



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720622/2019-96
ACÓRDÃO	3202-001.901 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NATYLE COMÉRCIO DE ARTIGOS DE ARMARINHO LTDA E KG INTER COMÉRCIO DE UTENSÍLIOS DOMÉSTICOS, BRINQUEDOS E TÊXTEIS, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO E CLAUDIA ALVES FERREIRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 30/10/2017 a 13/09/2018

IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. DANO AO ERÁRIO. PERDIMENTO DAS MERCADORIAS. CONVERSÃO EM MULTA.

A ocultação do real adquirente mediante a interposição fraudulenta de terceiros em operação de importação é definida como dano ao erário, punível com a pena de perdimento das mercadorias, convertida em multa em montante igual ao valor aduaneiro no caso de não localização, revenda ou consumo das mercadorias objetos da importação.

MULTA DO ART. 33 DA LEI 11.488/07 E MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO DA MERCADORIA. INFRAÇÕES DISTINTAS.

A multa disposta no art. 33 da Lei 11.488/07 veio para substituir a pena de inaptidão do CNPJ (Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica), quando houver cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros, com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários, e não prejudica a aplicação da penalidade concernente a dano ao erário, em razão da ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, prevista no art. 23, V, do Decreto-Lei 1.455/76, apenada com o perdimento da mercadoria ou multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, conforme disposto nos §§ 1º e 3º do mencionado art. 23 do Decreto-Lei 1.455/76.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO DE MERCADORIAS. IMPORTAÇÃO. ENCOMENDANTE OCULTO.

Responde pela multa substitutiva do perdimento de mercadorias, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 30/10/2017 a 13/09/2018

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF 11.

Nos termos da Súmula CARF 11, não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos voluntários.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wagner Mota Momesso de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira, Jucileia de Souza Lima, Vinicius Guimaraes (suplente convocado), Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba-PR, juntado às fls. 1321-1358:

Trata o presente processo de **auto de infração** lavrado para a exigência de R\$ **14.900.068,50** de **multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria sujeita a perdimento**, em face da impossibilidade de sua apreensão, aplicada sob a consideração de que em operações de importação de que trata o lançamento houve ocultação do real adquirente das mercadorias importadas, conforme detalhado em relatório fiscal, às fls. 07/161, em face da ocultação por parte da **KG INTER COMÉRCIO DE UTENSÍLIOS DOMÉSTICOS, BRINQUEDOS E TÊXTEIS IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI** (doravante referida como “KG INTER”) da condição de real adquirente da empresa **NATYLE COMÉRCIO DE ARTIGOS DE ARMARINHO LTDA** (doravante “NATYLE”) em operações de importação. Além das duas empresas jurídicas, foram também considerados sujeitos passivos solidários os seus sócios-gerentes: **CLAUDIA ALVES FERREIRA**, da KG INTER; e **ZHIXIONG GUO** e **YANG LI**, da NATYLE. Às fls. 402/409, constam Termos de Sujeição Passiva Solidária.

As partes interessadas foram cientificadas nas seguintes datas: KG INTER em 11/10/2019 (fl. 414) (sexta-feira); NATYLE em 15/10/2019 (fl. 416 e 418); ZHIXIONG GUO em 14/10/19 (fl. 419); YANG LI em 14/10/2019 (fl. 420); e CLAUDIA ALVES FERREIRA em 07/11/2019 (fl. 1136).

KG INTER e CLAUDIA ALVES FERREIRA apresentaram, tempestivamente, em 11/11/2019 (fl. 430), impugnação conjunta (fls. 431/489), instruída com documentos (fls. 490/1079), na qual, em síntese, alegam:

1) direito à suspensão da exigibilidade, fundamentando-se no art. 151, III, do Código Tributário Nacional – CTN;

“DOS FUNDAMENTOS QUE ENSEJAM A NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO”

“DA CONDIÇÃO DE REAL ADQUIRENTE E IMPORTADORA DA EMPRESA KG INTER – PROVAS QUE DEMONSTRAM QUE EFETIVAMENTE FOI A COMPRADORA E VENDEDORA DAS MERCADORIAS”

2) ser equivocada a interpretação da fiscalização, que parece entender que é vedada a colocação de pedidos por clientes antes da mercadoria ser nacionalizada pela comercial importadora; que esse entendimento destoa da logística comercial atual, das boas práticas comerciais (que visam redução de custo operacional, como por exemplo, a armazenagem) e da jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Carf, no sentido de que a importação mediante prévia encomenda ou expectativa de demanda, por si só, não se mostra legítima a subsidiar conclusão de que, apenas por haver pedido de compra antes da importação em si, caracterize a interposição fraudulenta por ocultação do real adquirente; e que a KG INTER praticou operação de importação para revenda, no mercado interno, sem a ocultação do suposto real adquirente;

“DA ESTRUTURA OPERACIONAL DA KG INTER”

3) que a KG INTER tem plena capacidade operacional para importar e distribuir as mercadorias objeto desta autuação; que muitas das etapas comerciais e operacionais do negócio da KG INTER ocorrem por meio de empresas terceirizadas, o que diminui a necessidade de pessoal e estrutura física para importar e revender seus produtos, o que a fiscalização negligenciou;

4) quanto à CAPITAL TRADE: que essa presta serviços de importação por conta e ordem de terceiros e que gerencia todo processo de importação, cabendo à KG INTER negociar e fechar a compra das mercadorias no exterior; a CAPITAL TRADE se encarrega de todo operacional até a completa nacionalização das mercadorias; referida empresa conta com quadro de mais de 100 funcionários e desde janeiro de 2008 presta serviços à KG INTER;

5) quanto aos REPRESENTANTES COMERCIAIS: que, preponderantemente, as vendas da KG INTER são realizadas por intermédio de representantes comerciais e traders (dentre eles, LUCKMEX PROCESSAMENTO DE DADOS LTDA, MARCO AURÉLIO FUREGATI ASSESSORIA EMPRESARIAL – EPP, ANDRESSA MARÓSTICA CAMARGO EPP, MARCELO CASTOR GARREFA COMÉRCIO E GESTÃO DE CONTRATOS – ME, BEZERRA JUNIOR ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA, G. MAZZARI TÊXTIL – ME e INFINITEX REPRESENTAÇÃO E COMÉRCIO DE TECIDOS LTDA); que junta contratos, notas fiscais e comprovantes de pagamentos, para demonstrar que grande parte das vendas é realizada pela intermediação desses profissionais;

6) quanto aos ARMAZÉNS TERCEIRIZADOS: que algumas das mercadorias importadas para revenda, quando ainda não estão vendidas por demanda prévia, se necessário armazená-las, utiliza-se de 4 armazéns terceirizados (ORSI LOGÍSTICA S/A; CONTRANS TRANSPORTE E LOGÍSTICA LTDA; TAC ARMAZÉNS GERAIS; e PLATINUM LOG ARMAZÉNS GERAIS); que, segundo os contratos anexados, os prestadores de serviço encarregam-se de descarregar e carregar as mercadorias destinadas à armazenagem; que, à época (2017/2018), havia um colaborador seu (GABRIEL DE QUADROS NOGUEIRA, assistente operacional, lotado em Itajaí/SC) que se encarregava de gerenciar esse processo de armazenagem; que os tecidos, principal produto importado, vendido em grandes quantidades a clientes no mercado brasileiro, por não se tratar de operação de varejo, não exige grande esforço para separação e organização de estoque e armazenagem, que é realizada em palets, com carga e descarga de responsabilidade dos armazéns;

7) quanto à contratação de PERFECT INSPECTION SERVICE: que a contratação de serviço de inspeção de carga no exterior, pela KG INTER, a partir de 2018, em face de problemas com os fornecedores, demonstra a aquisição das mercadorias e a assunção de responsabilidade pelas compras; pondera que não teria sentido essa precaução caso apenas emprestasse seu nome; que, ao tentar caracterizar a “baixa capacidade operacional” da KG INTER, a fiscalização negligenciou diversas provas e fatos apresentados;

8) quanto aos demais colaboradores da KG INTER (1 coordenador administrativo, 1 auxiliar administrativo, 1 assistente de importação e 1 assistente operacional): que eram suficientes para operacionalizar e auxiliar a sócia CLAUDIA no gerenciamento do negócio, com suporte e interação direta das empresas terceirizadas, considerando o fluxo otimizado nas operações de importação e distribuição;

9) quanto à sede e filiais da KG INTER: que conduz suas atividades por preponderantemente por meio de empresas terceirizadas; sua força de venda está principalmente nos representantes comerciais, que atuam de forma autônoma, em suas próprias sedes; as importações são

operacionalizadas pela CAPITAL TRADE; o transporte também é terceirizado e não há questionamento à sua efetividade, mas à entrega a empresa distinta daquela que seria sua destinatária, o que não certifica que a KG INTER não seria de fato a importadora e distribuidora; a fiscalização não apresenta argumento ou prova que correlacione seus clientes às operações de importação (como antecipação de recursos, negociação dos clientes com o exportador, etc); as supostas infrações não se subsumem à norma eleita pela fiscalização, que diz respeito a um terceiro operar a importação de forma oculta, sem o que não se pode concluir pela cessão de nome; o trabalho efetivo e diretamente realizado pela mão de obra contratada pela KG INTER é burocrático, perfeitamente exequível em escritórios administrativos localizados em prédios comerciais; o fato de o site da empresa indicar endereço em Barueri/SP (av. Cauaxi, nº 293, sala 2614) deve-se por se tratar de imóvel composto por diversas salas de propriedade da KG INTER, no qual se encontra, como locatária, a CAPITAL TRADE, onde a sócia CLAUDIA atuava, em especial no acompanhamento das importações; as pequenas e aparentes incongruências apontadas pela fiscalização para sustentar a falta de capacidade operacional da KG INTER, a despeito de eventuais irregularidades formais, não provam ou demonstram que as vendas não teriam sido realizadas pela KG INTER;

10) quanto aos contratos de distribuição firmados com os exportadores: que os contratos demonstram relação comercial da KG INTER com fornecedores, há tempos, assim como as trocas de e-mail entre as partes; destaca que na maioria dos casos a condição comercial concedida pelo exportador para fechamento do câmbio era de 180 dias, contados do recebimento da commercial invoice, o que justificaria que, em alguns casos, o recebimento dos clientes ocorria antes mesmo do vencimento de sua obrigação perante o fornecedor estrangeiro; diz que é prática atual do “mercado” a compra com prazo maior que o da revenda, o que resulta em ganho por lucro e de fluxo de caixa; não há prova nos autos de que a empresa NATYLE ou os terceiros estariam negociando e comprando as mercadorias perante os exportadores; a interposição fraudulenta de terceiros pelo ocultação do real adquirente pressupõe a comprovação de que o importador ocultado é quem de fato realiza a compra das mercadorias no exterior, o que não foi demonstrado nos autos; pelo contrário, os elementos de prova existentes, em especial os contratos de câmbio, todos realizados pela KG INTER, e a relação contratual da KG INTER e os exportadores, evidenciam ainda mais a ausência de qualquer participação da NATYLE na aquisição das mercadorias; em momento algum a fiscalização insurgiu-se contra os documentos de embarque referentes às operações em comento, não apontando suspeita ou ilicitude em desfavor das commercial invoices, dando conta da plena licitude, veracidade e regularidade da compra de produtos pela KG INTER perante os exportadores; que a antecipação de recursos à importação, que demonstra

que o risco comercial da operação está sendo assumido pela “real adquirente”, não pode ser confundida com o pagamento da venda no mercado interno antes do fechamento do câmbio, que não pode ser interpretada como tendo por finalidade a ocultação do real adquirente, sob pena de violação à liberdade negocial e mercadológica; transcreve jurisprudência do Carf, complementando que presunções dissociadas de provas cabais das condutas infracionais não podem ser utilizadas como nexos de causalidade para a imputação de real adquirente e que o caso seria de suposta ocultação em “segundo nível”, não tendo a fiscalização afastado a licitude da operação em “primeiro nível”, por conta e ordem via CAPITAL TRADE, destacando que naquele julgado não se admitiu que a prévia existência de negociações entre o importador e seu cliente no mercado interno, por si só, caracterize a referida ocultação do real adquirente;

11) quanto aos contratos de câmbio: que o fato de todos os contratos de câmbio terem sido firmados pela KG INTER evidencia sua posição de real adquirente; que todos os contratos foram devidamente apresentados à fiscalização, que não fez apontamento contrário algum; que a fiscalização não demonstrou que a KG INTER não teria capacidade financeira, correlacionando de forma precisa a ausência de recursos, em todos os casos; que, não obstante, deve-se registrar que não se pode confundir ausência de capacidade econômica com a indisponibilidade financeira/monetária imediata;

