



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 9ª RF

SRRF09/Disit

Fls. 11

Solução de Consulta nº 88 - SRRF09/Disit

Data 24 de março de 2010

Processo *****

Interessado *****

CNPJ/CPF *****

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

ADMISSÃO TEMPORÁRIA. APERFEIÇOAMENTO ATIVO. REAL RESPONSÁVEL PELA OPERAÇÃO.

Na admissão temporária para aperfeiçoamento ativo, a requerente, beneficiária do regime e responsável pelos tributos suspensos deve ser a empresa que é parte no contrato que o ampara (p.ex., prestação de serviços de conserto ou termo de garantia em contrato de compra e venda). Ou seja, a real responsável pela operação é a contratada pela empresa estrangeira e responsável pelo conserto do bem, mesmo que subcontrate outras empresas para prestar o serviço.

Todavia, se a contratada pela empresa estrangeira e responsável pelo conserto do bem contratasse uma empresa comercial importadora e exportadora para importar o bem, requerer o regime e assumir a responsabilidade tributária pelos tributos suspensos, a hipótese seria de ocultação do real responsável pela operação, podendo ensejar perdimento por dano ao Erário.

Dispositivos Legais: Decreto-lei nº 1.455, de 1976, art. 23, V; IN SRF nº 225, de 2002; IN SRF nº 285, de 2003.

Relatório

A interessada, acima identificada, dirige-se a esta Superintendência para formular consulta sobre o regime aduaneiro especial de admissão temporária para aperfeiçoamento ativo.

2. Em síntese, pergunta se, na condição de empresa comercial importadora e exportadora, pode importar, por conta própria, sob regime de admissão temporária, máquinas e equipamentos para conserto por terceiros.

Fundamentos

3. Atualmente, duas formas de terceirização das importações são reconhecidas e regulamentadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB): a importação por conta e ordem e a importação por encomenda.

4. Para que sejam consideradas *regulares*, tanto a prestação de serviços de importação realizada por uma empresa por conta e ordem de uma outra – chamada adquirente – quanto a importação promovida por pessoa jurídica importadora para revenda a uma outra – dita encomendante predeterminada – devem atender a determinadas condições previstas na legislação.

5. A **importação por conta e ordem de terceiro** é um serviço prestado por uma empresa – a importadora –, a qual promove, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadorias adquiridas por outra empresa – a adquirente –, em razão de contrato previamente firmado, que pode compreender ainda a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial. Lê-se no art. 1º da IN SRF nº 225, de 18 de outubro de 2002, editada cf. art. 80, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001:

Art. 1º O controle aduaneiro relativo à atuação de pessoa jurídica importadora que opere por conta e ordem de terceiros será exercido conforme o estabelecido nesta Instrução Normativa.

*Parágrafo único. Entende-se por importador por conta e ordem de terceiro a pessoa jurídica que promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria **adquirida** por outra, em razão de contrato previamente firmado, que poderá compreender, ainda, a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial.*

6. Já a **importação por encomenda** é aquela em que uma empresa adquire mercadorias no exterior com recursos próprios e promove o seu despacho aduaneiro de importação, a fim de revendê-las, posteriormente, a uma empresa encomendante previamente determinada, em razão de contrato entre a importadora e a encomendante, cujo objeto deve compreender, pelo menos, o prazo ou as operações pactuadas. Lê-se na IN SRF nº 634, de 24 de março de 2006, editada cf. art. 11, § 1º, da Lei nº 11.281, de 20 de fevereiro de 2006:

*Art. 1º O controle aduaneiro relativo à atuação de pessoa jurídica importadora que adquira mercadorias no exterior para **revenda** a encomendante predeterminado será exercido conforme o estabelecido nesta Instrução Normativa.*

Parágrafo único. Não se considera importação por encomenda a operação realizada com recursos do encomendante, ainda que parcialmente.

7. *In casu*, a consulente pretende importar por conta própria, sob regime de admissão temporária, máquinas e equipamentos para conserto por terceiros. Trata-se de situação que, a rigor, não se enquadra em nenhuma das duas formas de terceirização acima expostas, que são as únicas regulares, do ponto de vista da legislação aduaneira. Não pode se

enquadrar como operação por conta e ordem porque não há um “adquirente”. Também não se enquadra como operação sob encomenda porque inexistente uma posterior “revenda”.

8. Em resumo, no regime de admissão temporária, inexistente a figura da empresa adquirente no ato de sua concessão e no curso de sua existência, porquanto não se trata aqui de importação definitiva. Nesses casos, somente ao beneficiário do regime, representado por aquela pessoa física ou jurídica que tem interesse na permanência temporária dos bens no País, é atribuída qualquer responsabilidade tributária. Inexistindo adquirente, não há que se falar em seu mandatário ou no importador por conta e ordem.

9. Dada a impossibilidade de atuação mediante terceirização da operação, no caso da admissão temporária para aperfeiçoamento ativo, o beneficiário do regime precisa ser o contratado da empresa estrangeira. P.ex., se a empresa estrangeira “X” que contrata uma empresa brasileira “Y” para consertar um equipamento, esta há de: requerer a concessão, ser a beneficiária do regime e também a responsável tributária pelos tributos suspensos.

10. Outro exemplo: a empresa “X” importa da fabricante brasileira “Z” um equipamento, com termo de garantia. Se ele for devolvido ao Brasil para conserto, esta terá de: requerer a concessão, ser a beneficiária do regime e também a responsável tributária pelos tributos suspensos. Inclusive se o serviço de reparos for efetuado por outra empresa por ela contratada. Porque, do ponto de vista aduaneiro, interessa a identificação do real responsável pela operação de comércio exterior – que, no caso, é a empresa brasileira que tem vínculo contratual com a estrangeira.

11. Situação muito diferente é a do real responsável pela operação que se oculta, se esquivando da responsabilidade tributária, o que ocorre se ele “terceirizar” a admissão temporária, contratando uma empresa comercial importadora e exportadora para importar o bem, requerer o regime e assumir a responsabilidade tributária pelos tributos suspensos. Esse caso, nos moldes da legislação atualmente em vigor, configura hipótese de ocultação do real responsável pela operação, o que pode ensejar perdimento por dano ao Erário, nos termos do art. 23, inciso V, do Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, *in verbis*:

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)

12. *Ad argumentandum*, mesmo se fosse adotada uma concepção mais permissiva do instituto da importação por conta e ordem (no caso, que desconsiderasse a inexistência de uma aquisição dos bens, o que se admite apenas como hipótese teórica sem lastro legal), ainda assim a operação descrita não seria possível. Com efeito, o art. 27 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, estabelece que a operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste:

Art. 27. A operação de comércio exterior realizada mediante utilização de recursos de terceiro presume-se por conta e ordem deste, para fins de aplicação do disposto nos arts. 77 a 81 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

13. Ou seja, imagine-se, por hipótese, que a operação descrita pela consulente fosse considerada por conta e ordem. Ainda assim, há uma incompatibilidade notória entre os dois institutos que se pretende “cumular”: admissão temporária e importação por conta e ordem.

14. Como é sabido, na admissão temporária, a nacionalização das mercadorias é procedimento eventual (incerto) e futuro, tanto quanto as outras formas de extinção do regime. Em outras palavras, a eventualidade do despacho para consumo, no regime de admissão temporária (art. 15, inciso V, da IN SRF nº 285, de 2003) é incerta (*indeterminada*). Sendo eventual a venda do bem admitido no regime, evidentemente não se sabe ainda quem será (se é que haverá) o comprador.

15. Enquanto isso, na importação por conta e ordem, a nacionalização da mercadoria é a operação que justifica e dá sustentação ao procedimento. Aqui, a venda no país, longe de ser indeterminada, é justamente seu extremo oposto: é *predeterminada*. Tanto que o adquirente já é identificado de plano, na própria Declaração de Importação (DI) – IN SRF nº 225, de 2002.

16. Outro aspecto que incompatibiliza ambos os institutos é o fato de que o regime de admissão temporária se destina a mercadoria importada sem cobertura cambial (art. 2º, inciso I, da IN SRF nº 285, de 2003), requisito esse incompatível com o regime da importação por conta e ordem, nos termos da legislação vigente.

17. Ou seja, admissão temporária e importação por conta e ordem são institutos distintos para situações distintas; i.e., incompatíveis. Destarte, mesmo que a situação consultada fosse passível de enquadramento na figura da importação por conta e ordem (o que não é o caso, como já foi dito), ainda assim não seria possível ampará-la sob o regime de admissão temporária.

Conclusão

18. À vista do exposto, conclui-se que:

18.1. Na admissão temporária para aperfeiçoamento ativo, a requerente, beneficiária do regime e responsável pelos tributos suspensos deve ser a empresa que é parte no contrato que o ampara (p.ex., prestação de serviços de conserto ou termo de garantia em contrato de compra e venda). Ou seja, a real responsável pela operação é a contratada pela empresa estrangeira e responsável pelo conserto do bem, mesmo que subcontrate outras empresas para prestar o serviço.

18.2. Todavia, se a contratada pela empresa estrangeira e responsável pelo conserto do bem contratasse uma empresa comercial importadora e exportadora para importar o bem, requerer o regime e assumir a responsabilidade tributária pelos tributos suspensos, a hipótese seria de ocultação do real responsável pela operação, podendo ensejar perdimento por dano ao Erário.

Propõe-se o encaminhamento deste processo à **** para ciência da consulente demais providências cabíveis.

À consideração superior.

LAÉRCIO ALEXANDRE BECKER
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta e o encaminhamento proposto.

MARCO ANTÔNIO FERREIRA POSSETTI
Chefe da Divisão de Tributação
*Competência delegada pela Portaria SRRF nº 59, de 3/3/1997
(DOU de 11/3/1997)*