Receita Federal
Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 102 - Cosit

Data 30 de junho de 2016

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA. EMPRESA ENCOMENDADA.

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 firmado entre a importadora e a encomendante, cujo objeto deve compreender, pelo menos, o prazo ou as operações pactuadas.

A empresa encomendada pode ser qualquer pessoa jurídica habilitada a operar no comércio exterior, não tendo que ser, necessariamente, uma empresa que tenha como atividade principal as operações de comércio exterior.

Dispositivos Legais: Lei nº 11.281, de 2006, art. 11; Instrução Normativa SRF nº 634, de 2006.

Relatório

1. O interessado, pessoa jurídica de direito privado, formula consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, protocolizada em 16/09/2014, para questionar se em uma importação por encomenda a encomendada deve ser necessariamente uma empresa de *trading company*.

2. Após tecer considerações sobre a legislação que rege a importação por encomenda, em especial o art. 11 da Lei nº 11.281, de 20 de fevereiro de 2006, e a Instrução Normativa SRF nº 634, de 24 de março de 2006, o consulente observa, em "FLUXO" por ele apresentado, que para caracterizar uma importação por encomenda são quatro os elementos basilares:

a) a importação é feita com fins de revenda;

b) o importador assume o ônus da importação;

c) existência de contrato entre o importador e adquirente;

d) o adquirente final é conhecido.

3. Observa, porém, que "há uma linha doutrinária que defende que além dos aspectos apresentados no FLUXO, **é necessário que o negócio do importador seja a compra e revenda de mercadoria proveniente do exterior no país *trading company***" (destaques no original) e que "quando empresa importadora explora uma atividade específica, um determinado ramo de negócios ou comercializa uma certa linha de mercadorias, e vem a receber um pedido de compra cujo atendimento requer uma importação por não haver estoque disponível, não há importação por encomenda".

4. Para tanto, argumenta que (destaques do original):

> *Não há importação por encomenda, **pois a motivação pela importação é do próprio importador, que apenas recorre ao mercado externo para satisfazer interesse próprio de atender à demanda de um cliente. O interesse é considerado próprio, visto que o atendimento à demanda do cliente possibilita o auferimento de receita, possibilita que a empresa honre contratos, permite a manutenção de* market share *e traz outros benefícios mercadológicos**.

> *No cenário descrito acima, o adquirente se articula com uma empresa visando à aquisição de um produto, simplesmente. Posteriormente, após verificar incapacidade de atender ao cliente com os estoques nacionais que possui, a empresa assume o papel de importadora para fazer jus ao compromisso firmado. Em nenhum momento o encomendante manifesta interesse no "**artigo importado**".*

> *Pelos motivos expostos, de acordo com a linha doutrinária trazida à baila, só haveria clara e inequívoca manifestação de interesse do adquirente no "artigo importado", **quando este contrata uma** trading company **para promover o ingresso da mercadoria desejada**.*

5. Apresenta, ao final, o seguinte questionamento (destaques do original):

> *• Será considerada por* **encomenda** *toda a operação de importação que apresente os elementos apresentados no "FLUXO"; ou*

> *• A importação para ser considerada por* **encomenda, além de apresentar os elementos constantes no FLUXO,** *precisa necessariamente ser promovida por empresas* **trading companies** *conforme análise apresentada em detalhes no item 3.2 da consulta*

Fundamentos

6. Para dirimir a dúvida do consulente é importante verificar a evolução da legislação que regula a terceirização da operação de importação de mercadorias pelas empresas, observando-se que o tratamento das importações quando realizadas por intermédio de terceiros sempre foi uma preocupação da legislação aduaneira.

7. O art. 80 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, em sua redação original, estabelece que a Secretaria da Receita Federal do Brasil poderá "estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiros". Em seus arts. 77 a 79, estende a responsabilidade pelo pagamento dos tributos aduaneiros ao adquirente da mercadoria, no caso de importação realizada por sua conta e ordem.

8. A Instrução Normativa SRF nº 225, de 18 de outubro de 2002, conforme autorizado pelo art. 80 da referida Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, estabeleceu requisitos e condições para a importação por conta e ordem de terceiros.

9. O art. 59 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, incluiu o inciso V no art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, passando a considerar como dano ao erário, punida com a pena de perdimento, a infração relativa às mercadorias "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".

10. Por fim, o art. 11 da Lei nº 11.281, de 2006, tratou do caso da **importação por encomenda**, contrapondo-a à importação por conta e ordem de terceiros (destacou-se):

> *Art. 11. A importação promovida por pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante 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)*

11. A Instrução Normativa SRF nº 634, de 2006, conforme previsão do art. 11 da Lei nº 11.281, de 2006, estabeleceu os requisitos e condições para a **importação por encomenda**. Referida operação pode ser definida como sendo 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 firmado entre a importadora e a encomendante, cujo objeto deve compreender, pelo menos, o prazo ou as operações pactuadas (art. 2º, § 1º, II, da Instrução Normativa SRF nº 634, de 2006).

12. Assim, como na importação por encomenda é o importador quem adquire a mercadoria junto ao exportador no exterior, providencia a sua nacionalização e a revende ao encomendante, tal operação tem, para o importador contratado, os mesmos efeitos fiscais de uma importação por conta própria.

13. Em última análise, em que pese a obrigação do importador de revender as mercadorias importadas ao **encomendante predeterminado**, é aquele e não este que pactua a compra internacional e deve dispor de capacidade econômica para o pagamento da importação. Da mesma forma, o encomendante também deve ter capacidade econômica para adquirir, no mercado interno, as mercadorias revendidas pelo importador contratado.

14. Não é necessário, como supõe o consulente, que o importador (empresa encomendada) deva ter como atividade principal as atividades de comércio exterior, como é o caso das *trading companies*.

15. Como explanado, o controle das atividades de terceirização nas importações não se restringe aos casos em que a encomendada é uma empresa que opere precipuamente nas atividades de importação e exportação. A empresa importadora, assim como a encomendante, devem apenas habilitar-se para operar no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.603, de 15 de dezembro de 2015.

16. No caso da presente consulta, tendo a empresa adquirente firmado contrato com terceiro para fornecimento de mercadorias e se este, para honrar este contrato, necessita importar as referidas mercadorias, configura-se a situação em que se tem uma importação por encomenda.

Conclusão

17. Diante do todo exposto, conclui-se que:

a) 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 firmado entre a importadora e a encomendante, cujo objeto deve compreender, pelo menos, o prazo ou as operações pactuadas;

b) a empresa encomendada pode ser qualquer pessoa jurídica habilitada a operar no comercio exterior, não tendo que ser, necessariamente, uma empresa que tenha como atividade principal as operações de comércio exterior.

À consideração da revisora.

[Assinado digitalmente]

CELSO TOYODA

Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. À consideração superior.

[Assinado digitalmente]

CASSIA TREVIZAN
Auditora-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotex.

[Assinado digitalmente]

IOLANDA MARIA BINS PERIN
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da SRRF10/Disit

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

[Assinado digitalmente]

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador da Cotex

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

[assinado digitalmente]

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit