

Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 256 - Cosit**Data** 24 de setembro de 2019**Processo****Interessado****CNPJ/CPF****ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

IMPORTAÇÃO POR PESSOA JURÍDICA - COMERCIALIZAÇÃO DE VEÍCULOS - CONTRATO DE CONCESSÃO - REVENDA - CONCESSIONÁRIOS - INEXISTÊNCIA DE CONTRATO DE IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA - NÃO CARACTERIZADA IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA.

Considera-se operação de importação por encomenda aquela em que a pessoa jurídica importadora é contratada para promover, em seu nome e com recursos próprios, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria estrangeira por ela adquirida no exterior para revenda a encomendante predeterminado.

Inexistindo a referida contratação, a operação em que a pessoa jurídica importadora adquire veículos no exterior, com recursos próprios, para depois de nacionalizados revendê-los a empresas com as quais tenha firmado contrato de concessão de veículos, por si só, não caracteriza importação por encomenda.

Dispositivos Legais: Art. 11 da Lei nº 11.281, de 20 de fevereiro de 2006; art. 3º e inciso II do art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.861, de 27 de dezembro de 2018.

Relatório

A interessada acima identificada, representada por meio de procuração, formula consulta acerca da interpretação da legislação tributária e aduaneira na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

2. Relata que está voltada para a importação e revenda de mercadorias, em especial de veículos automotores de variadas espécies, como carros, motocicletas, entre outros, de variadas marcas, modelos e versões.

3. Acrescenta que, após reformulação de suas atividades, passará a firmar contratos com revendedoras multimarcas na modalidade de concessão, consubstanciados nas previsões contidas na Lei nº 6.729, de 1979, que dispõe sobre a concessão comercial entre produtores e distribuidores de veículos automotores de via terrestre.

4. Destaca que seu novo modo de atuação se dará sob duas formas: na primeira, os revendedores multimarcas (concessionários) atuarão como efetivos representantes comerciais da consulente, recebendo os veículos importados em demonstração para alcançarem os potenciais compradores. Nesta modalidade o consumidor comprará diretamente do importador, que comissionará os concessionários pela intermediação na venda. Já no segundo caso, os veículos serão importados e vendidos aos próprios concessionários, que promoverão a revenda ao consumidor final. Neste caso, não haverá serviço de intermediação.

5. Devido à intenção de constituir uma ampla rede de concessionários em território nacional, a consulente informa que ao importar não terá a indicação prévia do local para onde remeterá os veículos importados para demonstração, assim como não conhecerá previamente a pessoa jurídica para a qual será vendido o veículo importado. Todavia, informa que em algumas oportunidades, após a aquisição no exterior, o bem começará a ser oferecido aos concessionários, para que estes, através das atividades de intermediação, possam oferecer os veículos aos potenciais clientes ou manifestem interesse em adquirir diretamente o bem, após a efetiva nacionalização.

6. A seguir a Consulente tece comentários acerca das modalidades de importação por encomenda e por conta e ordem de terceiros e informa que a dúvida decorre de sua forma de atuação, que segundo afirma pode ser confundida com uma atividade de importação por encomenda, uma vez que será efetuada importação em seu próprio nome, sendo o bem posteriormente oferecido aos seus concessionários multimarcas previamente contratados, que se apresentam ao mercado como concessionários do importador.

7. Volta a descrever a operação que pretende realizar nos seguintes termos:

a) a importadora, ora Consulente, realizará a aquisição, no exterior, de veículo automotor com fim específico de importá-lo ao território nacional, para fins de revenda. Após o efetivo embarque do veículo, a Consulente o oferecerá à sua rede de concessionários que, por sua vez, manifestarão interesse na aquisição do modelo embarcado, que, após efetivamente nacionalizado, será objeto de revenda para o concessionário que houver manifestado interesse;

b) a importadora, ora Consulente, importará veículo automotor para revenda em território nacional e, após efetivo ingresso do bem em seu estoque, remeterá para um dos seus concessionários espalhados em território nacional o veículo, a título de demonstração (CFOP 5912), para exposição e intermediação de revenda futura, a consumidor final, venda pela qual será a concessionária remunerada através da regular emissão da Nota Fiscal de Serviços, pelo comissionamento previamente acertado em contrato de concessão firmado entre Consulente e empresa revendedora de veículos multimarcas.

8. Expressa o entendimento de que a operação não se amolda à importação por encomenda prevista no art. 11 da Lei nº 11.281, de 2006, uma vez que não haverá prévia encomenda por parte dos concessionários e nem contrato específico de importação por encomenda entre a consulente e seus respectivos concessionários e que estes somente terão conhecimento dos modelos de veículos após o efetivo embarque no exterior, momento a partir do qual poderão manifestar o interesse nos bens.

9. Registra que os recursos referentes à aquisição da mercadoria no exterior e para a quitação dos tributos aduaneiros e demais encargos incidentes sobre a nacionalização do bem importado serão de sua titularidade, o que afasta também a possibilidade de caracterização da importação por conta e ordem de terceiros, entendimento que extrai do parágrafo único do art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 634, de 2006.

10. Cita a Solução de Consulta Cosit nº 102, de 30 de junho de 2016, no sentido de reforçar seu entendimento de que para a caracterização de uma importação por encomenda é necessário um contrato firmado entre o encomendante predeterminado e a importadora.

11. Ao final, faz as seguintes indagações:

- 1) *Assiste razão à Consulente de que o fato de ter sido formalizado junto a outras empresas regularmente estabelecidas em território nacional contrato de concessão para representação da sua marca e, em razão de tal contrato, a Consulente vender parte das mercadorias que importa para estes terceiros (concessionários), não formalizar importação por encomenda?*
- 2) *Se a consulente, após a efetiva aquisição da mercadoria no exterior e o embarque desta com destino ao território brasileiro, oferecer a referida mercadoria à sua rede de concessionárias, configurará tal fato uma importação por encomenda, ainda que não tenha a mercadoria sido previamente escolhida pelo comprador?*

Fundamentos

12. O processo de consulta tem seu regramento básico previsto nos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e nos artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), a matéria está disciplinada pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

13. Visto que foram satisfeitos os requisitos de admissibilidade previstos na IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, a presente consulta é eficaz e deve ser solucionada. Cabe, contudo, recordar que a Solução de Consulta não se destina à convalidação de atos praticados ou afirmativas da consulente, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária.

14. De início, importa esclarecer que a Lei Ferrari (Lei nº 6.729, de 28 de novembro de 1979), citada pela consulente, regula o contrato de concessão comercial formado por concedente, assim entendida a empresa industrial que realiza a fabricação ou montagem de

veículos automotores, e por concessionário, a empresa comercial que realiza a comercialização de veículos automotores, implementos e componentes novos, presta assistência técnica a esses produtos e exerce outras funções pertinentes à atividade. Em que pese a consulente não ser fabricante ou montadora de veículos, e sim importadora, informa que firmará contrato de concessão com revendedores multimarcas nos moldes consubstanciados na Lei Ferrari.

15. Feito esse esclarecimento inicial, passa-se à análise da consulta propriamente dita, a qual recai sobre os dispositivos que regulamentam a importação por encomenda estabelecida no art. 11 da Lei nº 11.281, de 2006. Nesta modalidade de importação indireta a pessoa jurídica importadora deve atuar em conformidade com a IN RFB nº 1.861, de 27 de dezembro de 2018, que atualmente regulamenta a matéria, tratando especificamente da importação por encomenda em seu o art. 3º, a seguir transcrito:

“Art. 3º Considera-se operação de importação por encomenda aquela em que a pessoa jurídica importadora é contratada para promover, em seu nome e com recursos próprios, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria estrangeira por ela adquirida no exterior para revenda a encomendante predeterminado.

§ 1º Considera-se encomendante predeterminado a pessoa jurídica que contrata o importador por encomenda referido no caput para realizar a transação comercial de compra e venda de mercadoria estrangeira a ser importada, o despacho aduaneiro de importação e a revenda ao próprio encomendante predeterminado.

§ 2º O objeto principal da relação jurídica de que trata este artigo é a transação comercial de compra e venda de mercadoria nacionalizada, mediante contrato previamente firmado entre o importador por encomenda e o encomendante predeterminado, podendo este participar ou não das operações comerciais relativas à aquisição da mercadoria no exterior.

§ 3º Considera-se recurso próprio do importador por encomenda o pagamento da obrigação, ainda que anterior à realização da operação de importação ou da efetivação da transação comercial de compra e venda.

§ 4º O importador por encomenda poderá solicitar prestação de garantia, inclusive mediante arras, sem descaracterizar a operação referida no caput.

§ 5º O pagamento ao fornecedor estrangeiro pela aquisição da mercadoria importada deve ser realizado exclusivamente pelo importador por encomenda.

(...)”(Grifos nossos)

16. Da redação conferida ao art. 3º, o § 1º acima traz uma importante regra para elucidar a questão, qual seja, a de que deve haver um contrato previamente firmado para realização da operação de importação por encomenda no qual a pessoa jurídica encomendante contrata o importador por encomenda.

17. No tocante à forma de atuação da consulente, a principal indagação é se o fato de haver sido formalizado contrato de concessão com outras empresas regularmente estabelecidas no território nacional para representação de sua marca, em razão do qual parte dos veículos por ela importados serão vendidos a esses concessionários, caracteriza importação por encomenda.

18. Conforme se lê nas informações prestadas pela consulente, a referida operação será realizada com recursos próprios e não haverá contrato de importação por encomenda firmado com seus concessionários, já que estes apenas tomarão conhecimento dos veículos automotores que serão importados após o efetivo embarque no exterior, momento a partir do qual poderão manifestar interesse pelos referidos bens.

19. Observe-se que a Instrução Normativa RFB nº 1.861, de 2018, que revogou a Instrução Normativa SRF nº 634, de 2006, inovou ao deixar claro em seu art. 3º que há a necessidade de contrato previamente firmado pelo encomendante predeterminado e o importador por encomenda para a realização da operação de importação por encomenda.

20. Reforça esse entendimento, a exigência de cópia do contrato no registro da declaração de importação prevista no inciso II do art. 5º da instrução normativa em vigor, *verbis*:

Art. 5º O importador por conta e ordem de terceiro e o importador por encomenda, ao registrar a DI, deverão:

(...)

II - anexar cópia do contrato previamente firmado com o adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem ou com o encomendante predeterminado, conforme o caso, por meio do módulo Anexação Eletrônica de Documentos no Pucomex. (Grifos nossos)

21. Por conseguinte, para a caracterização da importação por encomenda não basta a pessoa jurídica importadora promover, em seu nome e com recursos próprios, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria estrangeira por ela adquirida para revenda, é preciso existir um encomendante com o qual tenha firmado um contrato para revender a mercadoria.

22. Observe-se que no presente caso a consulente informa que pretende estabelecer contrato de concessão de veículos, consubstanciado nas previsões contidas na Lei nº 6.729, de 1979. Cabe anotar que nesse tipo de contrato é o concessionário (distribuidor) que é contratado para comercializar as mercadorias do concedente (produtor), motivo pelo qual o concedente deve fornecer os veículos à sua rede de concessionárias.

23. A concessão a que se refere a mencionada lei constitui um negócio abrangente para as partes contratantes que regula não só as quotas (quantidades) de veículos a serem adquiridas pelos concessionários em um determinado período, mas também o estoque que deverá ser mantido pelo concessionário, sua área de atuação, o uso da marca, a prestação de assistência técnica, entre outras questões.

24. Destarte, não se pode confundir um contrato em que o encomendante predeterminado contrata o importador por encomenda para que este realize a operação de importação por encomenda, nos termos preconizados pelo art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.861, de 2018, com um contrato de concessão comercial que adota os preceitos da Lei nº 6.729, de 1979.

Conclusão

25. Por todo o exposto, conclui-se que:

Considera-se operação de importação por encomenda aquela em que a pessoa jurídica importadora é contratada para promover, em seu nome e com recursos próprios, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria estrangeira por ela adquirida no exterior para revenda a encomendante predeterminado, nos termos do § 1º do art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.861, de 27 de dezembro de 2018.

Inexistindo a referida contratação, a operação em que a pessoa jurídica importadora adquire veículos no exterior, com recursos próprios, para depois de nacionalizados revendê-los a empresas com as quais tenha firmado contrato de concessão de veículos, por si só, não caracteriza importação por encomenda.

Assinado digitalmente
OLGA KOSTOUROS
Auditora-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Coordenação de Tributação Internacional – Cotin.

Assinado digitalmente
FABRÍCIO BACELAR LIPARIZI
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Dicex - Substituto

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

Assinado digitalmente
CLAUDIA LUCIA PIMENTEL M. SILVA
Auditora-Fiscal da RFB
Coordenadora da Cotin

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-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