? Somente com a quebra do sigilo bancário da KAIROS foi possível chegar nos pagadores desses boletos, e verificou-se que várias pessoas jurídicas e físicas realizaram pagamentos em espécie, na boca do caixa, e em grande volume de uma só vez, sendo que essas pessoas não eram os compradores dos bens. E coincidentemente, no dia útil seguinte em que esses boletos bancários eram liquidados a KAIROS fechava seus contratos de câmbio. Ou seja, havia uma engenharia financeira, em que diversas pessoas não identificadas depositavam recursos na conta de um intermediário, que pagava os boletos bancários da KAIROS e que essa, já aguardando o recebimento na data, liquidava um contrato de câmbio em valor muito similar ao recebido.

Os detalhes e provas serão minuciosamente apresentados nos tópicos seguintes.

[...]

No item **8. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO** foi relatado que:

A KAIROS abriu voluntariamente seu sigilo bancário ao apresentar seus extratos bancários e alguns contratos de câmbio [...] A fiscalização percebeu que não eram todos os câmbios, pois havia incompatibilidade com a informação da e-Financeira.

Uma vez aberto por parte do contribuinte, a fiscalização solicitou Requisição de Movimentação Financeira (RMF) às instituições financeiras para validar os extratos bancários recebidos e poder recebê-los no leiaute da Carta-Circular BACEN nº 3.454/2010 e também para identificar os reais pagadores dos boletos registrados nas carteiras de cobrança bancária [...]

Foi assim que se chegou na empresa MEDLOG [...]

Com base na quebra de sigilo bancário também foi possível obter contratos de câmbio que a KAIROS não entregou à fiscalização, ou seja, a fiscalizada apresentou apenas parte desses contratos. Os câmbios apresentados pela empresa foram, em sua maioria, os fechados com o banco Santander. Entretanto, não foram apresentados os fechados nos bancos BANESTES e Itaú, que totalizaram R\$ 44.245.268,31. Após recebidos pelos bancos, verificou-se que boa parte dos contratos não entregues pela fiscalizada tinham beneficiários diferentes dos exportadores estrangeiros declarados na DI, ou seja, nem os recebedores das importações eram os declarados ao Fisco.

O item **9. DILIGÊNCIA NA SEDE DA FISCALIZADA E QUESITOS NÃO ESCLARECIDOS NAS INTIMAÇÕES** contém, dentre outras, as informações a seguir reproduzidas (fls. 34-40):

Em 03/07/2018 foi realizada diligência fiscal no domicílio tributário da empresa [...] conduzida por auditores fiscais da Alfândega do Porto de Vitória/ES, que fotografaram o local e não encontraram vestuário estocado internamente na empresa [...]

A fiscalização foi recebida pelo sócio administrador, Sr. Marcos Siqueira Alves, CPF 055.185.387-58. Na ocasião, importantes perguntas foram feitas e respondidas pessoalmente pelo Sr. Marcos, conforme reproduzido fielmente abaixo [...]

[...]

Na continuidade do relato fiscal são apontadas contradições no depoimento do sócio administrador da KAIROS, as quais teriam perdurado ao longo de toda ação fiscal (**ver todos os documentos ‘Resposta à Intimação’, apresentados diversas vezes ao longo da fiscalização**). Em seguida consta a análise das respostas apresentadas às intimações emitidas, consoante se reproduz:

[...]

Quanto aos quesitos 1, 3, 4 e 5 a KAIROS não apresentou nenhum documento, não obstante tenha solicitado diversas vezes prorrogação de prazo para encontrá-los. Ou seja, não há registros de negociações efetuadas com clientes ou exportadores, nem mesmo do conhecimento de transporte, obrigatório para o despacho aduaneiro. Na última resposta apresentada, datada de 12 de agosto de 2019, a fiscalizada disse que “a equipe que atuava como comercial da intimada e providenciava aquisições e embarques no exterior foi dispensada em razão da descontinuidade de suas atividades. Continua buscando manter contato com os antigos integrantes da equipe buscando atender a fiscalização. (...) Não dispõe mais das correspondências comerciais, pois não são relativas à importação e exportação de mercadorias, não havendo obrigatoriedade de arquivamento”.

Ora, mas inicialmente não era o próprio Sr. Marcos quem fazia as negociações no exterior e no mercado interno? E quanto a recém alegada “equipe comercial”? Quem era essa equipe? Terceirizada ou própria? Se for terceirizada, ela nunca havia sido mencionada antes, até porque o alegado era que ele mesmo, Marcos, realizava as negociações ou seus funcionários.

*Sobre o item 2, foi apresentado um contrato firmado com LAI SHIN LIN, prestador de serviço de gestão de compras para a KAIROS por 2 anos (**ver Contrato de Gestão de Compra Internacional, Documentos Comprobatórios - Outros - Comprovante Pagamentos Kairós x Lai**). O contrato é em português e foi assinado no Brasil, portanto ambas as partes estavam no país. Segundo o contrato, Lai Shin Lin teria residência em Taiwan. Foi tentado contato no e-mail informado no contrato (shihlin.lai@yahoo.com.tw) porém não houve retorno [...] Em pesquisas nos sistemas da RFB, foi encontrado uma pessoa com nome idêntico, CPF 253.184.748-02, nascido na China, domiciliado em Campina do Monte Alegre/SP. Coincidentemente, esse Lai Shih Lin já foi sócio de pessoa jurídica estabelecida no Brás, em São Paulo/SP, hoje em situação cadastral inapta. Esse Lai Shih Lin não apresenta DIRPF desde 2012, entretanto possui registro de 12 viagens internacionais à China e Taiwan nos últimos 4 anos, sendo a última viagem em setembro de 2019. Por que a KAIROS contrataria um morador do interior de SP, sem renda declarada, para gerir compras na Ásia? E por que a pessoa aceitaria uma remuneração baixa de R\$ 2.000,00 mensais para um serviço dessa importância? Ainda, por que o primeiro pagamento deu-se apenas em janeiro de 2017, se o contrato é de maio de 2015?*

[...]

*Já no item 8, a fiscalizada disse que recebeu todos os pagamentos via boletos bancários. Não houve nenhum pagamento em espécie, cartão magnético ou transferência bancária. Tudo foi feito via emissão de boletos e é aí que foi operacionalizada a ocultação da origem dos recursos (**ver ANEXO 4 – Documentos Diversos – Outros -Boletos em carteira de cobrança**). Porém isso será melhor tratado em capítulo específico neste relatório.*

[...]

*Assim, por parte do depoimento pessoal do Sr. Marcos e das posteriores respostas dadas por escrito pela KAIROS, nos quais se pôde verificar constante contradição em suas informações, e pela falta de apresentação de documentos referentes às suas compras internacionais, vendas no mercado interno, transporte e entrega de suas vendas, é possível afirmar que a KAIROS **não é a real adquirente dos mercadorias e real entidade promotora das operações de importação, sequer das revendas no mercado interno.***

No tópico **10. PAGAMENTO DAS IMPORTAÇÕES – CAMINHO DO DINHEIRO E OCULTAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS** (fls. 39- 107) a autoridade lançadora relatou que somente conseguiu identificar quem fazia o pagamento dos boletos emitidos pela KAIROS quanto interpelou diretamente o banco emissor desses documentos. As informações obtidas revelaram, por exemplo, que a empresa MEDLOG CONSULTORIA E LOGÍSTICA ADUANEIRA EIRELI realizou o pagamento de 190 boletos, totalizando R\$ 15.310.287,03, de 25/07/2016 a 25/10/2016, os quais "foram emitidos contra dezenas de empresas, incluindo as diligenciadas EDUARDO TOLEDO, ALINE & JANE e LI MEIRONG".

Foi informado ainda que:

A principal questão que envolve a interposição fraudulenta no comércio exterior é: como e quem financia de fato as importações ou exportações?

Essa pergunta obviamente foi feita e a resposta formal da KAIROS foi que ela própria financiava suas importações, conforme visto anteriormente no item 6:

[...]

Uma vez que usava recursos próprios, tais recursos seriam provenientes da venda dos produtos no mercado interno. Intimada a apresentar o comprovante de recebimento de suas vendas, apresentou boletos bancários que foram emitidos contra seus clientes:

[...]

Entretanto, como os principais clientes da KAIROS eram empresas inexistentes de fato, quem pagou esses boletos? Além de inexistentes fisicamente, as contas bancárias desses clientes não movimentaram recursos suficientes para o pagamento dos boletos no volume emitido, muito pelo contrário.

Os boletos inclusive não tinham nenhuma relação direta com as notas fiscais de venda, em termos de valores e quantidade. Tomando o maior cliente como exemplo, EDUARDO TOLEDO, as 62 notas fiscais emitidas vão de cerca de R\$ 100.000,00 a R\$ 500.000,00, enquanto foram emitidos cerca de 850 boletos, a esmagadora maioria com valores de aproximadamente R\$ 19.900,00. Ainda, em um cálculo conservador, verificou-se que a KAIROS emitiu boletos que superaram no mínimo 1 milhão de reais o valor das notas fiscais, ou seja, o valor cobrado não corresponde ao valor registrado de venda. Esse mesmo padrão se repete com os demais clientes inexistentes de fato.

[...]

Durante a diligência realizada na MEDLOG, esta foi questionada por que pagava os boletos emitidos pela KAIROS, já que não integrava a relação comercial. Em resposta, a MEDLOG disse que prestava serviços de cobrança

de dívidas e havia atraso de pagamento dos clientes da KAIROS. Entretanto, esse argumento não para em pé por dois motivos: o primeiro é que os boletos foram pagos meses antes do vencimento e o segundo é que a MEDLOG não comprovou existir uma formalização dessa prestação de serviço de cobrança, seja com nota fiscal, contrato firmado ou comunicações exigindo o pagamento por parte desses clientes.

[...]

Ou seja, nenhuma das explicações da MEDLOG conseguem justificar o fato de que ela realizou pagamentos de boletos de clientes da KAIROS.

Vale citar que algumas solicitações de juntada de documento no e-processo da KAIROS e da MEDLOG foram feitas pela mesma pessoa, CLAUDIO AMARAL COSTA, CPF 081.750.007-32, Advogado inscrito na OAB/ES sob o nº 25557.

O fato de o mesmo advogado ter prestado esse serviço para as duas empresas é mais uma prova de que há uma ligação oculta entre elas.

[...]

Uma vez comprovada a sistemática de liquidação de boletos de terceiros, resta apontar a ligação desses pagamentos ao fechamento dos contratos de câmbio para importação de mercadorias da KAIROS. O fluxo mostra que havia previsibilidade de datas e valores dos pagamentos feitos pela MEDLOG, pois a KAIROS fechava os câmbios em valores e datas muito próximos.

Ressalto que os contratos de câmbio pagos com recursos oriundos da MEDLOG foram firmados no Banco Itaú e a KAIROS jamais apresentou os contratos fechados com essa instituição. Só foi possível a obtenção desses documentos intimando diretamente o banco por meio de RMF.

Foi possível associar os câmbios com as declarações importação (DI), pois estas eram citadas no campo “Outras Especificações” dos contratos, como no exemplo abaixo:

[...]

Para melhor entendimento de como funcionava o caminho do dinheiro referente ao pagamento das importações, esquematizamos a sistemática em contextos por data e mostramos como o dinheiro chegava na MEDLOG e era repassado à KAIROS para fechamento do câmbio e quais as DI associadas a esse pagamento [...]

Na sequência a fiscalização apresenta os referidos contextos, nos quais associa os contratos de câmbios e respectivas declarações de importação (DI) com os recursos oriundos da MEDLOG. Em seguida foi informado que:

O mesmo padrão pode-se observar nos pagamentos feitos por ADALTO GONCALVES-ME. Foram pagos 18 boletos, 11 em 14/12/2016 totalizando R\$1.500.263,62 e 7 em 14/11/2016 totalizando R\$ 288.379,31.

Seguem extratos da KAIROS confirmando o recebimento da liquidação dos boletos, o imediato pagamento de câmbio e as respectivas DI:

[...]

No subitem **10.3 BENEFICIÁRIOS DAS REMESSAS DIFERENTES DOS EXPORTADORES**, a fiscalização discorreu sobre a divergência verificada entre exportadores indicados nas DI e nos contratos de câmbio, concluindo que:

Não é por acaso que a KAIROS só tenha entregue os contratos de câmbio firmados junto ao banco Santander, pois nesses os beneficiários e os exportadores eram as mesmas pessoas. Ao omitir os demais câmbios, estava tentando impedir que a fiscalização viesse a descobrir que terceiros tenham recebido pelas importações.

*Essas inconsistências foram listadas na relação abaixo, contendo os beneficiários estrangeiros e respectivos valores recebidos em câmbios e de importação. Observe que os valores pagos a beneficiários sem DI que os justifiquem são de aproximadamente **R\$ 30 milhões**:*

[...]

Há um grande número de recebedores de importações e que não figuram como exportadores ou demais entidades legítimas credoras, configurando também ocultação do real vendedor dos produtos.

A autoridade lançadora informou que as conclusões decorrentes do rastreamento do fluxo financeiro dos recursos empregados nas operações objeto do lançamento foram reforçadas pela verificação do fluxo das mercadorias importadas na KAIROS (entradas e de saídas), por meio das notas fiscais. O resultado desse exame foi relatado no tópico **11. ANÁLISE DAS NOTAS FISCAIS – ENTRADA E SAÍDA DE MERCADORIAS**, do qual os seguintes trechos são reproduzidos (fls. 100-103):

Constatamos que ao longo do biênio 2016-2017 há entrada de produtos importados pela PREMIERE na KAIROS e, em sua maioria, no dia útil seguinte é registrada a saída nas mesmas quantidades para clientes, praticamente todos localizados no bairro Brás, em São Paulo/SP, e muitas com características de inexistência de fato, como a não emissão de notas fiscais, ausência ou baixíssimo recolhimento de tributos internos, microempreendedores individuais e CNPJ baixado.

Essa sistemática mostra que o destino dos bens já estava acertado antes das importações e que uma das intenções era repassá-los a empresas inexistentes de fato para inseri-las na informalidade, permitindo o não recolhimento dos tributos incidentes na movimentação de mercadorias,

como o ICMS e o IPI do importador equiparado ao industrial. Por outro lado, os pagamentos por essas vendas eram oriundos de terceiros estranhos à relação comercial, como provado no tópico 7 deste relatório.

Selecionamos ao menos um exemplo por mês de entradas e saídas com essas características, mostrando a nota de entrada na PREMIERE por importação por conta e ordem, seguindo da saída para a KAIROS e desta para os clientes. Observe que os registros ocorrem em curto período de tempo, que os somatórios da coluna “Quantidade na Unidade Estatística” na entrada são idêntico ao da saída, e que a margem de lucro da venda da KAIROS a seus “clientes” é entre 6,3% e 15%, muito baixa para o setor:

Obs: em todas essas notas fiscais, o transportador declarado foi a ENS BEZERRA TRANSPORTES, CNPJ 19.679.949/0001-98.

No item **12. REGISTROS CONTÁBEIS – INCONSISTÊNCIAS NO RECEBIMENTO DAS VENDAS** (fls. 110-116) a fiscalização apresenta suas conclusões sobre o exame da contabilidade da KAIROS. Foi mencionada a informação repassada anteriormente pela empresa de que recebia pagamentos apenas via boleto bancário, e a constatação de que os boletos emitidos não guardavam relação com os valores das notas fiscais. Em relação ao controle e registro contábil dos valores recebidos foi informado que:

[...] a contabilidade não conseguiu fazer um acompanhamento de fato, revelando diversas inconsistências. Isso só prova que realmente não havia relação entre as notas fiscais e os boletos emitidos, o que também revela que a KAIROS tentou ocultar a origem dos recursos de suas vendas (e, por consequência, das importações), ao menos nas oriundas de importação da PREMIERE e da NCM 61 e 62.

[...]

A autoridade lançadora sintetizou os resultados de seus exames no tópico **13. RESUMO DAS CONSTATAÇÕES** (fls. 117-118).

Na sequência consta o item **14. ENQUADRAMENTO LEGAL**, em que foi apresentada a base legal da penalidade imposta e esclarecido que (fls. 118-121):

Aplicada sobre todas as importações da KAIROS de produtos da NCM 61 e 62 importadas por conta e ordem pela PREMIERE, que não as citadas nos 15 contextos do tópico 10.1 (pois já foram objeto de autuação no PAF 10314.720710/2019-98) já que não houve a comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos.

Uma vez que todas as mercadorias das DI autuadas foram revendidas, que foi constatada a inexistência de vestuários armazenados na empresa durante a diligência fiscal, e que há grande lapso temporal entre as importações e a presente autuação, as mercadorias objeto de perdimento foram consideradas revendidas e consumidas.

Os itens seguintes do relatório fiscal são o **15. DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DA MULTA**, no qual consta tabela detalhando os valores aduaneiros das DI objeto da autuação (fls. 121-123) e o **16. DECADÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**, no qual a fiscalização conclui que, diante da constatação de fraude nas operações objeto do lançamento, o prazo decadencial do direito de constituir o crédito tributário obedece à regra geral disposta no art. 173, I, do CTN.

Por fim, no item **18. CONCLUSÃO** é informado que, diante dos fatos apurados, foi lançada a multa objeto da lide.

A fl. 10992 consta o **EDITAL Nº 1, DE 4 DE JANEIRO DE 2021**, publicado no DOU de 05/01/2021, por meio do qual a KAIROS é cientificada do lançamento em debate e do prazo de 15 (quinze) dias para contestá-lo. Na sequência foi juntado **Termo de Revelia** (fl. 10996) e alguns ofícios da Receita Federal dirigidos à Caixa Econômica Federal, encaminhando Guias de Levantamento de Depósito (GLD) e solicitando a conversão deles em renda.

Mais adiante foi anexada decisão judicial proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 5008861-63.2021.4.03.6100/7ª Vara Cível Federal de São Paulo, com o seguinte teor:

Pelo presente mandado de segurança que pretende a impetrante a concessão de medida liminar para determinar que seja suspenso o processo administrativo 10314.720610/2020-03 e seus atos posteriores as intimações por edital aqui combatidas.

Alega a nulidade da intimação por edital realizada pelo Fisco no que toca ao auto de infração N° 10314.720610/2020-03.

[...]

Fundamento e decido.

Presente o fumus boni juris necessário à concessão da medida liminar.

O impetrado esclareceu em informações que a impetrante foi intimada por edital por ter sido declarada inapta nos autos do PAF: 10314.720713/2019-21.

[...]

Deve-se observar que parte possuía endereço cadastrado e vinha respondendo às intimações realizadas pelo Fisco.

[...]

A mera declaração de inaptidão não é justificativa hábil para violar princípio de berço constitucional.

[...]

Em face do exposto, DEFIRO A MEDIDA LIMINAR para suspender o processo administrativo 10314.720610/2020-03 e seus atos posteriores a intimação por edital tratada nesse feito

Às fls. 11123 a 11126 foi juntada a Sentença concedendo a segurança, sendo proferido o Despacho a fl. 11129 nos seguintes termos:

Em cumprimento ao Despacho e-fls.11127, foi efetuada a CORREÇÃO DA DATA DE CIÊNCIA DO LANÇAMENTO (27/05/2021) em decorrência de decisão liminar deferida nos autos do Mandado de Segurança nº 5008861-63.2021.4.03.61008 7ª VF/SP. Diante do exposto aguardar prazo para pagamento/impugnação

Da Impugnação

O sujeito passivo foi cientificado do lançamento em 27/05/2021 e, no dia 28/06/2021, apresentou impugnação na qual, após defender a tempestividade da contestação e apresentar resumo dos fatos, trouxe as seguintes alegações, em síntese (fls. 11133 – 11161):

- **Regularidade da empresa e das importações realizadas.** A impugnantes traz elementos que comprovam que vem exercendo suas atividades em conformidade com as práticas de mercado, cumprindo ainda com suas obrigações fiscais e trabalhistas. Reitera que é pessoa jurídica atuando na modalidade de importação por conta e ordem de terceiros como adquirente, responsável pelas negociações com o exterior, possuindo recursos próprios para desenvolver suas operações, sendo que tinha extenso rol de clientes no mercado interno, realizando a distribuição dos seus produtos nos termos da legislação vigente.

- **Comprovação da origem dos recursos aplicados nas operações objeto do lançamento.** Os recursos empregados nas operações objeto da autuação são provenientes da atividade empresarial da impugnante, conforme se pode constatar nos demonstrativos contábeis anexados.

30. Percebe-se, pela análise do livro razão e balancetes analíticos (Doc. 4), contas banco e aplicações financeiras, que a IMPUGNANTE sequer dependia da cobrança de clientes inadimplentes, tarefa a cargo da empresa MEDLOG LOGÍSTICA ADUANEIRA EIRELI, para honrar compromissos com exportadores. Também houve transferência de recursos suficientes por parte da IMPUGNANTE, para as contas da pessoa jurídica importadora [...]

[...]

31. Vejam-se os saldos anuais dos balancetes analíticos, conta aplicações financeiras:

a) Saldo final de aplicação ano 2016: R\$ 3.039.033,35;

b) Saldo final de aplicação ano 2017: RS 7.488.928,17;

c) Saldo final de aplicação ano 2018: RS 1.462.729,32.

[...]

34. Ora, a pessoa jurídica adquirente realizou a compra das mercadorias importadas (vejam-se alguns e-mails de negociações com fornecedores no exterior, Doc. 6). Deveria ter quitado mediante contratação e liquidação do contrato de câmbio com esses fornecedores, mas de comum acordo com esses exportadores e por razões comerciais e econômicas do país de origem, contratou e liquidou parte do câmbio para terceiras empresas coligadas ou relacionadas aos próprios exportadores, por certo, não há vedação legal.

[...]

37. A prova de que não houve ocultação dos reais vendedores é que as mesmas mercadorias importadas foram quitadas com o envio de recursos financeiros, mediante liquidação de câmbio, para os exportadores que constam nas declarações de importação, nos conhecimentos de transporte de carga e nas faturas comerciais. Como poderia haver ocultação se os exportadores que remeteram as mercadorias importadas receberam parte do valor do câmbio? Não faz o menor sentido. Vejam-se os contratos de câmbio liquidados para os exportadores e para terceiras empresas coligadas (Doc. 5), são os mesmos produtos, os mesmos fabricantes, as mesmas mercadorias, os mesmos valores. Segue que não há ocultação dos reais exportadores, vendedores.

[...]

40. Desmontada pois a tese da Autoridade Autuante, consistente em afirmar, sem comprovar, que a IMPUGNANTE teria concorrido para ocultação dos reais vendedores, exportadores.

43. A fiscalização ainda questiona o fato da **IMPUGNANTE** ter se valido de terceiros, como MEDLOG, para fins de efetuar a cobrança de clientes. Nesses casos, sabe-se que os clientes muitas vezes utilizam recursos de seus próprios clientes (cheques, por exemplo) devedores para honrar compromissos [...]

44. Ainda assim, conforme se percebe dos livros razão, conta bancos e conta aplicações financeiras, a IMPUGNANTE NÃO DEPENDIA desses recursos para quitar tributos, pagar despesas e liquidar contratos de câmbio.

45. Alega, ainda, para concluir pela não comprovação de origem, que os recebimentos não guardavam relação com as notas fiscais de venda correspondentes. A suposta única deficiência e/ou incongruência apontada seria o fato dos boletos terem sido emitidos em valores muito abaixo do valor das correspondentes notas fiscais de venda. Esse fato foi erigido para concluir que os boletos não estavam relacionados às notas fiscais de venda em termos de valores e quantidades.

46. Ora, essa alegação não corresponde às práticas comerciais, notadamente para valores elevados. É comum que clientes paguem suas compras em valores parcelados e, portanto, menores. Enfim, esse fato não autoriza a conclusão de que os boletos não se relacionam às notas fiscais correspondentes.

47. Aqui a Fiscalização alega que alguns clientes eram inexistentes de fato. Seriam inexistentes de fato à época das vendas? Teriam os representantes comerciais vendido para pessoas inexistentes de fato para não pagar tributos internos?

48. Qualquer que seja a resposta, não há a menor prova de participação da IMPUGNANTE na elisão fiscal, ou evasão fiscal, em tese perpetrada por clientes internos.

[...]

51. Por fim, questiona a transportadora, **ENS BEZERRA TRANSPORTES**, responsável pela maioria dos transportes de carga. A transportadora confirma a prestação de serviço, mas não emitiu ou não quis entregar as notas de serviço. Isso foi motivo suficiente para a Fiscalização Aduaneira desconsiderar a realização do transporte das mercadorias, como se não existisse [...].

52. Mas há graves problemas quanto a essa conclusão: Diversos transportadores autônomos foram subcontratados como prestadores de serviço de transporte, bastaria, pois, entrevista-los. Porém, a Fiscalização não tinha o menor interesse na prova.

53. Estas considerações são absolutamente necessárias porque, apesar de declarar que a **IMPUGNANTE** não era a real adquirente, optou por presumir que a interposição fraudulenta de terceiros, utilizando como fato presumido a não comprovação de origem, disponibilidade e transferência de recursos lícitos empregados na operação de comércio exterior. Trata-se de inarredável contradição. **ABSURDO!!**

54. Ao assim proceder, a Autoridade Fiscal depõe contra seus próprios argumentos. Eis que seus argumentos é que não são mais confiáveis, pois a contradição aponta para a impossibilidade de provar que a **IMPUGNANTE** não era a real adquirente das mercadorias importadas.

[...]

57. Isto posto, convém ainda ressaltar, em razão das provas e argumentos colacionados, que não há provas de insuficiência de recursos com origem lícita, por parte da **IMPUGNANTE**, para fins de realizar suas operações de comércio exterior.

- **Impossibilidade de presunção da interposição fraudulenta.** Uma vez demonstrado que a impugnante “possuía recursos financeiros próprios

suficientes, ainda que não utilizasse os valores obtidos pela cobrança de clientes via emissão de boletos bancários”, é descabida a aplicação da presunção legal trazida pela Lei nº 10.637, de 2002.

68. Outrossim, a acusação de que recebeu recursos de terceiros que não poderiam ter pagos, por serem laranjas, para fins de justificar a acusação de não comprovação de origem de recursos, **NÃO PROCEDE**. A uma porque a **IMPUGNANTE** demonstrou que possuía recursos financeiros suficientes e não dependia do pagamento desses boletos, a duas porque encarregou representantes comerciais, como o Sr. Liu Feng, Ji Ai Nan e Rio 88 (doc 7) para contatar esses clientes, negociar e eventualmente cobrar pelas mercadorias vendidas e recebidas.

69. Esses clientes honraram compromissos com o pagamento algumas vezes realizados por terceiros, o que é normal no comércio interno no País. Caso a Fiscalização Aduaneira entenda que esses recursos, em que exsurtem pessoas jurídicas do ramo de comércio de confecções pagando, não são hábeis a provar a origem de recursos, há que provar, e não apenas inferir e fazer conjecturas.

70. Inobstante, os valores compreendidos nos boletos questionados, conforme verificado, respondem menos de 20% do montante total vendido no período. Não que seja irrelevante, mas a prova deveria vir acompanhada de outros elementos, quais sejam a ligação entre supostos pagadores e as clientes da **IMPUGNANTE**. Todavia, releva considerar que esse tipo de prova não interessava à Fiscalização Aduaneira.

[...]

73. Portanto, não há provas de que não possuía recursos e muito menos não há provas de que os recursos não teriam origem lícita.

[...]

- **Princípio da verdade material.** É obrigação da autoridade tributária agir com diligência na apuração dos fatos, **cabendo-lhe investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário**, sob pena de afronta os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, dos quais é corolário a busca pela verdade real.

92. Pois bem, faz-se mister ceder espaço a esse importante tema haja vista justamente o desprezo à verdade material demonstrado nesses autos.

- **Ônus da prova.** No caso de auto de infração cabe à autoridade fiscal demonstrar, por meio de provas, a veracidade de suas acusações. A atribuição do ônus da prova no processo administrativo é relevante, visto que é com base nas provas que o julgador deve decidir. Não pode ele simplesmente levar em conta a sua consciência, pois isto fere diretamente o princípio da motivação elencado no art. 2º da Lei nº 9.784/99. É o ensinamento de Fabiana Del Padre Tomé:

O critério do livre convencimento, considerado em sua acepção técnica, confere liberdade total a quem decide, permitindo que este julgue até mesmo contra as provas dos autos. Não é esse, entretanto, o sistema adotado pelo direito positivo brasileiro, quer na esfera judicial, quer na administrativa. O critério eleito é o da persuasão racional, que não impõe valores tarifados na apreciação de provas, conferindo certa margem de liberdade para decidir, mas exige que esta se dê em consonância com o conjunto probatório constante no processo (TOMÉ, 2005, p. 238).

95. A regra básica é que o ônus da prova cabe a quem alegou. É o que dispõe o art. 333, I, do CPC e o art. 36 da Lei de Processo Administrativo.

[...]

98. No caso em tela, a Autoridade Autuante deve demonstrar o fato presuntivo, isto é, deve demonstrar que não houve comprovação de origem, disponibilidade e transferência de recursos lícitos empregados em operações de comércio exterior.

99. Todavia, identificou, erroneamente, diga-se, que os recursos empregados têm origem desconhecida. Ora, não é uma assertiva verdadeira como demonstrado. Todos esses recursos são provenientes da IMPUGNANTE, que possuía recursos suficientes para quitar todos os tributos e despesas aduaneiras, fato não questionado pela fiscalização aduaneira.

100. **E ainda que buscasse executar a cobrança de clientes devedores, possuía recursos suficientes a honrar seus compromissos com exportadores no exterior.**

101. **Convém registrar, neste ponto, que a Autoridade Autuante sequer considera como motivação para a autuação esse argumento, apenas mencionando no relatório a suposta evidência, sem provas, sem a possibilidade de utilizar como motivação para fins de enquadramento legal.**

102. **Portanto, não há provas da prática de interposição fraudulenta de terceiros, modalidade presumida, devendo o presente auto de infração cancelado no mérito, por medida de direito e justiça.**

- **Nulidade do lançamento por falta de motivação.** Os atos administrativos, quaisquer que sejam, devem ser devidamente motivados, a teor do disposto na Lei n.º 9.784, de 1999. Assim, constitui ofensa aos princípios da legalidade, da motivação e do devido processo legal a fundamentação inadequada dos atos administrativos.

115. *Conforme demonstrado, tanto no que respeita ao pagamento de boletos, utilização de cobrança por terceiros, liquidação de câmbio, tem-se inferências e mais inferências, todas buscando demonstrar que a*

IMPUGNANTE se valeu de recursos de origem ilícita para demonstrar a não comprovação de origem.

116. Ocorre que a zelosa Fiscalização não chegou a provar coisa alguma, limitando-se a inferências e ocultando todas as evidências que não lhe interessavam, em afrontosa prática, malferindo o princípio da impessoalidade.

*117. Portanto, a descrição específica no auto de infração das condutas típicas infrativas supostamente praticadas pela **IMPUGNANTE** nos processos de importação, concernentes à não comprovação de origem, não está lastreada em provas, não há fatos, não há motivo. Consequentemente, não há motivação e o auto de infração é nulo nesta parte.*

[...]

121. O motivo é algo que antecede à execução do ato, que conduz o agente a sua prática. É o elemento de justificativa e pode ser compreendido como a situação fática, a norma legal nas quais um agente administrativo se funda para expedir um ato administrativo, a fim de cumprir o seu papel de atender ao bem comum. Portanto, é necessário que o motivo não seja falso e que tenha existência material para que reste implementada a sua legalidade, do contrário se está diante de ato abusivo e ilegal.

[...]

125. Assim, há nulidade porque não há motivação. O auto de infração é nulo porque o motivo não existe. In casu, o motivo é a prática da interposição fraudulenta de terceiros. Como não há prova direta da interposição, vale-se a Fiscalização de presunção legal. Nesse iter, o fato presumido seria a não comprovação de origem, disponibilidade e transferência dos recursos financeiros empregados nas operações de comércio exterior.

[...]

135. Evidentemente, a pessoa jurídica adquirente realizou a compra das mercadorias importadas. Deveria ter quitado mediante contratação e liquidação do contrato de câmbio, mas não o fez integralmente, apenas em parte. Para o restante das mercadorias importadas, o câmbio fora liquidado para terceiras pessoas jurídicas, fabricantes, ou coligadas, ou que atuavam em parceria com os reais exportadores.

136. Não se está aqui justificando a falta de pagamento para os reais exportadores. O que se afirma é a impossibilidade técnica de enquadrar o fato, in casu o não pagamento, em hipótese normativa consistente na "não comprovação de origem, disponibilidade e transferência de recursos". São fatos distintos, sendo que o não pagamento das mercadorias importadas diretamente aos exportadores, apenas em parte,

não é o mesmo que não comprovação de origem, disponibilidade e transferência de recursos empregados nas operações de comércio exterior.

137. *No mesmo sentido, ainda que tenha sido conferido a terceiros, como a MEDLOG, a cobrança de recebíveis, a IMPUGNANTE demonstrou que possuía recursos suficientes a honrar seus compromissos. Assim, na pior das hipóteses, recebimento de terceiros não significa não comprovação de origem, mormente quando se possui recursos de origem lícita e comprovada para os fins propostos.*

[...]

144. *Repinche-se, não se questiona no auto de infração o pagamento de tributos e despesas aduaneiras. Não se questiona os recursos utilizados para liquidação dos contratos de câmbio. Questiona-se tão somente o recebimento de valores, mediante cobrança de recebíveis de prestadores de serviço, que possivelmente pagaram utilizando recebíveis de clientes no mercado interno.*

145. *Ainda que se considere a glosa desses recursos recebíveis de clientes no mercado interno, a IMPUGNANTE detinha recursos suficientes ao pagamento de tributos e despesas aduaneiras.*

[...]

147. *Portanto, não há insuficiência de recursos lícitos utilizados nas operações de comércio exterior. Pelo menos se considere que esta prova inexistente nos autos.*

[...]

149. *Finalizando, em face do princípio da tipicidade cerrada não há subsunção do fato à norma. Não ocorreu não comprovação de origem, que vem a ser o fato presuntivo, não pode ser presumida a interposição fraudulenta. Mais uma vez o princípio da causalidade.....*

- **Cerceamento do direito de defesa.**

160. *In casu, a Autoridade Autuante discorre sobre suposta evidência de não comprovação de origem porque os tributos pagos em todas as importações do período excedem as transferências bancárias para todas as pessoas jurídicas importadoras. Porém, deveria demonstrar que na matéria de que tratam estes autos não houve comprovação de origem exclusivamente para as importações realizadas pela pessoa jurídica importadora, ora IMPUGNANTE, mas tal não foi feito, o que é defeso à Administração Pública, restando prejudicada a defesa. Observe-se que o fato presumido não necessita de prova, mas o fato presuntivo, sim.*

161. *Não obstante, soma os extratos bancários para fins de comprovar que não houve transferência suficiente da totalidade dos recursos. Trata-se de*

prova indireta do fato presuntivo, ou seja, busca fundamentar a prova indireta em indícios. E nem isso logra fazer, eis que, como visto, há transferências bancárias suficientes da IMPUGNANTE para as pessoas jurídicas importadoras, prestadoras de serviço, a justificar a origem dos recursos.

[...]

163. O cerceamento da ampla defesa causa a nulidade do processo, aplicando-se, in casu, o brocardo latino nemo inauditus damnari potest. Vale dizer, ninguém pode ser condenado sem que lhe tenha sido dada a oportunidade de se defender. Trata-se, outrossim, de ofensa direta ao devido processo legal e ao contraditório, a determinar a nulidade do feito fiscal.

Ao final da peça defensiva foram formulados os seguintes pedidos:

- a) Seja anulado o Auto de Infração ora impugnado e declarada sua nulidade em face do cerceamento do direito de defesa;
- b) Alternativamente, no mérito seja julgada improcedente a ação fiscal em face da ausência de provas, da prática das infrações apontadas, atipicidade da conduta e ausência de motivação, cancelando-se o auto de infração.

É o relatório.

O julgamento em primeira instância, realizado em 30/10/2023 e formalizado no Acórdão 103-013.200 - 7ª Turma da DRJ03 (e-fls. 21268 a 21301), resultou em uma decisão, por unanimidade de votos, de improcedência da Impugnação, tendo ela se ancorado nos seguintes fundamentos:

- (a) que há congruência entre os fatos, as provas, os raciocínios e os dispositivos legais utilizados para justificar o lançamento, não havendo que se falar em vício na motivação;
- (b) que não houve cerceamento do direito de defesa; e
- (c) que ficou devidamente demonstrada nos autos a falta de comprovação da origem e da disponibilidade dos recursos aplicados pela KAIROS para bancar as importações objeto do lançamento, caracterizando a ocultação deliberada de interveniente em operação de comércio exterior, infração punível com o perdimento da mercadoria importada ou com multa equivalente ao seu valor aduaneiro, acaso ela já tenha sido consumida, revendida ou não seja localizada, conforme restou configurado no presente caso.

Cientificada da decisão da DRJ em 24/11/2023 (ver Termo de Ciência por Abertura de Mensagem DTE Intimação na e-fl. 21309), a KAIRÓS interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 21313 a 21348) em 26/12/2023 (ver Termo de Solicitação de Juntada na e-fl. 21311), onde traz, basicamente, os seguintes argumentos:

- (a) que o Recurso Voluntário é tempestivo;

- (b) que jamais deixou de declarar à Receita Federal do Brasil as mercadorias que importou de diversos exportadores, precipuamente nos casos em que é adquirente na modalidade de importação por conta e ordem de terceiros, em perfeita consonância com as que constavam dos documentos de importação e com aquelas que de fato foram enviadas ao Brasi;
- (c) que não houve qualquer tese com lastro probante da Fiscalização capaz de infirmar as operações de comércio internacional realizadas pela Recorrente;
- (d) que trouxe a lume elementos que comprovam exaustivamente que vem exercendo suas atividades empresariais em conformidade com as práticas tidas como lícitas pelo mercado, cumprindo ainda com suas obrigações fiscais e trabalhistas;
- (e) que possuía recursos financeiro suficientes e os utilizava nas operações de comércio exterior realizadas com regularidade;
- (f) que, conforme demonstrativos contábeis, os recursos empregados provieram da própria atividade empresarial;
- (g) que realizou a compra das mercadorias importadas, conforme e-mails e negociações com fornecedores no exterior apresentados no Doc. 6 da Impugnação;
- (h) que de comum acordo com os exportadores, e por razões comerciais e econômicas do país de origem, contratou e liquidou parte do câmbio para terceiras empresas coligadas ou relacionadas aos próprios exportadores;
- (i) que, como ocorreu a liquidação do câmbio para os reais exportadores, descabe a alegação de ocultação (do exportador);
- (j) que, como possuía recursos financeiros próprios suficientes, ainda que não utilizasse os valores obtidos pela cobrança de clientes via emissão de boletos bancários, descabe a alegação de não comprovação de origem, disponibilidade e transferência de recursos empregados em operações de comércio exterior;
- (k) que encarregou representantes comerciais, como o Sr. Liu Feng, Ji Ai Nan e Rio 88, para contatar os clientes supostamente laranjas, negociar e eventualmente cobrar pelas mercadorias vendidas e recebidas;
- (l) que esses clientes honraram compromissos com o pagamento algumas vezes realizados por terceiros, o que é normal no comércio interno no País;
- (m) que os valores compreendidos nos boletos questionados pela Fiscalização respondem por menos de 20% do montante total vendido no período;
- (n) que não há provas de que a empresa não possuía recursos e muito menos não há provas de que os recursos não teriam origem lícita;
- (o) que não há provas de que não houve negociação e não há provas de que não houve lucro proveniente da venda das mercadorias;

- (p) que a Fiscalização não faz prova da não comprovação de origem, não faz prova de que a Recorrente não era a real adquirente, não demonstra indícios mínimos de autoria e materialidade capazes de demonstrar que houve um conluio para acobertar suposto real adquirente;
- (q) que o princípio da verdade material obriga a autoridade tributária a agir com diligência na apuração dos fatos, cabendo-lhe investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário, sob pena de afronta os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, dos quais é corolário;
- (r) que o ônus da prova, quando se cuida de direito repressivo, de acusação, de aplicação de penalidade e representação criminal, é exclusivamente de quem acusa;
- (s) que não se pode exigir ao acusado que produza prova negativa de autoria e materialidade, pois *in casu* o ônus da prova é única e exclusivamente de quem acusa;
- (t) que as inferências e indícios coligidos pela Fiscalização nada representam em face da robustez das provas apresentadas pela Recorrente e da ausência de qualquer prova da participação desta em qualquer infração;
- (u) que é notório que a Recorrente promoveu toda a negociação com o fornecedor para a aquisição das mercadorias, bem como contratou importadora por conta e ordem para a devida importação dos produtos que iniciou procedimentos para submetê-las ao rígido controle pertinente ao despacho aduaneiro de importação;
- (v) que a atuação da ora Recorrente no processo de importação das mercadorias em questão se iniciou desde a busca de fornecedores, realizando toda a negociação, até posterior registro das mercadorias no controle aduaneiro;
- (w) que cabe à Fiscalização provar que todos os elementos necessários à consumação da conduta estão presentes, e, no caso, deve inclusive provar a existência do dolo na conduta do administrado;
- (x) que não se verifica nos autos lastro probatório de conduta típica, qual seja, demonstração clara de não comprovação de origem e da disponibilidade dos recursos empregados nas operações objeto do auto de infração;
- (y) que não é possível enquadrar o não pagamento ao exportador estrangeiro em hipótese normativa consistente na “não comprovação de origem, disponibilidade e transferência de recursos”;
- (z) que ainda que tenha sido conferido a terceiros, como a MEDLOG, a cobrança de recebíveis, a Recorrente demonstrou que possuía recursos suficientes a honrar seus compromissos;
- (aa) que a Fiscalização não se desincumbiu de provar o fato presuntivo, mas estava obrigada a tanto, pois o ônus da prova é de quem acusa; e

(bb) que se há recursos lícitos suficientes, não há que se falar em não comprovação de origem de recursos suficientes à realização de operações de comércio exterior.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele se toma conhecimento.

Dos limites da lide

Conforme relatado, o presente processo trata da aplicação da multa substitutiva à penalidade de perdimento, prevista no § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, face à acusação feita pela Fiscalização de que não teria havido a comprovação da origem dos recursos empregados nas operações de comércio exterior, o que, nos termos do § 2º do art. 23 do decreto-Lei nº 1.455, de 1976, faz presumir a interposição fraudulenta de que trata a hipótese de perdimento prevista no inciso V desse mesmo art. 23.

Antes de formular essa acusação que se utiliza de uma presunção, a Fiscalização buscou, por diversos meios, identificar o real adquirente das mercadorias no exterior, tendo esbarrado, nessa busca, em diversos fatos que, em tese, poderiam indicar que a KAIRÓS não é essa pessoa (real adquirente da mercadoria no exterior), bem como poderiam indicar o cometimento de outras infrações à legislação aduaneira brasileira.

Sem querer ser exaustivo em relação àquilo que foi apurado no curso da ação fiscal, chamo a atenção para o fato de que a Fiscalização chega a referir em seu longo relatório (e-fls. 7 a 124) um possível indício de subfaturamento nas importações analisadas, uma falta de capacidade operacional da KAIRÓS, um baixo lucro nas operações realizadas, a inexistência de fato dos compradores das mercadorias importadas, a falta de comprovação da entrega das mercadorias para os compradores nacionais, uma possível ocultação dos reais vendedores das mercadorias (no exterior) e a quase imediata emissão das notas fiscais de venda das mercadorias importadas.

Tudo isso pode ter significado, mas nada disso está diretamente relacionado com o núcleo da acusação feita pela Fiscalização e que resultou na aplicação da penalidade, qual seja, de que não houve a comprovação da origem dos recursos empregados nas operações de comércio exterior.

Por isso, não há inconsistência nas “teses lançadas pela Fiscalização”, como reclama a Recorrente, que serviram muito mais para traçar um perfil da empresa do que propriamente para tipificar a conduta que resultou na aplicação da penalidade (não comprovação da origem dos recursos empregados nas operações de comércio exterior).

Quanto à abrangência, o Auto de Infração objeto do presente litígio visou a constituição do crédito relativo à multa substitutiva à penalidade de perdimento das mercadorias importadas por meio das declarações de importação listadas na tabela apresentada a seguir, tendo como objetivo permitir a conversão em renda das garantias prestadas em razão da aplicação do procedimento especial previsto na IN SRF nº 228/2002.