12) quanto aos clientes da KG INTER e sua real condição de distribuidora: a fiscalização, embora tenha se concentrado nos principais clientes, negligenciou o fato de que revende seus produtos a um número elevado e pulverizado de clientes no mercado nacional; nos anos de 2017 e 2018, atendeu 107 clientes (demonstrativo às fls. 456/459); defende que isso demonstra ter capacidade operacional e que importa seus produtos para revenda, indagando qual seria a razão de ser constituída para ocultar 107 clientes, muitos deles com compras de baixíssima representatividade;

“DA NÃO INCIDÊNCIA DE IPI SOBRE OS PRODUTOS COMERCIALIZADOS PELA EMPRESA KG INTER”

13) que, não obstante a fiscalização sustente que um dos principais motivos pelos quais as supostas infrações teriam sido cometidas seria o não pagamento do IPI, vez que o comprador no mercado interno não se equipararia a industrial e, nesse sentido, não recolheria o IPI na cadeia seguinte, os produtos da autuação, quase que sua totalidade, não sofrem a incidência de IPI; faz demonstrativo em que aponta que apenas produtos da NCM 5903.20.00 sujeitam-se ao IPI, complementando que “TODAS as DIs foram nacionalizadas SEM INCIDÊNCIA DE IPI, como se pode verificar das fls. 216/399 do respectivo auto de infração”;

“DOS PRECEDENTES SIMILARES AO CASO”

14) jurisprudência administrativa do Carf, que concluiu por ausência de prova em caso que diz ser similar ao discutido;

“DA POSSIBILIDADE DE REALIZAÇÃO DE IMPORTAÇÕES MEDIANTE PRÉVIA ENCOMENDA OU EXPECTATIVA DE DEMANDA”

15) que, na atuação dos representantes comerciais e traders, que intermediavam as vendas junto aos diversos clientes no mercado nacional, em alguns casos, “como em relação à NATYLE, havia uma consulta prévia do representante ao cliente (o que ocorria na grande maioria das vezes in loco), para uma estimativa de demanda, o que norteava as aquisições da KG INTER junto aos seus fornecedores”; que, “nesses casos, após esta estimativa prévia, a KG INTER efetuava as compras que logo embarcavam no exterior em direção ao Brasil” e que “no curso da mercadoria do exterior para o Brasil, o representante comercial passava novamente no cliente e fechava os pedidos (DOC. G)”; destaca que as ofertas a clientes são efetuadas com amostras recebidas de seus fornecedores, conforme material de divulgação (doc. H), esclarecendo que a prospecção de clientes, com o levantamento da demanda, permite a otimização do frete e melhor aproveitamento dos contêineres;

16) cita jurisprudência administrativa, a partir da qual conclui que: a prática de ato de comércio internacional com recursos próprios, independentemente de repasse direto e imediato de mercadorias por ocasião da sua nacionalização, não configura importação por encomenda; é lícita a realização de importações por prévia encomenda ou expectativa de demanda, com conseqüente repasse direto e imediato das mercadorias por ocasião de sua nacionalização, sem que essa prática descaracterize a importação por conta própria e impute a condição de responsável tributária aos adquirentes, desde que a importadora intervenha de forma exclusiva nos atos de execução da importação; o repasse direto e imediato das mercadorias por ocasião de sua nacionalização exige, para caracterização de ilícito, a existência de outros elementos indiciários, o envolvimento, participação ou interveniência do adquirente nos atos de execução da importação; a ausência de estrutura apta ao armazenamento não caracteriza a incapacidade do importador na realização de operação por conta própria, vez que essa pode ser realizada para atender prévia demanda no mercado interno, com repasse direto e imediato da mercadoria importada a seu adquirente, com dispensa de estrutura própria para movimentação e armazenamento dos bens à espera de sua revenda;

17) defende que sua atuação teve as seguintes premissas: contratou diretamente com os exportadores as compras objeto de suas importações; contratou a CAPITAL TRADE para operacionalizar as importações, de forma terceirizada; contratou empresa no exterior para fazer inspeções em algumas cargas que entendeu presente algum grau de risco, demonstrando

sua preocupação e domínio das operações; contratou armazéns no Brasil, embora nesses casos irrelevante; nacionalizou as mercadorias de forma transparente, na forma da legislação aduaneira; fechou em seu nome os contratos de câmbio; vendeu as mercadorias à NATYLE e a terceiros, com margem de lucro (destacando que os tecidos tem baixo valor agregado, resultando em margens pequenas de lucro); contratou e arcou com o transporte das mercadorias para entrega aos clientes; emitiu de forma correta e transparente as notas fiscais de venda, ainda que em relação a terceiros as mercadorias tenham sido entregues em local diverso; emitiu boletos em nome dos clientes, recebeu esses pagamentos e os contabilizou, não tendo responsabilidade pelo fato de a NATYLE supostamente ter quitado boletos em nome dos demais clientes, o que sugeriria apenas um confusão patrimonial entre tais empresas, não retirando da KG INTER a condição de real importadora e revendedora das mercadorias;

“DA IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO, EM DESFAVOR DO IMPORTADOR OSTENSIVO, DA MULTA CORRESPONDENTE AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA OBJETO DE PENA DE PERDIMENTO – EXISTÊNCIA DE PENALIDADE ESPECÍFICA DE 10% SOBRE O VALOR ADUANEIRO”

18) que, ainda que se admita a intenção dolosa da KG INTER em ocultar a NATYLE, haveria nulidade material, por vício de capitulação da infração ou ausência de subsunção do fato à norma, tendo em vista a pena específica para aquela que cede o nome, a teor do art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007, não se lhe aplicando o art. 23, V, § 3º do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976; cita jurisprudência administrativa, acrescentando que a cumulação de penalidades somente pode ocorrer em hipótese de infrações distintas, nos termos dos arts. 99 e 100 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, o que diz não se o caso dos autos, eis que o perdimento tem por tipo infracional justamente a cessão de nome, pela importadora ostensiva, de forma ilícita e com o animus de ocultar o real adquirente das mercadorias; pondera que as infrações se confundem e que a cessão do nome é a própria materialização da ocultação do real adquirente, não se podendo dissociar uma da outra; para corroborar sua tese, transcreve julgamento do Superior Tribunal de Justiça – STJ;

“DA INCOMPATIBILIDADE ENTRE O REGIME ADMINISTRATIVO DA PENA DE PERDIMENTO E O REGIME TRIBUTÁRIO (CTN), ESTE INDEVIDAMENTE UTILIZADO PARA FUNDAMENTAR A SOLIDARIEDADE DA KG INTER E DA SÓCIA CLAUDIA ALVES FERREIRA – VÍCIO DE FUNDAMENTAÇÃO O VIOLAÇÃO À LEGALIDADE”

19) que há vício material na caracterização da responsabilização da KG INTER e da sua sócia CLAUDIA ALVES FERREIRA, tendo em vista que utilizada base legal adstrita à matéria tributária (arts. 142, 121 e 128 do CTN), com a qual não se confunde a penalidade de perdimento e a multa

dela decorrente, que são sanções administrativas, que visam punir o infrator com a perda de seus bens, tratando-se de sanção a ato ilícito e não tributo; cita jurisprudência judicial, concluindo que a solidariedade da penalidade de perdimento não pode se dar sob fundamentos e dispositivos legais atinentes à matéria eminentemente tributária; acrescenta que a definição de tributo, segundo o art. 3º do CTN, não alcança a sanção de ato ilícito;

DA ILEGITIMIDADE PASSIVA DA SÓCIA CLAUDIA ALVES FERREIRA

20) que a inclusão da sócia CLAUDIA ALVES FERREIRA como sujeito passivo solidário ocorreu sem que se tenha descrito um ato sequer que ela tenha praticado que lhe pudesse imputar tal responsabilidade; não se sustenta o fundamento de que ela teria se beneficiado das práticas ilícitas apontadas pela fiscalização; que são ilegais as fundamentações de que é a sócia responsável pelos atos da empresa e de que se beneficiou da infração, tendo em vista a exponencial evolução do seu patrimônio pessoal, que teria se dado com recursos majoritariamente provenientes da KG INTER, seja por empréstimo, seja por distribuição de dividendos; é pacífico que sócio algum pode ser responsabilizado por dívidas das pessoas jurídicas simplesmente por serem sócios, ainda que administradores, devendo-se observar a regra básica de distinção de personalidade; caberia à fiscalização demonstrar de forma cabal e indubitosa a participação dolosa do sócio na prática do ato ilícito; deve a fiscalização individualizar a conduta dolosa, não podendo se valer de apontamentos vagos, superficiais e abstratos; a quase totalidade (90%) do patrimônio declarado em 31/12/2018 foi adquirido/conquistado até 31/12/2016 (apresenta quadro ilustrativo da evolução patrimonial, à fl. 480), refutando relação com as operações tidas por indevidas pela fiscalização; os empréstimos e distribuições de lucros da pessoa jurídica foram devidamente declarados e são lícitos, salientando que a fiscalização não buscou atrelá-los, em datas, valores e origem, aos valores recebidos da NATYLE ou de terceira empresa, não havendo correlação direta ou indireta; a despeito de apontar como fundamentos os arts. 124 e 135 do CTN, refutados em tópico específico, posto que relativos à matéria tributária, a fiscalização não apontou de forma específica, clara, direta e inteligível a qual dos tipos infrações a impugnante CLAUDIA ALVES FERREIRA teria incorrido (interesse comum na situação que constitua o fato gerador, ser pessoa expressamente designada por lei, por excesso de poderes, por infração à lei ou por infração quanto ao contrato social); ilustra o alegado com jurisprudência administrativa, ressaltando que o ato praticado pelo sócio deve ser identificado e deve se dar à revelia da sociedade, defendendo que a interposição fraudulenta, em si, é prática atribuída à pessoa jurídica, acrescentando que o entendimento seria de que não basta o benefício pela infração.

Ao final, faz resumo dos pedidos, requerendo: caso necessário, análise das provas apresentadas constantes do Processo/Dossiê nº 10010.038685/1118-48 e TDPF nº 0816500-2018-01054-3, conjuntamente com as trazidas com a impugnação; e, se necessário, diligência para tradução dos poucos documentos em inglês apresentados.

NATYLE apresentou, tempestivamente, em 13/11/2019 (fl. 1082), impugnação (fls. 1084/1130), acompanhada de documentos (fls. 1132/1135), na qual, em resumo, alega:

- 1) que não foram observados os requisitos de validade dos atos administrativos, tendo se estabelecido por meio de presunções e ficções que é a adquirente direta das mercadorias, na condição de importadora, sob argumento de atividade criminosa, sem que haja comprovação alguma;
- 2) que os fatos e documentos acostados comprovam que adquire seus produtos no mercado nacional de forma fracionada, sem relação alguma de importação ou com a importação da empresa KG INTER, que é apenas uma das várias fornecedoras dos produtos que comercializa;
- 3) que as notas fiscais de produtos enviados pela KG INTER demonstram que se tratam de pequenas quantidades, desfigurando a tese da fiscalização de que a NATYLE é uma importadora;
- 4) que seu faturamento não ultrapassa o limite do simples nacional, sendo todas as compras devidamente escrituradas em livro próprio;
- 5) que a própria KG INTER, em e-mail enviado, declara e assume ser a única responsável pela importação e legalização das mercadorias, tendo com NATYLE apenas uma relação comercial de compra e venda; que esse e-mail já seria suficiente para anular o auto de infração, sendo a condição de cliente no mercado interno demonstrada pela negativa da KG INTER de fornecer documentos que a ela foram solicitados e a informação de que as operações de importação são de conhecimento da Receita Federal, obrigando-se a compradora apenas a comprovar a compra realizadas, mediante Notas Fiscais e conhecimentos de transporte; destaca a pequena quantidade e o baixo valor das mercadorias;
- 6) que a acusação de simulação baseada em meras presunções e ilações não deve prosperar, configurando confisco;
- 7) que há descumprimento ao disposto nos arts. 20 e 21 da Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro (LINDB), destacando que as notas fiscais apresentadas demonstram a relação de ordem eminentemente comercial;
- 8) que não praticou o ato de importar, seja no que se refere à introdução física da mercadoria no território nacional (teoria da transposição), seja quanto à intenção de fazê-lo (teoria do ingresso finalístico);

9) que não é adequado concluir que o legislador infraconstitucional seria livre para definir a amplitude do conceito de importação, podendo apenas estabelecer requisitos para a fiscalização e controle de tráfego de passagem, inclusive, se for o caso, a obrigatoriedade de declaração aduaneira;

10) que, à luz da Constituição Federal, importar denota uma ação relacionada pela intenção de introduzir uma determinada mercadoria no território nacional;

11) que não há correlação lógica da impugnante com a adoção do critério material adotado no referido imposto, ponderando que os sócios, conhecedores dos meandros de todo o processo de importação, se isso desejassem, poderiam fazê-lo por meio da constituição de outra empresa para esse fim;

12) que o lançamento se baseia em ilações, o que pode ensejar a quebra da função social da empresa;

13) que a decisão administrativa não pode se basear em valores jurídicos abstratos e a aplicação de sanções deve ser motivada, indicando, inclusive, as condições para que a regularização ocorra de modo proporcional e equânime;

14) que devem ser observados os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, sobre os quais discorre, acrescentando ponderações acerca da função social da empresa e da inviabilidade econômica empresarial, sobre o princípio da preservação das empresas, evitando-se tributação desproporcional ou inadequada à sua capacidade, e sobre o princípio da legalidade;

15) que a fiscalização não está obrigada a autuar, mas a seguir as determinações legislativas (referindo-se à consideração fiscal de que a multa do art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007, não modificou a aplicabilidade da pena de perdimento em relação às mercadorias objeto das operações);

16) que a normatização geral em matéria tributária estabelece os parâmetros hermenêuticos entre os arts. 107 e 112 do Código Tributário Nacional (discorre sobre: interpretação sistemática; estado de direito e estado constitucional; interpretação *in dubio pro fisco*; interpretação *in dubio contra sacrificium*, criticando potencial arbítrio, abuso ou confisco; analogia *in favorem*, que diferencia da interpretação extensiva; impossibilidade de aplicação da norma penal incriminadora ou surgimento de tributos por meio de analogia; interpretação benéfica do art. 112 do CTN, para hipótese de dúvida sobre a aplicação da lei; normas anti-elisivas, anti-abusivas e anti-evasivas; inexistência no direito tributário brasileiro de uma cláusula anti-abuso, defendendo que o seu combate deve ocorrer por meio de expressa previsão legal; impossibilidade de desconstituir um

determinado negócio com base em princípios, vagas alegações de ausência de propósito negocial ou ausência de substância econômica; aplicação do art. 112 do CTN aos casos de sanções tributárias);

17) que a multa de 100% não se coaduna com o princípio da vedação ao confisco; que, diferentemente em relação aos tributos, em que se considera a capacidade contributiva, para as multas deve-se observar a proporcionalidade entre o ilícito e a sanção jurídica e os postulados da interdição de arbitrariedade e da proporcionalidade;

18) que a descrição contida na norma é indeterminada, não estabelecendo critério plausível para possibilitar a defesa do contribuinte;

19) que somente a lei pode estabelecer sanções para as infrações nela definidas, assim como devem estar apontados no auto de infração os enunciados prescritivos que correspondem à norma geral e abstrata, com atenção à tipicidade;

20) que o princípio da preservação das empresas pode ser tomado como um princípio que limita o poder (ou abuso de poder) de tributar, justificando a aplicação dos postulados da razoabilidade e da proporcionalidade, de forma a não inviabilizar a atividade empresarial;

21) que não pode prosperar o auto de infração em face da ilegalidade das informações contidas, dos valores equivocados e dos critérios de hermenêutica tributária ante os preceitos constitucionais e legais invocados;

22) que o princípio da reserva legal proporcional pressupõe não só a legitimidade dos meios utilizados e dos fins perseguidos, como também a adequação desses meios para a consecução dos objetivos pretendidos e a necessidade de sua utilização; e

23) que o Estado não pode agir de forma imoderada desvirtuando a natureza e a finalidade dos juros de mora, além de exceder os limites de sua competência.

Por meio do acórdão acima mencionado, a DRJ julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário, conforme a ementa a seguir reproduzida:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 30/10/2017 a 13/09/2018

IMPORTAÇÃO. OCULTAÇÃO DO REAL ADQUIRENTE. DANO AO ERÁRIO. PERDIMENTO DAS MERCADORIAS. CONVERSÃO EM MULTA.

A ocultação do real adquirente mediante a interposição fraudulenta de terceiros em operação de importação é definida como dano ao Erário, punível com a pena de perdimento das mercadorias, convertida em multa em montante igual ao

valor aduaneiro no caso de não localização, revenda ou consumo das mercadorias objetos da importação.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. MULTA SUBSTITUTIVA DO PERDIMENTO DE MERCADORIAS. IMPORTAÇÃO. ENCOMENDANTE OCULTO.

Responde pela multa substitutiva do perdimento de mercadorias, conjunta ou isoladamente, quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A recorrente **Natyle** interpôs recurso voluntário em face do sobredito acórdão, consoante petição acostada às fls. 1361--1401, por meio do qual repisa os supracitados argumentos apresentados na impugnação.

As recorrentes **Kg Inter** e **Claudia Alves Ferreira** interuseram recurso voluntário, mediante a petição acostada às fls. 1426-1499, por meio da qual, em apertada síntese:

(i) aduzem que não se pode concluir que houve simulação das vendas por parte da KG INTER, ainda que, em alguns pontos, possa de fato haver certas irregularidades, como a entrega em endereço diverso do comprador da mercadoria;

(ii) afirmam que a alegada ausência de capacidade financeira da recorrente está fundamentada apenas em indícios, que a descaracterização da capacidade operacional, mesmo após a apresentação de provas no sentido de que grande parte dessas atividades é terceirizada, foi considerada apenas com base em apontamentos superficiais, não existindo elementos de que as atividades seriam simuladas;

(iii) asseveram que a capacidade operacional de diversos outros clientes que não fazem parte do auto de infração não podem ser utilizados para sustentar a autuação, pois são estranhos ao caso, devendo se verificar a capacidade operacional apenas da Natyle, já que as outras empresas foram objeto de outros autos de infração, os quais a KG Inter vem se defendendo, bem como que as outras empresas apontadas como inexistentes de fato (RNR, ALI, ARAÚJO, FERREIRA e H MAX) não se encontra a Natyle, de modo que tais argumentos não podem valer para estes autos;

(iv) argumentam que apresentaram pedidos de compras de mercadorias efetuados pelos clientes, bem como que é certo que há uma evidente desorganização no arquivamento destes pedidos, mas que não implicam automaticamente em atestar serem pedidos inexistentes;

(v) sustentam que o fato de o objeto do contrato entre a recorrente KG INTER e os representantes comerciais estar relacionado a comércio exterior não exclui a

atuação na revenda destes produtos importados, que foram apresentados contratos de armazenagem, os quais comprovam a capacidade operacional da recorrente, que a contratação da empresa *Perfect Inspection Service* com objetivo de atestar a qualidade e adequação das compras no exterior, não pode ser desconsiderada como prova da atuação da recorrente na importação;

(vi) afirmam que o acórdão não diferencia uma interposição fraudulenta em si de uma importação com comprador pré-determinado, este admitido pelo CARF, bem como que a DRJ concluiu se tratar de interposição fraudulenta, ainda que estivesse comprovado que a recorrente, KG INTER, negociou e adquiriu as mercadorias no exterior, sob o pretexto de que a empresa Natyle seria a real interessada nas mercadorias, e, ainda, sustenta que a DRJ adotou uma interpretação estrita e limitada da norma, ao considerar que a mera existência de um comprador pré-determinado ensejaria a ocultação de que a infração se reveste;

(vii) defendem que a penalidade a ser aplicada, se fosse o caso, seria a do art. 33 da Lei 11.488/2007, e não a do art. 23 do Decreto-Lei 1.455/1976;

(viii) contestam a utilização indiscriminada do CTN (Código Tributário Nacional) para caracterizar a responsabilidade solidária da KG Inter e da sócia Claudia Alves Ferreira, havendo uma completa confusão de dispositivos, demonstrando vício material, do qual decorre a necessidade de nulidade da referida atuação;

(ix) pleiteiam a ilegitimidade passiva da aludida sócia, já que se deu indevidamente, apenas pelo fato de ser sócia da Kg Inter e ter supostamente se beneficiado;

(x) após a apresentação dos supracitados argumentos, em contraposição ao acórdão recorrido, repisam os argumentos apresentados na impugnação.

Em 14/03/2024, a recorrente **Kg Inter** apresentou a petição juntada às fls. 1593-1597, por meio da qual solicita o arquivamento do processo em razão da prescrição intercorrente, uma vez que a última movimentação ocorreu na data de 22/09/2020 (recurso voluntário), de modo que o processo se encontra pendente de despacho ou julgamento há quase 4 (quatro) anos.

VOTO

Conselheiro **Wagner Mota Momesso de Oliveira**, Relator.

Os recursos voluntários, interpostos pela **Natyle, Kg Inter e Claudia Alves Ferreira** são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais os conheço.

Conforme visto, se trata de atuação lavrada em razão da ocultação, por parte da **Kg Inter**, da condição da empresa **Natyle** como de real adquirente de mercadorias importadas, com a aplicação da multa consistente no valor aduaneiro das mercadorias importadas mediante

ocultação da real adquirente, com base, notadamente, no art. 23, inciso V, §§ 1º e 3º, do Decreto-Lei 1.455/1976, a seguir reproduzidos:

Art 23. Consideram-se **dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias:**

(...)

V - estrangeiras ou nacionais, na importação ou na exportação, **na hipótese de ocultação** do sujeito passivo, **do real** vendedor, **comprador** ou de responsável pela operação, mediante **fraude ou simulação**, inclusive a **interposição fraudulenta de terceiros**.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

(...)

§ 1º O dano ao erário decorrente das infrações previstas no caput deste artigo **será punido com a pena de perdimento das mercadorias**. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

(...)

§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com **multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação**, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, **quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida**, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010) (destaques nosso)

A autuação fora lavrada em face da **Natyle** (fl. 3) e foram considerados responsáveis solidários a **Kg Inter** e sua sócia e administradora **Claudia Alves Ferreira**, bem como os **sócios da Natyle, Zhixiong Guo e Yang Li**, conforme fundamentação contante do Relatório Fiscal (às fls. 151-160) e os *Termos de Sujeição Passiva Solidária* acostados às fls. 402-409.

Segundo a autoridade fiscal, fora iniciado procedimento de fiscalização em face da recorrente **KG Inter**, com vistas a verificar a possível prática de ocultação do real adquirente das mercadorias importadas por conta e ordem dela, entre janeiro de 2017 e setembro de 2018, e, paralelamente, já identificada sua situação de cliente da **Kg Inter** entre 2017 e 2018, além da entrega pela **Kg Inter** de várias mercadorias aos seus cuidados (mesmo que não destinadas formalmente a ela), fora também iniciado procedimento de fiscalização em face da **Natyle**.

A autoridade aduaneira, mediante detalhado e minucioso Relatório Fiscal, acostado às fls. 7-161, concluiu que houve ocultação da real adquirente das mercadorias importadas pela **Kg Inter**.

Conforme consta do Relatório Fiscal, há um conjunto de indícios e elementos probatórios que levaram à conclusão, pela autoridade aduaneira, de que houve uma simulação, por parte da **Kg Inter**, da real adquirente das mercadorias importadas, **Natyle**, a qual, segundo a Fiscalização, figurava, à época, antes das importações em tela, como encomendante das mercadorias importadas, e, dessa forma, deveria constar das Declarações de Importação (DIs),

conforme disposições constantes dos artigos 2º e 3º da Instrução Normativa SRF 634/2006 e do artigo 11 da Lei 11.281/2006.

Ressalte-se que para atuar nas operações de importação em apreço era necessária a habilitação da encomendante e demonstração da sua capacidade operacional, requisitos não cumpridos, já que, conforme atestado pela Fiscalização, houve a ocultação da encomendante.

As recorrentes **Kg Inter** e **Claudia Alves Ferreira Claudia Alves Ferreira** aduzem que não se pode concluir que houve simulação das vendas por parte da **Kg Inter**, ainda que, em alguns pontos, possa de fato haver certas irregularidades, como a entrega em endereço diverso do comprador da mercadoria. Afirmam também que a alegada ausência de capacidade financeira da recorrente está fundamentada apenas em indícios, que a descaracterização da capacidade operacional, mesmo após a apresentação de provas no sentido de que grande parte dessas atividades é terceirizada, foi considerada apenas com base em apontamentos superficiais, não existindo elementos de que as atividades seriam simuladas.

