

UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ  
DEPARTAMENTO ACADÊMICO DE ELETRÔNICA  
ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO DA TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO  
E COMUNICAÇÃO

PAULO HENRIQUE CIESLAK

**O COMÉRCIO ELETRÔNICO E OS IMPACTOS DA PEC 197/2012 NA  
ARRECAÇÃO DE ICMS DO PARANÁ**

MONOGRAFIA DE ESPECIALIZAÇÃO

CURITIBA  
2014

PAULO HENRIQUE CIESLAK

**O COMÉRCIO ELETRÔNICO E OS IMPACTOS DA PEC 197/2012 NA  
ARRECADAÇÃO DE ICMS DO PARANÁ**

Trabalho de Monografia apresentado como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Gestão da Tecnologia da Informação e Comunicação, do Programa de Pós-Graduação em Tecnologia, da Universidade Tecnológica Federal do Paraná.

Orientador: Prof. Eng. Dr Roberto Candido

CURITIBA  
2014



Ministério da Educação  
**Universidade Tecnológica Federal do Paraná**  
**Câmpus Curitiba**  
Diretoria de Pesquisa e Pós-Graduação  
II CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO DE TECNOLOGIA DA  
INFORMAÇÃO E COMUNICAÇÃO



---

## TERMO DE APROVAÇÃO

### O COMÉRCIO ELETRÔNICO E OS IMPACTOS DA PEC 197/2012 NA ARRECADAÇÃO DE ICMS DO PARANÁ

Por

**PAULO HENRIQUE CIESLAK**

Esta monografia foi apresentada às \_\_\_\_\_h do dia \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_ como requisito parcial para a obtenção do título de Especialista no CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO E COMUNICAÇÃO, da Universidade Tecnológica Federal do Paraná, **Câmpus Curitiba**. O candidato foi arguido pela Banca Examinadora composta pelos professores abaixo assinados. Após deliberação, a Banca Examinadora considerou o trabalho:

<b>1</b>		Aprovado
<b>2</b>		Aprovado condicionado às correções Pós-banca, postagem da tarefa e liberação do Orientador.
<b>3</b>		Reprovado

\_\_\_\_\_  
**Prof.** \_\_\_\_\_  
UTFPR - Examinador

\_\_\_\_\_  
**Prof. Eng. Dr. Roberto Candido**  
UTFPR – Orientador

\_\_\_\_\_  
**Prof. Msc. Alexandre Jorge Miziara**  
UTFPR – Coordenador do Curso

## RESUMO

CIESLAK, Paulo Henrique. **O comércio eletrônico e os impactos da PEC 197/2012 na arrecadação de ICMS do Paraná.** 2014.58f. Monografia (Especialização em Gestão da Tecnologia da Informação e Comunicação, do Departamento Acadêmico de Eletrônica da Universidade Tecnológica Federal do Paraná). Curitiba, 2014.

O surgimento do comércio eletrônico como consequência das evoluções tecnológicas alterou diversos cenários, inclusive o tributário. O presente estudo, utilizando-se de pesquisa bibliográfica, buscou esclarecer as razões da polêmica criada entre os estados da Federação, quanto à repartição das receitas tributárias do ICMS gerado por essa modalidade de negócio, o que resultou na Proposta de Emenda à Constituição nº 197/2012. Em seguida, por meio de pesquisa documental na base de dados da Receita Estadual do Paraná, buscou-se estimar o impacto financeiro no Estado, caso haja aprovação da alteração legislativa proposta. Os resultados indicaram um equilíbrio entre as compras e as vendas, consequentemente sem grandes impactos na arrecadação do ICMS. Tal conclusão, porém, não é definitiva, haja vista o descarte de parte dos dados da pesquisa, em face de inconsistências detectadas e dificuldades na classificação de diversas operações, se presenciais ou não presenciais. Contudo, os tópicos abordados identificaram alguns detalhes que necessitam de maior reflexão por parte das administrações tributárias, visando a implantação e controle eficientes das alterações propostas.

**Palavras chave: comércio eletrônico. PEC 197/2012. ICMS no e-commerce.**

## **ABSTRACT**

CIESLAK, Paulo Henrique. E-commerce and the impacts of PEC 1972012 on ICMS collecting of Paraná. 2014.58 f. Monograph (Specialization in management of information technology and communication, Academic Department of electronics of the Federal University of Technology-Paraná). Curitiba, 2014.

The emergence of e-commerce as a result of technological developments changed various scenarios, including the tax. The present study, using bibliographical research, sought to clarify the reasons for the controversy created between the States of the Federation, regarding the allocation of tax revenues the ICMS generated by this type of business, which resulted in the proposal of amendment to the Constitution n° 1972012. Then, through documentary research in the State of Paraná, revenue sought to estimate the financial impact in the State, if there is approval of the legislative amendment proposed. The results indicated a balance between purchases and sales, consequently no major impacts in the storeroom of the ICMS. Such a conclusion, however, is not final, since the disposal of part of the data of the survey, in the face of detected inconsistencies and difficulties in classification of various operations, whether or not in-person face-to-face. However, the topics covered have identified some details that require more reflection on the part of tax administrations, aimed at efficient control and deployment of the proposed amendments.

**Keywords: e-commerce. PEC 1972012. ICMS in e-commerce**

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

1	FIGURA 1 : Princípio de Pareto.....	13
2	FIGURA 2: Faturamento anual do e-commerce no Brasil.....	22
3	FIGURA 3: Compradores virtuais o Brasil .....	23
4	FIGURA 4: Arrecadação de ICMS por região em 2013 .....	26
5	FIGURA 5: Representação da Nota Fiscal Eletrônica com destaque dos campos utilizados na pesquisa.....	39
6	FIGURA 6: A sistemática de classificação dos códigos NCM.....	41
7	FIGURA 7: Compras interestaduais e-commerce em 2013.....	44
8	FIGURA 8: Vendas interestaduais e-commerce em 2013.....	45
9	FIGURA 9: Compras e vendas interestaduais e-commerce em 2013.....	45
10	FIGURA 10: Compras e vendas interestaduais e-commerce em 2013....	46
11	FIGURA 11: Comparação dos volumes de compras e vendas interestaduais e-commerce B2C em 2013.....	48
12	FIGURA12:Tópicos básicos para desenvolvimentos de software direcionado à fiscalização do e-commerce B2C.....	54

## LISTA DE TABELAS

TABELA 1: Quantidade de pessoas conectadas a Web no Brasil.....	17
TABELA 2: Demonstrativo do crescimento do e-commerce .....	23
TABELA 3: Arrecadação dos principais tributos no Brasil em 2013.....	24
TABELA 4: Arrecadação de ICMS no Brasil em 2013 por região (em R\$ milhões).....	25
TABELA 5: Simulação do imposto da PEC 197/2012 numa venda de R\$ 1.000,00 do PR para BA .....	33
TABELA 6: Exemplo de inconsistência de código NCM.....	42
TABELA 7: Resultado da primeira importação de dados .....	43
TABELA 8: Resultado das operações após exclusão de inconsistências.....	43
TABELA 9: Aplicação do Princípio de Pareto na base de dados da pesquisa.....	44
TABELA 10: Projeção dos valores de ICMS de acordo com as regras da PEC 197.....	47
TABELA 11: Projeção dos valores de ICMS de acordo com as regras da PEC 197.....	47
TABELA 12: Resumo da situação tributária em 2013 - e-commerce B2C.....	51

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>9</b>
1.2 PROBLEMA DE PESQUISA .....	9
1.3 JUSTIFICATIVA.....	10
1.4 OBJETIVOS .....	11
1.4.1 Objetivos Gerais .....	11
1.4.2 Objetivos Específicos .....	11
1.5 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	12
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....</b>	<b>14</b>
2.1 A EVOLUÇÃO DA INTERNET .....	14
2.2. COMÉRCIO ELETRÔNICO .....	18
2.3 A DESINTERMEDIÇÃO OCASIONADA PELA INTERNET .....	20
2.4. CLASSIFICAÇÃO DO COMÉRCIO ELETRÔNICO.....	21
2.5 A EVOLUÇÃO DO COMÉRCIO ELETRÔNICO NO BRASIL.....	22
2.6 CONSIDERAÇÕES SOBRE O ICMS .....	24
2.7 O PROTOCOLO ICMS Nº 21/2011 .....	28
2.8 A PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO Nº 197/2012.....	32
2.9 O GERENCIAMENTO DE PROJETOS.....	34
<b>3 PROBLEMA DE PESQUISA.....</b>	<b>37</b>
3.1 PREVISÃO DOS FILTROS PARA COLETA DE DADOS .....	37
3.2 IMPORTAÇÃO DE DADOS.....	40
3.3 TRATAMENTO DOS DADOS OBTIDOS .....	40
3.4 ANÁLISE DOS DADOS IMPORTADOS E GERAÇÃO DE RELATÓRIOS .....	42
3.5 UTILIZAÇÃO DOS RESULTADOS OBTIDOS PARA A REALIZAÇÃO DE PROJEÇÕES CONFORME AS REGRAS PREVISTAS NA PEC 197/2012.....	46
3.6 DEMAIS CONSIDERAÇÕES SOBRE A PESQUISA.....	48
3.6.1 Imunidade Tributária e Benefícios fiscais.....	49
3.6.2 Substituição Tributária .....	49
3.6.3 Simples Nacional .....	50
3.7 O GERENCIAMENTO DE PROJETOS COMO FERRAMENTA AUXILIAR PARA IMPLANTAÇÃO E MONITORAMENTO DAS ALTERAÇÕES LEGISLATIVAS PREVISTAS NA PEC 197/2012 .....	52
<b>4 CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>55</b>
<b>5 REFERÊNCIAS.....</b>	<b>57</b>



## 1 INTRODUÇÃO

Não é novidade que a Rede Mundial de Computadores está revolucionando o mundo. As constantes e inovadoras tecnologias disponibilizadas encurtam distâncias, simplificam tarefas e estão mudando o modo como as pessoas se comunicam, se divertem, obtém informações, fazem negócios, dentre tantos outros benefícios. Surgem novas oportunidades onde nunca se imaginaria que pudessem existir, na mesma velocidade que alguns modelos tradicionais de negócios entram em decadência. Essa transformação global tem alterado diversos cenários, inclusive o tributário. Tributos como o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) tem sido objeto de incansáveis discussões entre os entes da Federação após a popularização da internet e conseqüentemente do e-commerce. A desintermediação ocasionada pelo comércio eletrônico afeta diretamente a arrecadação deste tributo, que é a principal fonte de receita dos Estados. Nesta seara, a Proposta de Emenda à Constituição nº 197/2012, que visa alterar as regras de repartição do ICMS nas vendas do e-commerce para consumidores finais, tem gerado muita preocupação às administrações tributárias de alguns Estados.

### 1.2 PROBLEMA DE PESQUISA

Como ICMS é por definição, um tributo devido na origem, a desintermediação ocasionada pelo comércio eletrônico, alterou substancialmente a repartição entre os Estados dos montantes arrecadados. Antes da Internet, o consumidor adquiria os produtos que necessitava, geralmente no comércio local, nos estabelecimentos de seu domicílio, utilizando-se das ferramentas de comunicação que dispunha (TV, rádio, jornais, telefone) para pesquisar a disponibilidade de produtos e os preços praticados. Assim, o caminho da mercadoria necessariamente passava da indústria ao comércio atacadista e/ou

varejista, para enfim estar disponível ao consumidor.

Pelo princípio da não-cumulatividade do ICMS, o tributo cobrado na operação anterior gera créditos ao próximo comprador, de forma que para cada etapa da comercialização, apenas o valor agregado ao produto acaba sendo tributado. Com isso, há uma distribuição dessas fatias do imposto aos Estados envolvidos na operação mercantil.

Com o surgimento do comércio eletrônico, o consumidor passou a ter a oportunidade de adquirir produtos de empresas situadas em qualquer UF da Federação, bastando alguns cliques em seu computador e pouco tempo de espera para o recebimento dos itens adquiridos. Pela regra matriz de incidência do ICMS, o Estado de domicílio do vendedor fica com toda a fatia do imposto.

Tal cenário tem preocupado as administrações públicas de diversos Estados, que dependem dos recursos desse tributo para seus investimentos em educação, saúde, segurança pública, etc. A queda na arrecadação tem ocasionado atitudes extremas de alguns Estados, que passaram a exigir parte do imposto, com a edição de leis muitas vezes questionáveis, deturpando a essência do tributo, desequilibrando toda cadeia e causando insegurança aos “e-vendedores” e consumidores.

A presente pesquisa busca verificar a qual a situação do Estado do Paraná neste cenário, comparando-se os volumes das compras interestaduais realizadas por consumidores finais paranaenses por meio do comércio eletrônico, assim como os volumes de vendas realizadas pelas empresas estabelecidas no Paraná para consumidores finais de outras UF, com utilização da mesma modalidade de comércio.

### 1.3 JUSTIFICATIVA

Pela análise dos dados obtidos na pesquisa, será possível verificar se a situação do Paraná é superavitária ou deficitária, relativamente à arrecadação do ICMS gerado pelo e-commerce, no último exercício de 2013. Com isso, será possível estabelecer projeções futuras de perdas ou ganhos na arrecadação, haja

vista a da iminente aprovação da PEC 197/2012, que propõe severas alterações nas regras do tributo.

Uma vez que a Receita Estadual tem por princípio executar com integridade a administração tributária, almejando sempre a justiça fiscal, os resultados obtidos poderão subsidiar seu planejamento estratégico, de forma a amenizar os impactos negativos da PEC, caso sejam constatados.

## 1.4 OBJETIVOS

### 1.4.1 Objetivos Gerais

Avaliar o impacto da Proposta de Emenda à Constituição nº 197/2012 na arrecadação de ICMS no Estado do Paraná, relativamente às operações com consumidores finais.

### 1.4.2 Objetivos Específicos

1.4.2.1 Conceituar comércio eletrônico, enfatizando o crescimento exponencial dessa modalidade de negócios na última década.

1.4.2.2 Conceituar o ICMS e demonstrar de que forma o comércio eletrônico alterou o cenário desse tributo.

1.4.2.3 Esclarecer as razões da polêmica existente entre os Estados da Federação sobre a repartição do ICMS no comércio eletrônico e as tentativas de alterações legislativas, culminando na Proposta de Emenda à Constituição nº 197/2012.

1.4.2.4 Verificar a situação do Estado do Paraná no cenário do e-commerce, com base nos dados coletados na pesquisa e mensurar os impactos da implementação das regras previstas na PEC 197/2012 .

1.4.2.5 Estruturar um modelo de adequação, baseado no

Gerenciamento de Projetos, visando facilitar a fiscalização do ICMS gerado nas operações do e-commerce B2C.

## 1.5 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A parte teórica será realizada com base em pesquisa bibliográfica, sites especializados no e-commerce e legislação tributária.

Quanto aos números do comércio eletrônico interestadual no Paraná, será realizada uma pesquisa documental, sendo que as informações serão extraídas diretamente do banco de dados da Receita Estadual, utilizando-se de ferramentas de mineração de dados.

Segundo GIL (2008), a pesquisa documental guarda estreita semelhança com a pesquisa bibliográfica. A principal diferença existente entre elas é a natureza das fontes: enquanto na pesquisa bibliográfica os assuntos abordados recebem contribuições de diversos autores, na pesquisa documental, os materiais utilizados geralmente não receberam nenhum tratamento analítico (por exemplo, documentos conservados em arquivos de órgãos públicos e privados: cartas pessoais, fotografias, filmes, gravações, diários, demais arquivos, inclusive os digitais). Na opinião de OLIVEIRA (2007, p. 70), “na pesquisa documental, o trabalho do pesquisador requer uma análise mais cuidadosa, visto que os documentos não passaram antes por nenhum tratamento científico”.

Salienta-se que a identificação de empresas e consumidores será ocultada em função do sigilo fiscal. Devido ao grande número de registros/operações objeto de análise, será utilizado o Princípio de Pareto<sup>1</sup> para análise dos dados, sem prejuízo dos resultados.

---

<sup>1</sup> Também conhecido como princípio 80-20, afirma que para muitos fenômenos, 80% das consequências advêm de 20% das causas. O princípio foi sugerido por [Joseph M. Juran](#), que deu o nome em honra ao economista italiano [Vilfredo Pareto](#).



Figura 1 – Princípio de Pareto

Fonte: <http://www.clipow.com>

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo apresenta um breve histórico da Rede Mundial de Computadores, sua evolução ao longo dos tempos e o surgimento do comércio eletrônico em decorrência dessa poderosa ferramenta tecnológica. Será explicitado também como a desintermediação ocasionada pela internet alterou os modelos de negócios tradicionais. Em seguida, serão conceituados o comércio eletrônico e o tributo incidente sobre a circulação de mercadorias (ICMS), salientando-se como esse novo modelo de negócios alterou o cenário do referido tributo.

### 2.1 A EVOLUÇÃO DA INTERNET

A comunicação entre as pessoas, por séculos, realizou-se por meio de contato direto ou por troca de documentos em papel. Tais formas de comunicação foram sendo aprimoradas, de forma a alcançarem distâncias cada vez maiores com menor intervalo de tempo. Invenções como o telégrafo e o computador ENIAC (Electrical Numerical Integrator and Computer), contribuíram decisivamente para as formas de comunicação que dispomos hoje.

Na década de 60, o conflito ideológico existente entre Estados Unidos e União Soviética, a chamada Guerra Fria, foi berço de grandes avanços tecnológicos. A agência americana ARPA (Advanced Research Project Agency), com temor de que um possível combate entre as potências mundiais pudesse acabar com a comunicação no país e com todo o trabalho desenvolvido até então, colocou em prática um projeto do cientista J.C.R. Licklider, que difundia o conceito de “rede galáctica”. Criou-se então a ARPANET, tecnologia capaz de transmitir mensagens através de uma rede de computadores.