Nº DI	Data de Registro	Data de Desembaraço	Valor Aduaneiro (R\$)	Local de Desembaraço	Processo de garantia
1800899574	15/01/2018	29/10/2018	57089,14	DRF - Nova Iguaçu	12749.720024/2018-51
1800902818	15/01/2018	29/10/2018	68958,37	DRF - Nova Iguaçu	12749.720024/2018-51
1801014630	16/01/2018	29/10/2018	79966,18	DRF - Nova Iguaçu	12749.720024/2018-51
1801218082	18/01/2018	31/10/2018	88468,27	DRF - Nova Iguaçu	12749.720024/2018-51
1801260003	19/01/2018	21/11/2018	86126,99	DRF - Nova Iguaçu	12749.720025/2018-04
1800995808	16/01/2018	21/11/2018	61626,04	DRF - Nova Iguaçu	12749.720025/2018-04
1801358771	22/01/2018	21/11/2018	57712,37	DRF - Nova Iguaçu	12749.720025/2018-04
1800902281	15/01/2018	22/11/2018	80518,16	DRF - Nova Iguaçu	12749.720025/2018-04
1801627764	25/01/2018	22/11/2018	87634,5	DRF - Nova Iguaçu	12749.720025/2018-04
1800901838	15/01/2018	23/11/2018	59143,03	DRF - Nova Iguaçu	12749.720025/2018-04
1801448290	23/01/2018	23/11/2018	63024,76	DRF - Nova Iguaçu	12749.720025/2018-04
1800419777	08/01/2018	23/11/2018	76301,46	DRF - Nova Iguaçu	12749.720025/2018-04
1800040751	02/01/2018	22/11/2018	68596,24	DRF - Nova Iguaçu	12749.720025/2018-04
1812830248	16/07/2018	04/12/2018	24076,92	ALF - Porto de Vitória (ES)	10120.003303/0918-76
1817128568	18/09/2018	11/12/2018	2353,27	ALF - Porto de Vitória (ES)	10120.000027/1118-36
1820846565	12/11/2018	24/12/2018	94309,06	ALF - Porto de São Francisco do Sul (SC)	10921.720225/2018-85
1800425939	08/01/2018	25/01/2019	89366,13	DRF - Nova Iguaçu	12749.720001/2019-28
1800421771	08/01/2018	25/01/2019	71728,53	DRF - Nova Iguaçu	12749.720001/2019-28
1801169960	18/01/2018	28/01/2019	112297,68	DRF - Nova Iguaçu	12749.720001/2019-28
1800939444	15/01/2018	02/08/2019	78199,31	DRF - Nova Iguaçu	12749.720025/2018-04
1801360385	22/01/2018	02/04/2019	151341,94	DRF - Nova Iguaçu	12749.720001/2019-28
1800947250	15/01/2018	02/07/2019	70242,71	DRF - Nova Iguaçu	12749.720025/2018-04
1801260950	19/01/2018	11/04/2019	114415,29	DRF - Nova Iguaçu	12749.720001/2019-28
1820830839	12/11/2018	29/01/2019	32208,15	DRF - Nova Iguaçu	12749.720025/2018-04
1800522500	09/01/2018	18/02/2019	135592	DRF - Nova Iguaçu	12749.720001/2019-28
1800946351	15/01/2018	18/02/2019	133017,2	DRF - Nova Iguaçu	12749.720001/2019-28
1801571416	24/01/2018	02/04/2019	237171,48	DRF - Nova Iguaçu	12749.720001/2019-28
1909265472	23/05/2019	30/09/2019	61393,47	DRF - Nova Iguaçu	12749.720025/2018-04
TOTAL			2.342.878,65		

As importações pretéritas à instauração do procedimento especial previsto na IN SRF nº 228/2002, e que, por isso, não tiveram a liberação das mercadorias condicionadas à prestação de qualquer garantia, também foram objeto de lançamentos, que estão sendo discutidos nos processos 10314.720710/2019-98 e 10314.720719/2019-07.

Devido ao fato de o crédito lançado no Auto de Infração que se discute nos autos estar todo coberto pelas garantias prestadas quando da liberação das mercadorias, a Fiscalização não estabeleceu, no presente processo, a responsabilidade solidária de outras pessoas, como havia feito nos processos 10314.720710/2019-98 e 10314.720719/2019-07.

A DRJ manteve hígida a autuação da Fiscalização.

Diante disso, afastando-se, sem ignorá-las, as questões que não estão relacionadas com o núcleo da acusação feita pela Fiscalização, a pergunta a ser respondida por este Colegiado é se está ou não caracterizada a não comprovação da origem dos recursos empregados nas operações de comércio exterior empreendidas pela KAIRÓS Comércio, Importação e Exportação Ltda. na qualidade de adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem.

Antes de enfrentarmos esse ponto, porém, passemos a analisar uma questão que, apesar de ter sido apresentada na parte final do Recurso Voluntário, é uma questão preliminar ao mérito que foi suscitada pela Recorrente.

Da nulidade do Auto de Infração

A KAIRÓS acusa a Fiscalização de ter descumprido as normas legais que regem a atuação da Administração Pública, e identifica no ato praticado ofensa aos princípios da legalidade, da motivação e do devido processo legal, uma vez que, para ela, o Auto de Infração contou com fundamentação inadequada, não havendo ali uma *“descrição específica das condutas típicas infrativas supostamente praticadas pela empresa RECORRENTE nos processos de importação”*.

Sustenta a Recorrente que sua atuação *“no processo de importação das mercadorias em questão se iniciou desde a busca de fornecedores, realizando toda a negociação, até posterior registro das mercadorias no controle aduaneiro, como já mencionado”*, e que *“não se pode lançar mão de “inferências”, de “palpites”, de supostas “coincidências”, para tentar justificar o injustificável, e dar vida a uma tese que objetiva a condenação de diversas pessoas a uma multa multimilionária!”*.

Para a Recorrente, o Auto de Infração é nulo *“por ofensa ao princípio da legalidade, atipicidade da conduta e ausência de fundamentação válida”*.

A Recorrente defende, ainda, *“que cabe à Fiscalização provar que todos os elementos necessários à consumação da conduta devem estar presentes”*, o que inclui *“provar a existência do dolo na conduta do administrado”*, uma vez que, no caso, o dolo é um dos elementos do tipo.

Reclama que *“no caso em comento não se verifica nos autos lastro probatório de conduta típica, qual seja, demonstração clara de não comprovação de origem e da disponibilidade dos recursos empregados nas operações objeto do auto de infração”*.

Afirma que a Fiscalização *“não questionou os recursos financeiros empregados para o pagamento de tributos e despesas aduaneiras”* e que ela *“possuía recursos suficientes para honrar compromissos com os exportadores no exterior, razão de que não há se falar em não comprovação da origem, disponibilidade e transferência de recursos por parte da RECORRENTE”*.

Defende que, *“inexistindo a prova indireta, tem-se que os fatos não se subsumem à hipótese legal. Trata-se de ausência de motivação, sendo o auto de infração nulo nesta parte”*.

Sustenta “a impossibilidade técnica de enquadrar o fato, in casu o não pagamento, em hipótese normativa consistente na “não comprovação de origem, disponibilidade e transferência de recursos”. São fatos distintos, sendo que o não pagamento das mercadorias importadas diretamente aos exportadores, apenas em parte, não é o mesmo que não comprovação de origem, disponibilidade e transferência de recursos empregados nas operações de comércio exterior”.

Na mesma linha, referindo os valores recebidos da MEDLOG, empresa que, segundo a Recorrente, teria sido contratada para a cobrança de recebíveis, diz que, “na pior das hipóteses, recebimento de terceiros não significa não comprovação de origem, mormente quando se possui recursos de origem lícita e comprovada para os fins propostos”.

Quanto aos clientes que, em momento posterior, foram declarados inexistentes de fato, a Recorrente busca mitigar o fato justificando que “vendeu suas mercadorias importadas no mercado interno e recebeu por elas”, e que, “se alguma de suas clientes cometeu algum tipo de infração, cometer responsabilidade à RECORRENTE por essas supostas infrações cometidas por terceiros demandaria prova, prova que não foi feita”.

Brada que, “SE HÁ RECURSOS LÍCITOS SUFICIENTES, NÃO HÁ SE FALAR EM NÃO COMPROVAÇÃO DE ORIGEM DE RECURSOS SUFICIENTES À REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES DE COMÉRCIO EXTERIOR”.

Afirma que, no que diz respeito aos recursos financeiros, a Fiscalização questiona “tão somente o recebimento de valores, mediante cobrança de recebíveis de prestadores de serviço, que possivelmente pagaram utilizando recebíveis de clientes no mercado interno”, mas pondera que, “ainda que se considere a glosa desses recursos recebíveis de clientes no mercado interno, a RECORRENTE detinha recursos suficientes ao pagamento de tributos e despesas aduaneiras”.

Aponta que “interposição fraudulenta de terceiros é conduta dolosa com reflexos na esfera criminal, vale dizer, o dolo é elemento subjetivo do tipo e integra a conduta infrativa”.

E conclui defendendo que, “em face da errônea interpretação dos fatos, da errônea interpretação da legislação, que redundaram na ausência de subsunção do fato à norma legal, o lançamento é nulo, no que respeita à IMPUGNANTE, em razão do vício quanto a um dos elementos formadores, o motivo”.

Como se percebe da leitura do Recurso Voluntário apresentado pela KAIRÓS, toda a argumentação trazida pela Recorrente para defender a nulidade do Auto de Infração está relacionada com o fato de ela entender que a Fiscalização não provou que não houve comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior, ou, ainda, que a Fiscalização não demonstrou que os fatos se subsumem à hipótese legal que tipifica a infração discutida nos presentes autos.

O problema é que esses argumentos trazidos pela Recorrente como preliminar de nulidade do Auto de Infração se referem a questões que se confundem com o próprio mérito da principal discussão que existe nos autos, qual seja, se resta ou não caracterizada a não comprovação da origem dos recursos empregados nas operações de comércio exterior empreendidas pela KAIRÓS Comércio, Importação e Exportação Ltda. na qualidade de adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem.

A Fiscalização promoveu a autuação a partir da conclusão, baseada nos elementos de prova trazidos aos autos, de que a KAIRÓS não comprovou a origem dos recursos empregados nas operações de comércio exterior por ela promovidas, o que, por força do disposto no § 2º do art. 23 do decreto-Lei nº 1.455, de 1976, faz presumir a interposição fraudulenta de que trata a hipótese de perdimento prevista no inciso V desse mesmo art. 23.

Há claramente motivação, observância ao princípio da legalidade, fundamentação válida e tipicidade da conduta imputada no lançamento da multa substitutiva à penalidade de perdimento procedido pela Fiscalização.

Não há que se falar, portanto, na existência de qualquer vício no Auto de Infração que enseje a declaração de sua nulidade.

Não obstante, se as conclusões a que chegou a Fiscalização estão certas ou equivocadas, isso será determinado na sequência, quando analisarmos os elementos de prova trazidos aos autos pelas partes interessadas para fins de enfrentamento do mérito.

Dessa forma, afasto a preliminar de nulidade do Auto de Infração e nego provimento ao Recurso Voluntário na matéria.

Da origem dos recursos

A Recorrente afirma que não procede a conclusão a que chegou a Fiscalização de que ela não teria comprovado a origem dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior.

Sustenta que dispunha de recursos suficientes para realizar os aportes, e que, *“conforme demonstrativos contábeis, os recursos empregados provieram da própria atividade empresarial”*.

Lista três acusações que teriam sido feitas pela Fiscalização:

1. Teria havido a liquidação de *“contratos de câmbio, para fins de pagamento das mercadorias importadas, para terceiros, ocultando os reais exportadores”*;
2. Teriam sido vendidas *“as mercadorias importadas no mercado interno para clientes inexistentes”*; e
3. Não teria sido comprovada a *“disponibilidade de recursos suficientes para operar no comércio exterior”*.

Defende que, *“pela análise do livro razão e balancetes analíticos, contas banco e aplicações financeiras, que a RECORRENTE sequer dependia da cobrança de clientes inadimplentes, tarefa a cargo da MEDLOG LOGÍSTICA ADUANEIRA EIRELI, para honrar compromissos com exportadores”*, e acrescenta que *“também houve transferência de recursos suficientes por parte da RECORRENTE, para as contas da pessoa jurídica importadora, prestadora de serviço, para arcar com todos os tributos incidentes na importação e demais taxas e despesas aduaneiras”*, ponto esse que não é questionado pela Fiscalização.

Cita os saldos anuais dos balancetes analíticos na conta aplicações financeiras, que contava com os seguintes valores:

- Saldo final de aplicação ano 2016: R\$ 3.039.033,35;
- Saldo final de aplicação ano 2017: R\$ 7.488.928,17;
- Saldo final de aplicação ano 2018: R\$ 1.462.729,32.

Explica que foi ela quem realizou a compra das mercadorias importadas, referindo, nesse sentido, o Doc. 6, que, segundo ela, conteria e-mails e negociações com fornecedores no exterior.

Para afastar as suspeitas de ocultação do real vendedor (exportador), diz que *“deveria ter quitado mediante contratação e liquidação do contrato de câmbio com esses fornecedores, mas de comum acordo com esses exportadores e por razões comerciais e econômicas do país de origem, contratou e liquidou parte do câmbio para terceiras empresas coligadas ou relacionadas aos próprios exportadores”*, anotando não haver vedação legal para isso.

Quanto à participação da MEDLOG, a Recorrente sustenta que essa empresa foi contratada para fins de efetuar a cobrança de clientes inadimplentes, e que *“os clientes muitas vezes utilizam recursos de seus próprios clientes (cheques, por exemplo) devedores para honrar compromissos”*. E, mais uma vez, reafirma que ela *“não dependia desses recursos para quitar tributos, pagar despesas e liquidar contratos de câmbio”*.

Para contrapor a falta de relação entre os valores recebidos e as notas fiscais de venda, a Recorrente afirma que *“é comum que clientes paguem suas compras em valores parcelados e, portanto, menores”*, e que isso *“não autoriza a conclusão de que os boletos não se relacionam às notas fiscais correspondentes”*.

No que diz respeito ao fato de que alguns clientes eram inexistentes de fato, a Recorrente se defende aduzindo que *“não há a menor prova de participação da RECORRENTE na elisão fiscal, ou evasão fiscal, em tese perpetrada por clientes internos”*, e que *“esses fatos não autorizam supor que houve interposição fraudulenta de terceiros, modalidade presumida”*.

Refere que foram juntadas provas aos autos de que Ji Ai Nam e Liu Feng eram representantes comerciais da Recorrente, que recebiam comissões para captar clientes no mercado interno.

Crítica a conclusão da Fiscalização relativa à entrega das mercadorias, afirmando que, apesar de a ENS BEZERRA Transportes não ter emitido ou não ter querido entregar as notas de serviço para a Fiscalização, *“diversos transportadores autônomos foram subcontratados como prestadores de serviço de transporte”*, e bastaria que a Fiscalização os entrevistasse.

Aponta uma contradição nas conclusões da Fiscalização, que entendeu que a Recorrente não era a real adquirente das mercadorias importadas, mas *“optou por presumir a interposição fraudulenta de terceiros, utilizando como fato presumitivo a não comprovação de origem, disponibilidade e transferência de recursos lícitos empregados na operação de comércio exterior”*.

Para a Recorrente, *“a opção pela interposição fraudulenta presumida demonstra que a RECORRENTE é a real adquirente das mercadorias importadas, liquidou contratos de câmbio para exportadores no exterior, diretamente, sem qualquer contestação, e utilizou para tanto recursos lícitos e próprios”*.

Por fim, ressalta *“que não há provas de insuficiência de recursos com origem lícita, por parte da RECORRENTE, para fins de realizar suas operações de comércio exterior”*.

Mas não tem razão a Recorrente.

A Fiscalização explica, no Relatório Fiscal do Auto de Infração de e-fls. 7 a 124, que a ação fiscal foi realizada em razão do fato de terem sido identificados indícios de incompatibilidade entre os volumes transacionados no comércio exterior e a capacidade econômica e financeira da KAIRÓS.

No curso da ação fiscal, a Fiscalização procurou reunir elementos de prova que confirmassem a veracidade das informações prestadas nas diversas declarações de importação, que tiveram a indicação da Recorrente como adquirente das mercadorias importadas por sua conta e ordem, ou, na falta dessa comprovação, que identificassem quem seriam os reais adquirentes dessas mercadorias no exterior.

Nessa busca, a Fiscalização reuniu uma série de elementos indiciários de prova que, em que pese não demonstrem quem seriam os reais adquirentes das mercadorias no exterior, põem em xeque a versão apresentada e sustentada pela Recorrente de que foi ela a responsável pela aquisição das mercadorias junto aos fornecedores estrangeiros.

Nessa linha, a Fiscalização apontou que a KAIRÓS importou diferentes tipos de mercadorias, o que, digo eu, é uma característica comum que pode ser observada em empresas que cedem seu nome para fins de ocultar a operação de terceiras pessoas. Não obstante essa variedade de produtos importados identificada, a Fiscalização restringiu sua análise às importações de produtos de vestuário e seus acessórios (capítulos 61 e 62 da NCM).

Para demonstrar a grandeza das operações registradas em nome da Recorrente, a Fiscalização apresentou a tabela de e-fls. 25, que vai a seguir reproduzida, e que revela que a

Recorrente, nos anos de 2016 e 2017, foi a segunda empresa que mais trouxe produtos de vestuários para o País, se vista pelo critério “peso líquido”:

ADQUIRENTE	CIF DOLAR IMP	MERC IMP PESO LIQ (Kg)	QTDE DI	Preço médio
Adquirente nº 1	239.835.921,60	13.520.683,090	7714	17,73844708
KAIROS COMERCIO, IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA	37.667.989,60	8.716.195,761	534	4,321608949
Adquirente nº 3	293.859.112,90	8.448.878,550	4276	34,78084235
Adquirente nº 4	184.420.655,70	7.877.241,820	880	23,41183118
Adquirente nº 5 (CNPJ inapto)	42.533.516,60	7.397.956,270	508	5,74936037
Adquirente nº 6	128.043.054,80	65.502.11,795	2954	19,54792589
Adquirente nº 7 (sob fiscalização)	23.873.635,43	5.345.024,511	362	4,466515613
Adquirente nº 8	66.006.870,52	3.708.535,107	1476	17,79863709
Adquirente nº 9	60.663.969,75	3.305.181,71	1471	18,35420109

Esse dado, por si só, nos diz que não estamos diante de uma operação casual, mas sim de uma operação estruturada que, pelo que se espera, demanda controle e organização adequados.

Mas não foi isso que nos foi revelado pelas informações coletadas pela Fiscalização durante a ação fiscal. Segundo o Relatório Fiscal do Auto de Infração, a Recorrente contava com *“apenas 5 empregados, conforme Livro de Registro de Empregados, para colaborar no gerenciamento dessa colossal quantidade de mercadorias importadas. (ver Documentos Comprobatórios - Outros - 23 Livro Registro de Empregados)”*.

Ainda segundo o Relatório Fiscal do Auto de Infração, à exceção das faturas comerciais, a KAIRÓS não apresentou quaisquer outros documentos relativos às compras feitas no exterior, tendo chegado a justificar a não apresentação dos documentos dizendo que as negociações teriam sido feitas pessoalmente.

Da mesma forma, a Recorrente não apresentou quaisquer documentos que demonstrassem que, de fato, houve uma negociação para venda das mercadorias importadas aos clientes no País, clientes esses que, segundo aponta a Fiscalização, são comprovadamente inexistentes de fato. E mais, não foram apresentados quaisquer comprovantes de que as mercadorias tenham sido efetivamente entregues a esses clientes.

Observe-se o excerto reproduzido a seguir, extraído do Relatório Fiscal do Auto de Infração:

E não basta a apresentação da fatura comercial emitida pelo exportador. Esse é documento obrigatório para instrução do despacho aduaneiro, mas antes dessa fatura, que é um registro de compra e venda, existe a comunicação entre as partes, combinação de preços e quantidades, encomenda, aviso de embarque. É de se supor que tal negociação fique registrada, seja em e-mails, aplicativos de mensagens, programas de computador e até em registros telefônicos. O mesmo vale para a negociação com clientes no mercado interno e prestadores de serviço.

E são justamente esses os documentos não apresentados pela KAIROS durante toda a ação fiscal. A empresa chegou a justificar dizendo que a negociação foi feita pessoalmente, mas não é possível combinar pessoalmente detalhes de transações comerciais ao longo de anos com fornecedores estrangeiros. O mesmo vale para clientes no país, ainda mais quando esses clientes são comprovadamente inexistentes de fato, conforme ficou comprovado. A KAIROS sequer apresentou os comprovantes de entrega das mercadorias a seus clientes, não demonstrando quem seria o verdadeiro recebedor final dos produtos.

Em resposta aos questionamentos feitos pela Fiscalização no curso da diligência realizada na sede da Recorrente em 03/07/2018, o sócio da empresa chegou a afirmar que ele mesmo fazia as negociações de mercadorias no mercado externo e interno, mas, quando questionado sobre quem seriam as pessoas com quem negociava, mudou sua versão e disse que quem fazia o contato com os clientes no mercado interno eram seus funcionários:

A fiscalização foi recebida pelo sócio administrador, Sr. Marcos Siqueira Alves, CPF 055.185.387-58. Na ocasião, importantes perguntas foram feitas e respondidas pessoalmente pelo Sr. Marcos, conforme reproduzido fielmente abaixo, conforme Termo de Diligência nº 2018-00169-001, assinado pelo Sr. Marcos: (grifos nossos)

1 - Quem seria o responsável na Kairos pelas negociações de mercadorias no mercado externo e no mercado interno?

O Sr. Marcos respondeu que ele mesmo faz as negociações de mercadorias no mercado externo e interno.

...

4 – Quais eram os responsáveis aos quais o Sr. Marcos negociava relativamente aos quatro maiores adquirentes da Kairos, quais sejam, as empresas: EDUARDO TOLEDO, 22.340.810/0001-20, EDIVALDO DE OLIVEIRA, CNPJ 22.304.296/0001-77, CARLOS CESAR AIRES DE SÁ, 14.696.122/0001-79, ALINE E JANE BIJOUTERIAS E PRESENTES LTDA – ME, 08.788.617/0001-25?

O Sr. Marcos respondeu que era um chinês, Sr. Jilee, que fazia a indicação das empresas no mercado interno e seus contatos, não sabendo informar seu nome todo nem CPF. O Sr. Marcos informou, ainda, que não sabia de pronto os nomes dos responsáveis pelas empresas citadas abaixo. Nesse sentido se ausentou por um tempo da sala e foi buscar em seus arquivos. Informou que quem faz o contato com os clientes no mercado interno são seus funcionários e por isso recorreu a eles

para informar os nomes. Depois de algum tempo informou quem seria seus contatos nas empresas citadas abaixo;

Com relação à empresa EDUARDO TOLEDO, o responsável era é o Sr. Eduardo, não sabendo informar seu nome todo nem CPF.

Com relação à empresa EDIVALDO DE OLIVEIRA, o responsável era o Sr. Edivaldo, não sabendo informar seu nome todo nem CPF.

Com relação à empresa CARLOS CESAR AIRES DE SÁ, o responsável era o Sr. Cesar, não sabendo informar seu nome todo nem CPF.

Com relação à empresa ALINE E JANE BIJOUTERIAS E PRESENTES, o responsável era o Sra. Jane, não sabendo informar seu nome todo nem CPF.

Do depoimento pessoal do sócio administrados da KAIROS já podemos apontar as primeiras contradições. Primeiro disse que ele mesmo fazia as negociações no mercado externo e externo. Depois de questionado sobre os clientes, se contradisse e alegou que eram os funcionários quem faziam os contatos com os clientes.

Outras contradições verificadas são óbvias: as referidas empresas adquirentes são inexistentes de fato, popularmente conhecidas como “empresas fantasmas”. Não existe Sr. Eduardo, Edivaldo, Cesar nem Sra. Jane. Isso está documentalmente provado nas diligências realizadas e já citadas no item 3.

CARLOS CESAR AIRES DE SÁ foi alvo de operação de repressão ao contrabando e descaminho em maio de 2016 e teve mercadorias apreendidas. Após o prazo para apresentação das notas fiscais dos produtos, ninguém se manifestou e foi dado o perdimento dos mesmos. A baixa de ofício foi decretada em 2017 e durante o processo ninguém se manifestou em defesa da empresa. E durante esse tempo, em 2016 e 2017, a KAIROS emitiu notas fiscais de venda à CARLOS CESAR AIRES DE SÁ no valor de R\$ 10.118.066,48, mesmo após a empresa estar com CNPJ baixado. Não poderia, portando, haver negociação com nenhum “Sr. Cesar”.

Já na diligência feita na ALINE & JANE, a empresa que funcionava no local informou que a ALINE & JANE saiu do endereço há 4 anos e que os antigos donos tinham voltado para a China. Como já tinham encerrado suas atividades, mesmo que irregularmente, e tinham deixado o país ainda em 2014 ou 2015, não é possível que tenham feito compras junto à KAIROS em valores milionários. O quadro de sócios e administradores não contém nenhuma pessoa chamada Jane, citada pelo Sr. Marcos. Então, da mesma forma, não houve negociação com nenhuma Sra. Jane.

Quanto a EDUARDO TOLEDO, além de a diligência contra ele comprovar sua inexistência de fato, a própria pessoa física se manifestou após ser intimada em seu domicílio fiscal, que desconhece CNPJ aberto em seu nome, que desconhece a KAIROS e que atua profissionalmente como pedreiro. O CNPJ de EDUARDO TOLEDO sequer possui conta bancária, conforme consulta ao Cadastro de Clientes

do Sistema Financeiro – CCS do Banco Central do Brasil (BACEN). E estamos falando do maior cliente da KAIROS no período, com compras de 17 milhões de reais. Como o Sr. Marcos pode não saber nada sobre o seu comprador mais importante, somente que o nome era “Sr. Eduardo”? Nunca houve, por óbvio, negociação com nenhum “Sr. Eduardo”.

Esse não foi o discurso somente por ocasião do depoimento pessoal. Durante um ano de procedimento fiscal, a KAIROS jamais apresentou qualquer tipo de documento comprobatório de que tenha havido negociações com esses quatro maiores clientes e com seus principais fornecedores no exterior. (ver todos os documentos ‘Resposta à Intimação’, apresentados diversas vezes ao longo da fiscalização)

Após reiteradas intimações para apresentar os documentos que comprovariam a realização das operações de importação e de venda no mercado interno, a Recorrente ofereceu à Fiscalização uma derradeira e surpreendente resposta, onde afirmou que *“a equipe que atuava como comercial da intimada e providenciava aquisições e embarques no exterior foi dispensada em razão da descontinuidade de suas atividades. Continua buscando manter contato com os antigos integrantes da equipe buscando atender a fiscalização. (...) Não dispõe mais das correspondências comerciais, pois não são relativas à importação e exportação de mercadorias, não havendo obrigatoriedade de arquivamento”*:

Desde o Termo de Início de Fiscalização nº 4225/2018, primeira intimação lavrada, foi solicitado apresentar:

1) *Contratos comerciais ou comunicações informais (e-mails, cartas, mensagens eletrônicas, etc) firmados junto aos fornecedores de mercadorias no exterior (SHENZHEN, ZHONG YI, ZHEJIANG, XIAMEN, YANGZI, HK DMD, JIANZIFANG, etc) com tradução juramentada, no caso dos contratos, quando estes não estiverem em língua portuguesa;*

2) *indicar relação das pessoas físicas ou jurídicas, no Brasil e no exterior, responsáveis pelas transações comerciais, com indicação dos respectivos telefones, fax e endereços eletrônicos (e-mail)*3) *Conhecimentos de Transporte Internacional, com a anotação da DI a que se referem;*

Sobre as vendas das mercadorias importadas por intermédio da RHEMA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, CNPJ 07282422/0002-27 4) *Contratos comerciais entre a empresa e seus principais clientes;*

5) *Cópias de todos os pedidos de mercadorias realizados pelos clientes da empresa, sejam formais ou não;*

6) *Relação dos representantes, pessoas físicas, das empresas compradoras, indicando nome completo, telefone e e-mail para contato e empresa que representa;*

7) *Quem eram as empresas e pessoas responsáveis pela negociação, pagamento, atendimento, recebimento e sócias, nos moldes do item 19, uma vez que são*

empresas comprovadamente fantasmas, com sócios laranjas. Uma vez que foram dos maiores clientes no período, impossível alegar desconhecimento sobre as mesmas.

8) Comprovantes de transferência bancária com a indicação do remetente dos recursos, incluindo banco, agência e conta;

9) Indicar o endereço para o qual as mercadorias eram enviadas;

Quanto aos quesitos 1, 3, 4 e 5 a KAIROS não apresentou nenhum documento, não obstante tenha solicitado diversas vezes prorrogação de prazo para encontrá-los. Ou seja, não há registros de negociações efetuadas com clientes ou exportadores, nem mesmo do conhecimento de transporte, obrigatório para o despacho aduaneiro. Na última resposta apresentada, datada de 12 de agosto de 2019, a fiscalizada disse que *“a equipe que atuava como comercial da intimada e providenciava aquisições e embarques no exterior foi dispensada em razão da descontinuidade de suas atividades. Continua buscando manter contato com os antigos integrantes da equipe buscando atender a fiscalização. (...) Não dispõe mais das correspondências comerciais, pois não são relativas à importação e exportação de mercadorias, não havendo obrigatoriedade de arquivamento”*.

Ora, mas inicialmente não era o próprio Sr. Marcos quem fazia as negociações no exterior e no mercado interno? E quanto a recém alegada “equipe comercial”? Quem era essa equipe? Terceirizada ou própria? Se for terceirizada, ela nunca havia sido mencionada antes, até porque o alegado era que ele mesmo, Marcos, realizava as negociações ou seus funcionários. Se fosse uma equipe própria de empregados da KAIROS a documentação permaneceria na empresa, não fazendo sentido dizer que foi levada embora pelos antigos funcionários. Por acaso eles levaram o computador da empresa com as informações armazenada? Não faz sentido. E dizer que não dispõe das correspondências comerciais relativas ao mercado interno mostra que a empresa nunca realizou transações comerciais legítimas com esses clientes inexistentes de fato, pois um empresário sério manteria controle de sua atividade, pois é tarefa básica de administração de uma empresa, ainda mais uma sociedade com movimentação multimilionária como a KAIROS.

No que diz respeito à entrega das mercadorias aos clientes nacionais, a Recorrente afirmou que eram os clientes que ficavam responsáveis pela retirada das mercadorias, afirmação essa que foi explorada pela Fiscalização no seguinte trecho do Relatório Fiscal do Auto de Infração:

Finalmente, no item 9 foi respondido que eram os clientes que ficavam responsáveis pela retirada das mercadorias. Ocorre que as mercadorias eram desembarçadas no Rio de Janeiro, porto de Itaguaí ou porto seco de Nova Iguaçu, e de acordo com as notas fiscais eram vendidas no mesmo dia ou no dia seguinte para os clientes, estes localizados em São Paulo. Tomando como verdade essa alegação, ou a KAIROS teria que transportar essas mercadorias para Vila Velha/ES para que seus compradores pudessem retirar lá ou seus clientes

retirariam os produtos diretamente do recinto alfandegário, e para isso precisariam já ter a nota fiscal em mãos (significando que a venda já estava acertada antes da importação). Para esclarecer melhor esse item, foi realizada diligência na E N S BEZERRA TRANSPORTES, principal transportadora declarada nas notas fiscais emitidas pela KAIROS, assim como foi intimada a apresentar os canhotos das notas fiscais comprovando a retirada das mercadorias. Entretanto, depois de alegar ter feito buscas, disse que não foram encontrados. Ou seja, a KAIROS não tem prova da efetiva entrega das mercadorias a seus clientes.

Sobre a diligência na E N S, ela admitiu que prestou serviços à KAIROS, mas não possui notas fiscais de serviços e não há Conhecimento de Transporte Eletrônico (CTe) emitidos nem pela E N S nem por transportadores autônomos geridos por ela e referentes às vendas aos clientes inexistentes de fato. Além disso, emitiu CTe a outras empresas contendo registros de transportador na ANTT (RNTRC) inexistentes e com remetente e destinatário igual o que demonstra a falta de confiabilidade das informações (ver e-dossiê nº 10010.022955/0719-11).

Seguindo a temática que envolve o controle e a organização das operações realizadas pela Recorrente, observamos que a Fiscalização questiona a origem dos recursos que circularam pela contabilidade da KAIROS. Nos trechos a seguir, a Fiscalização confronta a afirmação feita pela Recorrente de que teria feito o pagamento dos contratos de câmbio referentes às importações com recursos próprios, ponderando que os principais clientes no mercado nacional eram pessoas inexistentes de fato, que não poderiam ter arcado com o pagamento das compras realizadas, bem como aponta que os boletos de cobrança emitidos pela Recorrente não guardavam qualquer relação com as notas fiscais por ela emitidas, sendo impossível associar uma cobrança à respectiva venda:

Quanto ao pagamento dos contratos de câmbio referentes às importações, foi alegado que a KAIROS os quitava com recursos próprios, que seriam os recebimentos das vendas realizadas. Mas se seus principais clientes eram pessoas inexistentes de fato, como poderiam ter pago pelas compras? E também, por que foram emitidos boletos em valores não correspondentes às notas fiscais, dificultando sobremaneira o controle de recebíveis pela própria empresa? Somente com a quebra do sigilo bancário da KAIROS foi possível chegar nos pagadores desses boletos, e verificou-se que várias pessoas jurídicas e físicas realizaram pagamentos em espécie, na boca do caixa, e em grande volume de uma só vez, sendo que essas pessoas não eram os compradores dos bens. E coincidentemente, no dia útil seguinte em que esses boletos bancários eram liquidados a KAIROS fechava seus contratos de câmbio. Ou seja, havia uma engenharia financeira, em que diversas pessoas não identificadas depositavam recursos na conta de um intermediário, que pagava os boletos bancários da KAIROS e que essa, já aguardando o recebimento na data, liquidava um contrato de câmbio em valor muito similar ao recebido.

...

Entretanto, como os principais clientes da KAIROS eram empresas inexistentes de fato, quem pagou esses boletos? Além de inexistentes fisicamente, as contas bancárias desses clientes não movimentaram recursos suficientes para o pagamento dos boletos no volume emitido, muito pelo contrário.

Os boletos inclusive não tinham nenhuma relação direta com as notas fiscais de venda, em termos de valores e quantidade. Tomando o maior cliente como exemplo, EDUARDO TOLEDO, as 62 notas fiscais emitidas vão de cerca de R\$ 100.000,00 a R\$ 500.000,00, enquanto foram emitidos cerca de 850 boletos, a esmagadora maioria com valores de aproximadamente R\$ 19.900,00. Ainda, em um cálculo conservador, verificou-se que a KAIROS emitiu boletos que superaram no mínimo 1 milhão de reais o valor das notas fiscais, ou seja, o valor cobrado não corresponde ao valor registrado de venda. Esse mesmo padrão se repete com os demais clientes inexistentes de fato.

Assim, é impossível associar uma cobrança à respectiva venda e, ao que tudo indica, essa sempre foi a intenção da fiscalizada.

Portanto, num primeiro momento, a KAIROS justificou sua renda no recebimento de boletos teoricamente emitidos em contrapartida de venda, que, porém, em um exame mais detalhado mostraram-se sem correspondência nenhuma com as mesmas.

Ainda assim permanece a pergunta: quem pagou por esses boletos?

A Fiscalização descobriu, a partir da quebra do sigilo bancário da Recorrente, que parte significativa dos boletos por ela emitidos em nome de diversas empresas foram pagos pela MEDLOG CONSULTORIA E LOGÍSTICA ADUANEIRA EIRELI, pela ADALTO GONCALVES-ME e pela CHIC COMERCIO DA MODA E CONFECCAO EIRELI.

Intimada a explicar os pagamentos feitos à Recorrente, a MEDLOG afirmou ter sido contratada pela KAIROS para a realização de cobrança de dívidas, mas deixou de apresentar quaisquer elementos de prova que pudessem corroborar essa versão. Além disso, essa versão é contraditória com a informação trazida pela Fiscalização de que alguns boletos foram pagos meses antes do vencimento.

Durante a diligência realizada na MEDLOG, esta foi questionada por que pagava os boletos emitidos pela KAIROS, já que não integrava a relação comercial. Em resposta, a MEDLOG disse que prestava serviços de cobrança de dívidas e havia atraso de pagamento dos clientes da KAIROS. Entretanto, esse argumento não para em pé por dois motivos: o primeiro é que os boletos foram pagos meses antes do vencimento e o segundo é que a MEDLOG não comprovou existir uma formalização dessa prestação de serviço de cobrança, seja com nota fiscal, contrato firmado ou comunicações exigindo o pagamento por parte desses clientes:

7. Identificar todos os pagamentos de boletos bancários emitidos pela KAIROS COMERCIO, IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA, CNPJ 08.793.232/0001-56 a terceiros e apresentar justificativas para a realização desses pagamentos;

Resposta: A Intimada recebeu alguns valores de clientes da Kairós, em virtude de atraso no pagamento, efetuando os repasses à credora e recebendo comissão pelos valores recuperados.

A MEDLOG também apresentou movimentação atípica de 332 milhões de reais em 2016 e 2017 (fonte: e-Financeira, ver ANEXO 1), sendo que declarou receita de R\$ 218 mil na ECF. Sobre isso, ela alegou que em sua conta passam recursos que seriam de clientes. Apresentou DI nos quais prestou serviços de comissária de despacho, porém os valores envolvidos são muito inferiores aos informados pelas instituições financeiras.

6. Indicar as fontes de receita da empresa e justificar a incompatibilidade entre a receita e a movimentação financeira no período de 2016 e 2017 (R\$ 218 mil de receita contra aproximadamente R\$ 332 milhões movimentados);

Resposta: As fontes de receita da empresa são prestação de serviço de despacho aduaneiro, intermediação de negócios e atividades comerciais correlatas, como cobrança de dívidas.

No caso de recebimento por cobrança, os recursos eram repassados para os credores, com o desconto dos valores pelo nosso trabalho.

A Intimada, no período, registrou declarações de importação e utilizou a conta bancária própria para pagamento de tributos e despesas aduaneiras de clientes em volumes compatíveis, conforme relação de declarações de importação em anexo.

Também realizou serviços de intermediação de negócios, recebendo comissões, e serviços de cobrança de dívidas de clientes de pessoas jurídicas importadoras, que também são clientes da comissária de despacho, recebendo comissões pelos serviços prestados.

Está sendo promovida auditoria interna com contabilista para verificar se há mais valores a serem pagos a título de imposto de renda pessoa jurídica e pessoa física, dentre outros créditos tributários.

Ou seja, nenhuma das explicações da MEDLOG conseguem justificar o fato de que ela realizou pagamentos de boletos de clientes da KAIROS.

Ainda em relação aos valores recebidos pela Recorrente para quitação dos boletos por ela emitidos, a Fiscalização construiu, entre as e-fls. 89 e 98, duas tabelas, uma relativa aos pagamentos feitos via banco Bradesco e outra relativa aos pagamentos feitos via banco Itaú, que mostram as pessoas que realizaram os pagamentos, os valores pagos por elas e os valores totais constantes nas notas fiscais emitidas para elas.

É importante notar que, entre as mais de 350 pessoas que constam como tendo feito pagamento de boletos para a KAIROS, não há uma sequer em que o valor pago corresponda à soma dos valores das notas fiscais emitidas para essa pessoa. Aliás, mais de 250 pessoas que efetuaram pagamentos para a KAIROS não tiveram notas fiscais emitidas em seu nome. E daquelas pessoas que tiveram notas fiscais emitidas em seu nome, várias efetuaram pagamentos em valor superior às notas fiscais e várias efetuaram pagamentos em valor inferior.

O que se conclui disso tudo é que não há como se confirmar se os valores expressos nas notas fiscais emitidas pela KAIROS foram efetivamente recebidos, e, muito menos, que os valores expressos nas notas fiscais provieram das pessoas para as quais as notas fiscais foram emitidas.

Isso fica ainda mais claro quando a Fiscalização analisa, no item 12, os registros contábeis e as inconsistências no recebimento das vendas. Ali a Fiscalização explica que a contabilidade não conseguiu fazer um acompanhamento dos valores recebidos, revelando diversas inconsistências, como as que vão a seguir reproduzidas:

A conta contábil analisada foi a 7.14.98.820 – “Clientes Diversos” (ver ANEXO 11 – Razão Clientes Diversos), na qual foram registradas as vendas a débito, com crédito em receitas, e os recebimentos das vendas a crédito, com débito em banco conta movimento.

A primeira inconsistência é que a conta em 02/01/2016 se inicia com saldo zerado e vai aumentando seu saldo devedor consistentemente ao longo de 2016 e 2017, encerrando em 30/12/2017 com saldo devedor de R\$ 44.968.715,13. Isso significa que a KAIROS não registrou devidamente os recebimentos das vendas e à medida que contabilizava uma venda a partir de nota fiscal não havia o devido controle do recebimento das mesmas.

Dessa forma, ou a KAIROS não recebeu por essas vendas ou nem ela mesma conseguiu identificar os recebimentos via boletos bancários. Ambos os casos são indícios de que a KAIROS não tem preocupação real com suas operações, pois elas são de fato financiadas e promovidas pelos reais adquirentes ocultos por trás das empresas fantasmas e pagadoras dos boletos bancários:

Nome:		KAIROS COMERCIO, IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA						
CNPJ:		08.793.232/0001-56						
Conta:		820 - Clientes Diversos						
Saldo inicial:		0,00						
Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Saldo	D/C	Histórico	Número
02/01/2016	820	Clientes Diversos	C	1.498,92	1.498,92	C	Valor apror contas	Z00GCBE0Y
30/12/2017	820	Clientes Diversos	C	250.363,12	44.968.715,13	D	Pagto desconto concedido sdupl Pagto desconto concedido sdupl	RIPB6FDRD

Porém, é analisando o registro de uma venda por nota fiscal individualmente que é possível verificar que não havia relação alguma entre uma venda e os títulos emitidos para pagamento.

Vejamos por exemplo a NF 3057, de 06/09/2017, cujo destinatário foi EDUARDO TOLEDO. O valor da nota foi de R\$ 400.886,41 e os registros de recebimento são de 14, 15, 18, 19, 20, 21 e 28/09/2017 e somam R\$ 407.886,51. O valor recebido não bate com o valor da nota, e cada recebimento em cada um desses dias se refere a um boleto bancário de valor não superior a R\$ 20.000,00.

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Número
06/09/2017	820	Cientes Diversos	D	400.886,41	Valor NF nº Valor NF nº 3057 Eduardo Toledo	8EAVFFKVS
14/09/2017	820	Cientes Diversos	C	90.929,27	Recto NF nº Recto NF nº 3057 Eduardo Toledo	88ET7LCY6Y
15/09/2017	820	Cientes Diversos	C	58.589,93	Recto NF nº Recto NF nº 3057 Eduardo Toledo	88E2EXCY73
18/09/2017	820	Cientes Diversos	C	32.482,54	Recto NF nº Recto NF nº 3057 Eduardo Toledo	88DT07CY79
19/09/2017	820	Cientes Diversos	C	19.431,10	Recto NF nº Recto NF nº 3057 Eduardo Toledo	88CZZTCY7C
20/09/2017	820	Cientes Diversos	C	38.567,26	Recto NF nº Recto NF nº 3057 Eduardo Toledo	88CS6ACY7E
21/09/2017	820	Cientes Diversos	C	110.298,84	Recto NF nº Recto NF nº 3057 Eduardo Toledo	88CC60CY7L
28/09/2017	820	Cientes Diversos	C	57.587,57	Recto NF nº Recto NF nº 3057 Eduardo Toledo	848QY82U4

Ainda, conforme as informações repassadas pelo Bradesco e Itaú, esses boletos foram pagos por terceiros. Em 14/09/2017, boletos de EDUARDO TOLEDO foram pagos por RUIFA YE 23790862819, CNPJ 23010030000184, e WU CHENLIN, CPF 37093176810. A primeira é uma empresa do Brás baixada no CNPJ e o segundo é sócio de uma empresa do Brás. Em 21/09, boletos foram pagos por YANGWEI WU, CPF 236.424.968-65, e XU WANGJIE ME, CNPJ 06.081.000/0001-40, ambos domiciliados no Brás. Ou seja, em uma única venda e analisando somente 2 dos 7 dias de recebimentos encontramos 4 pagadores diferentes.

E o padrão se repete com outras notas fiscais. Seguem abaixo registros de notas em que seus valores não conferem com o recebido, dentre outros problemas, como registro de recebimento antes mesmo da nota ter sido emitida:

NF 2874: valor recebido R\$ 497.969,22 maior

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Histórico	Número
18/11/2016	820	Cientes Diversos	D	208.485,18	Valor NF nº 2874 Carlos Cesar	HM7SLAC02H
25/11/2016	820	Cientes Diversos	C	57.597,84	Recto NF nº 2874 Carlos Cesar	IN5ULVAKCO
28/11/2016	820	Cientes Diversos	C	39.033,79	Recto NF nº 2874 Carlos Cesar	IN6NLQAKD4
29/11/2016	820	Cientes Diversos	C	72.611,26	Recto NF nº 2874 Carlos Cesar	IN7E8YAKDL
30/11/2016	820	Cientes Diversos	C	57.914,20	Recto NF nº 2874 Carlos Cesar	IN88GAADY

01/12/2016	820	Cientes Diversos	C	19.635,41	Recto NF nº 2874 Carlos Cesar	KBHS0XDMB
06/12/2016	820	Cientes Diversos	C	19.658,37	Recto NF nº 2874 Carlos Cesar	KBYVMSDM14
13/12/2016	820	Cientes Diversos	C	98.488,55	Recto NF nº 2874 Carlos	KC4H84DM3G
14/12/2016	820	Cientes Diversos	C	19.921,01	Recto NF nº 2874 Carlos Cesar	KL8YQXCY7
14/12/2016	820	Cientes Diversos	C	39.803,42	Recto NF nº 2874 Carlos Cesar	KL910CCY9
20/12/2016	820	Cientes Diversos	C	38.591,90	Recto NF nº 2874 Carlos Cesar	KL8H9CY15
28/12/2016	820	Cientes Diversos	C	31.200,93	Recto NF nº 2874 Carlos Cesar	LQHCWMI24V
20/02/2017	820	Cientes Diversos	C	53.074,62	Recto NF nº Recto NF nº 2874 Carlos Cesar	UDT6IWGTD3
21/02/2017	820	Cientes Diversos	C	39.118,37	Recto NF nº Recto NF nº 2874 Carlos Cesar	UDU142GTDV
22/02/2017	820	Cientes Diversos	C	38.805,87	Recto NF nº Recto NF nº 2874 Carlos Cesar	UDWLN9GTEW
08/05/2017	820	Cientes Diversos	C	36.734,33	Recto NF nº Recto NF nº 2874 Carlos Cesar	SWYV96BI3S
16/05/2017	820	Cientes Diversos	C	44.264,53	Recto NF nº Recto NF nº 2874 Carlos Cesar	SWWXD6BI4E

...