Sem razão as recorrentes.

A Fiscalização apresentara vários indícios e elementos probatórios que, conjuntamente, evidenciam a ocultação da real compradora das mercadorias importadas (**Natyle**).

Inicialmente a Fiscalização demonstrou, às fls. 38-39, que de acordo com a apuração contábil realizada pela **Kg Inter**, em 31/12/2017, fora apurado prejuízo contábil elevado, com **patrimônio líquido negativo** de mais de **um milhão e setecentos mil reais**, mesmo com suposta integralização do capital social pela sócia administradora, **Claudia**, de mais de **um milhão e quatrocentos mil**. No entanto, em razão dos recursos retirados pela sócia **Claudia** da **Kg Inter**, a título de empréstimos, houve uma evolução patrimonial surpreendente da aludida sócia desde a criação da **Kg Inter**, com a observação de que mais da metade dos R\$ 14 milhões de patrimônio pessoal, em **31/12/2018**, tem como origem R\$ 8,2 milhões de “empréstimos” feitos pela **Kg Inter**:

Patrimônio Declarado Srª CLAUDIA (R\$):		
31/12/2006	181.900,00	100%
31/12/2007	474.736,31	261%
31/12/2008	826.033,91	454%
31/12/2009	1.353.224,01	744%
31/12/2010	1.525.236,20	839%
31/12/2011	5.696.701,36	3132%
31/12/2012	5.752.170,70	3162%
31/12/2013	6.354.949,29	3494%
31/12/2014	9.228.914,56	5074%
31/12/2015	10.908.398,78	5997%
31/12/2016	12.739.104,27	7003%
31/12/2017	14.280.655,36	7851%
31/12/2018	14.173.765,19	7792%

Conforme bem fundamentado pelo acórdão recorrido, à fl. 1336, há uma discrepância entre os resultados obtidos pela **Kg Inter** e a alegada atividade desempenhada,

comercial atacadista de produtos importados, bem como, apesar dos resultados contábeis deficitários da **KG Inter**, constatou-se **supostos empréstimos** concedidos à sua sócia **Claudia**, apontando para uma potencial utilização da empresa **Kg Inter** como instrumento de ocultação de terceiros em operações de importação de mercadorias:

Há uma clara **discrepância** entre os resultados financeiros obtidos pela **KG INTER** e a pretensa atividade desempenhada, que seria de comercial atacadista de produtos importados. Como se verá na sequência, a empresa teria um quadro enxuto de funcionários, atuaria em duas pequenas salas comerciais alugadas, vangloria-se por obter fluxo de caixa favorável nas suas operações e defende que realizava importações e supostas vendas com tamanha eficiência que, no curso da vinda dos produtos ao Brasil, era capaz revendê-las e remetê-las direta e integralmente aos clientes a partir do desembarço, sem a dita “pulverização” nas vendas. Não obstante suposto mérito comercial, **seus resultados eram deficitários e apresentava patrimônio líquido negativo**, o que também **contrasta com os empréstimos concedidos à sócia ao longo do tempo**, o que ocorria, segundo a **fiscalização**, a “**fundo perdido**”, eis que **não eram pagos**.

Ainda que essas ponderações não constituam prova direta da ausência de capacidade financeira para efetuar as importações discutidas, acrescentam elementos indiciários relevantes na caracterização da atividade desempenhada pela **KG INTER**, **eis que apontam para aparente inviabilidade financeira e potencial utilização como instrumento de ocultação de terceiros**. (destaques nosso)

Posteriormente, a Fiscalização evidencia a baixa capacidade operacional da **Kg Inter** (fls. 41-42), em contraste com o grande volume de operações de importação de mercadorias realizadas no período sob fiscalização, destacando que a empresa conduzia suas atividades em pequenas salas comerciais, alugadas em Porto Velho-RO e em Itajaí-SC, possuía quadro enxuto de funcionários, apenas 5 (cinco) funcionários, não possuía local próprio para armazenagem, uma vez que era capaz de logo após o desembarço das mercadorias importadas já revendê-las e remetê-las diretamente aos clientes. Essa constatação, a meu sentir, é a mais importante para corroborar a ocultação da real compradora (encomendante dos produtos importados), **Natyle**, apontada pela Fiscalização.

Conforme evidenciado pela Fiscalização, houve ainda a **ocultação da Natyle** como **real adquirente da totalidade das importações apontadas pela Fiscalização**, tendo em vista a existência de empresas inexistentes constantes como destinatárias de notas fiscais emitidas pela **Kg Inter**, as quais, na verdade, deveriam ter sido emitidas com a discriminação da destinatária real, **Natyle**, sobretudo porque as mercadorias foram todas entregues no endereço da **Natyle**, além da comprovação de que os pagamentos foram todos efetuados também pela **Natyle**.

Com efeito, a estrutura e capacidade operacional da **KG Inter** é incompatível com o volume de importações realizadas, conforme informado nas DIs, sob sua encomenda, o que acaba

corroborando a acusação da autoridade fiscal fundamentada por meio do lançamento em apreço e corroborada pela instância de piso, conforme a seguir transcrito (fl. 1336):

Embora a KG INTER sustente que terceirize parte de suas operações (importação por meio da CAPITAL TRADE e as vendas por intermédio de representantes comerciais), sobressai a incompatibilidade existente entre o quadro de funcionários e o volume de operações em que supostamente atuaria como comercial atacadista de mercadorias importadas. Considerando que a sócia desempenharia suas atribuições em Barueri/SP, competiria a cinco funcionários (sendo que um deles é motorista e ao assistente operacional a impugnante diz ter atribuído a função de gerenciar o processo de armazenagem em depósitos alugados) responder pela atividade de importação e de comercialização da matriz em Porto Velho/RO e da filial em Itajaí/SC. A **estrutura funcional, quando muito, compatibilizar-se-ia com aquela apontada no lançamento, de uma empresa que se presta a intermediar serviços de importação para terceiros e que, como no caso da NATYLE, permaneceriam ocultos nas operações.** (destaques nosso)

Outros fatos que corroboram a acusação da Fiscalização de ocultação do real adquirente e encomendante dos produtos importados em questão (tecidos), a **Natyle**, consiste nas seguintes constatações:

- 1) entre janeiro de 2017 e setembro de 2018, a **Kg Inter** atuou formalmente como adquirente de mercadoria em **310** (trezentas e dez) Declarações de Importação – DIs, no valor de quase **R\$ 89 milhões**. Todas essas operações de importação foram realizadas na modalidade **por conta e ordem** e tiveram como **Importador** a empresa **Capital Trade**, localizada em **Itajaí-SC**;
- 2) 95% (noventa e cinco por cento) dessas importações realizadas por conta e ordem da **Kg Inter**, conforme informado nas DIs, por meio da **Capital Trade** (importadora), foram realizadas por meio do **Porto de Itajaí-SC** e são referentes à importação de **tecidos**, provenientes da China, e **foram entregues diretamente aos clientes**, majoritariamente localizados na região do Brás/Bom Retiro, bairro tradicionalmente conhecido pelo comércio de tecidos na cidade de São Paulo.

Tais constatações, vale dizer, as importações de **tecidos** e a **entrega direta a clientes localizados em São Paulo, na região do Brás/Bom Retiro**, reforçam e confirmam a acusação da autoridade aduaneira no sentido de que se trata de importações com ocultação da real adquirente e encomendante dos tecidos.

As recorrentes **Kg Inter** e **Claudia Alves Ferreira Claudia Alves Ferreira** asseveram que a capacidade operacional de diversos outros clientes que não fazem parte do auto de infração não podem ser utilizados para sustentar a autuação, pois são estranhos ao caso, devendo se verificar a capacidade operacional apenas da **Natyle**, já que as outras empresas foram objeto de outros autos de infração, os quais a **Kg Inter** vem se defendendo, bem como que, dentre as outras

empresas apontadas como inexistentes de fato (RNR, ALI, ARAÚJO, FERREIRA e H MAX), não se encontra a **Natyle**, de modo que tais argumentos não podem valer para estes autos.

Sem razão.

As constatações da autoridade aduaneira atinentes a emissões, pela **Kg Inter**, de notas fiscais destinadas a empresas inexistentes de fato ou inaptas são importantes para conhecermos o *modus operandi* da **Kg Inter**, e, dessa forma, acabam fortalecendo a conclusão da autoridade aduaneira acerca das operações envolvendo a **Kg Inter** e a **Natyle**.

Portanto, reforçam também a acusação fiscal, o fato de a maioria das supostas clientes da **Kg Inter** não ter capacidade operacional ou financeira para suportar as aquisições de mercadorias importadas que foram atribuídas a elas, conforme fotos dos estabelecimentos dessas empresas, colhidas pela autoridade aduaneira, e por, à época, já terem sido baixadas ou declaradas inaptas, conforme relatado no Relatório Fiscal (fls. 45-48):

Em relação a essas 12 empresas, supostos maiores clientes da KG INTER, até agora em 8 (oito) delas foram abertos procedimentos de diligência fiscal por esta Fiscalização. Apresentamos a seguir o endereço, a situação cadastral atual e algumas imagens exemplificativas de seu “local de funcionamento”:

Nome:	Endereço cadastral junto à RFB:	Situação cadastral no CNPJ:
ACENZA	Rua Lubavitch, 34 – Sala 43 – Bom Retiro – SP	Ativa
GUARACI	Rua Almirante Brasil, 377 – Móoca – SP	Baixada a pedido da empresa
ARAÚJO	Rua Xavantes, 715 – 10º andar	Baixada a pedido da empresa
RNR	Rua Cavalheiro, 431 – Brás – SP	Baixada por inexistente de fato
FERREIRA	Rua Canindé, 290 – Canindé – SP	Inapta por omissão de declarações

CARDOSO	Rua Soldado Aristides Gouveia, 307 – Pq. Novo Mundo – SP	Baixada por inexistente de fato
MEKOR	Rua Salvador Leme, 262 – Bom Retiro – SP	Ativa
ALI	Rua Barão de Ladário, 422 – Loja D16-A – Brás – SP	Baixada por inexistente de fato
SEM FREIO (ou H MAX)	Rua Doutor Homem de Melo, 644 – Conj. 22 – Perdizes – SP	Baixada por inexistente de fato
MILLER	Rua Miller, 593 – Brás – SP	Inapta por omissão de declarações
NATYLE	Rua Maria Joaquina, 64 – Brás – SP	Ativa
XIAO YAO	Rua Sampson, 47 – Brás – SP	Ativa

RNR – Rua Cavalheiro, 431 – Brás – SP
(Imagem de Ago/2017)



FERREIRA – Rua Canindé, 290 – Canindé – SP
(Imagem de Ago/2017)



CARDOSO – Rua Soldado Aristides Gouveia, 307 – Pq. Novo Mundo – SP
(Imagem de Ago/2017)



Quanto à capacidade financeira dessas clientes da **Kg Inter**, cumpre transcrever o destacado pela instância de piso (fls. 1337-1339):

Na sequência, a fiscalização faz breve relato acerca de cada um dos 12 clientes mencionados, constando, em resumo:

1) **GUARACI TÊXTIL LTDA:** foi baixada em 18/10/2017, por liquidação voluntária; a última venda da KG INTER para a GUARACI ocorreu em 09/06/2017; mesmo assim, **em apenas 5 meses de 2017, o volume de venda foi de mais de R\$ 10 milhões** (2º maior cliente);

2) **ACENZA COMERCIA TÊXTIL E CONFECÇÕES LTDA:** constituída em 2009, com capital social de R\$ 10 mil; em julho de 2017, no mesmo mês em que se tornou cliente da KG INTER, promoveu alteração de seu nome comercial para o atual, aumento de capital social para R\$ 100 mil, mudança de endereço e, logo em seguida, saída dos sócios anteriores para a entrada de SANG KUN PARK; **o novo endereço da ACENZA era o mesmo antes utilizado pela GUARACI;** diversos funcionários, conforme dados da Previdência Social, trabalharam na duas empresas nos últimos anos; no final de 2018 a ACENZA tinha 46 funcionários, a maioria já havia trabalhado na GUARACI; o contador das duas empresas era o mesmo; a primeira venda da KG INTER para a ACENZA ocorreu no dia 16/06/2017, uma semana após a saída da GUARACI, e ambas comercializavam praticamente os mesmos produtos; pelo exposto, há fortes indícios de que a ACENZA veio a substituir a GUARACI no mercado; a motivação poderia ser inclusive o início da ação fiscal, tanto que em dezembro de 2018, já no curso do procedimento fiscal, houve nova alteração de endereço;

3) **ARAÚJO COMÉRCIO E CONFECÇÃO EIRELI – ME**: entre 2017 e setembro de 2017, **foi destinatária de R\$ 14.369.801,20 de Notas Fiscais (NFe)**, ao passo que, no período, **constou como emitente de NFe de apenas R\$ 94.275,52**; foi constituída em 28/07/2017 e não houve emissão de NFe em 2017 e não há registro de dados de movimentação financeira; em resposta à intimação fiscal, sua sócia informou que a empresa nunca teve funcionários, não tem balancete referente ao ano de 2018, não tem ativos, não firmou contratos com clientes e fornecedores, não exerceu atividade de comércio, não tem contrato de locação, era mantida com recursos da prestação de serviços de tinturaria, não teve capital em conta ou imóveis, não houve repasse de recursos da titular para a empresa, encontra-se encerrada desde 2018, data da assinatura da desconstituição, não teve conta em bancos, desconhece os boletos apresentados e a empresa KG INTER;

4) **RNR TÊXTIL EIRELI**: foi **destinatária de NFe de R\$ 10.656.661,22 e emitente de R\$ 1.497.250,90**; constituída em 23/03/2017, não emitiu NFe em 2017; o sócio tem endereço cadastral no mesmo local da empresa e não tem movimentação financeira; como não localizada no seu endereço, tampouco seu sócio, foi baixada de ofício, por inexistência de fato;

5) **FERREIRA & SANTOS COMÉRCIO E CONFECÇÕES LTDA.**: foi **destinatária de NFe de R\$ 5.013.507,86 e não consta ter emitido NFe**; constituída em 2014, não há registro de movimentação financeira; a KG INTER seria sua única fornecedora (98,78%); os sócios moravam no mesmo endereço da empresa; não apresentaram respostas às intimações; a empresa foi recentemente declarada inapta pela Receita Federal, por omissão de declarações; encontra-se em curso procedimento de baixa de ofício;

6) **CARDOSO COMÉRCIO E CONFECÇÕES EIRELI**: foi **destinatária de NFe de R\$ 42.604.151,60 e não consta ter emitido NFe**; constituída em 2014, não tem registro de movimentação financeira para a empresa ou para seu sócio; no curso de outro procedimento fiscal foi baixada de ofício, por inexistente de fato;

7) **ALI MOHEMED TALEB – ME**: foi **destinatária de R\$ 4.438.532,90 de NFe** da KG INTER e **não há informação de movimentação financeira** da empresa ou do sócio; como **não foi encontrada no seu endereço, foi baixada de ofício, por inexistência de fato**;

8) **SEM FREIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI / HMAX IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI**: constituída em 2014, com a razão social SEM FREIOS PROMOÇÕES E EVENTOS EIRELI; em novembro de 2017 houve troca de sócio e de nome para SEM FREIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI; em julho de 2018, o nome foi novamente alterado, para HMAX IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI; **foi destinatária de NFe de R\$ 3.706.684,11 e não emitiu NFe**; a KG INTER foi sua maior fornecedora no período (97%); teve movimentação financeira de R\$ 3.320.000,00; foi baixada do ofício, por inexistência de fato; e

9) **MILLER SLR MODAS LTDA: destinatária de NFe de R\$ 3.968.531,32** e emitente de **NFe de R\$ 5.925.335,46**; a KG INTER foi fornecedora de 82% das mercadorias; a **movimentação financeira da empresa foi de R\$ 144.686,00.**

A partir dessas constatações, conclui a fiscalização que **a grande maioria dos principais clientes da KG INTER não tem capacidade operacional ou financeira para suportar a aquisição de mercadorias que foi a eles atribuída.** (destaques nosso)

Logo, resta claro que a **Kg Inter** se utilizou de supostas empresas, muitas já baixadas à época do procedimento fiscal em razão de inexistência de fato ou declaradas inaptas por omissão na entrega de declarações, empresas essas destinatárias de notas fiscais emitidas pela **Kg Inter**, de valores vultosos, a maioria das empresas comprovadamente com baixa ou sem movimentação financeira, localizadas em pequenos e simples estabelecimentos, conforme fotos colhidas pela Fiscalização, constatações que reforçam a acusação fiscal no sentido de que a **Kg Inter** atuou no período em comento em importações de mercadorias, omitindo os reais adquirentes e encomendantes dessas mercadorias, inclusive no caso concernente à real adquirente das mercadorias sob exame: **Natyle**.

As recorrentes **Kg Inter** e **Claudia Alves Ferreira Claudia Alves Ferreira** argumentam que apresentaram pedidos de compras de mercadorias efetuados pelos clientes, bem como que é certo que há uma evidente desorganização no arquivamento destes pedidos, mas que não implicam automaticamente em atestar serem pedidos inexistentes.

Sem razão.

Com vistas a verificar a existência de fato das relações comerciais com as empresas em questão, notadamente com as consideradas inexistentes de fato e inaptas, a Fiscalização solicitou cópias dos pedidos de compras de mercadorias efetuados por essas empresas, no entanto, foram apresentados apenas alguns, sem a sequência numérica dos pedidos, sem identificação das pessoas que assinaram tais pedidos, mesmo depois de intimada a identificar, o que corrobora, mais uma vez, que não houve nenhuma negociação com essas empresas, as quais apenas foram destinatárias nas NFs emitidas pela **Kg Inter**, que ocultou as reais adquirentes e encomendantes das mercadorias, conforme bem constatado e fundamentado pela DRJ (fls. 1339-1340):

De fato, **não é razoável supor que a KG INTER, que, para aparentar a desnecessidade de dispor um maior número de funcionários, argumenta atuar por intermédio terceirizados, não seja capaz de identificar os autores dos pedidos de compra, sejam eles os supostos clientes no mercado interno, sejam os “representantes comerciais” que alega.** Segundo se verifica dos fatos, a empresa teria a habilidade de captar clientes no mercado interno, negociar no exterior as quantidades que cada um deles demandaria, efetuar as importações em volumes exatos que esses viriam a adquirir, inclusive com a coincidência das “vendas internas” com as capacidades de transporte dos contêineres da importação, desembaraçando as mercadorias e remetendo-as diretamente aos

estabelecimentos dos adquirentes. Evidentemente, a capacidade de gerir, com poucos funcionários, uma empresa com suposto mérito operacional demandaria alto grau de controle das operações e da documentação correspondente. Porém, **instada pela fiscalização, não apresenta documentos que retratem fielmente os negócios que teria efetuado, não é capaz de identificar quem seriam os contatos nas empresas adquirentes e quem eram os subscritores dos formulários de pedidos que apresenta.**

Em verdade, **os documentos consubstanciados em supostos pedidos**, porquanto não comprovada sua autenticidade e correlação com as operações discutidas, **não são hábeis à comprovação requerida pela fiscalização, traduzindo-se a alegada incapacidade como uma negativa de expor provas que evidenciariam a real natureza das operações.** (destaques nosso)

As recorrentes **Kg Inter e Claudia Alves Ferreira Claudia Alves Ferreira** sustentam que o fato de o objeto do contrato entre a recorrente **Kg Inter** e os representantes comerciais estar relacionado a comércio exterior, não exclui a atuação na revenda destes produtos importados; que foram apresentados contratos de armazenagem, os quais comprovam a capacidade operacional da recorrente; bem como que a contratação da empresa Perfect Inspection Service com objetivo de atestar a qualidade e adequação das compras no exterior, não pode ser desconsiderada como prova da atuação da recorrente na importação.

Sem razão.

Os contratos apresentados pela recorrente, conforme bem apontado pela decisão recorrida, juntados às fls. 496-520 e 821-858, não são suficientes para comprovar que de fato houve intermediação das vendas das mercadorias importadas por representantes comerciais, consistem apenas em contratos genéricos de prestação de serviços de importação, que somente acompanhados de mais documentos correlatos poderiam comprovar as intermediações das vendas das mercadorias importadas em questão efetuadas pela **Kg Inter**, como, conforme apontado pela decisão recorrida, documentos que “demonstrassem os contatos estabelecidos, as eventuais negociações existentes e suas cláusulas, os pedidos dos clientes, os recebimentos pelas vendas e os pagamentos das comissões aos supostos representantes”.

No que diz respeito aos contratos de armazenagem, juntados às fls. 598-614, com efeito, como apontado pela decisão recorrida, “não são pertinentes às operações de que trata o lançamento, tendo em vista que as mercadorias foram destinadas diretamente do desembaraço aduaneiro para a **NATYLE**”. No entanto, são importantes para também evidenciar a incapacidade da **Kg Inter** de promover o volume de importações apontado pela Fiscalização, no período fiscalizado, e corroborar a ocultação dos reais adquirentes, conforme bem fundamentado pela DRJ (fls. 1341-1342):

Quanto aos **contratos de armazenagem**, às fls. 598/614, **não são pertinentes às operações de que trata o lançamento, tendo em vista que as mercadorias foram destinadas diretamente do desembaraço aduaneiro para a NATYLE.** De outra

parte, tais contratos **não seriam suficientes para demonstrar a possibilidade de operar no mercado interno independentemente de dispor de locais próprios de armazenagem**, dado que a possibilidade de colocação e retirada eventual de mercadorias de local de terceiro **não comprova a efetiva capacidade de executar a atividade de um comerciante atacadista no mercado interno**, podendo se suscitar como **óbices**, por exemplo, **requisitos operacionais relacionados à adequação da armazenagem, à correta manipulação das mercadorias, ao controle de estoque, à seleção, faturamento e envio das mercadorias vendidas e todos os demais aspectos logísticos, legais e fiscais que as operações de importação e revenda demandariam, que não são supridos por meros contratos de aluguéis de espaços, tampouco pela alegação de que um único funcionário seu seria capaz de encarregar-se de todas essas tarefas**, salvo se as necessidades esporádicas de armazenagem fossem relativas à mesma espécie de serviços apurados no lançamento, circunscritos à importação por encomenda dos alegados clientes, sem necessidade de manipulação, separação e controle de estoques, servindo apenas de depósito transitório de remessa. Destaque-se, a respeito, a cláusula 1.2 de contrato de locação apresentado com a impugnação, à fl. 605, que deixa claro que, se fosse o caso, a locatária não estava eximida de adotar todos os procedimentos antes suscitados:

“1.2. Não fazem parte do objeto deste contrato os serviços de logística, conferência, controle de qualidade, guardado, movimentação, expedição, faturamento e gerenciamento do estoque de produtos acabados, serviços estes que serão realizados por conta e risco da LOCATÁRIA, respondendo integralmente pelas mesmas e por toda a estrutura operacional e de movimentação, fiscal e perante terceiros, em cujas atividades, não haverá qualquer ingerência da LOCADORA.” (destaques nosso)

O contrato levado a efeito com a *Perfect Inspection Service* se refere tão somente ao controle de qualidade do envio das mercadorias do exterior para o Brasil, não alterando as conclusões da Fiscalização de ocultação do reais adquirentes das mercadorias importadas pela **Kg Inter**, como o caso sob análise atinente à real encomendante e adquirente das mercadorias importadas: **Natyle**.

A alegação da recorrente no sentido de **não haver recolhimento de IPI na importação das mercadorias em comento**, notadamente **tecidos**, não exime sua responsabilidade pela infração, uma vez que a multa aplicada visa tutelar o controle aduaneiro, o qual restou violado por meio da fraude ou simulação com vistas a ocultar o real adquirente das mercadorias importadas. Ademais, acerca da matéria, há a Súmula CARF 160:

A aplicação da multa substitutiva do perdimento a que se refere o § 3º do art. 23 do decreto-lei n. 1.455, de 1976, independe da comprovação de prejuízo ao recolhimento de tributos ou contribuições.

As recorrentes **Kg Inter** e **Claudia Alves Ferreira Claudia Alves Ferreira** afirmam que o acórdão recorrido não diferencia uma interposição fraudulenta em si de uma importação com

comprador pré-determinado, este admitido pelo CARF, bem como que a DRJ concluiu se tratar de interposição fraudulenta, ainda que estivesse comprovado que a recorrente, **Kg Inter**, negociou e adquiriu as mercadorias no exterior, sob o pretexto de que a empresa **Natyle** seria a real interessada nas mercadorias, e, ainda, sustenta que a DRJ adotou uma interpretação estrita e limitada da norma, ao considerar que a mera existência de um comprador pré-determinado ensejaria a ocultação de que a infração se reveste.

