



**AUDITORIA TRIBUTÁRIA**  
SECRETARIA DA FAZENDA  
PREFEITURA MUNICIPAL DE CRICIÚMA

**Processo Administrativo:** nº 692812

**Interessado:** Dama Soluções em Comércio Exterior LTDA (CPF/CNPJ: 34.941.585/0001-66)

**Assunto:** Consulta à interpretação da legislação tributária

**SOLUÇÃO DE CONSULTA**  
**(Parecer Fiscal 299/2024)**

EMENTA: ISS. Importação por conta e ordem de terceiro. Subitem 33.01 da Lista de Serviços da Lei nº 287/2018. Comissário.

O Auditor Fiscal da Receita Municipal de Criciúma/SC, Murilo Ribeiro Martins, matrícula 57.260, no uso de suas atribuições legais, em especial à vista dos incisos VII, artigo 3º, da Lei Complementar nº 507, de 18 de novembro de 2022, e constatando o preenchimento dos requisitos legais quanto à admissibilidade, segundo regência disciplinada pelo artigo 169 da Lei Complementar 285, de 27 de setembro de 2018, **ESCLARECE** a questionamento formulado pelo consulente acima qualificada.

**I) DA EXPOSIÇÃO DOS FATOS E DAS CIRCUNSTÂNCIAS**

Trata-se de Consulta Tributária formulada por pessoa jurídica estabelecida formalmente nesta municipalidade.

O consulente declara que promove a nacionalização de mercadorias estrangeiras adquiridas por seus clientes, atuando de forma intermediária. Ele afirma, ademais, que assume papel da trading, assumindo a importação por conta e ordem de terceiros.

Comenta ainda que não possui autonomia completa, pois suas ações dependem das autorizações dos adquirentes das mercadorias. Continua dizendo que todas as etapas do processo de importação, como aprovação de pedidos e autorização de embarques, necessitam da autorização do adquirente, o que corrobora o papel da trading como um agente que executa tarefas sob instruções do comitente.

A Dama Soluções assessora no processo de importação, incluindo solicitação de licenças e acompanhamento das etapas logísticas, mas não realiza o despacho aduaneiro diretamente, o que está em linha com a descrição das atividades de uma trading como comissário, responsável por gerenciar e facilitar o processo de importação.



**AUDITORIA TRIBUTÁRIA**  
SECRETARIA DA FAZENDA  
PREFEITURA MUNICIPAL DE CRICIÚMA

---

Conclui aduzindo que pode realizar o pagamento de impostos e despesas, e auxiliar na gestão logística, mas as decisões e contratações finais são feitas pelo adquirente, reiterando a natureza intermediária de seu serviço.

Assim interpela o consulente:

“(…) considerando que a consulente é trading company, e não identifica que sua atividade deve ser tributada com base no subitem 33.01 da Lei Complementar n. 287/2018, propõe esta consulta tributária”.

## II) DA EXPOSIÇÃO DO DIREITO

---

Segundo os ditames do artigo 109 do Código Tributário Nacional (CTN), os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas. Levando isso em consideração, buscamos na lei civil a definição de comissão:

Art. 693. O contrato de comissão tem por objeto a **aquisição** ou a venda **de bens pelo comissário, em seu próprio nome**, à conta do comitente.

Veja que o referido dispositivo legal se refere a figura de um comissário que, em seu próprio nome, adquire ou vende bens sob demanda do comitente. Transportando esses conceitos para o caso em análise, parece-nos conducente que a posição de comissário seria ocupada pela importadora (trading) e que o adquirente figuraria como comitente.

DE PLÁCIDO E SILVA desdobra o conceito de comitente e, conseqüentemente, o contrato de comissão, observemos:

“COMITENTE. Denominação que se dá à pessoa que encarrega outra de comprar, vender ou praticar qualquer ato, sob suas ordens e por sua conta, mediante certa remuneração, a que se dá o nome de comissão. É assim um dos participantes do contrato de comissão, que justamente **dá poderes ao comissário para que execute o negócio ou pratique o ato, a seu mando e sob sua conta**, obrigando-se a pagar ao comissário as despesas e comissões resultantes do contrato, e a cumprir as obrigações que da comissão (contrato) resultarem para ele. Embora, sob vários aspectos, o comitente se assemelhe ao mandante, nem sempre ele o é, pois a comissão pode resultar de mandato ou simplesmente das ordens para execução de atos comerciais, que são feitos