Esses são só alguns exemplos para demonstrar que não se tratam de erros isolados, mas de um padrão da contabilidade.

Além de todos os pontos elencados acima, há outros elementos que, em que pese não sirvam, de forma isolada, para que possamos tirar conclusões definitivas sobre as operações de comércio exterior realizadas pela KAIRÓS, colocam em dúvida a forma com elas foram realizadas.

Não obstante, de forma conjunta, as provas indiciárias trazidas pela Fiscalização nos indicam que a KAIRÓS não é a pessoa responsável pela aquisição das mercadorias no exterior, pelo menos não em relação a todas as operações de importação em que ela aparece como adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem.

Temos aqui, como exemplo, os seguintes fatos que se somam aos que vimos nos parágrafos anteriores:

- a principal empresa que figurou como importadora por conta e ordem de terceiros (PREMIERE IMPORTACAO E EXPORTACAO EIRELI, CNPJ 07.282.422/0004-99 – nome anterior RHEMA IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA) operava no mesmo endereço da KAIRÓS, que figurou como adquirente nessas importações;
- o destino das mercadorias importadas estava concentrado “em 5 CNPJ, 4 de Microempreendedores Individuais (MEI) e 1 de Microempresa (ME)”, chamando a atenção que valor dessas operações (R\$ 57.414.7675,33) “são exorbitantes para MEI e ME e ultrapassam os limites anuais de receita permitida para optantes do Simples Nacional”;
- “há o repasse muito rápido das mercadorias da KAIROS para os seus compradores. Entrada da importação em um dia; saída para KAIROS no mesmo dia; saída da KAIROS para os seus compradores destinatários no mesmo dia, no outro dia, dois dias ou até 5 dias depois (se for final de semana ou feriado)”;
- “a KAIROS é a 2ª maior varejista do Brasil, conforme detalhado na Tabela, à frente de grandes varejistas do Brasil. Além disso, seu preço é inferior a estes varejistas e compatível com outras empresas que são motivos de procedimento aduaneiro especial pela RFB”;
- “observando parcialmente as notas fiscais obtidas no SPED NFe, a variação do lucro da importadora até a venda pela KAIROS ao seu consumidor é baixa, cerca de 30%. E ainda na saída do importador (CANAL 88, VIVA VITORIA, RHEMA e MMP), que são importadores por conta e ordem, para KAIROS há um lucro em média de 20%. Ou seja, o lucro de venda da KAIROS para seu consumidor é de 10% (LUCRO BAIXO). Ora, se a importação é por conta e ordem, há apenas o serviço de despacho aduaneiro! Não há repasse do importador com lucro, geralmente, pois se executa o mesmo preço. Se fosse assim, era melhor a KAIROS importar por conta própria, pois o valor que será gerado é elevado na

saída de cada mercadoria do importador para adquirente, ou seja, muito maior que o pagamento de um simples serviço de despacho”;

- a EDUARDO TOLEDO 11237433800 (MEI), maior cliente da KAIRÓS nos anos de 2016 e 2017, foi baixada de ofício do CNPJ, em 04/01/2019, por inexistência de fato, com o agravante de que Eduardo Toledo, pedreiro autônomo, desconhecia ser proprietário da empresa;
- a EDIVALDO DE OLIVEIRA 26865561880 (MEI), segunda maior cliente da KAIRÓS nos anos de 2016 e 2017, foi baixada de ofício do CNPJ, em 04/01/2019, por inexistência de fato;
- a ALINE & JANE BIJOUTERIAS E PRESENTES LTDA, terceira maior cliente da KAIRÓS nos anos de 2016 e 2017, foi baixada de ofício do CNPJ, em 02/01/2019, por inexistência de fato;
- a CARLOS CESAR AIRES DE SA 04755565340, quarta maior cliente da KAIRÓS nos anos de 2016 e 2017, foi baixada de ofício do CNPJ, em 03/2017, em ação de repressão ao contrabando e descaminho, com o agravante de que a KAIRÓS emitiu notas fiscais de venda para a empresa até o dia 28/11/2017;
- a LI MEIRONG – ME, quinta maior cliente da KAIRÓS nos anos de 2016 e 2017, foi baixada de ofício do CNPJ, em 04/01/2019, por inexistência de fato;
- a EDILEUZA PEREIRA DA COSTA 08803470662 (MEI), cliente da KAIRÓS que tinha o mesmo domicílio fiscal da EDIVALDO DE OLIVEIRA 26865561880 (MEI), foi baixada de ofício do CNPJ, em 18/03/2019, por inexistência de fato;
- a GERSON COSTA 14258556874 (MEI), cliente da KAIRÓS que tinha o mesmo domicílio fiscal da EDIVALDO DE OLIVEIRA 26865561880 (MEI), teve a nulidade do CNPJ declarada, em 27/11/2018, por vício no ato cadastral;
- a JOSE CARLOS DE OLIVEIRA 08808934861 (MEI), cliente da KAIRÓS que tinha o mesmo domicílio fiscal da EDUARDO TOLEDO 11237433800 (MEI), teve a nulidade do CNPJ declarada, em 30/10/2018, por vício no ato cadastral, com o agravante de que a pessoa física José Carlos de Oliveira, CPF 088.089.348-61, consta como falecida desde 2009 e a pessoa jurídica foi constituída em 2014;
- na diligência realizada na sede da Recorrente em 03/07/2018 não foi encontrada qualquer peça de vestuário importada; e
- a Fiscalização demonstrou, por meio de uma reconstituição do caminho do dinheiro utilizado em 15 contextos diferentes (ver análise entre as e-fls. 43 a 89), que havia uma sincronia entre os pagamentos dos boletos feitos pela MEDLOG e o fechamento de câmbios, que ocorriam em valores e datas muito próximos.

Diante de tudo o que foi exposto, tenho a convicção de que há diversos elementos de prova no processo que indicam que a Recorrente não é a real adquirente das mercadorias no exterior, senão em relação à totalidade das importações, ao menos em relação a grande parte delas. Por outro lado, não há elementos de prova no processo que nos permitam afirmar, com a convicção necessária, quem seriam os reais adquirentes das mercadorias no exterior.

Por isso a acusação principal feita pela Fiscalização no presente processo não vai no sentido de que há uma ocultação cabalmente provada do sujeito passivo (leia-se real adquirente das mercadorias no exterior). Para seguir essa linha, a Fiscalização teria que ter identificado quem eram as pessoas ocultas nas operações aqui analisadas. E isso a Fiscalização não logrou êxito em fazer.

Na impossibilidade de seguir o caminho da ocultação comprovada do sujeito passivo, a Fiscalização lançou mão do que está previsto no § 2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, que, sob a alcunha de “interposição fraudulenta”, faz surgir a presunção de que o sujeito passivo está oculto nas operações de comércio exterior quando aquele que se apresenta para a Fiscalização não logra êxito em comprovar a origem, a disponibilidade e a transferência dos recursos empregados nas operações de comércio exterior realizadas.

E não há qualquer contradição no caminho seguido pela Fiscalização, como quer fazer crer a Recorrente. De novo, o caminho da ocultação comprovada não é possível de ser seguido quando não se consegue identificar os reais adquirentes das mercadorias no exterior, mesmo que tenhamos a convicção de que aquele que se apresenta para a Fiscalização está ocultando alguém. Por isso não faz qualquer sentido a afirmação trazida pela Recorrente de que *“a opção pela interposição fraudulenta presumida demonstra que a RECORRENTE é a real adquirente das mercadorias importadas”*.

No caso dos autos, a acusação específica da Fiscalização, que justificou a aplicação da penalidade aqui discutida, é que KAIRÓS não comprovou a origem dos recursos empregados nas operações de importação realizadas por ela na qualidade de adquirente de mercadorias importadas por sua conta e ordem.

Por isso podemos, desde já, afastar todos os argumentos trazidos pela Recorrente de que ela possuía recursos financeiros suficientes para a aquisição das mercadorias no exterior, independentemente da cobrança dos valores de clientes inadimplentes.

Isso é irrelevante para o que aqui se discute, que, frise-se mais uma vez, diz respeito à origem os recursos empregados nas operações de comércio exterior. A controvérsia estabelecida nos autos não tem qualquer relação com o fato de ter havido ou não a comprovação da disponibilidade e da transferência dos recursos.

Também podemos ignorar os argumentos trazidos pela Recorrente relativos à não ocultação dos reais vendedores das mercadorias, localizados no exterior. Embora a Fiscalização tenha, efetivamente, levantado dúvidas sobre as liquidações dos contratos de câmbio e sobre quem seriam os reais vendedores das mercadorias, ela não aprofunda a investigação nesse

sentido e sequer utiliza esse fato para a tipificação da infração. Em outras palavras, a penalidade imposta pela Fiscalização não passa pela ocultação dos reais vendedores localizados no exterior, de tal sorte que a análise dos argumentos de defesa relativos à matéria torna-se despicienda.

Da mesma forma, todos os demais argumentos que não dizem respeito à origem dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior, cuja não comprovação leva à presunção prevista no § 2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, ou que não dizem respeito à condição da Recorrente de real adquirente das mercadorias no exterior, são incapazes de diminuir a força da acusação feita pela Fiscalização, razão pela qual torna-se desnecessária qualquer análise mais aprofundada em relação a eles.

No que interessa para o presente julgamento, a Recorrente, para demonstrar que não houve a ocultação do sujeito passivo nas operações em que ela figurou como adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem, e para afastar as penalidades impostas pela Fiscalização, teria duas possíveis linhas de argumentação a serem exploradas: a) ou ela contrapunha os elementos trazidos pela Fiscalização e comprovava a origem dos recursos utilizados nas importações realizadas; b) ou ela comprovava ser a real adquirente das mercadorias no exterior.

Mas a Recorrente explorou timidamente essas duas linhas de argumentação, falhando em ambas.

No que diz respeito à origem dos recursos, a Fiscalização demonstrou que a contabilidade apresentada pela Recorrente contém uma série de inconsistências, que não permitem a identificação das fontes pagadoras. Ficou muito clara a impossibilidade de se fazer uma vinculação entre os boletos de pagamento e as notas fiscais emitidas pela Recorrente, ou, dito de outra forma, a impossibilidade de se identificar de onde, efetivamente, vieram os recursos que entraram nas contas da KAIRÓS e que foram utilizados nas operações de importação realizadas por ela.

A Recorrente, por sua vez, sustenta que, *“conforme demonstrativos contábeis, os recursos empregados provieram da própria atividade empresarial”*, como se a contabilidade não contivesse quaisquer inconsistências e fizesse prova a favor dela.

Para tentar esclarecer as inconsistências da contabilidade apontadas pela Fiscalização, a Recorrente critica que *“a suposta única deficiência e/ou incongruência apontada seria o fato dos boletos terem sido emitidos em valores muito abaixo do valor das correspondentes notas fiscais de venda”* e que *“essa alegação não corresponde às práticas comerciais, notadamente para valores elevados”*, sendo *“comum que clientes paguem suas compras em valores parcelados e, portanto, menores”*.

Mas a Recorrente não faz qualquer esforço real para esclarecer as inconsistências concretamente apontadas pela Fiscalização, parecendo esquecer que cabe a ela o ônus de provar a origem dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior.

É bem verdade que, ao apresentar a contabilidade, ela transferiu o ônus da prova para a Fiscalização. Não obstante, ao apontar as inconsistências na contabilidade, a Fiscalização devolveu o ônus da prova para a Recorrente.

O fato é que a contabilidade apresentada pela Recorrente não se presta a comprovar de onde efetivamente vieram os recursos que entraram em sua conta e que foram utilizados pela empresa, inclusive nas operações de importação por ela realizadas.

E isso autoriza a presunção de interposição fraudulenta prevista no § 2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, que enseja a aplicação da penalidade de perdimento prevista no inciso V desse mesmo art. 23, e, na falta das mercadorias, a substituição da penalidade de perdimento pela multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias importadas, prevista no § 3º.

Quanto à participação da MEDLOG, a Recorrente faz uma brevíssima referência para dizer que, *“nesses casos, sabe-se que os clientes muitas vezes utilizam recursos de seus próprios clientes (cheques, por exemplo) devedores para honrar compromissos”*, e que *“tais situações ocorrem no dia a dia e não são vedadas pela legislação”*, mas em nenhum momento busca comprovar que a MEDLOG, de fato, foi contratada para, em nome dela, fazer a cobrança dos clientes inadimplentes, e, muito menos, busca esclarecer o fato trazido pela Fiscalização de que alguns boletos foram pagos meses antes do vencimento, o que, convenhamos, não faz o menor sentido quando se trata de uma empresa que teria sido contratada para cobrança de boletos em atraso.

O que temos, no final das contas, é que não restou comprovada a origem dos recursos utilizados pela KAIRÓS nas operações de importação por ela realizadas na condição de adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem.

Mas o fato de não ter sido comprovada a origem dos recursos, já dissemos, faz nascer uma presunção, relativa, de interposição fraudulenta, ou, em outras palavras, uma presunção de ocultação do sujeito passivo, real adquirente das mercadorias no exterior.

Sendo uma presunção relativa, ela pode ser afastada se ficar provado que o fato principal que se quer ligar à Recorrente não aconteceu. E a forma de provar isso seria demonstrando que é ela, a Recorrente, a real adquirente das mercadorias no exterior.

E a Recorrente não leva melhor sorte nessa segunda linha de argumentação. Já vimos que, no curso da ação fiscal, a Recorrente, apesar de ter sido reiteradamente intimada, não apresentou qualquer documento capaz de comprovar a aquisição das mercadorias no exterior, tendo utilizado, como última justificativa, a seguinte explicação: *“a equipe que atuava como comercial da intimada e providenciava aquisições e embarques no exterior foi dispensada em razão da descontinuidade de suas atividades. Continua buscando manter contato com os antigos integrantes da equipe buscando atender a fiscalização. (...) Não dispõe mais das correspondências comerciais, pois não são relativas à importação e exportação de mercadorias, não havendo obrigatoriedade de arquivamento”*.

Em voluntário, a Recorrente sustenta ter realizado as compras das mercadorias importadas referindo um tal Doc. 6, que, segundo ela, conteria e-mails e negociações com fornecedores no exterior.