Sem razão.

Conforme visto, a DRJ corroborou a fundamentação da autoridade aduaneira no sentido de que houve ocultação da real adquirente das mercadorias importadas em apreço, a **Natyle**; outras decisões proferidas por este Conselho se aplicam apenas às partes do processo administrativo, não possuem força vinculante; e a DRJ manteve a autuação com base em fundamentos de fato e de direito, não havendo nenhum reparo a ser feito na decisão de primeiro grau.

Quanto aos demais fatos acerca das importações efetuadas sob encomenda pela **Kg Inter** com a ocultação da real adquirente, **Natyle**, sobretudo acerca do *modus operandi* dessas operações, com a emissão de notas fiscais dos produtos importados, parte para a **Natyle** e parte para **outras empresas baixadas ou declaradas inaptas**, bem como no que diz respeito às alegações apresentadas pela Natyle, no recurso voluntário, no sentido de que houve descumprimento das disposições constantes dos artigos 20 e 21 da Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro (LINDB) e as referentes à interpretação benéfica disposta no artigo 112 do CTN, reproduzo a seguir a fundamentação apresentada pela primeira instância (fls. 1343-1351), que, por concordar integralmente, a adoto como razões de decidir:

Em relação às **importações efetuadas** com a indicação da **KG INTER** como **adquirente**, mas que **foram entregues à NATYLE** (constantes de 46 das 310 DI de importações da KG INTER - demonstrativo às fls. 68/72, com **R\$ 14.900.068,50** de valor aduaneiro e R\$ 23.985.931,18 de valor das NFe), **constatou a fiscalização que**, via de regra, **as DI eram divididas para três destinatários formais** (para a NATYLE caberia a menor parcela, de 10% a 15% do total), porém, **consoante observações das NFe ou dos Conhecimento de Transporte, as mercadorias eram todas entregues no endereço da NATYLE** (matriz ou filial); **o conteúdo de cada DI, formalmente distribuído em 3 NFe para três clientes**, corresponde ao peso de 20 a 25 toneladas, equivalente à capacidade de um contêiner; **assim, todo o contêiner era, de fato, entregue à NATYLE**; **as demais empresas** que constavam das NFe (FERREIRA, CARDOSO, ARAÚJO, MILLER, RNR e ALI) **são todas empresas baixadas ou declaradas inaptas** (a ARAÚJO, inclusive, declarou não ter relacionamento com a KG INTER); **as NFe foram, via de regra, emitidas no primeiro ou segundo dia útil seguinte ao do registro da DI** que lhe deu causa e a mercadoria era **remetida diretamente de Itajaí/SC para os endereços da NATYLE** (matriz ou filial, ambas em São Paulo/SP); **motorista e veículo** para determinada DI eram **os mesmos**, ainda que **para destinatários formais distintos**, o que

ratificaria que todas as mercadorias seguiriam para o endereço da NATYLE; para as 4 últimas importações entregues para a NATYLE constarem, nas respectivas NFe (inclusive nas que supostamente seriam destinadas a outras empresas – fls. 92/94), observações “REF NATYLE 43º/”, “REF NATYLE 44º/”, “REF NATYLE 45º/” e “REF NATYLE 46º/”, o que coincide com a contagem da 43ª, 44ª, 45ª e 46ª DI que foram relacionadas como entregues integralmente à NATYLE, corroborando que tinham como **real adquirente essa empresa** (destaca a fiscalização a coincidência na contagem das DI das operações entre as partes, o que confirmaria o conhecimento da KG INTER quanto à real destinação das cargas para a NATYLE, e não para as empresas que declarou como destinatárias das NFe). A partir do que foi apurado, a fiscalização identificou haver um padrão de comportamento nas importações com **5 esquemas diferentes de emissão de NFe pela KG INTER** (quadro às fls. 123/124), nos quais à NATYLE caberia a **menor quantidade de mercadorias**, mas que, em verdade, eram **todas entregues em seu endereço**. Os demais destinatários dessas NFe seriam também interpostas, como é representado à fl. 123:



Embora a NATYLE, em resposta a uma intimação, tenha **negado vínculo com as empresas** relacionadas pela fiscalização, a partir da análise dos seus **extratos bancários** foram verificados **pagamentos de boletos bancários em nome das empresas ARAÚJO, CARDOSO, FERREIRA, RNR e ALI**. Tal constatação encontra-se discriminada às fls. 128/137, sendo relativa à apuração de “saques com cartão para pagamentos” nos extratos fornecidos em arquivo “pdf” coincidentes exatamente com o valor de um ou dois **boletos pagos pela NATYLE** (saída de recursos da sua conta-corrente) para **uma de suas empresas interpostas**; os recursos saíam da conta-corrente da NATYLE em um dia e a contabilidade da KG INTER acusa o recebimento **daquele exato valor no dia útil seguinte**. As 14 situações identificadas demonstram que, além das mercadorias que seriam destinadas a terceiro irem para a NATYLE, seus respectivos boletos de cobrança, como esperado, eram pagos pela própria NATYLE.

A alegação da NATYLE, de que também adquiria produtos de outras empresas, de forma fracionada, não é razão suficiente para descaracterizar os fatos apurados pela fiscalização, destacando-se que a interessada não traz esclarecimento algum acerca da coincidência de efetuar pagamentos de boletos em nome de terceiras empresas, muitas delas inexistentes de fato, que seriam destinatárias de produtos que eram entregues em seus endereços e remetidos juntamente com aqueles que recebia da KG INTER.

Também deve ser salientado que, diferentemente que supõem as impugnantes, a acusação fiscal não é de que a **NATYLE** teria efetuado as importações, mas que **era a real destinatária dos produtos e que foi ocultada nas operações de comércio exterior** que, pelos fatos, foram realizadas para atender seu interesse prévio naquelas mercadorias.

A **NATYLE**, alegando que as notas fiscais demonstram a operação comercial, **aventa ofensa às disposições** dos arts. 20 e 21 do Decreto-Lei nº 4.657, de 1942 (Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro), que, com redação da Lei nº 13.655, de 2018, estabelecem:

“Art. 20. Nas esferas administrativa, controladora e judicial, não se decidirá com base em valores jurídicos abstratos sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão.(Incluído pela Lei nº 13.655, de 2018)

Parágrafo único. A motivação demonstrará a necessidade e a adequação da medida imposta ou da invalidação de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa, inclusive em face das possíveis alternativas.(Incluído pela Lei nº 13.655, de 2018)

Art. 21. A decisão que, nas esferas administrativa, controladora ou judicial, decretar a invalidação de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa deverá indicar de modo expreso suas consequências jurídicas e administrativas. (Incluído pela Lei nº 13.655, de 2018)(Regulamento)

Parágrafo único. A decisão a que se refere o caput deste artigo deverá, quando for o caso, indicar as condições para que a regularização ocorra de modo proporcional e equânime e sem prejuízo aos interesses gerais, não se podendo impor aos sujeitos atingidos ônus ou perdas que, em função das peculiaridades do caso, sejam anormais ou excessivos.(Incluído pela Lei nº 13.655, de 2018)

Diferentemente do alegado, **não se está negando validade às notas fiscais ou às operações realizadas, mas apenas se constatando que houve a ocultação da NATYLE nos atos precedentes**, sobretudo naqueles efetuados perante o controle aduaneiro das importações. Nesse sentido, o auto de infração encontra-se devidamente motivado, apresentando, como exposto, conclusão congruente com a fundamentação legal que o embasa. Ainda que se possa cogitar que a própria criação das normas legais advenha da contraposição de valores jurídicos abstratos, tendente a identificar e fazer prevalecer, por exemplo, o “interesse coletivo” por meio de sua edição, fato é que o lançamento, de sua parte, trata da constatação da presença dos pressupostos legais estabelecidos, por meio da apuração das circunstâncias materiais e concretas existentes, motivadamente com aqueles correlacionados pela fiscalização, em detalhado relatório.

O **pressuposto da penalidade** prevista no art. 23, V, §§ 1º e 3º, do DecretoLei nº 1.455, de 1976, como estabelece seu texto, é a **identificação da “ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros”**, não visando, por outro lado, modificar a amplitude do conceito de importação, tampouco das operações comerciais correlatas.

Evidentemente, não se exime da penalidade, assim como não descaracteriza a infração, a alegação que a operação apontada no lançamento ocorreu em um “segundo nível”, pretendendo-se, assim, suscitar uma suposta licitude da operação em “primeiro nível”, em que a KG INTER se apresentou à CAPITAL TRADE como se fosse a interessada a efetuar importações por sua conta e ordem, quando, na verdade, visava ocultar os interesses da NATYLE. Saliente-se que a importação por conta e ordem não é ilícita, **mas a ocultação dos seus reais adquirentes constitui infração punível com a pena de perdimento, substituída por multa equivalente ao valor aduaneiro** na hipótese em que as mercadorias não forem localizadas, tiverem sido consumidas ou revendidas.

Decorrendo a **importação de encomenda**, as partes deveriam observar, à época, as **disposições da Instrução Normativa SRF nº 634, de 2006**, que estabelecia em seus arts. 2º e 3º:

“Art. 2º O registro da Declaração de Importação (DI) fica **condicionado à prévia vinculação do importador por encomenda ao encomendante**, no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).

§ 1º Para fins da vinculação a que se refere o caput, o **encomendante** deverá apresentar à unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF) de fiscalização aduaneira com jurisdição sobre o seu estabelecimento matriz, requerimento indicando:

I - nome empresarial e número de inscrição do importador no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ); e

II - prazo ou operações para os quais o importador foi contratado.

§ 2º As modificações das informações referidas no § 1º deverão ser comunicadas pela mesma forma nele prevista.

§ 3º Para fins do disposto no caput, o **encomendante deverá estar habilitado nos termos da IN SRF nº 455, de 5 de outubro de 2004**.

Art. 3º O importador por encomenda, ao registrar DI, deverá informar, em campo próprio, o **número de inscrição do encomendante no CNPJ**.

Parágrafo único. Enquanto não estiver disponível o campo próprio da DI a que se refere o caput, o importador por encomenda deverá utilizar o campo destinado à identificação do adquirente por conta e ordem da ficha "Importador" e indicar no campo "Informações Complementares" que se trata de importação por encomenda.”

A figura da importação por encomenda foi instituída pelo **art. 11 da Lei nº 11.281, de 2006**:

“Art. 11. A importação promovida por pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a **encomendente predeterminado não** configura importação **por conta e ordem de terceiros**.

§ 1º A Secretaria da Receita Federal:

I - estabelecerá os requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora na forma do caput deste artigo; e

II - poderá exigir prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do importador ou do encomendante.

§ 2º A operação de comércio exterior realizada em **desacordo** com os requisitos e condições estabelecidos na forma do § 1º deste artigo **presume-se por conta e ordem de terceiros**, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

§ 3º Considera-se promovida na forma do caput deste artigo a importação realizada com recursos próprios da pessoa jurídica importadora, participando ou não o encomendante das operações comerciais relativas à aquisição dos produtos no exterior. (Incluído pela Lei nº 11.452, de 2007)” (Grifou-se)

À época foram, ainda, expedidas as Notícias Siscomex nºs 55 e 56 para esclarecer quanto aos procedimentos e conceitos envolvidos:

“Notícia Siscomex Importação nº 0055/2006

Importação por encomenda (Instrução Normativa SRF nº 634, de 24 de março de 2006)

1. Conceitos:

1.1. Importação por encomenda é a operação em que uma pessoa jurídica adquire mercadorias no exterior com recursos próprios e promove o seu despacho aduaneiro de importação, a fim de revendê-las, posteriormente, a uma empresa encomendente previamente determinada, em razão de contrato entre as partes;

1.2. Importador é a pessoa jurídica que, possuindo capacidade econômica, pactua a compra internacional; efetua o fechamento de câmbio em seu próprio nome e revende as mercadorias ao encomendente previamente determinado, em cumprimento a um contrato prévio; e

1.3. Encomendente é a pessoa jurídica interessada na compra das mercadorias estrangeiras que, dispondo de capacidade econômica para

adquiri-las no mercado interno, contrata um importador para realizar a importação que lhe será revendida.

2. Requisitos mínimos obrigatórios

São requisitos mínimos obrigatórios dessa modalidade de operação:

2.1 contrato prévio entre importador e encomendante, cujo objetivo deve compreender, pelo menos, o prazo ou as operações pactuadas (art. 2º, §1º, I, da IN SRF nº 634, de 2006);

2.2. Habilitação do encomendante e do importador para operar no sistema integrado de comércio exterior (siscomex), nos termos da IN SRF 455, de 2.004;

2.3. Apresentação da cópia do contrato referido no item "2.1" na unidade da SRF com jurisdição para fiscalização aduaneira sobre o estabelecimento matriz do encomendante, a fim de que seja efetuada a vinculação(encomendante e importador) no siscomex, pelo prazo ou operações previstos no contrato.

2.4. Que a importação seja realizada integralmente com recursos do importador contratado, pois, do contrário, seria considerada uma importação por conta e ordem.

3. Preenchimento da declaração de importação

Ao elaborar a Declaração De Importação (DI), o importador deverá observar o seguinte:

3.1. na ficha "Importador" da DI, indicar, em campo próprio, o número de inscrição do encomendante no cadastro nacional de pessoas jurídicas (cnpj); e

3.2. enquanto não estiver disponível na ficha "Importador" da DI um campo específico para o cnpj do encomendante, conforme indicado no item "3.1", este deve ser informado no campo destinado à identificação do adquirente por conta e ordem daquela mesma ficha;

3.3. também enquanto persistir a situação referida no item "3.2", indicar na ficha "informações complementares" da DI que se trata de importação por encomenda.

4. Vinculação

Após haver efetuado sua habilitação no Siscomex, nos termos da IN SRF 455, de 2004, o encomendante deverá comparecer à unidade da SRF com jurisdição para fiscalização aduaneira sobre o seu estabelecimento matriz, munido de cópia do contrato firmado entre as partes (encomendante e importadora), caracterizando a natureza de sua vinculação, a fim de que a SRF efetue a respectiva vinculação, pelo prazo ou operações previstos no contrato. Vale observar que a vinculação somente poderá ser efetuada se a

empresa importadora também estiver habilitada no Siscomex, nos termos da IN 455, de 2004.”

“Notícia Siscomex Importação nº 0056/2006

Importação por encomenda - Vinculação.

Enquanto não estiver disponível na ficha "importador" da DI um campo específico para o cnpj do encomendante, este deve ser informado no campo destinado à identificação do adquirente por conta e ordem daquela mesma ficha;

Enquanto persistir a situação referida anteriormente, deverá ser indicado na ficha "informações complementares" da DI, que se trata de importação por encomenda.

Vinculação:

Após haver efetuado sua habilitação no siscomex, nos termos da IN SRF 650, de 2006, o encomendante deverá comparecer à unidade da SRF com jurisdição para fiscalização aduaneira sobre o seu estabelecimento matriz, a fim de que a SRF efetue a respectiva vinculação, pelo prazo ou operações previstos no contrato. para tanto, deverá apresentar: a) requerimento indicando o prazo e as operações que contratou; ou b) cópia do contrato firmado entre as partes (encomendante e importador).

Vale observar que a vinculação só poderá ser efetuada se a empresa importadora também estiver habilitada no Siscomex, nos termos da IN SRF 650, de 2006.”

No caso, encontra-se caracterizado que a **real encomendante, NATYLE**, que deveria ter constado dos documentos instrutivos das importações, foi **ocultada** nas respectivas operações, por aquela que se interpôs, a **KG INTER**.

Saliente-se que, na forma prevista pela Lei nº 11.281, de 2006, é considerada como importação por encomenda aquela realizada com recursos próprios da pessoa jurídica importadora, participando ou não o encomendante das operações comerciais relativas à aquisição dos produtos no exterior.

No que tange à alegação da **KG INTER** de que teria tido 107 clientes nos anos de 2017 e 2018, o que defende demonstrar sua capacidade operacional e a pulverização das vendas no mercado nacional, há que se salientar que o fato de a fiscalização haver concentrado sua análise nas principais empresas indicadas como clientes não implica, por decorrência, eventual reconhecimento de regularidade das demais operações realizadas. Nesse sentido, a simples indicação dos nomes e de volumes de vendas para outras empresas que não aquela que se encontra conjuntamente no pólo passivo do lançamento não constitui prova contrária à irregularidade constatada. **É de se destacar que na amostragem dos maiores clientes foi apurado pela fiscalização que muitos deles não têm existência de fato** e foram, inclusive, utilizados na tentativa de encobrir parte

substancial das mercadorias que eram, na realidade, **destinadas à NATYLE**. Nesse caso, a emissão de notas fiscais de saída da **KG INTER** em benefício de **empresas inexistentes de fato não ocorreu de forma isolada**, mas, pelo contrário, de modo continuado e sistemático, sendo que as mercadorias já saíam, desde a origem, **com a destinação a estabelecimentos da NATYLE**, o que evidencia **o conluio existente com o objetivo de ocultação da real adquirente**.

Desse modo, contrariamente ao que alegam as impugnantes, a fiscalização obteve **elementos de prova** que no seu conjunto demonstram que **as importações de que trata o lançamento ocorreram com a ocultação da real adquirente, a NATYLE**. Ainda que cada uma das constatações, caso analisadas individualmente, pudesse ser considerada insuficiente à caracterização da ocultação da citada empresa nas operações, **o conjunto de dados permite identificar a presença dessa circunstância**.

Evidentemente, **a intenção de ocultar o real adquirente** e a própria habilidade das partes em lograr fazê-lo trazem, por conseqüência, **a diminuta presença de elementos materiais da participação da pessoa jurídica oculta**. Isso, não obstante, não implica inexistência de prova, na medida em que a apuração fiscal, no caso concreto, demonstra que a **NATYLE** era a real adquirente dos produtos importados por intermédio da **KG INTER**.

A fraude e a simulação nos casos de interposição fraudulenta de terceiros na importação não se estabelece a partir de um único ato em si, posto que, na quase totalidade das situações relativas a esse ilícito, os diversos atos, quando vistos de forma isolada, apresentam-se material e formalmente corretos. **A ilicitude só é detectável a partir da análise em conjunto de todos os atos e dos seus resultados em concreto**.

O caso em tela não se refere a uma **simples venda** no mercado interno de produtos previamente importados, efetuada **de modo aleatório** por um fornecedor que, por eventualidade, os havia importado com o fim de transitoriamente incorporar ao seu estoque e ofertar às empresas nacionais potencialmente interessadas, assumindo os riscos da importação. Não está adstrito ao campo da “logística comercial atual” ou das “boas práticas comerciais”.

Versa, em verdade, sobre o fato de **operações de importação**, em que a **KG INTER** constou como a **adquirente**, terem como **destinatárias** certas das mercadorias de cada uma das DI listadas a **empresa NATYLE**, com o **agravante** de que as partes se valeram, ainda, **de outras pessoas jurídicas interpostas**, muitas **inexistentes de fato**, para **aparentar que os produtos**, na saída da **KG INTER**, apresentavam **diversidade de adquirentes**, sendo a **NATYLE** indicada como aquela a quem caberia o menor volume de mercadorias dentre as demais.

A destinação certa das mercadorias das DI para a **NATYLE** e a **tentativa de ocultar essa condição, inclusive com a utilização de empresas inexistentes de fato como supostas adquirentes de parte das mercadorias**, de modo continuado, repetido e

sistemático ao longo do tempo, demonstram que não se tratavam de importações por suposta **“expectativa de demanda”**, como se alega, mas de **um esquema voltado à ocultação da real adquirente das mercadorias importadas**. A **KG INTER**, nesse contexto, não assumiu os riscos da importação, ainda que saliente que não recebeu adiantamentos da **NATYLE**, destacando-se que essa alegação, em compensação, vem acompanhada do esclarecimento de que os pagamentos da **NATYLE** ocorriam antes do vencimento dos compromissos assumidos em contratos de câmbio.

Para a consecução do objetivo de adquirir produtos importados, a **NATYLE valeu-se da KG INTER**, empresa identificada como aquela que se presta a esse fim, **cuja capacidade operacional é indiscutivelmente incompatível** com a de uma **comercial atacadista revendedora no mercado interno de mercadorias importadas**, não obstante a alegação de terceirização de parcela de suas atividades, como a de venda, cuja comprovação material não ocorre, e de estocagem, que não se aplica ao caso, eis que as mercadorias que encontravam-se em transporte em contêineres eram destinadas à **NATYLE**, integral e subsequentemente ao desembaraço aduaneiro. Além disso, a **condição financeira da KG INTER** destoa dessa extraordinária capacidade negocial e da alegada habilidade logística, tendo em vista seus resultados deficitários e o patrimônio líquido negativo, a despeito do elevado volume de importações que efetuava, em contraste, por outro lado, com o enriquecimento progressivo de sua sócia.

Em contrapartida aos fatos apurados, a **KG INTER** pretende demonstrar a regularidade das importações, alegando que negociou a compra das mercadorias no exterior, que fechou os contratos de câmbio, que obtinha ganho nas operações tendo em vista que recebia de seus clientes antes do vencimento do contrato de câmbio e que a fiscalização não questiona a licitude das operações em “primeiro nível”.

Tais ponderações, no entanto, não consubstanciam razão suficiente para afastar a infração apurada, tendo em vista **todas as evidências da ocultação da NATYLE**, tanto na importação em que a **KG INTER** se apresentou como a suposta adquirente, como nas saídas subsequentes, que demonstram **a tentativa de atribuir a maior parte das mercadorias importadas a empresas inexistentes de fato**, destacando-se a existência de **boletos, emitidos pela KG INTER para essas empresas, que eram pagos pela NATYLE**.

É equivocada a suposição da **KG INTER** de que apenas seria caracterizada a interposição fraudulenta se houvesse prova de que **NATYLE** teria negociado a compra das mercadorias no exterior. A acusação fiscal é de que a **NATYLE foi a real adquirente das mercadorias importadas e que foi ocultada nas operações correspondentes perante o controle aduaneiro**. A **KG INTER**, ao se interpor nessas importações, encobrindo a **NATYLE**, praticou **ato simulado, ocultando o verdadeiro negócio jurídico realizado**, incidindo na hipótese prevista no **art. 23, V, e §§ 1º a 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976**, com as alterações das Leis nºs

10.637, de 2002 e 12.350, de 2010. Os fatos apurados demonstram que tanto a **KG INTER** como a **NATYLE** concorreram para a prática da infração.

Conforme já exposto, a escolha entre importar mercadoria estrangeira por conta própria (importação direta) ou por meio de um intermediário contratado para esse fim é livre e perfeitamente legal, seja esse intermediário um prestador de serviço ou um revendedor. Todavia, a possibilidade de ocultação de mais de uma pessoa jurídica em uma operação de importação por encomenda abrange a ocultação do sujeito passivo, **do real vendedor, comprador** ou de responsável pela operação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros.

Os **casos de ocultação**, pela sua própria natureza, **envolvem a demonstração através de diversas provas da real intenção dos intervenientes**, no caso, quem era o **real encomendante das mercadorias**, ou seja, **para quem as mercadorias eram previamente destinadas e como toda a operação de importação foi arquitetada**.

Caracterizada a ocultação, necessariamente implementada mediante **fraude**, ao **não se fazer consignar a empresa adquirente das importações**, não se está diante de negócio lícito em face das normas de controle aduaneiro. A licitude das operações, sob a ótica da fiscalização do comércio exterior, estaria adstrita às hipóteses em que a forma adotada correspondesse efetivamente aos negócios praticados.

No caso concreto, a vontade das partes era realizar a importação, tendo como **encomendante predeterminada a NATYLE**, mas **ostensivamente se utilizaram da KG INTER**, iludindo o controle aduaneiro, através da falsa aparência de regularidade das importações. A fraude está caracterizada exatamente pela conduta dolosa de **ocultar do conhecimento da fiscalização aduaneira o verdadeiro adquirente das mercadorias submetidas ao despacho de importação**, prejudicando de forma direta o controle do comércio exterior. A **simulação**, por seu turno, corresponde ao fato de ter dado às importações a aparência de que se tratavam de mercadorias destinadas à **KG INTER** quando, em verdade, eram **sob encomenda da NATYLE**.

Quanto às alegações relacionadas ao **art. 112 do CTN** ou às **regras da hermenêutica jurídica**, sobretudo quando apresentadas como meras teses, sem que se façam acompanhar de razões ou elementos de prova que se contraponham às constatações e conclusões contidas no auto de infração, **não podem ser acatadas para afastar a penalidade**, que é prevista em **lei** e com a qual se encontra em conformidade. (destaques nosso)

Portanto, resta evidenciada a ocultação da real adquirente e encomendante das mercadorias importadas, **Natyle**, nas operações de importação em apreço, realizadas por “conta e ordem” da **Kg Inter**.

Não merece acolhida a alegação da recorrente **Natyle** no sentido de que houve “afronta aos princípios da legalidade, tipicidade, razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao

confisco, nos termos constitucionais e legais”, uma vez que a multa em apreço fora aplicada em estrita observância à disposição legal, de aplicação obrigatória pela autoridade aduaneira, cuja atividade é vinculada e obrigatória, por força do artigo 142 do CTN (Lei 5.172/1966), cabendo à autoridade aduaneira tão somente aplicar a multa disposta em lei para o caso constatado.

Ademais, quanto à violação de princípios constitucionais, cumpre assinalar que não cabe a este Conselho se pronunciar acerca da constitucionalidade de lei, consoante a Súmula CARF 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

No que diz respeito à penalidade disposta no art. 33 da Lei 11.488/2007, as recorrentes **Kg Inter** e **Claudia Alves Ferreira** defendem que a penalidade a ser aplicada, se fosse o caso, seria a do art. 33 da Lei 11.488/2007, e não a do art. 23 do Decreto-lei 1.455/1976.

Sem razão as recorrentes.

Conforme bem fundamentado pela decisão recorrida, às fls. 1351-352, se trata de infrações distintas:

As normas em questão tratam de **infrações distintas**, ainda que correlacionadas. A **penalidade imposta no presente processo** refere-se ao **dano ao erário** decorrente da ocultação, na importação ou exportação, do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, inclusive a interposição fraudulenta de terceiros; aquela prevista no **art. 33 da Lei nº 11.488, de 2007**, é atinente à **cessão de nome**, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários. Vale dizer, enquanto a penalidade neste discutida é destinada a qualquer um que pratique o ato de ocultação a que a norma se refere, aquela é específica para quem cede o nome, muito embora aquele que o faça também incorrerá, conjuntamente, na infração relativa à ocultação.

Nesse sentido, o Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759, de 2009) em seu art. 727, § 3º, com redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 15 de junho de 2010, dispõe que a aplicação da multa de 10% não prejudica a aplicação da pena de perdimento.

Art. 727. Aplica-se a **multa de dez por cento do valor da operação à pessoa jurídica que ceder seu nome**, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários (Lei nº 11.488, de 2007, art. 33, caput).

§ 1º A multa de que trata o caput não poderá ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) (Lei nº 11.488, de 2007, art. 33, caput).

§ 2º Entende-se por valor da operação aquele utilizado como base de cálculo do imposto de importação ou do imposto de exportação, de acordo

com a legislação específica, para a operação em que tenha ocorrido o acobertamento.

§ 3º A multa de que trata o caput não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias na importação ou na exportação. (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 15 de junho de 2010) (grifo nosso)

A multa disposta no art. 33 da Lei 11.488/07 veio para substituir a pena de inaptidão do CNPJ (Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica), quando houver cessão de nome para a realização de operações de comércio exterior de terceiros, com vistas ao acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários, e não prejudica a aplicação da penalidade concernente a dano ao erário, em razão da ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, prevista no art. 23, inciso V, do Decreto-Lei 1.455/76, apenada com o perdimento da mercadoria ou multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria (§§ 1º e 3º do citado art. 23 do Decreto-Lei 1.455/76).

Nesse sentido, o enunciado da Súmula CARF 155:

A multa prevista no art. 33 da Lei nº 11.488/07 não se confunde com a pena de perdimento do art. 23, inciso V, do Decreto Lei nº 1.455/76, o que afasta a aplicação da retroatividade benigna definida no art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional.

As recorrentes **Kg Inter** e **Claudia Alves Ferreira** contestam a utilização indiscriminada do CTN (Código Tributário Nacional) para caracterizar a responsabilidade solidária da **KG Inter** e da sócia **Claudia Alves Ferreira**, sustentam que houve confusão de dispositivos, e, assim sendo, que há vício material no lançamento, sendo imperiosa a decretação de nulidade da autuação, bem como pleiteiam a ilegitimidade passiva da aludida sócia, já que se deu indevidamente, apenas pelo fato de ser sócia da **Kg Inter** e ter supostamente se beneficiado.

Sem razão as recorrentes.

Não há nenhuma confusão de dispositivos, vício material nem nulidade. A Fiscalização, com vistas a demonstrar a responsabilidade de terceiros, tanto a disposta no CTN como a constante no Decreto-Lei 37/1966, reproduziu dispositivos do CTN, como o concernente ao lançamento (art. 142), à sujeição passiva, com a definição de contribuinte e de responsável (art. 121), e dispositivos atinentes à responsabilidade por infrações aduaneiras, artigos 94 e 95 do Decreto-Lei 37/1966, a seguir transcritos:

Art. 94. Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-Lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los.

§ 1º - O regulamento e demais atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigação, nem definir infração ou cominar penalidade que estejam autorizadas ou previstas em lei.

§ 2º - Salvo disposição expressa em contrário, **a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.**

Art. 95. Respondem pela infração:

I - conjunta ou isoladamente, **quem quer que, de qualquer forma, concorra para sua prática, ou dela se beneficie.**

(...)

V - conjunta ou isoladamente, **o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso da importação realizada por sua conta e ordem**, por intermédio de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

VI - conjunta ou isoladamente, **o encomendante predeterminado** que adquire mercadoria de procedência estrangeira de pessoa jurídica importadora. (Incluído pela Lei nº 11.281, de 2006)” (destaques nosso)

Segundo a Fiscalização, a sócia e administradora da **KG Inter, Claudia Alves Ferreira**, era a responsável pelos atos da empresa, conforme consignado no Relatório Fiscal (fls. 151 e 160), a seguir reproduzido:

O presente Relatório deixa claro que, **sem a participação dos envolvidos (NATYLE e KG INTER)**, a fraude não teria ocorrido, já que a **KG INTER** inseriu seu nome no campo “adquirente” das DI, ocultando, assim, a **NATYLE**. Ou seja: é fato que todos os envolvidos (**empresas e sócios**) concorreram para a prática da infração.

(...)

Já quanto à Srª **CLAUDIA**, na condição de **sócia (dona) e administradora da KG INTER** é também **responsável pelos atos da empresa (assinando contratos, inclusive)** e, além disso, **beneficiou-se enormemente com a infração praticada**, haja vista a evolução exponencial de seu patrimônio pessoal, formado majoritariamente com recursos provenientes da **KG INTER**, seja na forma de empréstimos ou distribuição de lucros/dividendos.

Tendo em vista o exposto, são **solidários** à **NATYLE** nesta autuação seus sócios-diretores, Sr. ZHIXIONG GUO e Srª YANG LI, além da **KG INTER** e de sua **proprietária e administradora** a Srª **CLAUDIA**. (destaques nosso)

Com efeito, foi ela quem assinou os contratos com prestadores de serviços, vigentes à época do período sob fiscalização, como os juntados às fls. 500-504, 513-516, 517-520, 598-603, 604-614, 821-824, 847-850, 851-855, 992-994, 1000-1002, 1006-1008, 1009-1011, 1014-1016, 1022-1024, 1025-1027; o contrato com a importadora *Capital Trade Importação e Exportação Ltda*, juntado às fls. 591-597; foi ela quem apresentou declarações assinadas acerca de fatos relativos à **Kg Inter** e ao período fiscalizado para a autoridade aduaneira, conforme consta à fl. 31, de sorte que atuou na administração da sua empresa **Kg Inter** no período sob fiscalização,

bem como se beneficiou da infração objeto da presente autuação, tendo em vista a evolução exponencial de seu patrimônio pessoal, formado majoritariamente com recursos provenientes da **Kg Inter**, seja na forma de empréstimos ou distribuição de lucros, conforme consignado no Relatório Fiscal elaborado pela autoridade aduaneira, às fls. 30-41.

Sendo assim, resta claro que a sócia e administradora **Claudia Alves Ferreira** concorreu para a prática da infração objeto da autuação em apreço.

Importante destacar a fundamentação constante no acórdão recorrido, com a qual concordo e a adoto também como razão de decidir:

Ademais, o caso concreto **não decorre de um episódio isolado**, mas de uma **série de atos, praticados ao longo do tempo**, inclusive, com a **tentativa** de imputação de ações a **empresas inexistentes de fato**, o que demonstra o **propósito deliberado de realizar operações com a ocultação da real adquirente de produtos importados**, o que é imputável tanto à pessoa jurídica, utilizada como instrumento, como à **pessoa física** que, na **sua administração**, deu-lhe essa destinação e dela se valeu.

Nesse contexto, não assiste à sócia-gerente o direito de pretender imputar exclusivamente à pessoa jurídica os atos que em nome dela praticou na condição de administrador. Atende aos requisitos legais a atribuição de solidariedade a **CLAUDIA ALVES FERREIRA**, porquanto **administradora** da **KG INTER**, com a qual concorreu para a prática das infrações.

Mesmo em relação à caracterização do “benefício”, a despeito da contestação à consideração fiscal de que a sócia-administradora teve ganhos financeiros expressivos decorrentes da **KG INTER**, é de se ponderar que a norma legal também não estabelece como requisito do dito “benefício” da infração que esse ocorra em prejuízo, por exemplo, da pessoa jurídica que a sócia administrava. No caso, **a fiscalização vai além, contextualizando a evolução patrimonial da sócia**, baseada em **empréstimos** de recursos da **KG INTER**, que **não eram devolvidos**, o que ocorreu ao mesmo tempo em que a pessoa jurídica apresentava **resultados deficitários e patrimônio líquido negativo**, o que é **forte indicativo do propósito** que havia na **condução da empresa** pela **sua sócia**. (destaques nosso)

Logo, a sócia e administradora **Claudia Alves Ferreira** concorreu para a prática da infração objeto da autuação em apreço, bem como dela se beneficiou, e, dessa forma, responde, no presente caso, conjuntamente, por ela, conforme disposto expressamente no mencionado art. 95, inciso I, do Decreto-Lei 37/66, não havendo que se falar em ilegitimidade passiva da aludida sócia.

Em 14/03/2024, a recorrente **Kg Inter** apresentou a petição juntada às fls. 1593-1597, por meio da qual solicita o arquivamento do processo em razão da prescrição intercorrente, uma vez que a última movimentação ocorreu na data de 22/09/2020 (recurso voluntário), de modo que o processo se encontra pendente de despacho ou julgamento há quase 4 (quatro) anos.

Não obstante se tratar de petição apresentada após o prazo para interposição do recurso voluntário, se cuida de matéria de ordem pública, oponível a qualquer tempo e passível de reconhecimento de ofício, razão pela qual passo a analisá-la.

Não há previsão legal para aplicação da prescrição intercorrente nos julgamentos regidos pelo Decreto 70.235/72, incluindo, dessa forma, o julgamento de recurso voluntário interposto em face de auto de infração de multa aduaneira.

Nesse sentido, foi editada a Súmula CARF 11: “Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal”, a qual deve ser obrigatoriamente observada por este Conselho.

Tal súmula fora aprovada pelo pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) deste Conselho, de sorte que não se refere tão somente a determinado tributo ou multa aduaneira, se trata de uma regra geral que deve ser observada.

Da leitura dos acórdãos precedentes (Acórdão nº 103-21113, de 05/12/2002; Acórdão nº 104-19410, de 12/06/2003; Acórdão nº 104-19980, de 13/05/2004; Acórdão nº 105-15025, de 13/04/2005; Acórdão nº 107-07733, de 11/08/2004; Acórdão nº 202-07929, de 22/08/1995; Acórdão nº 203-02815, de 23/10/1996; Acórdão nº 203-04404, de 11/05/1998; Acórdão nº 201-73615, de 24/02/2000; Acórdão nº 201-76985, de 11/06/2003), constata-se que o principal fundamento para edição dessa súmula é que havendo a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, III, do CTN (Código Tributário Nacional), como ocorre no caso sob julgamento, não há que se falar em prescrição.

Todos os créditos em discussão no âmbito do processo administrativo fiscal federal, regulado por meio do Decreto 70.235/72, mesmo que não sejam atinentes a tributos, como a multa aduaneira, ficam com sua exigibilidade suspensa e, por conseguinte, também se encontra suspensa a fluência do prazo prescricional.

Logo, rejeito a prescrição intercorrente suscitada pela recorrente **KG Inter**.

Diante do exposto, nego provimento aos recursos voluntários.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Wagner Mota Momesso de Oliveira