



Ministério da
Fazenda



Nota/Coana/Copad/Dicom nº 179, de 25 de agosto de 2017.

Interessado: Associação Brasileira de Empresas de Comércio Exterior – ABECE

Assunto: Importações por Encomenda e Importações por Conta e Ordem no Regime Aduaneiro Especial de Entrepasto Aduaneiro

e-Dossiê nº 10030.000806/0817-55

Trata a presente Nota de manifestação desta Coordenação-Geral quanto ao requerimento apresentado pela Associação Brasileira de Empresas de Comércio Exterior – ABECE, por meio do Ofício ABECE nº 017/2015.

2. Nesse requerimento, a ABECE relata a ocorrência de indeferimentos de pedidos de admissão no regime aduaneiro especial de entreposto aduaneiro na importação realizados por *trading companies*, em importações por encomenda ou por conta e ordem e, assim, apresenta algumas sugestões de alteração para a Instrução Normativa SRF nº 241, de 6 de novembro de 2002 para dirimir as divergências sobre tal questão.

3. O interessado argumenta que o regime de entreposto aduaneiro está disciplinado nos artigos 404 a 409 do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, e complementarmente, por força de seu artigo 418, pela Instrução Normativa SRF nº 241, de 2002. E que em nenhuma dessas normas há vedação para as importações por conta e ordem ou por encomenda.

4. Em seguida, destaca que as Soluções de Consulta nº 362 – SRRF09/Disit e nº 74-SRRF07/Disit vedam a aplicação do regime de entreposto aduaneiro em importações por encomenda ou por conta e ordem, mas que têm aplicação limitada às consulentes e não encontram respaldos nas normas em vigor.

5. E que, em razão de tais soluções de consulta, algumas unidades da Receita Federal do Brasil estão indeferindo pedidos de entreposto que se enquadrem na situação acima, inviabilizando

diversas operações comerciais, com sérios prejuízos às empresas, num momento em que há estoques elevados e baixa demanda por conta da crise econômica.

6. É o relatório.

Pressupostos de Admissibilidade

7. Inicialmente, convém destacar que o presente pedido para esclarecer quanto à correta aplicação das normas aduaneiras é eficaz, porque incumbe ao Sr. Coordenador-Geral de Administração Aduaneira dirimir dúvidas sobre interpretação e aplicação de normas relativas a procedimentos e serviços aduaneiros, consoante o disposto no artigo 291 da Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012.

8. Ademais, a IN SRF nº 241, de 2002, que trata do caso em questão, deixa expresso que cabe à Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana) estabelecer as orientações necessárias para a correta aplicação da Instrução Normativa sobre Entrepasto Aduaneiro:

Art. 50. A Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana) expedirá os atos necessários:

I - às orientações para a aplicação do disposto nesta Instrução Normativa;
(omissis)

Fundamentação

9. Preliminarmente, cumpre esclarecer que as sugestões para alteração da supramencionada Instrução Normativa serão analisadas em momento oportuno pois algumas dessas alterações tratam de assuntos que não afetam somente as operações por encomenda ou por conta e ordem, mas toda e qualquer operação em regime especial de entreposto aduaneiro.

10. O regime especial de entreposto aduaneiro está previsto nos artigos 9º e seguintes do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, regulamentado pelo Decreto nº 6.759, de 2009 (Regulamento Aduaneiro) e pela IN SRF nº 241, de 2002. Em nenhum dos atos citados existe a proibição expressa de que *trading companies* atuem como beneficiárias desse regime especial, conforme citações abaixo:

Decreto nº 6759, de 2009

Art. 406. É beneficiário do regime de entreposto aduaneiro na importação:

I - o promotor do evento, no caso a que se refere o inciso I do art. 405;

II - o contratado pela empresa sediada no exterior, no caso a que se referem os incisos III e IV do art. 405 (Lei nº 10.833, de 2003, art. 62, parágrafo único); ou

III - o consignatário da mercadoria entrepostada, nos demais casos.

IN SRF nº 241, de 2002

Art. 19. É beneficiário do regime de entreposto aduaneiro na importação o consignatário da mercadoria a ser entrepostada, pessoa jurídica estabelecida no País.

§ 1º O beneficiário do regime operado em porto seco poderá ser pessoa física desde que investido da condição de agente de venda do exportador.

§ 2º Na hipótese de regime de entreposto aduaneiro a que se refere o inciso I do § 1º do art. 6º, o beneficiário será o promotor do evento. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1444, de 12 de fevereiro de 2014)

§ 3º O permissionário ou concessionário do recinto alfandegado poderá ser beneficiário do regime de entreposto aduaneiro na importação, quando figurar como consignatário da mercadoria, devendo ser observada, neste caso, a restrição estabelecida no § 2º do art. 38.

11. O Regulamento Aduaneiro determina ainda, em seu artigo 418, inciso I, que a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) estabelecerá, em caráter complementar, requisitos e condições para a aplicação do regime de entreposto aduaneiro. Assim, com a edição da IN SRF nº 241, de 2002, foram estabelecidos esses requisitos. Contudo, não se verifica qualquer limitação expressa referente à modalidade de importação que venha a ser utilizada no regime de entreposto aduaneiro.

Decreto nº 6759, de 2009

Art. 418. A Secretaria da Receita Federal do Brasil estabelecerá, relativamente ao regime de entreposto aduaneiro, na importação e na exportação, em caráter complementar (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 19, caput, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 69; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 63, inciso II):

I - requisitos e condições para sua aplicação;

II - operações comerciais, industrializações e serviços admitidos; e

III - formas de extinção de sua aplicação.

12. As Soluções de Consulta nº 362 – SRRF09/Disit e nº 74 - SRRF07/Disit, contudo, apresentam conclusões no sentido de serem incompatíveis as importações realizadas por encomenda ou por conta e ordem com o regime de entreposto aduaneiro, em razão dos motivos a seguir:

a) que em tal regime a modalidade de extinção a ser adotada deve ser indeterminada, ao contrário do que ocorre nas operações de conta e ordem e de encomenda, onde as operações a serem realizadas são predeterminadas;

b) que o artigo 407 do Regulamento Aduaneiro não é autoaplicável (conforme Disit09), ou seja, que a importação com ou sem cobertura cambial dependeria de norma complementar, nos termos do artigo 418;

c) que o despacho para consumo deve ser imediato no caso de mercadoria encomendada ou contratada por conta e ordem (conforme Disit07), porque isso não se coaduna com as premissas de aplicação do regime de entreposto, que prevê armazenagem até que uma das formas de extinção seja adotada e não apenas uma modalidade.

13. De início, em análise às operações realizadas por encomenda ou por conta e ordem podemos verificar a existência de uma relação contratual entre uma pessoa jurídica contratada para realizar a operação de importação (figurando como importadora) e uma empresa contratante (figurando como encomendante ou adquirente das mercadorias).

14. Para efeitos de análise do risco aduaneiro, ao se observar os dispositivos da IN RFB nº 225, de 2002, vemos que o espírito da norma gira em torno da identificação plena do importador de fato, o real proprietário dos bens que detenha capacidade econômica para realizar a operação de importação, visando o combate à interposição fraudulenta, lavagem de dinheiro, etc. Dessa forma, até mesmo pela

obrigação de celebração de contrato prévio, o importador será sempre conhecido da fiscalização, afastando-se de início qualquer possibilidade de fraude.

15. Percebe-se então que, respeitando-se todas as formalidades exigidas pela RFB para essas operações, não cabe a alegação de que elas possam trazer um maior risco aduaneiro. Ademais, o próprio Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex) Importação permite o registro dessas modalidades de operação na Declaração para Admissão em Entreposto Aduaneiro.

16. Em relação ao primeiro argumento das Soluções de Consulta de que o regime de entreposto aduaneiro tem como primícia a **indeterminação da forma de sua extinção** (item 12, alínea “a”), essa afirmação não é determinante se concluir que nesse regime é ou não permitida as operações por encomenda ou por conta e ordem. Apesar da existência de um contrato prévio existente entre importador e adquirente, não se pode alegar que esse motivo - a determinação da operação - restrinja a utilização do regime de entreposto aduaneiro. Fosse assim, seria proibida a admissão de mercadorias com cobertura cambial no Entreposto Aduaneiro. Porém, em sentido contrário, essa forma de admissão está prevista em diversos dispositivos da IN SRF nº 241, de 2002:

Art. 38. O beneficiário deverá dar início, no decorrer do prazo estabelecido para a permanência da mercadoria importada no regime, ao respectivo despacho aduaneiro para:

I - consumo;

II - admissão em outro regime aduaneiro especial ou atípico;

III - reexportação; ou

IV - exportação, na hipótese prevista no art. 30.

(omissis)

§ 3º **Havendo a importação com cobertura cambial**, somente o beneficiário do regime poderá efetuar o despacho para consumo. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1090, de 30 de novembro de 2010)

(omissis)

§ 5º **Na hipótese de importação com cobertura cambial**, o despacho para consumo será efetuado mediante o registro de DI sem cobertura cambial. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1090, de 30 de novembro de 2010)

(omissis)

§ 7º **No caso de importação com cobertura cambial**, não será permitido o despacho aduaneiro para reexportação. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1123, de 18 de janeiro de 2011) **(grifos nossos)**

17. Sendo que as únicas hipóteses de inadmissibilidade de importação com cobertura cambial são aquelas previstas no § 2º do artigo 17 da IN SRF nº 241, de 2002. Por conseguinte, se a RFB quisesse de fato impedir as admissões com cobertura cambial - nos casos específicos de importações por encomenda ou por conta e ordem - teria incluído tais vedações nos incisos seguintes (o que não houve):

Art. 17. A admissão no regime de entreposto aduaneiro não será autorizada quando se tratar de:

(omissis)

§ 2º **Não será permitida a admissão no regime de mercadoria importada com cobertura cambial quando:**

I - destinada a evento desportivo, feira, congresso, mostra ou evento semelhante; ou

II - o beneficiário for administrador do recinto em que a mercadoria se encontre armazenada. **(grifos nossos)**

18. Em relação ao segundo argumento da Solução de Consulta da Disit09 de que **o artigo 407 do Regulamento Aduaneiro não é autoaplicável** (item 12, alínea “b”), ou seja, que a importação com ou sem cobertura cambial dependeria de norma complementar, nos termos do artigo 418, vejamos o que consta das referidas normas:

Art. 407. É permitida a admissão no regime de mercadoria importada com ou sem cobertura cambial.

Art. 418. A Secretaria da Receita Federal do Brasil estabelecerá, relativamente ao regime de entreposto aduaneiro, na importação e na exportação, em caráter complementar:

I - requisitos e condições para sua aplicação;

II - operações comerciais, industrializações e serviços admitidos; e

III - formas de extinção de sua aplicação.

19. Entendemos em sentido contrário, qual seja, o artigo 407 é, na verdade, autoaplicável, porque, se dependesse de normatização complementar, o referido dispositivo normativo deveria obrigatoriamente conter uma "vírgula" após a redação e ser seguida pelo seguinte texto: "nos termos definidos pela RFB". Ademais, pode-se perceber que o artigo 418 apenas trata de casos complementares ao Regulamento e, portanto, não veda a aplicação literal do artigo 407.

20. Por último, cumpre destacar que a Solução de Consulta da Disit09, de 2009, foi publicada antes da IN SRF nº 241, de 2002, ser alterada pela Instrução Normativa RFB nº 1.090, de 30 de novembro de 2010, que trouxe a possibilidade de admissão de mercadorias com cobertura cambial no regime aduaneiro de Entrepósito Aduaneiro:

Art. 38. O beneficiário deverá dar início, no decorrer do prazo estabelecido para a permanência da mercadoria importada no regime, ao respectivo despacho aduaneiro para:

(omissis)

§ 3º **Havendo a importação com cobertura cambial**, somente o beneficiário do regime poderá efetuar o despacho para consumo. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1090, de 30 de novembro de 2010)

(omissis)

§ 5º **Na hipótese de importação com cobertura cambial**, o despacho para consumo será efetuado mediante o registro de DI sem cobertura cambial. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1090, de 30 de novembro de 2010)

(omissis)

§ 7º **No caso de importação com cobertura cambial**, não será permitido o despacho aduaneiro para reexportação. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1123, de 18 de janeiro de 2011) (**grifos nossos**)

21. Em relação ao terceiro argumento da Solução de Consulta da Disit07 de que o regime de entreposto aduaneiro de que o **despacho para consumo deve ser imediato no caso de mercadoria encomendada ou contratada por conta e ordem** (item 12, alínea "c"), é importante destacar que a modalidade despacho para consumo não é a única e nem a obrigatória, mas apenas a provável, assim,

mesmo nas operações de importação por encomenda ou por conta em ordem, o real adquirente poderá desistir de se utilizar das mercadorias adquiridas com cobertura cambial e solicitar ao beneficiário do regime (o importador) que as devolva para o exterior. Isso pode ser confirmado no artigo 38 da IN SRF nº 241, de 2002, que prevê a modalidade de extinção por exportação para mercadorias adquiridas com cobertura cambial.

22. Isso quer dizer que, ao contrário do alegado na Solução de Consulta supramencionada, a modalidade de extinção não está pré-determinada. Portanto, a fundamentação utilizada na referida Solução não é suficiente para criar uma nova vedação não prevista nem nas normas e nem na legislação.

23. Ademais, tal fundamentação também não encontra embasamento jurídico em norma, pois a premissa do regime é armazenar mercadoria não vedada por determinado período e não extingui-lo de imediato. Ou seja, o regime de entreposto permite um lapso de permanência, logo, a extinção só viria depois, isto é, ela não é um fim por si mesma.

24. Oportuno destacar que há um erro de forma na IN SRF nº 241, de 2002, pois a RFB nº 1.090, de 2010, revogou o inciso III do artigo 17 que vedava a importação com cobertura cambial, pois ao colocar um “; e” após o inciso I e colocar um ponto final no inciso II, o inciso III não deveria mais constar da redação da IN 241:

Art. 17.

I - mercadoria cuja importação ou exportação esteja proibida; e

II - bem usado.

25. O objetivo da alteração foi estabelecer que a importação com cobertura cambial poderia ser agora permitida.

26. Por fim, o parágrafo único do artigo 19 do DL nº 1.455, de 1976, estabelece que somente serão admitidas no regime as mercadorias relacionadas pelo Ministro da Fazenda, donde se conclui que somente as mercadorias não relacionadas terão sua admissão impedida.

27. Ocorre que ao regulamentar a matéria, o Poder Executivo dispôs de forma diversa, prevendo que o Ministro da Fazenda apontaria apenas as mercadorias não passíveis de serem entrepostadas, ex vi do artigo 419 do Decreto nº 6.759, de 05 de fevereiro de 2009:

Art. 419. O Ministro de Estado da Fazenda poderá vedar a aplicação do regime de entreposto aduaneiro às mercadorias que relacionar em ato normativo (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 19, parágrafo único).

28. Logo, como não se tem notícias de ato de lavra do Ministro da Fazenda vedando a admissão de mercadorias, ressaí de forma irretorquível que o que prevalece é a possibilidade de entrepostamento de mercadorias estrangeiras, independentemente se trazidas por meio de operação por conta e ordem de terceiros ou por encomenda.

Conclusão

29. Observa-se então que, tirante as proibições acima, tanto na matriz legal como na Norma infraconstitucional, o legislador não cuidou de impedir a admissão de produtos nas modalidades por conta e ordem ou por encomenda.

30. O objetivo maior perseguido pelo legislador foi o atendimento ao princípio que norteou a criação do regime, ou seja, permitir o ingresso de bens estrangeiros com suspensão de tributos, dentro do conjunto de prioridades da política econômica de momento, vedando de forma precisa aquelas possibilidades não admissíveis.

31. Nesse ponto, na atividade fiscal, ao contrário de outras ações privadas, onde se pode fazer tudo o que não é proibido por Lei, na administração pública o servidor somente deve agir nos estritos limites da legalidade. Sobre o tema, o Mestre Hely Lopes Meireles nos empresta o seu brilhantismo, *ipsis verbis*:

"... na Administração Pública, não há liberdade nem vontade pessoal. Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo o que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza". Administração Pública na Constituição de 1988. Editora Saraiva, 1989, p. 49.

32. Ressaí então que, deve ser recebida com redobrada cautela e espírito crítico a adoção de medidas que possam implicar em exigência não prevista em Norma Reguladora.

33. Conclui-se portanto que, não existindo norma que impossibilite as operações por encomenda ou por conta e ordem no regime de entreposto aduaneiro e que os controles e sistemas existentes permitem, e obrigam, que sejam declaradas tais informações no curso do despacho, não acarretando uma eventual perda de controle ou outro prejuízo aduaneiro, entendemos que **é plenamente cabível a utilização dessas modalidades de importação por conta e ordem ou por encomenda no regime aduaneiro especial de entreposto aduaneiro.**

34. Proponho o encaminhamento da presente Nota à Associação Brasileira de empresas de Comércio Exterior – ABECE, e às Divisões de Administração Aduaneira (Diana) para ampla divulgação.

Assinado digitalmente

ELIZA HELENA DELGADO DE OLIVEIRA OTONI
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação Operacional Aduaneira

Assinado digitalmente

RAFAELA ARJONAS RONCHI
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Processamento Comercial

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação-Geral de Administração Aduaneira.

Assinado digitalmente

JULIANELLI BARROZO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Coordenação Operacional Aduaneira

Aprovo a Nota. Encaminhe-se conforme proposto.

Assinado digitalmente

JACKSON ALUIR CORBARI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Coordenação-Geral de Administração Aduaneira



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por ELIZA HELENA DELGADO DE OLIVEIRA OTONI em 28/08/2017 09:45:00.

Documento autenticado digitalmente por ELIZA HELENA DELGADO DE OLIVEIRA OTONI em 28/08/2017.

Documento assinado digitalmente por: JACKSON ALUIR CORBARI em 23/03/2018, JULIANELLI BARROZO em 27/09/2017, RAFAELA ARJONAS RONCHI em 01/09/2017 e ELIZA HELENA DELGADO DE OLIVEIRA OTONI em 28/08/2017.

Esta cópia / impressão foi realizada por VERNON DE CARVALHO NILO BITU em 26/03/2018.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Outros".

3) Selecione a opção "eAssinaRFB - Validação e Assinatura de Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP26.0318.16161.740A

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha2:

B028C5E13C2A04C8ECCA29114973FD6774783E197D7DE6402165758F754D5954