Na década de 70, com o enfraquecimento da tensão militar, a ARPANET passou a ser voltada para fins exclusivamente científicos, com acesso aos estudiosos das universidades americanas, sempre com o intuito de desenvolvimento da tecnologia. Para os fins bélicos, um braço da ARPANET foi

desmembrado, dando origem à MILNET.

Em 1989 o cientista britânico Tim Berners-Lee criou uma nova forma de ver a ARPANET. Procurando interligar computadores das diversas universidades para utilização conjunta das pesquisas e trabalhos acadêmicos, ele inventou o WWW, ou seja, World Wide Web (rede de alcance mundial). Criou também o código HTML (Hypertext Markup Language) e o protocolo HTTP (Hyper Text Transfer Protocol), que em conjunto com o WWW, deram origem à Internet como a conhecemos hoje. Nunca outro meio de comunicação se expandiu tão rápido: em quatro anos a Internet atingiu 50 milhões de pessoas.

Resumidamente, a cronologia dos fatos mais importantes do surgimento da internet e conseqüentemente do e-commerce, pode ser assim exposta:

1946 - Criação do ENIAC, primeiro Computador Digital Eletrônico.

1957 - Criação da Agência ARPA.

1961 - Desenvolvimento da transmissão de dados por pacotes.

1969 - A ARPANET entra em funcionamento, com a transmissão da primeira mensagem em rede.

1970 - O termo "Internet" é utilizado pela primeira vez por Vinton Cerf.

1971 - Criação do modelo TIP, idealização do e-mail e surgimento do primeiro vírus eletrônico "The Creeper".

1972 - Utilização do símbolo @ para identificação de endereço eletrônico.

1973 - Primeira conexão intercontinental entre Estados Unidos e Noruega.

1977 - Criação do protocolo de transmissão TCP/IP.

1979 - Padronização de compartilhamento de documentos ASCX12.

1981 - Lançado o primeiro PC (Personal Computer) da IBM.

1989 - Tim Berners-Lee propõe o sistema "www".

1991 - Fim da proibição para que empresas atuassem na internet.

1993 - Marc Andreessen desenvolveu o Mosaic, primeiro browser popular.

1994 - Primeira versão do navegador Netscape com o protocolo de segurança SSL (Secure Socket Layer), que passou a criptografar mensagens

enviadas e recebidas.

1995 - Realização das primeiras operações online por meio de cartão de crédito. Início do desenvolvimento de identidades e certificados digitais pela empresa Verisign.

No Brasil, a história da Internet iniciou-se em 1975, quando o Ministério das Comunicações (Minicom) implementou estudos sobre a transmissão eletrônica de dados, denominada na época de teleinformática ou telemática. Em 1980 foi criada a Comissão Especial nº 14/Teleinformática, com o objetivo de avaliar a situação dessa modalidade de transmissão de dados daquela época e orientar a Secretaria Especial de Informática e o Minicom sobre uma política global para o desenvolvimento do assunto.

As conclusões da comissão foram que o país encontrava-se em situação comparável à tecnologia da década de 60 dos países desenvolvidos (Maciel, 1983). Contudo, além de uma prospecção do setor, a partir de informações de outros países, a comissão fez uma série de recomendações para o desenvolvimento do setor. Dentre as principais, destacaram-se o incentivo à indústria nacional de microeletrônica e o controle permanente do Estado sobre o setor.

As primeiras redes técnicas foram criadas pelo governo para atender as demandas de bancos, companhias de aviação e órgãos públicos federais. A “Transdata” foi a primeira delas, seguida pela “Rempac” mais voltada para o grande público. Sob a coordenação e suporte da Embratel, tais redes tiveram muitos problemas, principalmente pelo subdimensionamento da rede telefônica, que poderia entrar em colapso, caso houvesse transmissão intensa de dados.

Em 1989, o Ministério da Ciência e Tecnologia (MCT) criou a Rede Nacional de Ensino e Pesquisa (RNP), com o objetivo de construir uma infraestrutura de rede Internet nacional para a comunidade acadêmica. A rede, que começou a ser montada em 1991, em 1994 já atingia todas as regiões do país. Entre 2000 e 2001, a rede foi totalmente atualizada para oferecer suporte a aplicações avançadas. Desde então, o backbone RNP, como é chamado, possui pontos de presença em todos os estados brasileiros. Em 2005, a tecnologia do backbone foi novamente atualizada com *links* ópticos operando a múltiplos gigabits por segundo.



Fora do mundo acadêmico, a internet se difundiu massivamente a partir de 1995. Naquele ano, os Ministérios das Comunicações e da Ciência e Tecnologia constituíram, por intermédio da Portaria Interministerial nº 147, o Comitê Gestor da Internet no Brasil e criaram a figura do provedor de acesso privado à Internet, liberando as operações comerciais dessa natureza. No ano seguinte, muitos provedores começaram a vender assinaturas de acesso à rede. Segundo Benakouche (1995), especula-se que uma novela veiculada pela Rede Globo (Explode Coração) teria causado tal interesse repentino nos espectadores.

Partindo de um número de aproximadamente 30 mil internautas em 1995, conforme dados do Comitê Gestor da Internet, o número de usuários da web não parou de crescer, chegando a 102 milhões em 2013, conforme pesquisa do Ibope. A Tabela 1 demonstra o crescimento do número de internautas no Brasil.

**TABELA 1 - Quantidade de pessoas conectadas a Web no Brasil**

Data da Pesquisa	População total IBGE	Internautas (milhões)	% da População Brasileira	Fontes de pesquisa
2012 /jun	198,9	88,52	45,60%	InternetWorldStats
2011 /jun	196,4	75,98	37,40%	InternetWorldStats
2008 / dez	191,3	67,51	34,30%	InternetWorldStats
2007 / dez	188,6	42,6	22,80%	InternetWorldStats
2006 / dez	186,7	30,01	17,20%	InternetWorldStats
2005 / jan	185,6	25,9	13,90%	InternetWorldStats
2004 / jan	178,4	20,05	11,50%	Nielsen NetRatings
2003 / jan	176	14,32	8,10%	Nielsen NetRatings
2002 / ago	175	13,98	7,9%	Nielsen NetRatings
2001 / set	172,3	12,04	7,0%	Nielsen NetRatings
2000 / nov	169,7	9,84	5,8%	Nielsen NetRatings
1999 / dez	166,4	6,79	7,1%	Computer Ind. Almanac
1998 / dez	163,2	2,35	1,4%	IDC
1997 / dez	160,1	1,3	0,8%	Brazilian ISC
1997 / jul	160,1	1,15	0,7%	Brazilian ISC

Fonte: pesquisas diversas - *compilado por* [www.e-commerce.org.br](http://www.e-commerce.org.br)

Notas:

(1) população: variações anuais estimadas.

(2) Internautas refere-se à quantidade de pessoas que tem acesso à Internet nas residências, no trabalho ou locais públicos

## 2.2. COMÉRCIO ELETRÔNICO

O Comércio eletrônico ou “e-commerce” pode ser definido como a realização de operações mercantis de forma não presencial, com o auxílio de equipamentos eletrônicos que permitam a comunicação eficiente entre comprador e vendedor.

De acordo com o E-commerceNews<sup>2</sup>, comércio eletrônico é uma modalidade de comércio que realiza suas transações financeiras por meio de dispositivos e plataformas eletrônicas, como computadores e celulares.

Blumenschein e Freitas (2001) entendem que o comércio eletrônico não é novidade, pois ao se fazer uma compra e efetuar o pagamento com cartão de crédito, caixas eletrônicos ou qualquer meio digital, tal atividade pode ser considerada uma forma de comércio eletrônico.

Para Peixoto (2001), há conceitos diversos formulados sob pontos de vista diferentes:

“Conceito técnico – comercio eletrônico é uma combinação de tecnologias, aplicações e procedimentos negociais que permitem a compra e venda *on-line* de bens e serviços entre governos, sociedades, corporações privadas e o público. Antes dos fenômeno da Internet, o meio mais utilizado era o EDI (*Eletronic Data Interchange*)”.

“Conceito econômico – comércio eletrônico é a realização de toda a cadeia de valor dos processos de negócios, realização esta efetuada no ambiente digital”.

“Conceito administrativo (*privado*) – comércio eletrônico é um termo genérico que descreve toda e qualquer transação comercial que se utiliza de um meio eletrônico para ser realizada. Com o uso de tecnologia se obtém a otimização do relacionamento da cadeia de suprimentos até o ponto de venda, bem como a melhora da comunicação entre a empresa e o cliente final”.

“Conceito jurídico – comércio eletrônico é a atividade comercial explorada através de contrato de compra e venda com a particularidade de ser este contrato celebrado em ambiente virtual, tendo por objeto a transmissão de bens físicos ou virtuais e também serviços de qualquer natureza”.

Pequenas variações de definição à parte, o que se percebe é a presença constante da internet para que tal modalidade de negócio seja reconhecida como e-commerce.

Essa nova maneira de fazer negócios surgiu de forma muito rápida. Sua história se confunde com a própria história da internet, pois desde a década de

---

<sup>2</sup> E-CommerceNews é um site especializado em comércio eletrônico projetado para profissionais de todas as áreas, disponível em <http://ecommercenews.com.br>

60 a tecnologia da informação tem sido utilizada pelas empresas para a geração de pedidos, controle de estoques e armazenamento de dados, por meio de uma tecnologia denominada EDI, ou Electronic Data Interchange (Intercâmbio Eletrônico de Dados). O que não existia nessa época ainda era uma padronização de processos, o que somente foi possível em 1979, quando o Instituto Nacional Americano de Padrões (ANSI), instituiu um padrão universal para compartilhar documentos pelos meios eletrônicos, denominado ASCX12.

O padrão X12 definiu o formato dos dados e delegou aos vários segmentos da atividade econômica o desenvolvimento dos dicionários para o uso e interpretação dos campos de dados. Participam destes trabalhos os segmentos do setor automotivo, comércio varejista, químico, elétrico, metalúrgico, papel, além do setor de produtos para escritório.

Como já citado, naquela época a internet se desenvolvia rapidamente, por objetivos militares. Contudo, as tecnologias desenvolvidas como o Terminal Interface Processor (TIP), que possibilitava a conexão individual de computadores, o modelo TCP/IP (Transmission Control Protocol and Internet Protocol), que permitia a essas máquinas “falarem” a mesma língua, além dos demais protocolos de segurança, que garantiam a integridade dos dados que trafegavam pela rede, foram fundamentais também para desenvolvimento do e-commerce.

O marco zero do comércio eletrônico, porém, somente ocorreu na metade da década de 80, quando uma empresa chamada CompuServe passou a oferecer um serviço no qual os usuários poderiam comprar produtos de 110 lojas cadastradas. Apesar de não ter sido um sucesso na época, tal modalidade chamou a atenção de muitos empreendedores que passaram a estudar e desenvolver tal modelo de negócios.

A crescente popularidade da internet, aliada à padronização de idiomas e à consolidação dos padrões de segurança da rede foi o berço de grandes empresas como a Amazon e o eBay. Essas e muitas outras já iniciaram suas atividades no mundo virtual, enquanto que outras empresas do comércio tradicional, percebendo tal nicho de mercado, também migraram total ou parcialmente para a Internet.

No Brasil, o comércio eletrônico B2C surgiu por volta de 1995, com as pioneiras Livraria Cultura, Grupo Pão de Açúcar, Lojas Americanas, Magazine Luíza e Submarino.

### 2.3 A DESINTERMEDIAÇÃO OCACIONADA PELA INTERNET

Segundo Conrado Adolpho Vaz (2011), uma das principais características da rede de computadores é a desconstrução do tradicional arranjo forma-conteúdo. Com a internet, uma música ou livro, por exemplo, passaram a ser oferecidos em outros formatos, diferentes dos tradicionais. Tal fenômeno que, de um lado criou novas oportunidades de negócios, por outro dificultou em muito a continuação dos modelos tradicionais. A intermediação da indústria como empacotadora de conteúdo, passou a ser desnecessária, haja vista a facilidade da difusão desse conteúdo proporcionada pela rede.

Não só a indústria tradicional sentiu os efeitos desse fenômeno. O modelo tradicional utilizado até então pelas lojas de venda de livros e discos, por exemplo, cada vez mais se torna obsoleto. O mesmo acontece com as locadoras de vídeo e muitos outros intermediários entre produtor e consumidor.

Para Conrado Adolpho, a retirada de intermediários da cadeia de valor do produto é chamada de desintermediação. Tal fenômeno, que traz muitas vantagens para o consumidor, pode eliminar as empresas que não modernizarem suas estratégias de negócios.

A desintermediação causada pela internet, num primeiro momento, dá a impressão de ter atingido apenas alguns segmentos da economia. Tal fenômeno, porém, adquire uma amplitude muito maior, quando analisado também do ponto de vista das instituições públicas. Nas Secretarias das Fazendas Estaduais, por exemplo, correspondências oficiais antes enviadas exclusivamente pelos Correios, onde havia a obrigatoriedade da assinatura de um sócio ou procurador da empresa, para manter seu valor jurídico, hoje são postadas na rede, no chamado Domicílio Tributário Eletrônico, de forma muito mais rápida, econômica e eficiente. Assim, as

empresas dedicadas à entrega de correspondência em papel também perderam sua função como intermediárias.

Outro exemplo da desintermediação é a nota fiscal eletrônica. Anteriormente ao seu surgimento, os contribuintes dependiam de papel (forma) para a geração dos documentos fiscais (conteúdo). Com o seu advento, o papel impresso passou a ser desnecessário e os intermediários (empresas gráficas) perderam tal fatia de mercado. Da mesma forma, empresas que locavam espaços para o arquivamento e guarda dos documentos fiscais, também se tornarão ultrapassadas em pouco tempo, a menos que atualizem seu modelo de negócios.

Segundo Conrado Adolpho Vaz (2011), esse é um caminho sem volta, e encarar a internet como um concorrente é o primeiro passo para a derrocada.

## 2.4. CLASSIFICAÇÃO DO COMÉRCIO ELETRÔNICO

Potter e Turban (2005 apud MENDES, p. 5) classificam o comércio eletrônico em quatro grupos:

**B2B – *Business-to-Business*** (Empresas para Empresas)

É a modalidade de negociação que envolve pessoas jurídicas. É o caso de indústrias vendendo produtos a revendedores, ou comerciais atacadistas vendendo mercadorias a empresas do comércio varejista.

**B2C – *Business-to-Consumers*** (Empresas para consumidores)

É a negociação direta entre empresas e consumidores finais, objeto de estudo do presente trabalho, no que diz respeito à tributação do ICMS. Neste modelo de negócios, a desintermediação é a palavra chave e por conta dela, o comércio B2C se tornou bastante polêmico no cenário tributário nacional. Tal fenômeno tem merecido bastante atenção por parte das administrações tributárias das Unidades da Federação, bem como nos últimos anos tem sido alvo de disputas sobre o direito ao ICMS incidente, agravando a Guerra Fiscal já há muito tempo instaurada.

**C2B – *Consumers-to-Business*** (Consumidores para empresas)

É o reverso do B2C, também conhecido como leilão reverso, A empresa que deseja adquirir determinado produto, anuncia na rede sua intenção de compra. Caso uma pessoa física tenha o produto e a intenção de vendê-lo, pode realizar a negociação.

**C2C – *Consumer-to-Consumer*** (Consumidor para Consumidor)

É a negociação entre pessoas físicas, geralmente envolvendo pequenos valores. Um exemplo de C2C é o site "[www.mercadolivre.com](http://www.mercadolivre.com)".

Segundo alguns autores, a classificação de comércio eletrônico comporta ainda as operações entre Governo e empresas (G2B) e Governo e pessoas físicas (G2C).

## 2.5 A EVOLUÇÃO DO COMÉRCIO ELETRÔNICO NO BRASIL

Facilidade de compra, melhores preços, rapidez de entrega, segurança no pagamento, dentre outras comodidades, têm feito com que o “comércio virtual” cresça exponencialmente no mundo. No Brasil, o e-commerce segue a mesma tendência, com faturamento que saltou de meio bilhão de reais em 2001 para 28 bilhões em 2013, ou seja, um incremento de 5.500% em pouco mais de uma década, conforme demonstra a Figura 2.

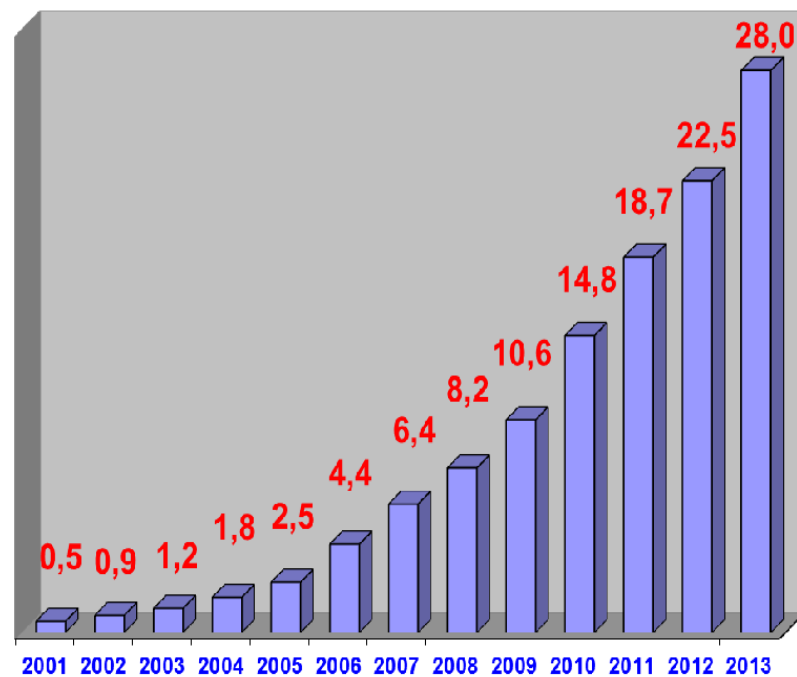


Figura 2 – Faturamento anual do e-commerce no Brasil

Fonte ebit – [www.e-commerce.org.br](http://www.e-commerce.org.br)

O crescimento do número de compradores virtuais sempre esteve atrelado ao aumento das velocidades de conexão. Quanto mais rápida a velocidade, maior a probabilidade das pessoas utilizarem a Internet para suas compras.

Como a carga tributária de ICMS prevista nos Estados pode variar de 17% a 19% nas vendas destinadas a consumidores, o montante financeiro deste tributo em 2013 foi de aproximadamente R\$ 5 bilhões, o que já justifica o interesse das administrações tributárias pelo assunto. Outro fator que chama a atenção é a

perspectiva de crescimento dessa modalidade de negócios, que historicamente nunca foi inferior a 20% ao ano, conforme indica a Tabela 2.

Tabela 2 - Demonstrativo do crescimento do e-commerce

Ano	Faturamento (R\$ bilhões)	Incremento (%)
2001	0,5	
2002	0,9	80,0
2003	1,2	33,3
2004	1,8	50,0
2005	2,5	38,9
2006	4,4	76,0
2007	6,4	45,5
2008	8,2	28,1
2009	10,6	29,3
2010	14,8	39,6
2011	18,7	26,4
2012	22,5	20,3
2013	28	24,4

Dados compilados pelo autor  
Fonte: [www.ebit.com.br](http://www.ebit.com.br)

Considerando-se o surgimento de novas tecnologias que facilitam acesso ao comércio B2C, como smartphones, por exemplo, cada vez mais internautas tendem a aderir às facilidades desse modelo de negócios, repercutindo em índices de faturamento cada vez maiores, conforme indica a Figura 3.

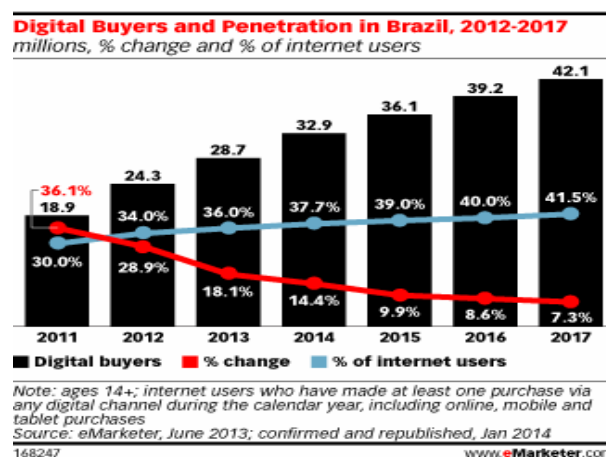


Figura 3 - Compradores virtuais no Brasil

Fonte: [www.eMarketer.com](http://www.eMarketer.com)

## 2.6 CONSIDERAÇÕES SOBRE O ICMS

ICMS é um acrônimo do “Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação”. Foi instituído pela Constituição Federal de 1988, no seu artigo 155, Inciso II e posteriormente regulamentado pela Lei Complementar 87/1996, a chamada “Lei Kandir”:

*Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº3, de 1993)*

*I - ...*

*II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;*

Pela sua competência estadual, cada Unidade da Federação possui autonomia para estabelecer suas próprias regras de cobrança do imposto, respeitando os princípios do tributo previstos na Carta Magna.

Segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento tributário, a arrecadação de tributos no Brasil, em 2013, atingiu o montante de R\$1,7 trilhões, assim distribuída, conforme Tabela 3:

Tabela 3 -Arrecadação dos principais tributos no Brasil em 2013

TRIBUTO	R\$ Bi	% do total
ICMS	358,10	21,04
INSS	339,19	19,93
IR	272,37	16,01
COFINS	171,59	10,08
TRIBUTOS MUNICIPAIS	68,34	4,02
CSSL	66,76	3,92
OUTROS TRIB. ESTAD.	58,19	3,42
IPI	53,01	3,12
IOF	36,78	2,16
II	32,94	1,94
CIDE COMB	13,22	0,78
ITR	0,61	0,04

Dados compilados pelo autor

Fontes: Instituto Brasileiro de Planejamento tributário, Conselho Nacional de Política Fazendária



O ICMS é a principal fonte de receita tributária dos Estados, indispensável para o cumprimento de suas obrigações para com os cidadãos, seja nas áreas de saúde, educação, segurança, etc.

Pela regra matriz de incidência, o tributo é devido aos cofres públicos do Estado onde ocorre o fato gerador. Assim sendo, a sua distribuição entre os entes da Federação não é equitativa, conforme mostra a Tabela 4.

Tabela 4 - Arrecadação de ICMS No Brasil em 2013 por região (em R\$ milhões)

	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maió	Junho	Julho	Agosto	Setemb	Outub	Novem	Dezemb	Acumul 2013
<b>NORTE</b>	<b>1.734</b>	<b>1.612</b>	<b>1.483</b>	<b>1.703</b>	<b>1.766</b>	<b>1.744</b>	<b>1.860</b>	<b>1.846</b>	<b>1.901</b>	<b>1.864</b>	<b>2.106</b>	<b>2.163</b>	<b>21.781</b>
AC	59	59	65	83	63	62	62	60	64	76	0	0	654
AP	530	542	498	597	611	593	659	625	718	715	773	625	7.486
PA	662	586	543	578	617	612	639	653	672	654	814	996	8.025
RO	238	208	175	212	231	228	253	253	234	226	236	260	2.755
AP	64	57	52	59	65	57	66	65	66	0	80	74	704
RR	46	39	37	45	46	43	41	42	0	44	46	49	479
TO	134	119	113	129	134	148	140	148	148	148	159	159	1.679
<b>NORDESTE</b>	<b>5.073</b>	<b>4.518</b>	<b>3.924</b>	<b>4.496</b>	<b>4.650</b>	<b>4.584</b>	<b>4.597</b>	<b>4.793</b>	<b>4.910</b>	<b>4.866</b>	<b>5.694</b>	<b>5.314</b>	<b>57.419</b>
MA	384	359	320	333	344	333	366	384	404	365	402	396	4.390
PI	221	223	179	210	223	217	217	230	233	212	263	249	2.677
CE	710	689	608	674	678	681	699	746	819	756	787	859	8.705
RN	326	312	289	328	324	330	331	343	358	341	361	391	4.033
PB	345	306	266	303	303	318	344	310	309	318	332	335	3.787
PE	1.045	922	829	911	951	942	969	955	969	1.010	1.078	1.129	11.712
AL	261	223	196	218	226	207	203	227	230	223	244	274	2.731
SE	238	209	183	198	217	203	199	207	214	208	244	232	2.551
BA	1.544	1.275	1.053	1.321	1.386	1.354	1.269	1.390	1.374	1.432	1.984	1.450	16.832
<b>SUDESTE</b>	<b>15.488</b>	<b>14.672</b>	<b>14.776</b>	<b>16.065</b>	<b>16.494</b>	<b>18.904</b>	<b>15.887</b>	<b>16.038</b>	<b>17.712</b>	<b>17.343</b>	<b>16.663</b>	<b>7.269</b>	<b>187.311</b>
MG	2.977	2.740	2.548	2.849	2.891	2.871	2.925	3.033	3.143	3.251	3.172	3.553	35.953
ES	867	677	624	703	713	727	680	721	749	818	753	757	8.787
RJ	2.728	2.463	2.458	2.562	2.455	2.740	2.367	2.382	2.856	2.854	2.822	2.958	31.646
SP	8.916	8.793	9.147	9.951	10.435	12.566	9.915	9.903	10.964	10.420	9.916	0	110.925
<b>SUL</b>	<b>4.961</b>	<b>4.346</b>	<b>4.195</b>	<b>4.712</b>	<b>4.771</b>	<b>4.757</b>	<b>4.769</b>	<b>4.839</b>	<b>5.039</b>	<b>4.988</b>	<b>5.446</b>	<b>6.006</b>	<b>58.830</b>
PR	1.733	1.460	1.441	1.605	1.612	1.675	1.726	1.656	1.765	1.707	1.837	2.541	20.758
SC	1.216	1.053	1.035	1.115	1.160	1.131	1.100	1.160	1.222	1.168	1.333	1.318	14.011
RS	2.013	1.833	1.719	1.991	1.999	1.951	1.943	2.022	2.052	2.113	2.277	2.147	24.061
<b>CENTRO-OESTE</b>	<b>2.662</b>	<b>2.419</b>	<b>2.503</b>	<b>2.628</b>	<b>2.635</b>	<b>2.676</b>	<b>2.677</b>	<b>2.703</b>	<b>2.821</b>	<b>3.013</b>	<b>2.884</b>	<b>3.032</b>	<b>32.654</b>
MT	595	560	598	651	609	610	640	627	642	632	651	640	7.455
MS	543	514	534	534	533	557	572	582	594	592	601	636	6.793
GO	991	916	863	945	991	1.004	988	1.001	1.035	1.256	1.057	1.093	12.138
DF	534	429	508	498	502	504	478	491	551	534	575	665	6.269
<b>BRASIL</b>	<b>29.918</b>	<b>27.567</b>	<b>26.881</b>	<b>29.603</b>	<b>30.317</b>	<b>32.664</b>	<b>29.789</b>	<b>30.218</b>	<b>32.384</b>	<b>32.073</b>	<b>32.794</b>	<b>23.785</b>	<b>357.994</b>

Fonte: Conselho Nacional de política Fazendária  
Última Atualização: 31/3/2014

Estabelecendo-se os percentuais de arrecadação de cada região e comparando-se com o número de Unidades da Federação, é possível se verificar a concentração de renda tributária de algumas regiões, principalmente dos Estados do Sudeste e Sul, conforme Figura 4:

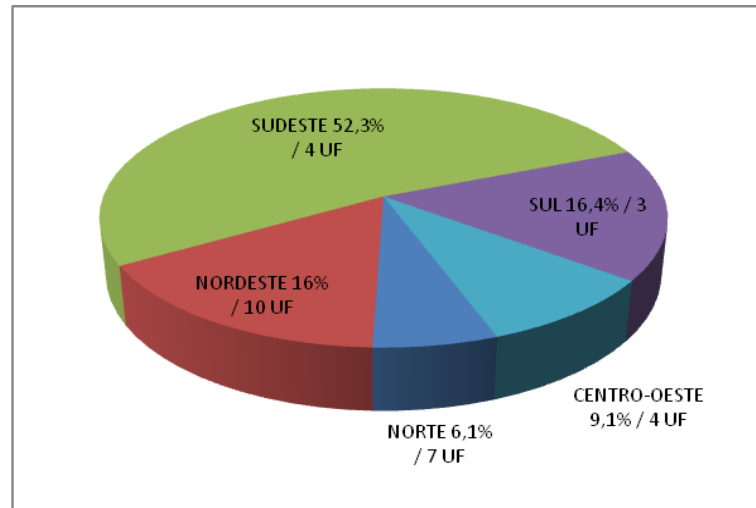


Figura 4 – Arrecadação de ICMS por região em 2013

Elaborado pelo Autor

Fonte: Conselho Nacional de Política Fazendária

Última Atualização: 31/3/2014

O artigo 3º, inciso III da Constituição Federal prevê como objetivo fundamental da República do Brasil, dentre outros, reduzir as desigualdades sociais e regionais.

Na Resolução do Senado Federal nº 22/89, Os legisladores buscaram atingir tal objetivo, utilizando o ICMS como forma de distribuição de receita aos Estados. Ocorreu então a instituição de alíquotas menores do imposto para as operações interestaduais com destino aos Estados menos favorecidos:

Art. 1º – A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, nas operações e prestações interestaduais, será de doze por cento.

Parágrafo único – Nas operações realizadas nas regiões Sul e Sudeste, destinadas às regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e ao Estado do Espírito Santo, as alíquotas serão:

I – em 1989, oito por cento;

II – a partir de 1990, sete por cento.

Ressalte-se que tais alíquotas são utilizadas nas operações entre contribuintes do imposto, ou seja, quem realize com habitualidade ou em volume

que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior (Lei Complementar 87/1996, artigo 4º).

No texto constitucional também está expresso que nos casos de operação interestadual destinada a não contribuinte, a alíquota adotada será a “interna” da UF de origem. Com exceção das alíquotas de 19% adotada pelo Rio de Janeiro e 18% adotada pelos estados do Paraná, São Paulo e Minas Gerais, todos os outros Estados têm alíquota interna de 17%. Exemplificando, se uma empresa do Paraná vender uma mercadoria por R\$1.000,00 a um revendedor intermediário domiciliado na Bahia, a carga tributária de ICMS a ser recolhida aos cofres públicos paranaenses será de R\$70,00 ( $R\$1.000,00 \times 7\%$ ).

Quando o contribuinte baiano revender a mesma mercadoria a um consumidor final daquela UF, aplicará a alíquota de 17%. Se a venda, hipoteticamente, for realizada pelo mesmo valor de R\$1.000,00, o ICMS destacado na nota fiscal será de R\$170,00 ( $R\$1000,00 \times 17\%$ ).

Graças a outro princípio constitucional, o da Não-Cumulatividade do ICMS, o contribuinte baiano tem o direito de se creditar do ICMS cobrado na operação anterior, devendo então recolher aos cofres públicos da Bahia o montante de R\$100,00 ( $R\$170,00 - R\$70,00$ ).

Assim sendo, a maior parcela do ICMS gerado na operação ficará com a UF menos favorecida.

Com o surgimento da Internet e, conseqüentemente do comércio eletrônico - utilizando-se o mesmo exemplo acima - o consumidor da Bahia passou a ter a opção de adquirir a mercadoria diretamente da loja virtual paranaense. Além da eliminação do intermediário nessa operação (revendedor varejista), o ICMS deverá ser recolhido integralmente ao Paraná, no montante de R\$180,00 ( $R\$1.000,00 \times 18\%$ ).

É justamente este cenário que tem gerado incansáveis discussões entre os entes federados, pois a desintermediação ocasionada pelo comércio eletrônico fez com que várias UF deixassem de receber uma grande fatia do tributo.

Analisando-se o disposto no artigo 155, § 2º, VII, “b” da Constituição

Federal, não há o que se falar em direito a ICMS para as UF “destinatárias” das operações do comércio eletrônico B2C. Este é o principal argumento (pelos princípios da legalidade e neutralidade fiscal<sup>3</sup>) dos Estados do Sul e Sudeste, que abrigam a maior quantidade de centros de distribuição das empresas do e-commerce.

Por outro lado, as UF destinatárias invocam o princípio da justiça fiscal e exigem alterações na legislação, com o fundamento de que, ao elaborar o texto constitucional na década de 80, os legisladores utilizaram-se do cenário econômico e demais parâmetros da época, não tendo como imaginar que a tecnologia revolucionaria o modelo comercial existente, de maneira tão drástica.

A solução mais apropriada para essa demanda tributária talvez seja a alteração da Carta Magna por meio de Emenda Constitucional, o que tem sido tentado, porém, dadas peculiaridades de tal dispositivo legal<sup>4</sup>, como a exigência de 3/5 dos votos em duas votações nas duas casas legislativas (Câmara e Senado Federal), a tarefa se apresenta bastante árdua.

As tentativas de alteração na Constituição iniciaram-se em 2007, com a PEC nº 31. Em seguida, vieram a PEC 227/2008, a PEC 103/2011 e a PEC 197/2012, todas tratando da mesma matéria. Esta última, com tramitação recente bastante favorável à aprovação será objeto de maior detalhamento em capítulo próprio.

## 2.7 O PROTOCOLO ICMS N° 21/2011

Percebendo a dificuldade de alteração na legislação por meio de Emenda Constitucional, os Estados do Norte, Nordeste e Centro-Oeste recorreram ao Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) para tentar solucionar o

---

<sup>3</sup> O princípio da neutralidade fiscal determina que a tributação não deve causar distorções no setor econômico, donde a receita tributária é extraída.

<sup>4</sup> Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, art. 60, §2º. Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)

problema da partilha do ICMS no e-commerce.

O Confaz é um órgão deliberativo instituído em decorrência de preceitos previstos na Constituição Federal, com a missão maior de promover o aperfeiçoamento do federalismo fiscal e a harmonização tributária entre os Estados da Federação. É formado por um representante de cada UF e um representante do Governo Federal, podendo celebrar convênios entre os estados, para efeito de concessão ou revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais do imposto. Pode também, em assunto técnico, delegar, expressamente, competência à Comissão Técnica Permanente do ICMS - COTEPE/ICMS para decidir, exceto sobre deliberação para concessão e revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais.

Na reunião do Confaz do dia 01 de abril de 2011, foi celebrado o Protocolo nº 21<sup>5</sup>, assinado por dezoito UF: AC, AP, PA, RR, RO, MA, PI, CE, RN, PB, PE, AL, SE, BA, ES, GO, MT e DF. Recusaram-se a assiná-lo nove UF: SP, RJ, MG, PR, RS, SC, AM, MS e TO. Posteriormente, os Estados de Tocantins e Mato Grosso do Sul também aderiram ao Protocolo.

Os estados signatários do protocolo acordaram entre si que, para as vendas interestaduais “não presenciais” destinadas a consumidores finais, o ICMS seria repartido da seguinte forma:

**Cláusula terceira** A parcela do imposto devido à unidade federada destinatária será obtida pela aplicação da sua alíquota interna, sobre o valor da respectiva operação, deduzindo-se o valor equivalente aos seguintes percentuais aplicados sobre a base de cálculo utilizada para cobrança do imposto devido na origem:

I - 7% (sete por cento) para as mercadorias ou bens oriundos das Regiões Sul e Sudeste, exceto do Estado do Espírito Santo;

II - 12% (doze por cento) para as mercadorias ou bens procedentes das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e do Estado do Espírito Santo.

Parágrafo único. O ICMS devido à unidade federada de origem da mercadoria ou bem, relativo à obrigação própria do remetente, é calculado com a utilização da alíquota interestadual.

As justificativas para celebração do Protocolo 21/2011 foram as seguintes:

“considerando que a sistemática atual do comércio mundial permite a aquisição de mercadorias e bens de forma remota”;

“considerando que o aumento dessa modalidade de comércio, de forma não presencial, especialmente as compras por meio da internet, telemarketing e showroom, deslocou as operações comerciais com

<sup>5</sup> Ministério da Fazenda. Protocolo ICMS 21/2011. Disponível em <http://www.fazenda.gov.br/confaz/confazprotocolos/icms/2011>

consumidor final, não contribuintes de ICMS, para vertente diferente daquela que ocorria predominante quando da promulgação da Constituição Federal de 1988”;

“considerando que o imposto incidente sobre as operações de que trata este protocolo é imposto sobre o consumo, cuja repartição tributária deve observar esta natureza do ICMS, que a Carta Magna na sua essência assegurou às unidades federadas onde ocorre o consumo da mercadoria ou bem”;

“considerando a substancial e crescente mudança do comércio convencional para essa modalidade de comércio, persistindo, todavia, a tributação apenas na origem, o que não coaduna com a essência do principal imposto estadual, não preservando a repartição do produto da arrecadação dessa operação entre as unidades federadas de origem e de destino, resolve celebrar o seguinte Protocolo”.

Embora bem justificado, o Protocolo nº 21 trouxe mais problemas do que soluções. Os estados destinatários passaram a exigir dos remetentes a parcela do ICMS, conforme previsto no dispositivo, mesmo para os Estados que não concordaram com tais regras. Isso criou um ambiente de insegurança jurídica, tanto para e-vendedores, como para e-compradores, pois gerou a bitributação<sup>6</sup> – que constitucionalmente não é admitida para o ICMS- além de desequilíbrio nos preços dos produtos comercializados e dos diversos transtornos decorrentes, como retenção de mercadorias em trânsito, autos de infração, etc. Por exemplo: uma loja virtual do Paraná (Estado não signatário do Protocolo) quem vendeu mercadorias a um consumidor final do Espírito Santo (Estado signatário do Protocolo) deveria recolher 18% de ICMS ao estado remetente (PR), além de 10% (17% - 7%) ao estado de destino (ES), totalizando 28%.

A solução encontrada passou a ser alvo de muitas discussões doutrinárias e jurisprudenciais, já que, em teoria, não tem respaldo constitucional. Além das inúmeras ações judiciais impetradas, os representantes dos principais órgãos de classe dos setores afetados, recorreram aos Estados de seu domicílio para tentar remediar os efeitos do Protocolo.

Pode-se ilustrar tal fato com a alteração legislativa ocorrida no Paraná, quando da inclusão do item 18 no ANEXO III do Regulamento de ICMS, aprovado pelo Decreto 6080/2012:

---

<sup>6</sup> Segundo Yoshiaki Ichihara (2005, p. 53) “ocorre bitributação quando, em decorrência de um único fato ou na linguagem do legislador, fato gerador, cobra-se duas vezes o tributo, seja por imposição de uma única pessoa jurídica de direito público ou de duas”.

“ANEXO III - CRÉDITO PRESUMIDO

(a que se refere o parágrafo único do art. 4º deste Regulamento)

18 31.12.2014, ao estabelecimento que possua inscrição específica no CAD/ICMS para realizar, exclusivamente, saída de mercadoria cuja venda tenha sido contratada no âmbito do COMÉRCIO ELETRÔNICO, em percentual que resulte na carga tributária correspondente a doze por cento para as operações interestaduais com mercadorias destinadas a pessoas físicas não contribuintes do imposto”.

Tais atitudes, porém, além de implicar em renúncias fiscais, acirraram ainda mais a Guerra Fiscal já existente entre os Estados.

Em fevereiro de 2014, quase três anos após a celebração do Protocolo 21, o ministro Luiz Fux, do Supremo Tribunal Federal, acolheu em caráter liminar, uma Ação Direta de Inconstitucionalidade movida pela Confederação Nacional do Comércio de Bens, Serviços e Turismo e suspendeu a eficácia do citado protocolo. Em seu voto<sup>7</sup>, o ministro explicitou:

“De acordo com o modelo adotado pelo constituinte de 1988, optou-se por atribuir ao Estado de origem, via de regra, a competência para proceder à cobrança do ICMS”.

(...)

“Note-se que, segundo a Lei Fundamental de 1988 e diversamente do que fora estabelecido no Protocolo ICMS nº 21/2011, a aplicação da alíquota interestadual só tem lugar quando o consumidor final localizado em outro Estado for contribuinte do imposto, mercê do art. 155, § 2º, inciso VII, alínea g, da CRFB/88. Em outras palavras, outorga-se ao Estado de origem, via de regra, a cobrança da exação nas operações interestaduais, excetuando os casos em que as operações envolverem combustíveis e lubrificantes que ficarão a cargo do Estado de destino”.

(...)

“Para o bem ou para o mal, esta opção do constituinte originário deve ser observada”, pois não se pode admitir que novas regras contrárias à CF sejam impostas pelo Estados, e que “o fato de tratar-se de imposto estadual não confere aos Estados-membros a prerrogativa de instituir, *sponte sua*, novas regras para a cobrança do imposto, desconsiderando o altiplano constitucional”

O ministro ainda enfatizou que, caso a CF não seja observada, poderá ser gerado “um ambiente de *anarquia normativa*, dentro da qual cada unidade federada irá se arvorar da competência de proceder aos ajustes que entenderem necessários para o melhor funcionamento da Federação. Daí por que a correção da engenharia constitucional de repartição de competências tributárias somente pode ocorrer somente pode ocorrer *legitimamente* mediante manifestação do constituinte reformador, por meio da promulgação de emendas constitucionais, e não pela edição de outras espécies normativas (e.g., Protocolos, Resoluções etc.)”.

<sup>7</sup> SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. ADI 4628 MC/DF, disponível em <http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/>

## 2.8 A PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO N° 197/2012

Como já mencionado, o Protocolo 21 surgiu como tentativa forçada de alterar as regras do ICMS, haja vista a falta de consenso entre os entes federados que impossibilitavam uma alteração da forma mais correta, ou seja, por Emenda Constitucional. Em outubro de 2011, o Senador Delcídio Amaral (MT) apresentou a PEC n° 103/2011, que sugeriu modificações na sistemática de cobrança do ICMS sobre as operações interestaduais realizadas de forma não presencial destinadas a consumidores finais. A proposta incluiu o inciso VIII-A ao parágrafo 2º do artigo 155 da Constituição Federal, nos seguintes termos:

**“Art. 1º** O § 2º do art. 155 da Constituição Federal passa a vigorar com o acréscimo do seguinte inciso:

Art. 155

§2º

VIII-A – na hipótese da alínea “b” do inciso VII, quando a operação interestadual ocorrer de forma não presencial, caberá ao Estado de localização do destinatário parte do imposto a ser definida por resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, e na forma a ser estabelecida por deliberação dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, “g”;

**Art. 2º** Até que seja definida por resolução do Senado Federal, na hipótese da alínea “b” do inciso VII do § 2º do art. 155, quando a operação interestadual ocorrer de forma não presencial, caberá ao Estado de localização do destinatário setenta por cento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na forma a ser estabelecida por deliberação dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, “g”, do mesmo § 2º do art. 155 da Constituição Federal.”

Após muitas negociações, mesmo com a resistência por parte de alguns Estados, principalmente São Paulo que é quem mais perderia com as alterações, a proposta acabou sendo aprovada no plenário do Senado Federal em julho de 2012 e encaminhada à Câmara dos Deputados, dando origem à PEC 197/2012<sup>8</sup>, com a seguinte redação:

**Art. 1º** Os incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal passam a vigorar com a seguinte redação:

Art.155.

...

§2º

...

<sup>8</sup> SENADO FEDERAL. PEC 197/2012, disponível em [http://www.senado.gov.br/atividade/materia/detalhes.asp?p\\_cod\\_mate=102933](http://www.senado.gov.br/atividade/materia/detalhes.asp?p_cod_mate=102933)



VII – nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, aplicar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre:

a) a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual, quando o consumidor final for contribuinte do imposto;

b) a alíquota interna do Estado remetente e a alíquota interestadual, quando o consumidor final não for contribuinte do imposto;

VIII – a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída:

a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;

b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;

Em 21 de março de 2014, foi fechado por unanimidade um acordo entre os secretários das receitas estaduais de todos os estados, para que a partilha do ICMS prevista na PEC 197 fosse feita de forma gradual.