Buscando nos autos, não identificamos a existência desse documento referido no Recurso Voluntário como Doc. 6, o que nos levaria, a princípio, a uma situação em que a Recorrente não logrou comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações de importação e, ao mesmo tempo, não logrou comprovar ser a real adquirente das mercadorias no exterior.

Não obstante, na tentativa de privilegiar ao máximo o princípio da verdade material, identificamos junto aos processos 10314.720710/2019-98 e 10314.720719/2019-07, também distribuídos para minha relatoria e julgados na mesma sessão em que se julga o presente processo, que os recursos voluntários lá apresentados faziam referência a esse mesmo Doc. 6, o qual, naqueles processos, foi apresentado como arquivo não paginável juntamente com as impugnações.

Nesse Doc. 6 encontrado naqueles processos podemos, de fato, observar duas trocas de e-mails entre a Recorrente (Marcos Siqueira Alves, da Kairós) e dois fornecedores no exterior (Sun Wu, da Shenzhen Haoye Imp & Exp Co. Ltd, e Li Fan Xu, da UC Global Trade), que poderiam, em relação às operações a que se referem (PO2653 e PO6104), comprovar a condição de real adquirente das mercadorias no exterior.

O problema é que a PO2653 se refere a uma operação de importação ocorrida no ano de 2015 e a PO6104 se refere a uma operação de importação ocorrida no ano de 2017. Como as declarações de importação que foram objeto de autuação no presente processo foram registradas entre o dia 29/10/2018 e o dia 30/09/2019, resta evidente que essas duas operações apresentadas pela Recorrente no Doc. 6 dos processos 10314.720710/2019-98 e 10314.720719/2019-07 não se encontram abrangidas pelo presente processo, não se prestando, portanto, para comprovar a condição de real adquirente das mercadorias em relação às declarações de importação aqui discutidas.

Diante disso, é forçoso concluir que a Fiscalização logrou êxito em demonstrar a ocorrência do fato secundário que leva à presunção de interposição fraudulenta (a Recorrente não comprovou a origem dos recursos utilizados nas operações de importação), ao mesmo tempo em que a Recorrente não logrou êxito em afastar a presunção, o que poderia ser feito pela comprovação de que o fato principal não ocorreu (a Recorrente não comprovou ser a real adquirente das mercadorias importadas que se encontram em discussão no presente processo).

Assim, por entender que restou comprovado que não houve a comprovação da origem dos recursos utilizados pela Recorrente nas operações de importação por ela realizadas na condição de adquirente das mercadorias importadas por sua conta e ordem, nego provimento na matéria.

Da interposição fraudulenta

A Recorrente, neste tópico, refuta mais uma vez a acusação feita pela Fiscalização de que, por presunção decorrente da não comprovação da origem dos recursos utilizados nas operações de importação realizadas, teria restado caracterizada a interposição fraudulenta.

Para a Recorrente, *“como ocorreu a liquidação do câmbio para os reais exportadores, como demonstrado, descabe a alegação de ocultação. Descabe ainda a alegação de não comprovação de origem, disponibilidade e transferência de recursos empregados em operações de comércio exterior, eis que a RECORRENTE possuía recursos financeiros próprios suficientes, mesmo que não utilizasse os valores obtidos pela cobrança de clientes via emissão de boletos bancários”*.

Assevera que *“em nenhum momento se questiona o pagamento de tributo e despesas aduaneiras pelas pessoas jurídicas importadoras, prestadoras de serviço”* e conclui que, *“como não há questionamentos referentes ao pagamento de tributos e despesas aduaneiras, e de fato não pode haver, descabe considerar que não há comprovação de origem, disponibilidade e transferência de recursos empregados em operações de comércio exterior nesta parte”*.

Sustenta ainda que *“a acusação de que recebeu recursos de terceiros que não poderiam ter pago, por serem laranjas, para fins de justificar a acusação de não comprovação de origem de recursos, NÃO PROCEDE. A uma porque a RECORRENTE demonstrou que possuía recursos financeiros suficientes e não dependia do pagamento desses boletos, a duas porque encarregou representantes comerciais, como o Sr. Liu Feng, Ji Ai Nan e Rio 88, para contatar esses clientes, negociar e eventualmente cobrar pelas mercadorias vendidas e recebidas”*.

E continua afirmando que *“esses clientes honraram compromissos com o pagamento algumas vezes realizados por terceiros, o que é normal no comércio interno no País. Caso a Fiscalização Aduaneira entenda que esses recursos, em que exsurtem pessoas jurídicas do ramo de comércio de confecções pagando, não são hábeis a provar a origem de recursos. Há que provar e não apenas inferir e fazer conjecturas”*.

Defende que *“não há provas de que não possuía recursos e muito menos não há provas de que os recursos não teriam origem lícita”*.

Reafirma que *“todo o processo de negociações com as empresas exportadoras era realizada pela RECORRENTE, a qual era exclusivamente encarregada por realizar todas as tratativas com os fornecedores dos produtos”*, acrescentando que *“a validade do negócio jurídico de aquisição de mercadorias em uma transação internacional não é questionada”*.

Brada que *“não há provas de que não possuía recursos e muito menos não há provas de que os recursos não teriam origem lícita, não há provas de que não houve negociação e não há provas de que não houve lucro proveniente da venda das mercadorias”*.

E conclui dizendo que *“o único argumento que supostamente apontaria para a interposição fraudulenta, modalidade presumida, seria que haveria clientes no mercado interno supostamente laranjas”*, mas *“que, ao imputar essa acusação, a autoridade autuante termina por*

afirmar que a RECORRENTE, de forma dolosa, vendeu mercadorias importadas para essas pessoas jurídicas, mas essa prova inexistente e não pode ser feita”.

Como se percebe, não há qualquer argumento trazido pela Recorrente neste tópico que inove em relação àquilo que já foi discutido no tópico anterior, e que, portanto, seja capaz de infirmar a conclusão a que lá se chegou, qual seja, de que não houve a comprovação da origem dos recursos utilizados pela Recorrente nas operações de importação por ela realizadas na condição de adquirente das mercadorias importadas por sua conta e ordem.

O que chama a atenção é que a Recorrente insiste em afirmar que agiu estritamente dentro de legalidade, e que a Fiscalização não apresentou quaisquer provas que corroborem a acusação feita, mas em nenhum momento ela se preocupa em contrapor as inconsistências apontadas em sua contabilidade (providência necessária para que pudéssemos considerar em utilizá-la para fins de comprovação da origem dos recursos), ou, ao menos, em demonstrar, importação a importação, que foi ela, efetivamente, quem adquiriu as mercadorias no exterior (à exceção de duas operações relacionadas com as PO2653, de 2015, e PO6104, de 2017, apresentadas pela Recorrente no Doc. 6, que foi anexado juntamente com as impugnações nos processos 10314.720710/2019-98 e 10314.720719/2019-07).

Conforme já vimos no tópico anterior, a contabilidade apresentada pela Recorrente é imprestável para fins de comprovação da origem dos recursos (ônus que seria dela), o que autoriza a presunção de interposição fraudulenta prevista no § 2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976.

Observe-se que, desacompanhados de elementos de prova que efetivamente demonstrem a origem dos recursos ou demonstrem a condição de real adquirente das mercadorias no exterior, soam vazios os reclames feitos pela Recorrente para afastar a presunção de interposição fraudulenta e, consequentemente, a penalidade imposta.

Além disso, a Recorrente traz em voluntário uma série de argumentos retóricos que sequer fazem sentido frente à acusação feita pela Fiscalização.

Por exemplo, não há lógica em dizer, frente à acusação de não comprovação da origem dos recursos, que *“como ocorreu a liquidação do câmbio para os reais exportadores, como demonstrado, descabe a alegação de ocultação”* ou que *“descabe ainda a alegação de não comprovação de origem, disponibilidade e transferência de recursos empregados em operações de comércio exterior, eis que a RECORRENTE possuía recursos financeiros próprios suficientes, mesmo que não utilizasse os valores obtidos pela cobrança de clientes via emissão de boletos bancários”*.

Repita-se mais uma vez: não há questionamento por parte da Fiscalização sobre a disponibilidade ou transferência dos recursos empregados nas operações de importação, mas tão somente sobre a sua origem.

Sob a mesma ótica, é ilógico dizer que *“como não há questionamentos referentes ao pagamento de tributos e despesas aduaneiras, e de fato não pode haver, descabe considerar que*

não há comprovação de origem, disponibilidade e transferência de recursos empregados em operações de comércio exterior nesta parte”.

O fato de a Recorrente ter recursos para fazer o pagamento dos tributos e das despesas aduaneiras, e até mesmo para fazer a liquidação dos câmbios relativos aos pagamentos dos fornecedores estrangeiros, não comprova a origem desses recursos.

Quando aborda o fato de ter “vendido” grande parte das mercadorias para empresas que foram declaradas inexistentes de fato, referidas pela Recorrente como empresas laranjas, ela tergiversa e sustenta, novamente, que possuía recursos financeiros suficientes e não dependia do pagamento dos boletos, bem como contava com representantes comerciais para contatar, negociar e cobrar os clientes inadimplentes. O que a Recorrente não faz, em momento algum, é demonstrar que o dinheiro que entrou em suas contas veio, efetivamente, das pessoas para as quais as mercadorias foram alegadamente vendidas. Não há, em sua contabilidade, qualquer rastreabilidade dos recursos ali declarados.

Aliás, a Recorrente, neste ponto, argumenta no sentido de que caberia à Fiscalização a responsabilidade de demonstrar que os valores que entraram em suas contas “*não são hábeis a provar a origem de recursos*”. E a Fiscalização fez isso ao apontar uma série de inconsistências na contabilidade que impediram a vinculação entre as alegadas vendas das mercadorias importadas e os recursos que ingressaram nas contas da Recorrente.

O que a Recorrente deveria ter feito, a partir daí, era corrigir as inconsistências, fazendo a vinculação entre as vendas e os ingressos de recursos. E isso não foi feito.

Assim, diante de tudo o que foi apresentado, entendo haver demasiadas provas que comprometem a contabilidade da Recorrente, o que a torna imprestável para comprovar a origem dos recursos e o que autoriza a aplicação da presunção de interposição fraudulenta prevista no § 2º do art. 23 do decreto-Lei nº 1.455, de 1976.

Nada a prover na matéria.

Da ausência de provas

Nesse tópico a Recorrente traz, mais uma vez, sua inconformidade contra a autuação fiscal, repetindo que “*não há elementos mínimos a demonstrar a prática de atos infrativos por parte da RECORRENTE. Isso porque não há prova a demonstrar que, de alguma forma, houve não comprovação de origem, mas tão somente elocubrações e teses infundadas*”.

Mas já vimos, nos tópicos anteriores, que a razão não socorre a Recorrente neste argumento.

Repito, mais uma vez, que a falta de rastreabilidade dos recursos ingressados nas contas da Recorrente torna a sua contabilidade imprestável, o que autoriza a aplicação da presunção de interposição fraudulenta prevista no § 2º do art. 23 do decreto-Lei nº 1.455, de 1976.

Ao não sanar as inconsistências apontadas pela Fiscalização, vinculando as notas fiscais emitidas aos recursos ingressados em suas contas, a Recorrente assumiu o risco de ter sua contabilidade descredibilizada e de ter a presunção de interposição fraudulenta aplicada contra si, o que de fato ocorreu.

Nesse sentido, também aqui não há nada a prover.

Do princípio a verdade material

A Recorrente defende que a Fiscalização *“deveria ter mais cuidado e buscar exaustivamente provar o que alega, pois o ônus da prova incumbe a quem alega”*, sendo tal conduta esperada *“devido ao Princípio da Verdade Material, que obriga a autoridade tributária a agir com diligência na apuração dos fatos, cabendo-lhe investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário, sob pena de afronta os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, dos quais é corolário”*.

Para a Recorrente, *“a autoridade autuante, acompanhada pela autoridade julgadora de piso, inferiu que não havia comprovação de origem, com fundamento em nenhuma prova. Fundamentou-se em presunção legal, mas estava obrigada a demonstrar que não houve comprovação de origem”*.

Assevera que *“neste tópico se verifica igualmente essa nefasta atitude, em que à comprovação bastam presunções e afirmações, como se a presunção de boa-fé da autoridade administrativa pudesse ferir de morte a verdade substancial. No caso em tela, feriu de morte a verdade, cerceou a defesa, feriu o devido processo legal e o contraditório, rasgou a Constituição da República de 1988 e vilipendiou o estado democrático de direito”*.

Mas também aqui não tem razão a Recorrente.

Conforme já tivemos a oportunidade de explorar, a busca da “verdade material” foi perseguida pela Fiscalização, que, por falta de colaboração da própria Recorrente, que não apresentou os documentos que pudessem demonstrar a correlação entre os valores ingressados na contabilidade e as notas fiscais por ela emitidas e nem os documentos relativos às aquisições das mercadorias no exterior, acabou por utilizar a presunção legal de interposição fraudulenta prevista no § 2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976.

E a aplicação dessa presunção foi mais do que justificada pela Fiscalização. Na impossibilidade de se estabelecer uma rastreabilidade para os recursos ingressados nas contas da Recorrente, correta a conclusão a que chegou a Fiscalização de que esses recursos não têm origem identificada.

Assim, ao contrário do que vem sustentando a Recorrente, houve sim uma demonstração por parte da Fiscalização de que os recursos utilizados nas operações de importação não possuem uma comprovação de sua origem.

Aponto, mais uma vez, que, inobstante todas as oportunidades que teve ao longo da ação fiscal e do processo, a Recorrente, em momento algum, buscou esclarecer as

inconsistências apontadas pela Fiscalização em sua contabilidade, o que poderia ter sido feito a partir da correlação entre as notas fiscais emitidas, os documentos de cobrança emitidos e os valores recebidos.

Nego provimento na matéria.

Do ônus da prova

Como última linha de argumentação, a Recorrente defende que o ônus da prova incumbe a quem acusa, de tal sorte que, no caso, o ônus da prova seria da Fiscalização.

O que parece não ter compreendido a Recorrente é que a acusação feita pela Fiscalização, que ensejou a penalidade aqui discutida, é de que não foi comprovada a origem dos recursos utilizados nas operações de importação. E quem deveria fazer essa comprovação era a própria Recorrente, a partir do impulso dado pela Fiscalização quando da intimação para apresentação dos documentos comprobatórios.

É bem verdade que, ao apresentar a contabilidade para a Fiscalização, a Recorrente transferiu para ela (a Fiscalização) o ônus de demonstrar que aquelas informações não se prestavam a comprovar a origem dos recursos.

Por outro lado, ao verificar na contabilidade as inconsistências que impediam a identificação da origem dos valores recebidos, a Fiscalização devolveu para a Recorrente o ônus de fazer essa comprovação (da origem dos recursos), o que não foi feito.

Diante disso, resta evidente que a Fiscalização cumpriu com o seu papel e trouxe aos autos elementos de convicção suficientes que demonstram que não houve a comprovação da origem dos recursos utilizados pela Recorrente nas operações de importação por ela realizadas na condição de adquirente das mercadorias importadas por sua conta e ordem.

Nada a prover na matéria.

Conclusão

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração suscitada e, no mérito, por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles