



Rogério Carneiro: Figura do encomendante é uma quimera para aduana brasileira

Antes de mais nada, lembremos que quimera, segundo dicionário da língua portuguesa, é definido como sendo uma “criação absurda da imaginação; fantasia, utopia, sonho”.

Temos presenciado que a aduana brasileira, sob o legítimo combate às práticas reprováveis no âmbito do comércio internacional, criou uma verdadeira quimera quanto à figura do encomendante e, muitas vezes, cunha uma operação de importação lícita de fraudulenta.

A raiz do problema encontra-se no entendimento da fiscalização aduaneira. Motivada pela Lei 11.281/06, artigo 11º, e pela IN SRF 634/06, os Auditores-Fiscais aduaneiros passaram a entender que, numa operação de importação por conta própria, é vedado o importador *saber* para quem irá efetuar a revenda do produto. Se souber, deveria ter operado na modalidade por encomenda.

Então, por exemplo, uma empresa que distribua produtos importados, estaria proibida de trabalhar seu estoque na forma *just-in-time*. Ou ainda, customizar esses produtos, posto que uma vez customizados, a receita identifica que há um destinatário previamente sabido e, então, seria vedado no caso a importação por conta própria, devendo forçosamente o importador operar na modalidade importação por encomenda ou por conta e ordem de terceiros.

Todavia, será que uma vez possuindo o importador um cliente pré-definido para o produto a ser importado, estaria cometendo simulação e fraude caso importe por conta própria?

Cliente Pré-Definido x Encomendante Predeterminado

A interposição fraudulenta de terceiros, na seara do comércio internacional, consiste na prática se ocultar o verdadeiro “mandante” da operação de importação. Com isso, pretende-se que o verdadeiro beneficiado não apareça nos documentos que amparam o desembaraço aduaneiro.

Os motivos podem ser os mais diversos: lavagem de dinheiro, sonegação de tributos, subfaturamento, quebra da cadeia do IPI etc. Daí, o articulador por detrás fica ocultado, se utilizando de “laranjas” para burlar o fisco.

Quem não se recorda da grife de luxo Daslú e a operação “narciso”, da Polícia Federal? O esquema montado para a prática de descaminho e sonegação fiscal nada mais era do que uma interposição fraudulenta de terceiros. A coibição de tal *modus operandi* merece todo rigor por parte da Aduana brasileira, sem sombra de dúvida.

A interposição fraudulenta de terceiros foi positivada no nosso ordenamento por meio da nova redação ao artigo 23 do Decreto-Lei 1.455/76, instituindo a aplicação a pena de perdimento das mercadorias na hipótese de ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou responsável pela operação, mediante fraude ou simulação, incluindo aí a interposição fraudulenta de terceiros.

Em 2006, veio a Lei 11.281/06, fruto da conversão da MP 267/2007, que em seu artigo 11 positivou a



figura da importação por encomenda, estabelecendo que: “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”.

Ato contínuo, a SRFB editou a IN nº 634/06, que veio estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora em operações procedidas para revenda a encomendante predeterminado.

A par disso tudo, a expressão “*revenda a encomendante predeterminado*” trouxe aos Auditores-Fiscais da Aduana brasileira a ideia que passou a ser proibido ao importador saber para quem venderá a mercadoria importada.

Por exemplo, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil Remy Deiab Junior, em artigo publicado na internet, ao conceituar a importação por conta própria, define que o importador não pode saber previamente para quem irá revender a mercadoria após a nacionalização. Vejamos:

“Consiste na modalidade usual de importações diretas (...) Depois de desembaraçado o produto industrializado de procedência estrangeira, emitida a correspondente nota fiscal de entrada e escriturada a entrada no seu estoque, a importadora, agregando margem de lucro, providencia a sua posterior venda no mercado interno, para clientes não definidos previamente.”

Temos ainda presenciado inúmeros autos de infração impostos pela Aduana, em que o importador é acusado de estar cometendo uma interposição fraudulenta de terceiros somente pelo fato de ser conhecido a quem será vendida a mercadoria após nacionalizada.

Esse entendimento força a ideia de que a importação por conta própria somente pode ser aquela em que o importador nacionaliza as mercadorias, estoca e, só depois, pode ter um pedido de venda. É como se fosse a brincadeira da “cabra-cega”. Não se pode saber antecipadamente para quem será vendido o produto a ser nacionalizado.

De ante mão nos parece que esse entendimento não se coaduna aos conceitos legais e operacionais relativos à livre iniciativa, propriedade privada e liberdade das formas. Todavia, para melhor definir a questão, iremos analisar as modalidades de importação previstas e as premissas da fiscalização aduaneira.

Modalidades de Importação Previstas

Como sabemos, existem hoje no Brasil três modalidades de importação: a importação por conta própria, importação por encomenda e a importação por conta e ordem de terceiros.

Essas duas últimas modalidades se prestam às empresas que desejam **terceirizar** uma ou mais atividades relacionadas à execução e gerenciamento dos aspectos operacionais, logísticos, burocráticos, financeiros, tributários, entre outros, das operações de importação de mercadorias.

Já a operação por conta própria é aquela em que não há terceirização da atividade. A importadora realiza por sua conta própria a operação. Por essa razão, deve constar como única responsável em todos os documentos inerentes ao comércio internacional e, assume todos os riscos da operação.

Em nosso estudo iremos focar na operação por conta própria, já que é nessa modalidade que a Aduana



defende ser ilegal o importador saber antecipadamente à importação o destino que será dado à mercadoria (no caso, a quem será vendido).

Nesse seguir, importante trazer a definição da Secretaria da Receita Federal do Brasil de importação por conta própria, descrita na solução de consulta da 7ª RF DISIT nº 119, de 30 de abril de 2007:

“MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 119 de 30 de Abril de 2007

EMENTA: IMPORTAÇÃO POR CONTA PRÓPRIA, REVENDA POR DISTRIBUIDOR. A pessoa jurídica ao praticar todos os atos de comércio internacional com independência e seus próprios recursos, sendo o único responsável pela fase comercial, logística de transporte, desembaraço, pagamento de tributos, arcando com a contabilização e revenda das mercadorias nacionalizadas a Distribuidor interno, está praticando ato de comércio de compra e venda, não se configurando a encomenda prevista na Instrução Normativa SRF nº 634, de 2006.”

Então, podemos conceituar a importação por conta própria como sendo aquela em que o importador é o responsável no Brasil pela garantia, qualidade do produto, assistência técnica, reposição, troca, lucro e prejuízo da operação, agindo com independência e seus próprios recursos.

Responde ainda por todos os riscos consumeristas, concorrenciais, propriedade intelectual, sanitários e regulatórios.

Percebe-se portanto a diferença gritante desse *modus operandi* importação por conta própria, para quando estamos diante uma importação por encomenda ou por conta e ordem de terceiros, em que toda a responsabilidade do produto frente ao encomendante/adquirente é da fornecedora estrangeira.

Quem já teve a oportunidade de analisar um contrato de importação por encomenda e/ou por conta e ordem de terceiros sabe desse fato: os riscos da operação e do produto, nesse caso, são do encomendante.

Temos aí senão a característica mais marcante. Numa operação de importação por encomenda ou conta e ordem, o importador não assumiria tais ônus, que ficariam na conta do encomendante/adquirente *versus* a exportadora.

Vamos imaginar agora título de exemplo que uma empresa brasileira tenha firmado um contrato de distribuição de produtos cosméticos, sendo que a fornecedora situa-se no exterior.

Nesse exemplo, é a empresa brasileira que tem o domínio do mercado do produto; que presta garantia; cuida da reposição; da qualidade do produto; dá troca e, dá o atendimento pós venda, atuando diretamente como negociante e importador da mercadoria, desde os trâmites iniciais da operação, pactuando com o fornecedor no exterior os detalhes do negócio e assumindo todos os riscos da importação.



Vamos supor que o empresário, com a finalidade de melhorar seu capital de giro, adote o sistema *jus-in-time* de gestão de estoques, isto é, a aquisição junto ao fornecedor estrangeiro é precedida de um ou mais pedidos de compra.

Essa é uma realidade da atividade empresarial: diminuir ao máximo a imobilização do capital de giro em estoque. Tudo é uma questão logística entre o pedido de compra do cliente e o prazo de entrega.

Além disso, vamos supor que alguns dos clientes da nossa distribuidora solicitassem que os produtos fossem personalizados. Ou seja, os produtos seriam customizados com a logomarca do cliente, com a sua identidade visual. Ou que a nossa distribuidora desenvolvesse essa forma de atuar, identificando que poderá atender novos clientes, ou aumentar o valor agregado do produto.

Nesses dois casos, nada mudou. Nossa distribuidora de cosméticos continua sendo a responsável pela garantia, qualidade do produto, assistência técnica, reposição, troca, agindo com independência financeira, lucro e prejuízo etc., respondendo por todos os riscos consumeristas, concorrenciais, propriedade intelectual, sanitários e regulatórios.

Porém, teríamos aí clientes definidos previamente. A operação não seria aquela prevista no imaginário da Aduana, em que não se pode saber previamente à quem seriam vendidos os produtos. E agora?

Legislação não veda clientes pré-definidos.

Não é verdade que o artigo 11 da lei 11.281/06 proíbe ao importador ter pedidos de compra realizados antes da importação/embarque dos produtos no exterior.

O sentido da mencionada lei é diferenciar a operação de revenda à encomendante pré-determinado da operação por conta e ordem de terceiros.

Vejamos que o art. 11 da Lei 11.281/06 define expressamente que “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”. É notoriamente ilegal o entendimento no sentido que a compra e posterior venda para comprador predeterminado representa conta e ordem de terceiros.

Não surge do texto legal a noção de obrigatoriedade no sentido de que TODAS as operações comércio exterior estariam obrigadas à operação de importação por encomenda, no caso de existir um comprador pré-definido. Nesse sentido, algumas soluções de consulta da SRFB:



“SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 9 de 31 de Marco de 2010

EMENTA: IMPORTAÇÃO PARA ENCOMENDANTE PREDETERMINADO. REQUISITOS. BENS IMPORTADOS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO. INAPLICABILIDADE. A importação de bens de produção destinados à atividade industrial do importador, ainda que adquiridos no exterior mediante especificações da pessoa jurídica a quem será vendido o produto final, está fora do campo de incidência da IN SRF nº 634/2006, cujos procedimentos de controle são aplicáveis à importação de mercadorias destinadas a revenda a encomendante predeterminado.”

“SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 18 de 25 de Fevereiro de 2013

ASSUNTO: Imposto sobre a Importação – II

EMENTA: IMPORTAÇÃO. PESSOA FÍSICA. CONTA E ORDEM. ENCOMENDA. A importação por conta e ordem de terceiros e a importação por encomenda são operações vedadas a pessoas físicas, seja como importador, adquirente ou encomendante.”

O que queremos demonstrar com as soluções de consulta acima colacionadas é que, caso fosse verdade que existisse na lei a proibição que reina no imaginário da Aduana, jamais a SRFB admitiria as hipóteses supramencionadas.

Existe um abismo entre uma operação fraudulenta, ou seja, aquela realizada com o intuito de esconder o real interessado da importação, e aquela em que o importador por conta própria opta por importar os produtos já tendo um pedido de compra.

O pedido de compra (realizado antes mesmo do embarque da mercadoria) é bem diferente de uma efetiva solicitação de importação, seja por encomenda ou seja por conta e ordem de terceiros.

Pensar ao contrário significa admitir que qualquer empresa que fosse adquirir um produto que sabidamente não é fabricado no Brasil, deveria antes checar o estoque da fornecedora. Do contrário, estaria praticando uma fraude, posto que forçosamente deveria figurar como importadora por encomenda.

A pergunta a ser respondida para se verificar se há interposição fraudulenta ou não é: quem foi o responsável pela fase comercial, financeira, logística de transporte, desembaraço, pagamento de tributos, garantia, reposição de peças, troca e qualidade do produto, arcando com a contabilização e revenda das mercadorias nacionalizadas?

Se as respostas para essas perguntas apontarem para a empresa importadora, inexistirá qualquer interposição fraudulenta de terceiros motivada pelo único fato da importadora ter um comprador pré-definido.

Conclusão

Não se nega a legitimidade do combater as fraudes aduaneiras. Todavia, com o devido respeito aos que pensam em contrário, tratar uma operação de importação por conta própria de fraudulenta, unicamente por existir um comprador-pré-definido, é uma alteração indevida conceitos legais e operacionais relativos à livre iniciativa e propriedade privada, adotados de boa-fé e dentro das regras legais vigentes.



Intepretação essa que restringe um dos fundamentos do próprio Estado brasileiro estampado na Constituição Federal vigente (art. 1º), qual seja, a livre iniciativa e ainda, da ordem econômica (art. 170), penalizando indevidamente o administrado, que age de modo lícito e legítimo.

Tal interpretação esbarra ainda em dois limites fundamentais e básicos para a prática do ato administrativo, primeiro, que a ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer, senão, em virtude de lei (Princípio da Legalidade – ART. 5º, II da CF/88) e mais, à Administração Pública só é permitido agir conforme previsão legal (art. 37, caput, CF/88).

Portanto, concluímos que uma vez presentes todos os requisitos inerentes a uma operação de importação por conta própria, cunhar tal operação de fraudulenta somente pelo fato de ter um comprador-pré-definido, inclusive qualificando-o de encomendante ocultado, é uma quimera.

Date Created

15/10/2013