



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10111.722105/2015-12  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-010.843 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de julho de 2023  
**Recorrente** FENGHUA ZHAO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 20/12/2011

CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA.  
INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.

Aplica-se a multa prevista no artigo 23 do Decreto-Lei n.º 1.455/76, com a redação dada pelo artigo 59 da lei n.º 10.637/2002, quando em operações de comércio exterior o real adquirente de mercadorias importadas utiliza os serviços de interposta pessoa jurídica com o objetivo de se ocultar dos controles aduaneiros e tributários.

SUJEIÇÃO PASSIVA. SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA.

Admite-se que o importador seja punido, solidariamente ao adquirente, com na multa do artigo 23 do Decreto-Lei n.º 1.455/76, nos termos dos artigos 99 e 100 do Decreto-Lei n.º 37/66.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Sierra Fernandes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ana Paula Pedrosa Giglio, Marcio Robson Costa, Tatiana Josefovicz Belisario, Mateus Soares de Oliveira, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

**Relatório**

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“Trata o presente processo de auto de infração às fls. 96/102, acompanhado do Relatório Fiscal às fls. 103/187, lavrado para exigência da multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias estrangeiras não localizadas e importadas mediante ocultação do sujeito passivo, nos termos do art. 23, caput, V, §§ 1º e 3º do Decreto-Lei nº 1.455/76, com a redação dada pelo art. 59 da Lei nº 10.637/02 e pela Lei nº 12.350/2010, regulamentada pelo art. 689, XXII, do Decreto nº 6.759/09, de 05/02/2009, no valor de R\$209.462,17.

Mediante a abertura de fiscalização pela Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Fiscalização de Comércio Exterior – Delex apurou-se a participação da interessada, FENGHUA ZHAO – ME, como real adquirente oculta de mercadorias importadas na Declaração de Importação (DI) nº 11/2404259-0 em 20/12/2011, de forma irregular por terceiros, a empresa PB - PORTO BRASIL INDÚSTRIA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, CNPJ 05.433.530/0001-47.

Através de procedimento especial de fiscalização, amparado pela IN SRF nº 228/02 para punir quem ocultava o sujeito passivo nas operações de comércio exterior, submeteu-se a PORTO BRASIL à multa por cessão de nome, prevista no artigo 33 da lei nº 11.488/2007, no processo administrativo fiscal nº 10111.721548/2013-16, tendo sido citada a empresa autuada no presente processo como uma das participantes na figura de real adquirente das mercadorias importadas pela PORTO BRASIL.

Em novo procedimento de fiscalização a presente interessada foi intimada (Intimação Safia nº 26/2015) a apresentar diversos documentos: contrato social e alterações, relação dos responsáveis com vínculos pelas transações indicadas, registros contábeis, plano de contas, livro de entrada e saída de mercadorias, extratos de movimentação de contas bancárias, localização exata das mercadorias listadas.

A interessada não entregou os documentos solicitados, e nem sequer promoveu contato telefônico, quanto menos enviou correspondência que explicasse os motivos pelo qual cumpriria ou não sua obrigação. Sendo assim, prosseguiu-se a análise dos fatos disponíveis colhidos sem sua colaboração, constatando-se nos sistemas da Receita Federal do Brasil que a interessada nunca possuiu habilitação para importar.

Averiguou-se as informações da DI (nº 11/24042590) com 120 mil mercadorias, que foram integralmente destinadas em apenas um dia à FENGHUA ZHAO por notas fiscais de saída da PORTO BRASIL, sem que esta constasse como encomendante.

Em uma comparação entre os valores aduaneiros acrescentados de tributos incidentes na importação com os valores proporcionais de cada nota fiscal reduzido dos tributos incidentes na venda da mercadoria, verificou-se que o valor agregado médio entre as operações de importação e posterior venda das mercadorias para a FENGHUA ZHAO foi de - 8,01% (prejuízo bruto) sobre o valor importado na DI nº 11/24042590 . Tal cálculo não houve projeções de despesas de logística e de funcionamento da PORTO BRASIL (custo de fretes, armazenagens, pessoal, outros tributos, despesas de água, luz e telefone, aluguel, etc).

