



Implicações da IN RFB n. 2.101/2022 para as importações indiretas

Relevância Tema

- Comércio exterior de SC tem grande foco na importação
- Benefícios fiscais existentes atraem empresas de outros Estados
- *Trading companies* são *players* importantes e atuam como intermediários (serviços e revenda)
- Contabilidade possui papel-chave na correta realização de importações indiretas



Importações indiretas (IN n. 1.861/2018)

POR CONTA E ORDEM DE TERCEIRO

- **Prestação de serviço** pela IMPORTADORA à **ADQUIRENTE**
- Todos os custos da operação são arcados pela **ADQUIRENTE**
- **Há antecipação de recursos**
- IMPORTADORA atua como mera mandatária

POR ENCOMENDA

- Modalidade pautada na **revenda** de mercadorias
- IMPORTADORA realiza toda a operação de comércio exterior com o intuito de revender a mercadoria nacionalizada a **ENCOMENDANTE** pré-determinado
- Há promessa de compra e venda



Conta e Ordem de Terceiro

Art. 2º § 2º O objeto principal da relação jurídica de que trata este artigo é a prestação do serviço de promoção do despacho aduaneiro de importação, realizada pelo importador por conta e ordem de terceiro a pedido do adquirente de mercadoria importada por sua conta e ordem, em razão de contrato previamente firmado, que poderá compreender, ainda, outros serviços relacionados com a operação de importação, como a realização de cotação de preços, a intermediação comercial e o pagamento ao fornecedor estrangeiro.



Encomenda

Art. 3º § 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.



Evolução normativa

- IN SRF n. 225/2002 (Conta e ordem)
- IN SRF n. 634/2006 (Encomenda)
- Decreto n. 6.759/2009 - art. 106, §2º
- SC Disit n. 124/2012 – antecipação/arras
- IN RFB n. 1861/2018
- IN RFB n. 1937/2020
- SC COSIT n. 158/2021

Evolução normativa

- Preocupação sempre girou em torno da interposição fraudulenta
- Impedir que a importação indireta fosse utilizada como forma de ocultar o real proprietário das mercadorias
- Foco na legitimidade das operações, na documentação e na capacidade financeira das partes
- Interpretação sobre a antecipação de recursos evoluiu

“Recursos Próprios”

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 de procedência estrangeira por ela adquirida no exterior para revenda a encomendante predeterminado. [...]

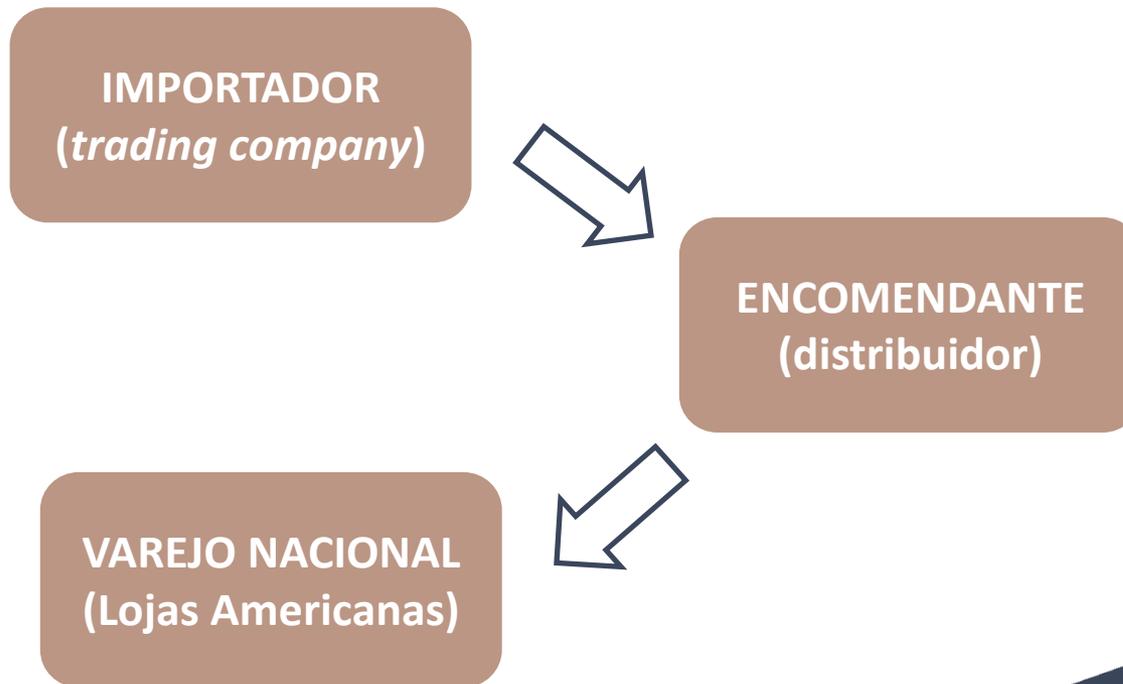
~~§ 3º Considera-se recurso próprio do importador por encomenda o pagamento da obrigação, ainda que anterior à realização da operação de importação ou da efetivação da transação comercial de compra e venda. [\(Redação IN RFB nº 1861/2018\)](#)~~

~~§ 3º Consideram-se recursos próprios do importador por encomenda os valores recebidos do encomendante predeterminado a título de pagamento, total ou parcial, da obrigação, ainda que ocorrido antes da realização da operação de importação ou da efetivação da transação comercial de compra e venda. [\(Redação IN RFB nº 1937/2020\)](#)~~

§ 3º Consideram-se recursos próprios do importador por encomenda os valores recebidos do encomendante predeterminado a título de pagamento, total ou parcial, da obrigação relativa à revenda da mercadoria nacionalizada, ainda que ocorrido antes da realização da operação de importação ou da efetivação da transação comercial de compra e venda da mercadoria de procedência estrangeira pelo importador por encomenda. [\(Redação IN RFB nº 2101/2022\)](#)

Caso LASA

- “Encomendante do encomendante”
- Turmas CARF tomaram decisões diferentes
- **Acórdão 3401-010.570** (Dj 16/11/2021)



SC COSIT n. 158/2021

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

IMPORTAÇÃO POR ENCOMENDA. DISPENSABILIDADE DE IDENTIFICAÇÃO DO ENCOMENDANTE DO ENCOMENDANTE PREDETERMINADO. INFRAÇÕES POR FRAUDE, SIMULAÇÃO OU INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA. PRAZO DE ESTÓQUE.

A importação por encomenda envolve, usualmente, apenas dois agentes econômicos, ou seja, o importador por encomenda e o encomendante predeterminado, que são, respectivamente, o contribuinte e o responsável solidário pelos tributos incidentes. **A presença de um terceiro envolvido – o encomendante do encomendante predeterminado – não é vedada pela legislação, não descaracteriza a operação de importação por encomenda, e, portanto, não é obrigatória sua informação na Declaração de Importação, desde que as relações estabelecidas entre os envolvidos na importação indireta representem transações efetivas de compra e venda de mercadorias.**

A ocorrência de relações comerciais autênticas com terceiros, nos casos de importação por encomenda, por si só, não caracteriza ocultação do real comprador mediante fraude, simulação ou interposição fraudulenta, de que trata o inciso V, do art. 23 do Decreto-Lei (DL) nº 1.455, de 1976, ou acobertamento de reais intervenientes ou beneficiários, de que trata o art. 33 da lei nº 11.488, de 2007, desde que as relações estabelecidas entre todas as partes sejam legítimas, com comprovação da origem, disponibilidade e transferência dos recursos utilizados, observado o disposto no § 2º do art. 23 do DL nº 1.455, de 1976.

A simples vinculação societária entre empresas nacionais envolvidas em operação legítima de importação por encomenda não se confunde com a figura da infração de ocultação do sujeito passivo mediante fraude, simulação ou interposição fraudulenta, de que trata o inciso V, do art. 23 do DL nº 1.455, de 1976.

A legislação aduaneira de regência não estabelece prazo mínimo para permanência de mercadoria importada em estoque, seja por parte do importador ou por parte do encomendante predeterminado. O curto tempo de permanência de mercadoria em estoque não tem o condão de, isoladamente, descaracterizar modalidade de importação indireta por encomenda, de que trata o art. 11 da Lei nº 11.281, de 2006.

IN RFB n. 2.101/2022

Art. 2º [...]

§ 4º Na hipótese de ocultação do adquirente de mercadoria importada, mediante fraude ou simulação, em operação caracterizada como importação por conta e ordem de terceiro, nos termos do caput, aplica-se a pena de perdimento prevista no inciso XXII do art. 689 do [Regulamento Aduaneiro](#), **independentemente da existência de contrato formal previamente firmado ou do cumprimento dos requisitos previstos nos Capítulos III e IV.** (NR)

Art. 3º [...]

§ 8º Na hipótese de ocultação do encomendante predeterminado, mediante fraude ou simulação, em operação caracterizada como uma importação por encomenda, nos termos do caput, aplica-se a pena de perdimento prevista no inciso XXII do art. 689 do [Regulamento Aduaneiro](#), **independentemente da existência de contrato formal previamente firmado ou do cumprimento dos requisitos previstos nos Capítulos III e IV.** (NR)

Requisitos escrituração

- Conta e ordem: NF entrada, saída e serviço (art. 7º)
- Encomenda: NF entrada e venda (art. 8º)
- Manutenção de escrituração contábil digital (ECD) pelo importador para cada ano-calendário que promover importações indiretas (art. 9º)
- Discriminação em conta específica e detalhada para cada destinatário e tipo de operação (art. 10)
- Registro no Livro Registro de Inventário ou Escrituração Fiscal Digital (EFD) das mercadorias sob sua guarda na data do levantamento do balanço para fins de apuração do IRPJ e CSLL (art. 10)

Considerações

- Nova IN sobre importações indiretas quebra a evolução normativa observada desde 2002
- Todas as INs publicadas até então incorporavam os entendimentos de SC
- Nova IN contraria a SC COSIT n. 158/2021
- “Cheque em branco” à fiscalização
- Necessidade de maior cuidado na escrituração e formalização das operações (*contrato prévio, NFs, momento de entrada e saída de estoque, comprovação da origem de recursos*)



TERRITÓRIO ADUANEIRO



Fernanda Kotzias
Conselho Administrativo de
Recursos Fiscais - CARF/ME



Marcelo Del Pino
Advogado e ex-Presidente
da Comissão de Direito
Aduaneiro da OAB/SC

IMPORTAÇÕES INDIRETAS SOB A ÉGIDE DA IN RFB 2.101/22: AVANÇOS OU RETROCESSOS?



Consultor Jurídico
conjur.com.br

Perguntas?



fernanda.kotzias@fazenda.gov.br
fekotzias@gmail.com



Coluna Território Aduaneiro (CONJUR)



@fernandakotzias



Fernanda Kotzias

