



**CONGRESSO  
INTERNACIONAL  
FDRP-USP e INPET**  
**REFORMA TRIBUTÁRIA**

**Sujeição passiva do IBS-CBS nas importações indiretas**

**Palestrante: Dr. Solon Sehn**



UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO  
FACULDADE DE DIREITO  
DE RIBEIRÃO PRETO



# IBS-CBS

## Núcleos de incidência

Lei Complementar nº 214/2025

### Núcleo principal

Art. 4º, § 2º



**Operações onerosas com bens ou serviços**

### Núcleo secundário

Art. 4º, § 1º



**Operações não onerosas expressamente previstas na lei complementar**

### Núcleo Comex

Art. 63



**Operações de importação de bens e de serviços**

# Importação de bens imateriais e serviços

---

## CONTRIBUINTES

- 1.- **Adquirente dos bens ou serviços**
- 2.- **Destinatário**, quando o adquirente for domiciliado ou residente no exterior  
Estipulações em favor de terceiros (ex.: contrato de transporte marítimo)

## RESPONSÁVEIS

- 1.- **Fornecedor domiciliado ou residente no exterior**
- 2.- **Plataformas digitais, mesmo no exterior**  
Extraterritorialidade da lei brasileira Ineficácia técnica da norma



# Importação de bens materiais

---

## CONTRIBUINTES

**1.- Importador**, inclusive pessoa física ou entidade sem personalidade jurídica

- Aplicabilidade na importação direta e por encomenda
- Na importação por conta e ordem, o real adquirente tornou-se o importador

*“Art. 72. [...] Parágrafo único. Na importação por conta e ordem de terceiro, quem promove a entrada de bens materiais de procedência estrangeira no território nacional é o adquirente dos bens no exterior.”*

**2.- Adquirente de mercadoria entrepostada** (espécie de importador)

- Aplicabilidade restrita aos casos de nacionalização do entreposto



# Importação de bens materiais

---

## RESPONSÁVEIS (SUBSTITUIÇÃO)

- 1.- **Transportador** (no extravio de mercadorias antes da presença de carga)
  - Constitucionalidade na incidência no extravio (ausência de importação)
- 2.- **Depositário** (no extravio de mercadorias no recinto alfandegado)
- 3.- **Beneficiário de regime aduaneiro especial**



# Importação de bens materiais

---

## RESPONSÁVEIS (SOLIDARIEDADE)

### 1.- Mandatário do importador na importação por conta e ordem

*“Art. 74. [...] I - a pessoa que registra, em seu nome, a declaração de importação de bens de procedência estrangeira adquiridos no exterior por outra pessoa;*

- Não é aplicável ao despachante aduaneiro | Alteração do DL 37/1966 pela LC 227/2026

### 2.- Encomendante (na importação por encomenda)

### 3.- Expedidor no transporte multimodal

### 4.- Afretador de navio ou aeronave

### 5.- Representante do transportador estrangeiro



# Particularidades do transporte marítimo

---

- **Armador**

- Promove a gestão náutica da embarcação para fins comerciais;
- Pode ser ou não o proprietário do navio;
- Nem sempre é o transportador;
- Todo navio sempre tem apenas um armador;
- Podem existir vários transportadores, que são os transportadores sem-navio ou transportadores-não-armadores, também chamados *NVOCC*;

- **Armador-transportador**

- É o armador que também presta o serviço de transporte.

Lei nº 9.537/1997: “Art. 2º [...] III - Armador - pessoa física ou jurídica que, em seu nome e sob sua responsabilidade, apresta a embarcação com fins comerciais, pondo-a ou não a navegar por sua conta;”



# Particularidades do transporte marítimo

---

- **NVOCC ou transportador comum não operador de navio**
  - Consolidam mercadorias de diferentes embarcadores em um único container (*groupage*);
  - Embarcador no conhecimento de embarque emitido pelo armador (*BL Master*).
  - Não atua em representação ou por conta e ordem do armador;
  - Emite para cada embarcador individual um conhecimento de embarque em seu próprio nome no qual figura como transportador (*BL House, agregado, filhote ou sub-master*);
- **Agente desconsolidador**
  - Representante convencionado (mandatário) do NVOCC estrangeiro no Brasil, mediante **carta de apontamento**;