**AUDITORIA TRIBUTÁRIA**  
SECRETARIA DA FAZENDA  
PREFEITURA MUNICIPAL DE CRICIÚMA

---

sob o nome e **responsabilidade do comissário, que, assim, age autonomamente perante os terceiros com quem contrata**. A responsabilidade do comitente, pois, relativamente aos atos praticados pela pessoa a quem os incumbiu de praticar, decorre das condições em que foram dadas essas ordens, se em virtude de contrato de comissão mercantil, de mandato ou de preposição comercial, pois somente nestes dois últimos casos, perfeito mandante é responsável pelos atos de seus mandatários, se agirem segundo suas instruções e poderes dados. No entanto, mesmo na comissão, o comitente é responsável pelas obrigações assumidas pelo comissário nos negócios ou operações realizados por determinação dele<sup>1</sup>.

Segundo a Receita Federal, na importação por conta e ordem, embora a atuação da empresa importadora possa abranger desde a simples execução do despacho de importação até a intermediação da negociação no exterior, contratação do transporte, seguro, entre outros, o importador de fato é a adquirente, a mandante da importação, aquela que efetivamente faz vir a mercadoria de outro país, em razão da compra internacional; embora, nesse caso, o faça por via de interposta pessoa - a importadora por conta e ordem -, que é uma mera mandatária da adquirente<sup>2</sup>.

Em suma, de um lado temos o comitente, mandante da importação, cujo interesse é adquirir bens, e de outro lado o comissário, pessoa que realiza os atos negociais perante fornecedores, e, por essa prestação, recebe uma retribuição denominada comissão.

Notemos a estreita correspondência que há entre a atividade desempenhada pela consultante e a definição civilista de comissário.

Comissário atua em nome próprio, mas por conta de outra pessoa (comitente). Assume riscos relacionados à transação, pois realiza a compra ou venda de bens como se fossem para ele mesmo, embora o faça em benefício do comitente. É responsável pela negociação e finalização da transação, assumindo, em alguns casos, responsabilidades legais e financeiras perante terceiros.

O intermediador, por sua vez, atua como um facilitador de negócios entre duas partes, sem representar nenhuma delas em particular. Não assume os riscos da transação; seu papel é unir as partes interessadas e facilitar a negociação. Trabalha para que ambas as partes alcancem um acordo

---

<sup>1</sup> SILVA, De Plácido e. *Vocabulário Jurídico*, 15. ed., Rio de Janeiro: Forense, 1998, p. 184.

<sup>2</sup> 1 RFB. O que é a importação por conta e ordem. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/ptbr/assuntos/aduana-e-comercio/externo/manuais/despacho-de-importacao/topicos-1/importacao-porconta-e-ordem-e-importacao-por-encomenda-1/importacao-por-conta-e-ordem/o-que-e-a-importacao-por-conta-e-ordem>. Acessado em 03/11/2023.



**AUDITORIA TRIBUTÁRIA**  
SECRETARIA DA FAZENDA  
PREFEITURA MUNICIPAL DE CRICIÚMA

---

mutuamente benéfico, sem se envolver diretamente nas condições da transação. É transparente sobre as partes envolvidas na transação e não age em nome próprio.

Nos parece evidente que a consulente não se restringi a meramente aproximar partes interessadas em celebrar um negócio. Pelo contrário, a trading executa verdadeiramente todas as etapas de importação, salvo o desembaraço aduaneiro, segundo o que ela mesma manifestou. Além do mais, há assunção dos riscos das transações.

### **III) DAS CONSIDERAÇÕES FINAIS E CONCLUSIVAS**

---

Sendo assim, ante as considerações acima expendidas, as operações de importação por conta e ordem de terceiro devem ser enquadradas no subitem 33.01 da lista anexo ao artigo 235 da Lei Complementar 287/2018.

### **IV) DAS PROVIDÊNCIAS**

---

A presente consulta foi solucionada nos estritos termos das informações apresentadas, tendo valor apenas nessas condições.

Comunique-se o teor desta solução de consulta à consulente e, após as providências de praxe, archive-se.

Criciúma, 03 de abril de 2024.

---

Murilo Ribeiro Martins  
Auditor Fiscal da Receita Municipal  
Matrícula 57.260