

**GAIA SILVA GAEDE** | ADVOGADOS  
& ASSOCIADOS

# **Cuidados nas operações de importação: questões atuais**

*Ocultação do real importador: quebra da cadeia de recolhimento do IPI  
Classificação Fiscal de produtos semiacabados em importações – Regra 2a*

**Câmara de Comércio e Indústria Japonesa do Brasil**

**Tainá Veloso**

**19.09.2013**

## 1- OCULTAÇÃO DO REAL IMPORTADOR

### 1.1 Importação por conta e ordem

Instrução Normativa nº 225/02:

#### **Art. 1º (...)**

*Parágrafo único. Entende-se por importador por conta e ordem de terceiro a pessoa jurídica que promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria adquirida por outra, em razão de contrato previamente firmado, que poderá compreender, ainda, a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial.*

## 1- OCULTAÇÃO DO REAL IMPORTADOR

### 1.2 Importação por encomenda

Instrução Normativa nº 634/06:

**Art. 1º** *O controle aduaneiro relativo à atuação de pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado será exercido conforme o estabelecido nesta Instrução Normativa.*

*Parágrafo único. Não se considera importação por encomenda a operação realizada com recursos do encomendante, ainda que parcialmente.*

# 1- OCULTAÇÃO DO REAL IMPORTADOR

## 1.3 Principais aspectos

Importação por conta e ordem	Importação por encomenda
<ul style="list-style-type: none"><li>- Contrato previamente firmado que podem compreender outros serviços e vinculação na DI;</li><li>- O conhecimento de carga correspondente deverá estar consignado ou endossado ao importador, configurando o direito à realização do despacho aduaneiro e à retirada das mercadorias do recinto alfandegado;</li><li>- fatura comercial deverá identificar o adquirente da mercadoria, refletindo a transação efetivamente realizada com o vendedor ou transmitente das mercadorias;</li><li>- O importador possui a posse da mercadoria (Contabilização: Estoque de terceiros).</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>- Aquisição de mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado (contrato de compra e venda prévio ao embarque);</li><li>- Vinculação na DI e requerimento para RFB;</li><li>- Utilização de recursos próprios do importador;</li><li>- O importador possui a posse e propriedade da mercadoria.</li></ul>

## 1- OCULTAÇÃO DO REAL IMPORTADOR

### 1.4 Cadeia de recolhimento do IPI

Regulamento do IPI:

*Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:*

*(...)*

*IX - os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por encomenda ou por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora;*

## 1- OCULTAÇÃO DO REAL IMPORTADOR

### 1.5 Interposição fraudulenta de terceiros

Ocorrência da ocultação do real importador, real vendedor ou responsável pela operação, que fraudulentamente se faz representar por interposta pessoa, com a intenção de causar dano ao Erário.

Utilização de fraude, simulação e de pessoas jurídicas que se interpõem fraudulentamente entre o sujeito ativo e o real sujeito passivo (real adquirente), para afastar relações obrigacionais tributárias deste.

Como ocorre dano ao Erário?

## 1- OCULTAÇÃO DO REAL IMPORTADOR

Decreto-Lei nº 1.455/76:

*Art 23. Consideram-se dano ao Erário as infrações relativas às mercadorias: (...)*

*V - 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. (...)*

*§ 3º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no [Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.](#)*



## 1- OCULTAÇÃO DO REAL IMPORTADOR

Lei nº. 11.488/2007:

*Artigo 33. A pessoa jurídica que ceder seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de comércio exterior de terceiros com vistas no acobertamento de seus reais intervenientes ou beneficiários fica sujeita a multa de 10% (dez por cento) do valor da operação acobertada, não podendo ser inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).*

## 1- OCULTAÇÃO DO REAL IMPORTADOR

Até o advento da Lei nº. 11.488/2007 , a conduta de ceder o nome para acobertar o real importador da mercadoria acarretava ao importador ostensivo a aplicação de duas sanções:

- a pena de perdimento da mercadoria, convertida em multa no caso de sua não localização ou de ter sido consumida, conforme § 3º do artigo 23 do Decreto-Lei nº. 1.455/1976; e
- a proposição de inaptidão do CNPJ.

Atualmente, a inaptidão foi substituída por multa de 10% do valor da mercadoria, sem prejuízo da pena de perdimento.

## 1- OCULTAÇÃO DO REAL IMPORTADOR

Posicionamentos divergentes:

- Posicionamento do CARF: mesmo após o advento da Lei n.º 11.488/2007 o importador ostensivo deve responder pela multa substitutiva do perdimento de mercadoria prevista no art. 23, do Decreto-Lei n.º 1.455/76;
- Corrente que considera que após o advento da multa por cessão de nome, deixou de ser imputável ao importador ostensivo a infração do artigo 23, de forma que no caso de ocultação do sujeito passivo, a importadora interposta seria punida com a multa prevista no art. 33, da Lei nº 11.488/07 e o adquirente oculto seria punido com a aplicação da pena de perdimento ou sua conversão em multa, do art. 23.

## 1- OCULTAÇÃO DO REAL IMPORTADOR

1.6 Entendimento do CARF sobre indícios para a caracterização da ocultação do real importador

- a) existência de repasses financeiros (adiantamentos) entre as empresas envolvidas para o importador arcar com a operação internacional;
- b) constatação de que o importador ostensivo não possui conhecimento acerca da negociação internacional;
- c) Não ocorrência do trânsito físico das mercadorias no estabelecimento do importador;
- d) indícios de incompatibilidade entre os valores transacionados no comércio exterior e capacidade econômica e financeira da importadora.

## 1- OCULTAÇÃO DO REAL IMPORTADOR

Recentes decisões do CARF:

*(...) a importação por conta própria não se coaduna com os adiantamentos que a Recorrente obtinha de seus clientes quase sempre no mesmo dia do registro das DI's. Portanto, não eram recursos próprios (...). (Processo nº 10508.000730/200908, Acórdão [3201-001.229](#), publicado em 09.05.2013)*

*(...) ou principalmente, porque, como declarado, tratava-se de uma empresa que apenas prestava serviços de importação, sem qualquer contato com os exportadores estrangeiros, ao preço de 5%, parece-me mais do que seguro afirmar que essas importações não foram realizadas em nome próprio (...). (Processo nº 11128.002813/200880, Acórdão [3102-001.703](#), publicado em 03.04.2013)*

## 1- OCULTAÇÃO DO REAL IMPORTADOR

*(...) Compulsando-se os autos, vê-se que a fiscalização logrou demonstrar ao menos duas evidências que indicam a ocultação do real importador: (i) a falta de capacidade econômica da Recorrente, demonstrada através do confronto entre as contas de patrimônio líquido e os gastos com importações (fls.8) e (ii) a conciliação entre os valores e datas dos movimentos das contas de “máquinas, equipamentos e ferramentas”, “outros débitos c/Sócios, administradores e pessoas” e “antecipações de clientes”, o que indicaria que os ingressos de recursos em favor da Recorrente foram empregados para suprir os custos da importação de bens alienados a sua parceira (...).(Processo nº 12466.002301/200764, Acórdão [3202-000.531](#), publicado em 26.09.2012)*

## 2- CLASSIFICAÇÃO FISCAL E A REGRA 2A

### 1. Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado

*2a) Qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que apresente, **no estado em que se encontra**, as **características essenciais** do artigo completo ou acabado. Abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente desmontado ou por montar.*

Riscos:

- O que são características essenciais?
- O que será considerado “estado em que se encontra”: Único despacho, diversos despachos etc.
- Cuidados na Invoice

## 2- CLASSIFICAÇÃO FISCAL E A REGRA 2A

Nota explicativa Regra 2a:

*(Artigos incompletos ou inacabados)*

*I) A primeira parte da Regra 2 a) amplia o alcance das posições que mencionam um artigo determinado, de maneira a englobar não apenas o artigo completo mas também o artigo incompleto ou inacabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado.*

*(...) IV) Vários casos de aplicação desta Regra são indicados nas Considerações Gerais de Seções ou de Capítulos (Seção XVI, Capítulos 61, 62, 86, 87 e 90, por exemplo).*



## 2- CLASSIFICAÇÃO FISCAL E A REGRA 2A

*(...) VII) Deve considerar-se como artigo apresentado no estado desmontado ou por montar, para a aplicação da presente Regra, o artigo cujos diferentes elementos destinam-se a ser montados, quer por meios de parafusos, cavilhas, porcas, etc., quer por rebitagem ou soldagem, por exemplo, desde que se trate de simples operações de montagem.*

- 1. Para este efeito, não se deve ter em conta a complexidade do método da montagem. Todavia, os diferentes elementos não podem receber qualquer trabalho adicional para complementar a sua condição de produto acabado.*
- 2. Os elementos por montar de um artigo, em número superior ao necessário para montagem de um artigo completo, seguem seu regime próprio.*

## 2- CLASSIFICAÇÃO FISCAL E A REGRA 2A

Processo nº 12466.001963/200121, Acórdão nº 3202000.319, Sessão de 7 de julho de 2011:

(...) Comprovado que o conjunto de partes e peças submetidas a despacho, **embora por DIs distintas**, apresentam as características essenciais do produto final, desmontado ou por montar, sua classificação deve ocorrer na posição específica do artigo final (...) **Irrelevante, portanto, se essas partes tenham ou não sido desembaraçadas mediante diferentes despachos.** O fundamental é que, no estado em que foram apresentadas às autoridades aduaneiras, elas atenderam às disposições contidas na RGI nº 2ª do Sistema Harmonizado, levando-se em consideração a qualidade e a quantidade das partes importadas (...) **O importador, definitivamente, não fez várias importações de “partes e peças” desconectadas ente si, mas importações de um mesmo produto desmontado, fracionado em várias declarações de importação.** Da análise das várias importações efetuadas, pode-se inferir que, apesar de separadas, **representam a entrada em território nacional de uma única mercadoria** :“monitores de vídeo desmontados”(...).

## 2- CLASSIFICAÇÃO FISCAL E A REGRA 2A

Processo nº : 11128.000245/98-68, Acórdão nº : CSRF/03-03.684, Sessão de 30 DE JUNHO DE 2003:

(...) Trata-se de bens trazidos em quatro importações (...) O processo fiscal iniciou-se em revisão aduaneira, quando a fiscalização da Receita Federal entendeu que, em se tratando apenas de parte da unidade, o material submetido a despacho havia de classificar-se no código próprio de peças - 8419.9040, com alíquotas de 17% para o imposto de importação e de 8% para o IPI e não no código da unidade como foi feito na declaração de importação. Em consequência, era descabido o "Ex" 005 à posição adotada no despacho. (...) A meu ver, a douta Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes adotou para o caso a solução legalmente correta. Com efeito, o princípio normativo subjacente às Regras de Classificação da Nomenclatura do Sistema Harmonizado, **é que o classificador deve decidir da classificação daquilo e só daquilo que estiver sendo apresentado à fiscalização, naquele momento (...).**

**OBRIGADA!**

Tainá Veloso - [tainap.sp@gaiasilvagaede.com.br](mailto:tainap.sp@gaiasilvagaede.com.br)

Tel.: 55 11 3797-7400

**Gaia Silva Gaede & Associados – Advocacia e Consultoria Jurídica**

**Rua da Quitanda, 126 – Centro – 01012-010 – São Paulo – SP**

[www.gaiasilvagaede.com.br](http://www.gaiasilvagaede.com.br)