**Resolução Normativa nº 62/2021, da ANTAQ:** “Art. 2º [...] c) transportador marítimo não operador de navios: a pessoa jurídica, conhecida como **Non-Vessel Operating Common Carrier (NVOCC)**, que não sendo o armador ou proprietário de embarcação responsabiliza-se perante o usuário pela prestação do serviço de transporte, emitindo o BL, agregado, house, filhote ou sub-master, e subcontratando um transportador marítimo efetivo;



# Maiores armadores do mundo

1° Mediterranean Shipping Company (MSC) navios | 6,3 milhões de TEUs

Company



Suíça

2° Maersk Line  
700 navios | 4,3 milhões de TEUs



MAERSK  
LINE



Dinamarca

3° CMA CGM  
CGM navios | 3,8 milhões de TEUs



França

4° COSCO Shipping Line  
500 navios | 3,3 milhões de TEUs



China

5° Hapag-Lloyd  
200 navios | 2,3 milhões de TEUs



Hapag-Lloyd



Alemanha



CONGRESSO  
INTERNACIONAL  
FDRP-USP e INPET  
REFORMA TRIBUTÁRIA

# Maiores NVOCC do mundo

---

1° Expeditors International



EUA

2° Kuehne + Nagel



Suíça

3° DHL Global Forwarding



Alemanha

4° DB Schenker



Alemanha

5° Dimerco Express Group



Connecting Asia with the world



Taiwan



CONGRESSO  
INTERNACIONAL  
FDRP-USP e INPET  
REFORMA TRIBUTÁRIA

# Particularidades do transporte marítimo

---

- **Agente marítimo ou agente do navio (*shipping agent*)**
- **Necessidade de compreensão e de reafirmação da Súmula nº 192 do TFR:**

“O agente marítimo, quando no uso exclusivo das atribuições próprias, não é considerável responsável tributário, nem se equipara ao transportador para efeitos do Decreto-Lei nº 37, de 1996”.
- Mandatário do armador, como auxiliar na logística e na gestão do navio durante a sua estada no porto;
- **Anexo da Convenção sobre a Facilitação do Tráfego Marítimo Internacional , na redação Resolução FAL nº 12(40):** “Agente marítimo. A parte que representa o proprietário do navio e/ou afretador (o Mandante) no porto. Se assim for instruído, o agente é responsável perante o Mandante por providenciar, junto com o porto, um berço de atracação, todos os serviços portuários e auxiliares relevantes, tratando das necessidades do capitão e da tripulação, o despacho do navio com o porto e outras autoridades (incluindo preparação e apresentação de documentação apropriada), em conjunto com a liberação ou recebimento de carga em nome do mandante”.

# Responsabilidade do representante do transportador estrangeiro

---

- **Aplicabilidade ao agente desconsolidador**

Representante do NVOCC, quando esse for o transportador

- carta de apontamento -

- **Não aplica-se ao agente marítimo**, quando no exercício de suas atribuições próprias ou quando o armador não for o transportador

- *bill of lading* -



## Sujeição Ativa do IBS

- Estados e Municípios do local da importação (**local da entrega**)

“Art. 68. Para efeitos do IBS e da CBS incidentes sobre as importações de bens materiais, o local da importação de bens materiais corresponde ao: [...] I - **local da entrega dos bens ao destinatário final**, nos termos do art. 11 desta Lei Complementar, inclusive na remessa internacional;”

Qual é a entrega relevante?

**1ª Entrega: transportador – descarga no local ou recinto alfandegado em nome do consignatário**

**importação direta | importação por conta e ordem | importação por encomenda**

**2ª Entrega: importador – real adquirente/encomendante após a nacionalização**

**importação por conta e ordem | importação por encomenda**



Muito obrigado!

# NOVA EDIÇÃO 2026



Ideal para quem busca uma especialização no **Direito Aduaneiro**.



**GEN, de Gente!**

Os melhores passam por aqui!



**CONGRESSO INTERNACIONAL FDRP-USP e INPET**  
REFORMA TRIBUTÁRIA