Em outra análise, mais ampla sobre diversas DI para outros clientes finais, a fiscalização demonstrou os valores do dispêndio total (valor constante da Nota Fiscal de Entrada), o valor constante na Nota Fiscal de Saída e a Agregação Bruta entre ambos, e o tempo decorrido entre a emissão das respectivas Notas Fiscais. Constatou que até o mês de agosto/2011 a agregação bruta média foi de apenas 5%. Após isso, a empresa passa a praticar uma agregação padrão que gira em torno de 23%. Ao analisar o conjunto dos anos 2011 e 2012 (até janeiro/2012), a Agregação Bruta Total praticada é de apenas 18%, insuficiente para arcar com os custos operacionais e gerar lucro.

Na impossibilidade de se analisar a contabilidade da FENGHUA ZHAO foi fiscalizada a escrituração da PORTO BRASIL, inicialmente constatando que não apresentava

movimentação no subgrupo “Bancos”, sendo a conta “Caixa Geral” a responsável pela movimentação do “Disponível”.

No dia 02/07/2011, a conta Caixa da contabilidade da PORTO BRASIL apresentou saldo credor, indicando omissão de registro de receita nos termos do Decreto nº 3.000, artigo 281, inciso I.

Quando a fiscalização identifica saldo credor de Caixa, ela apura os fatos como omissão de receita (Caixa 2), pois a empresa trabalhou com recursos não contabilizados. Assim, a partir do dia 02/07/2011, a PORTO BRASIL não possuía em sua contabilidade recursos necessários para pagar seus fornecedores estrangeiros. De forma mais grave, a PORTO BRASIL omitiu os recursos usados para pagar seus fornecedores estrangeiros, bem como blindou a origem destes recursos.

A DI nº 11/2404259-0 foi desembarçada pela PORTO BRASIL em 20/12/2011 sem registros contábeis de qualquer referência a essa importação. Não houve registros do desembarço, do pagamento de tributos ou das despesas de importação na contabilidade. Tendo sido emitido a Nota Fiscal nº 745 um dia depois para a empresa FENGHUA ZHAO.

As mercadorias importadas saíram do local de desembarço, neste caso o Porto de Itaguaí - RJ e, no dia seguinte, saíram do armazém da PORTO BRASIL em Porto Murtinho - MS com destino à FENGHUA ZHAO, em São Paulo - SP. Ficando evidente que as mercadorias compradas não se deslocaram para os armazéns da PORTO BRASIL em Porto Murtinho, pois não houve tempo hábil para isso.

A empresa PORTO BRASIL encaminhou esses produtos diretamente para o real adquirente, neste caso a empresa fiscalizada. A PORTO BRASIL registrou a NF de entrada nº 743 do dia 20/12/2011. O valor da NF de entrada foi de R\$ 319 mil, e a de saída, nº 745, foi de R\$ 368 mil. O valor de revenda foi de R\$ 368 mil, porém descontados os tributos, esse valor cai para R\$ 289,7 mil, valor bem inferior ao da NF de entrada.

Destaca que não existia recursos em Caixa para pagar os fornecedores da PORTO BRASIL, tendo registrado saldo credor nesta conta.

Também buscou omitir no lançamento contábil o cliente para quem vendia as mercadorias, e não vinculou as notas fiscais com a DI analisada, dificultando a identificação das operações e ocultando o verdadeiro encomendante não declarado, a FENGHUA ZHAO.

Dessa forma, a empresa PORTO BRASIL também passou a figurar no polo passivo da infração, por solidariedade tributária da obrigação principal, bem como os sócios-administradores das respectivas empresas (Sr. Fábio Martins da Silva – sócio administrador da PORTO BRASIL e Sr. Fenghua Zhao – sócio administrador da FENGHUA ZHAO, CPF nº 234.668.078-83), nos termos dos artigos 124, 134 e 135, do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/1966, e ainda artigo 95 do Decreto-Lei nº 37/1966.

Para definir sobre a aplicação do perdimento das mercadorias ou punição com multa equivalente ao valor aduaneiro das mercadorias, a fiscalização intimou a interessada em quatro oportunidades diversas a informar a exata localização das mercadorias a ela transferidas, que estariam sujeitas à aplicação da pena de perdimento, a FENGHUA ZHAO não apresentou qualquer resposta, sendo autuada por falta de resposta à intimação em processo administrativo fiscal diverso, e estabelecida a aplicação da multa substitutiva da pena de perdimento na forma do § 3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/76.

Também fora lavrado representação fiscal para fins penais a ser encaminhada ao Ministério Público Federal.

Em sede de impugnação, apenas o responsável solidário e sócio administrador da empresa Porto Brasil Indústria Comércio Importação e Exportação Ltda, Sr. FÁBIO MARTINS DA SILVA, apresentou impugnação tempestiva às folhas 220 a 231, onde alega que:

Na comprovação da infração o adquirente final da mercadoria deve ter utilizado o dinheiro ou dispor da capacidade econômica para ser considerado o mandante da importação.

Não ficou comprovado se os recursos aplicados nas DI foram de origem do comprador da mercadoria importada ou se era da empresa do impugnante.

O fato dos livros contábeis da empresa compradora estarem desprovidos de regularidade não podem implicar na punição do impugnante.

A mercadoria ter sido vendida na totalidade para um só cliente se justifica por a empresa importadora ter cliente em potencial de um determinado produto, e por isso ter realizado a venda do produto durante o processo de importação. E com a facilidade dos meios de comunicação não teve dificuldade de vender todo material importado para uma mesma empresa, considerando-se que eram produtos de fácil comercialização.

As operações de importação se deram tal qual os fabricantes nacionais que não se obrigam a possuírem produtos em estoque. Sendo a importadora equiparada à indústria para outros fins, além do pagamento de impostos, inclusive para responsabilidade perante clientes, procedeu como se fosse um fabricante nacional que entregou toda sua linha de produção conforme pedido dentro do prazo. Dessa forma, pedidos foram sendo atendidos conforme o exportador ia entregando a mercadoria à empresa do impugnante.

A fiscalização deveria ter checado no local da empresa FENGHUA ZHAO se de fato havia solicitado, indicado ou contratado os préstimos da empresa Porto Brasil, no sentido de adquirir, importar e nacionalizar mercadorias exclusivas para ela.

Caso ficasse comprovado que a empresa FENGHUA ZHAO, empresa compradora, tivesse estrutura montada junto aos exportadores, para reposição de peça, compra, etc, é que restaria comprovado que a empresa do impugnante estaria sendo usada como intermediária na aquisição de produtos importados.

A empresa foi obrigada a promover a venda das mercadorias antes de sua nacionalização por estar com os bancos cobrando empréstimos.

Por motivos de logística e economia de transporte as mercadorias eram entregues diretamente ao cliente FENGHUA ZHAO, o que justifica o curto prazo de entrega das mercadorias apontado pela fiscalização.

A empresa do impugnante não teria seu caixa estourado e não empregou de caixa dois nas operações, tal impressão se deve aos antigos sócios terem levantado empréstimos bancários que não foram pagos dentro do prazo, conforme em anexo os extratos de consulta de processos judiciais em seu nome.

A empresa PORTO BRASIL não pode ser punida pela multa de 10% do valor aduaneiro e ao mesmo tempo estar sujeita a pena de perdimento da mercadoria, nem ter sua inaptidão decretada, como se deu no PAF nº 10111.721548/2013-16, o que levaria a punição solidário do adquirente e do importador, contrariando o preceituado no artigo 33 da Lei nº 11.488/07, de acordo com ementas de acórdão da 2ª Turma da DRJ/SP e decisões judiciais nesse sentido, suscitando a aplicação do princípio do non bis in idem no direito aduaneiro.

Requer a improcedência do auto de infração e que sejam produzidas provas testemunhais, pericial e apresentação de carta de crédito, e alternativamente que se aplique apenas a multa de 10% por cessão de nome.”

A decisão recorrida julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, Acórdão 07-39.433 - 7ª Turma da DRJ/FNS, de 16 de março de 2017, restando assim ementado:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 20/12/2011

CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. Aplica-se a multa prevista no artigo 23 do Decreto-Lei n.º 1.455/76, com a redação dada pelo artigo 59 da lei n.º 10.637/2002, quando em operações de comércio exterior o real encomendante de mercadorias importadas utiliza os serviços de interposta pessoa jurídica com o objetivo de ocultar-se dos controles aduaneiros e tributários.

SUJEIÇÃO PASSIVA. SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA. Admite-se que o importador seja punido, solidariamente ao adquirente, com a multa do artigo 23 do Decreto-Lei n.º 1.455/76, nos termos dos artigos 99 e 100 do Decreto-Lei n.º 37/66.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

- A Fiscalização não teria comprovado que a empresa Porto Brasil se utilizou de recursos oriundos da suposta adquirente final, FENGHUA ZHAO ME;

- De que a negativa da FENGHUA ZHAO ME em atender as intimações fiscais não demonstra a intenção de ocultar o real adquirente e que esta teria solicitado diligências na empresa adquirente;

- Que realizou uma pré-venda, operação não vedada pela legislação em vigor. Que a mercadoria é de fácil comercialização;

- Que as falhas na escrituração são insuficientes para viabilizar punições;

- Que as vendas com preços baixos tinham como finalidade a obtenção de capital de giro;

-Que foram aplicadas duas penalidades ao importador, a do art 33 da Lei 11.488/2007 e art 23 do Decreto-Lei 1.455/76. Colacionou julgados;

-Requer que seja julgado improcedente o Auto de Infração, ou alternativamente, aplicada apenas a multa de 10%.

É o relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 3201-010.843 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10111.722105/2015-12

## Voto

Conselheiro Ricardo Sierra Fernandes, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

Cumpra anotar que o presente recurso foi interposto pelo responsável solidário FÁBIO MARTINS DA SILVA, CPF 096.503.997-80, sócio administrador do importador PB – PORTO BRASIL INDÚSTRIA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. Por falta de apresentação de impugnação, declarou-se a revelia, nos termos do artigo 54 do Decreto nº 7.574, de 2011, dos sujeitos passivos autuados: FENGHUA ZHAO – ME, PB - PORTO BRASIL INDÚSTRIA COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., bem como a pessoa física Sr. FENGHUA ZHAO – CPF nº 234.668.078-83.

### - Mérito:

A Recorrente repisa seus argumentos de defesa e alega que a Fiscalização não teria comprovado que a empresa Porto Brasil se utilizou de recursos oriundos da suposta adquirente final, FENGHUA ZHAO ME.

Ao longo das 92 páginas do Auto de Infração e respectivo Termo de Verificação Fiscal, é possível verificar o detalhamento das operações autuadas. Não resta qualquer dúvida da utilização

Vale registrar que, de acordo com o Artigo 27 da Lei 10.637/2002: “A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins da aplicação do disposto nos Artigos 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35 de 24 de agosto de 2001”. Assim, com base nas Notas Fiscais de Saída emitidas pela PORTO BRASIL, pode-se identificar os reais adquirentes das mercadorias importadas:”

A Auditoria Fiscal analisou a contabilidade da PORTO BRASIL, especialmente as contas do grupo “Disponível”, bem como as contas que faziam referência às transações entre PORTO BRASIL e FENGHUA ZHAO. A PORTO BRASIL não apresentou movimentação financeira em “Bancos”. Já a conta “Caixa Geral” apresentou saldo devedor. Constatou-se que a empresa não possuía recursos necessários para pagar seus fornecedores estrangeiros nas datas registradas. De forma temerária, omitiu os recursos usados para os pagamentos e sua origem.

Neste sentido, farta jurisprudência nesta Corte. Trazemos o Acórdão de Recurso Especial 9303-011.366, de 14/04/2021, da Câmara Superior de Recursos Fiscais CSRF / 3ª Turma:

*DANO AO ERÁRIO. CARACTERIZAÇÃO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM MULTA. DISPOSIÇÃO LEGAL.*

*A falta de apresentação de documentos capaz de comprovar a origem e disponibilidade dos recursos utilizados nas operações de comércio exterior, tem-se por reconhecimento legal a interposição fraudulenta de terceiros por causar dano ao Erário. No inciso V, do artigo 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, enumera-se as infrações que, por constituírem dano ao Erário, são punidas com a pena de perdimento das mercadorias.*

*É inócua, assim, a discussão sobre a existência de dano ao Erário nos dispositivos citados, visto que o dano ao Erário decorre do texto da própria lei.*

Segue em sua peça recursal alegando que a negativa da FENGHUA ZHAO ME em atender as intimações fiscais não demonstra a intenção de ocultar o real adquirente e que esta teria solicitado diligências na empresa adquirente.

Observa-se que a postura da fiscalizada foi, desde o início, a de total descumprimento às intimações. Não buscou contato ao longo de todo o procedimento fiscal e, consequentemente, não apresentou qualquer esclarecimento adicional.

Assim, todos os elementos coletados apontaram para a ocultação do real adquirente em suas importações. Não houve a juntada de qualquer documento, durante o procedimento fiscal ou em sua impugnação, que comprovasse versão diversa da indicada pela Auditoria com fatos elementos, documentos e detalhada de forma exaustiva no Auto de Infração.

A recusa em responder as intimações, que buscavam mais detalhes da operação, não favoreceram importador, adquirente ou responsáveis. Apenas, os intimados abriram mão de apresentar elementos em sentido diverso à conduta apurada. Note-se que a fiscalização encontrou fatos indícios que, quando computados em conjunto, comprovam com segurança a prática de ocultação do real adquirente.

Quanto a alegação de ausência de diligências durante o procedimento fiscal, há que se pontuar que as diligências ou perícias consideradas prescindíveis ou impraticáveis pela devem ser indeferidas quando solicitadas. Neste caso, não há sequer solicitação, vez que a Contribuinte não atendeu a Fiscalização no curso da ação fiscal. Em sede recursal, da mesma forma, não identificou-se qualquer pedido com elaboração de quesitos e pontos que somente poderiam ser esclarecidos mediante diligência ou perícia. Assim, sendo os elementos de prova trazidos aos autos suficientes para a formação da convicção do Julgador, prescindível qualquer diligência ou perícia.

Argumenta ter realizado uma pré-venda, operação não vedada pela legislação em vigor e que a mercadoria seria de fácil comercialização. No entanto, trata-se de alegação genérica sem carrear aos autos qualquer comprovação das aludidas tratativas e negociações prévias neste sentido.

A Recorrente aduz que as falhas na escrituração são insuficientes para viabilizar punições.

A premissa apresentada é correta. Contudo, não se aplica ao presente caso. A contabilidade, que poderia fazer prova favorável à Contribuinte, trouxe elementos que confirmaram as operações irregulares apuradas pela Fiscalização. Todos os demais indícios apontavam na mesma direção, quer seja a ocultação do real adquirente.

Vale aqui reproduzir a conclusão da fiscalização:

*Durante o processo, apuramos que:*

- A PORTO BRASIL não registra suas importações;

- *A PORTO BRASIL não registra o pagamento de tributos incidentes sobre o comércio exterior;*
- *A PORTO BRASIL comercializa suas mercadorias com prejuízo ou com baixo valor agregado, incompatível com a atividade a que se propõe;*
- *As mercadorias importadas foram enviadas do local de desembarque diretamente para o armazém da cliente, a FENGUA ZHAO.*
- *A PORTO BRASIL registra suas vendas sem identificar o cliente para quem vende suas mercadorias, em tentativa clara de não identificá-lo em seus registros contábeis;*
- *A PORTO BRASIL não registra nenhum de seus clientes, com objetivo de ocultá-los nas importações e blindá-los das fiscalizações aduaneiras e tributárias.*
- *Um dos motivos para a PORTO BRASIL ocultar a FENGUA ZHAO na importação é porque a FENGUA ZHAO nunca obteve habilitação e estava, portanto, impedida de importar mercadorias.*

91. Por tudo que foi relatado, ficou comprovado que a empresa PORTO BRASIL ocultou o real adquirente das mercadorias importadas, registradas como sua própria importação quando na verdade elas pertenciam à empresa FENGUA ZHAO. Dessa forma, as mercadorias importadas pela PORTO BRASIL e transferidas à FENGUA ZHAO estão sujeitas à aplicação da pena de perdimento, ou, no presente caso, de sua substituição em multa, na forma do Art. 23, inciso V, § 1º e 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976.

Relata a Recorrente que as vendas com preços baixos tinham como finalidade a obtenção de capital de giro.

Note-se que a fiscalização, ao analisar os valores nas notas fiscais de entrada e saídas, excluindo os tributos pagos, identificou um custo de importação superior ao valor de venda final da mercadoria nacionalizada.

A geração de prejuízo nas operações é forte indício de ausência de interesse econômico na atuação do importador. Trata-se de relação entre importador e adquirente distinta da relação comercial.

A obtenção de capital de giro mediante prejuízo não é argumento válido a afastar o conjunto probatório que aponta para relação de ocultação de real adquirente no comércio exterior.

Conclui sua peça recursal arguindo a incorreção na aplicação de duas penalidades ao importador, a do art 33 da Lei 11.488/2007 e art 23 do Decreto-Lei 1.455/76, colacionando julgados que corroboram sua alegação.

A aplicação da multa de dez por cento para quem ceder seu nome, prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/07, não prejudica a aplicação da pena de perdimento, como prevê o parágrafo terceiro do artigo 727 do Decreto nº 6.759/2009, Regulamento Aduaneiro, com a redação dada pelo Decreto nº 7.213/2010, , in verbis:

*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).  
(...)*

*§ 3º A multa de que trata o caput não prejudica a aplicação da pena de perdimento às mercadorias na importação ou na exportação.*

Destaca-se que ambas as infrações referem-se ao mesmo fato. De um lado, temos a pena de perdimento, imposta ao real adquirente com responsabilidade solidária de seu administrador, do importador que a ocultou e do administrador da importadora. De outro, a multa por cessão de nome lavrada em desfavor do importador. Assim, a importadora figura em ambas as infrações, uma sob sujeição passiva direta e outra sob responsabilidade solidária. Há a possibilidade de substituição da multa ora exigida pela multa prevista no artigo 33 da Lei nº 11.488/2007, como sugere a Recorrente.

Observa-se que tanto o importador oculto como o ostensivo possuem relação de interesse comum no andamento da importação, com a inserção de informação que não traduziram a realidade da operação, conforme art. 124 do CTN, in verbis:

*Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

*I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

Ante o exposto, correta a imputação de responsabilidade tributária solidária ao importador, dado o interesse comum na situação que caracteriza o fato gerador (art. 124, inciso I, do CTN).

Neste sentido, destacamos o Acórdão de Recurso Especial 9303-007.450, de 20/09/2018, da Câmara Superior de Recursos Fiscais CSRF / 3ª Turma:

*IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA. IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM. ADQUIRENTE/DESTINATÁRIO DA MERCADORIA. INFRAÇÃO. SOLIDARIEDADE. PREVISÃO LEGAL.*

*Por expressa previsão legal, respondem solidariamente pela infração o adquirente no mercado interno ou o destinatário no mercado interno das mercadorias importadas nos casos de importação realizada por sua conta e ordem ou por encomenda.*

#### **- Conclusão**

Face a todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Sierra Fernandes

Fl. 10 do Acórdão n.º 3201-010.843 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10111.722105/2015-12