Na sequência, em 02 de abril, a Comissão Especial da Câmara dos Deputados, aprovou o relatório do Deputado Márcio Macedo, que propõe a divisão do imposto da seguinte forma<sup>9</sup>:

- para 2015: 20% para a UF de destino e 80% para a UF de origem;
- para 2016: 40% para a UF de destino e 60% para a UF de origem;
- para 2017: 60% para a UF de destino e 40% para a UF de origem;
- para 2018: 80% para a UF de destino e 20% para a UF de origem;
- a partir de 2019: 100% para a UF de destino.

Ressalte-se que os percentuais mencionados serão aplicados sobre a diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a alíquota interestadual. Exemplo: venda pela internet de um equipamento por R\$1.000,00 de uma empresa paranaense a um consumidor da Bahia.

É necessário definir as cargas tributárias de cada Unidade da federação:

Alíquota interna do Paraná: 18% = R\$ 180,00

Alíquota interestadual para Bahia: 7% = R\$ 70,00

Alíquota interna da Bahia: 17%= R\$ 170,00

Diferença das alíquotas (17% - 7%): 10% = R\$ 100,00

Os resultados estão demonstrados na Tabela 5:

<sup>9</sup> CÂMARA DOS DEPUTADOS, PEC 197/2012, disponível em <http://www2.camara.leg.br/camaranoticias/noticias/INDUSTRIA-E-COMERCIO/465139-COMISSAO-APROVA-NOVAS-REGRAS-PARA-ICMS-NO-COMERCIO-ELETRONICO.html>

Tabela 5 - Simulação do impacto da PEC 197/2012 numa venda de R\$1.000,00 do PR para BA.

	ICMS NA ORIGEM			ICMS NO DESTINO			
	PR	PEC 197	Total PR	Bahia	PEC 197	Total Bahia	
2014	R\$ 180,00		<b>R\$ 180,00</b>	R\$ -		<b>R\$ -</b>	Regra atual
2015	R\$ 70,00	R\$ 80,00	<b>R\$ 150,00</b>	R\$ -	R\$ 20,00	<b>R\$ 20,00</b>	
2016	R\$ 70,00	R\$ 60,00	<b>R\$ 130,00</b>	R\$ -	R\$ 40,00	<b>R\$ 40,00</b>	
2017	R\$ 70,00	R\$ 40,00	<b>R\$ 110,00</b>	R\$ -	R\$ 60,00	<b>R\$ 60,00</b>	
2018	R\$ 70,00	R\$ 20,00	<b>R\$ 90,00</b>	R\$ -	R\$ 80,00	<b>R\$ 80,00</b>	
2019	R\$ 70,00	R\$ -	<b>R\$ 70,00</b>	R\$ -	R\$ 100,00	<b>R\$ 100,00</b>	

Elaborado pelo autor

## 2.9 O GERENCIAMENTO DE PROJETOS

O gerenciamento de projetos não é uma inovação ou algo criado recentemente. Há muitos anos é utilizado pela humanidade na construção de grandes obras e execução de projetos. Entretanto, devido a bruscas e constantes mudanças que ocorreram no mundo globalizado, percebeu-se a necessidade de inserir e aprimorar este gerenciamento, a fim de utilizá-lo em empresas para mantê-las competitivas no mercado, e até mesmo na administração pública, buscando maior eficiência nos serviços prestados à sociedade.

Segundo o (PMI) Project Management Institute, o gerenciamento de projetos é definido como “a aplicação de conhecimento, de habilidades, de ferramentas e técnicas a uma ampla gama de atividades para atender aos requisitos de um determinado projeto” (PMI, 2008).

De acordo com CANDIDO et al. (2012), pode-se definir um projeto como qualquer atividade que tenha início, meio e fim, objetivando um único resultado. O autor ainda destaca que o projeto deve passar por cinco processos para que possa ser concluído com êxito. São eles: inicialização, planejamento, execução, controle/monitoramento e encerramento.

Em resumo, na inicialização faz-se o levantamento de tudo que é necessário para concretizar o projeto e a análise de viabilidade do mesmo. Posteriormente, passando para a fase do planejamento, é elaborado o plano de gerenciamento do projeto, para que os objetivos sejam alcançados. A execução, propriamente dita, é onde ocorre a realização e conclusão do mesmo. Quanto ao

controle e monitoramento, este deve ocorrer todo o tempo e ser devidamente registrado, gerando avaliações de desempenho e percepção de eventuais problemas. Em seguida, a fase do encerramento do projeto abrange a finalização formal dos contratos, os registros e avaliações de todo processo, objetivando ampliar o conhecimento da organização.

O gerenciamento de um projeto pode dividir-se em outros subprojetos, de acordo com o tamanho do mesmo, a fim de facilitar as atividades, podendo ocorrer em uma parte específica da organização, por exemplo, ou em toda ela. Pode também ser temporário ou permanente.

Para facilitar o registro e a disseminação das informações obtidas através das análises do gerenciamento de projetos, existem inúmeros aplicativos computacionais. Tais aplicativos podem ter licença de código aberto ou de código não-aberto. Ainda, estes aplicativos podem ser destinados a desktop ou web-based. No caso do aplicativo para desktops, trata-se de software a ser instalado no computador do usuário, permitindo acesso rápido e maior disponibilidade de relatórios gerenciais. Já para o segundo modelo, o acesso é efetivado com uso da internet ou intranet, sendo que sua maior vantagem é a mobilidade do usuário, podendo ser utilizado em qualquer lugar que tenha conexão com a internet.

Atualmente, a maioria dos aplicativos disponíveis no mercado é do tipo web-based, de código aberto. Alguns exemplos deste tipo de aplicativo de gerenciamento de projetos: Collabtive, Kforge, Redmine, Trac, entre outros.

O registro de dados também pode ser feito utilizando a planilha eletrônica Excel, o software MS Project (da Microsoft) ou o OpenProj. A maior vantagem de usar o MS Project é que ele é compatível com todo Office da Microsoft, facilitando o uso, enquanto que o OpenProj é de código aberto, necessitando de aplicativos específicos.

Para que se possa instituir um gerenciamento de projetos em um estabelecimento, seja ele qual for, como uma empresa ou uma repartição pública, por exemplo, é necessária uma mudança na cultura organizacional do local, envolvimento das partes interessadas e uma equipe de trabalho dinâmica e ativa, capaz de adaptar-se em diferentes meios e responder rapidamente a solicitações ou alterações necessárias.

As principais causas para o insucesso na implementação do programa

de gerenciamento de projetos relacionam-se com a falta de apoio da diretoria; a inexistência de planejamentos de longo prazo; ausência de sistema de informações gerenciais; falta de capacitação profissional no que se refere a gerenciamento de projetos e falta de avaliação durante a execução das atividades/projetos.

Kerzner (2002) traz uma lista de 10 habilidades necessárias ao Gerente de Projetos. Note-se que as habilidades pessoais se misturam com as competências técnicas em gerenciamento: Construção de Equipes, Liderança, Resolução de conflitos, Competência Técnica, Planejamento, Organização, Empreendedorismo, Administração, Suporte Gerencial, Alocação de Recursos

### 3 PROBLEMA DE PESQUISA

Tendo em vista a iminente aprovação da PEC 197/2012, o estudo dos impactos que as alterações legislativas terão sobre os montantes de ICMS arrecadados pelos Estados torna-se fundamental, tanto para os que terão incremento na arrecadação, quanto para os que perderão receitas tributárias. A situação destes últimos é bastante preocupante, pois haverá a necessidade de se compensar as perdas.

Assim sendo, o presente estudo buscou verificar a situação do Estado do Paraná no cenário do e-commerce B2C, com base na análise das operações declaradas nas notas fiscais eletrônicas<sup>10</sup>, no ano de 2013 .

As etapas para realização da pesquisa foram as seguintes:

- 1) Previsão dos filtros mínimos necessários para coleta de dados.
- 2) Importação dos dados utilizando-se do aplicativo Microsoft Access.
- 3) Tratamento dos dados obtidos, excluindo-se inconsistências.
- 4) Análise dos dados importados e geração de relatórios analíticos.
- 5) Utilização dos números obtidos para a realização de projeções conforme as regras previstas na PEC 197/2012.
- 6) Demais considerações sobre a pesquisa.

#### 3.1 PREVISÃO DOS FILTROS PARA COLETA DE DADOS

Toda a pesquisa foi planejada com base nas notas fiscais eletrônicas emitidas pelas empresas quando da realização das vendas. Nestes documentos, assim como nas antigas notas fiscais em papel, existem diversas informações, como: natureza da operação, identificação exata do vendedor (razão social,

---

<sup>10</sup> Nota fiscal eletrônica é um documento de existência apenas digital, emitido e armazenado eletronicamente, com o intuito de documentar uma operação de circulação de mercadorias ou uma prestação de serviços, ocorrida entre as partes. Sua representação para acompanhar o transporte de mercadorias é realizada por meio do DANFE (Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica).

endereço, CNPJ, Inscrição Estadual), do destinatário/comprador (nome, endereço, RG, CPF), número do documento, data e hora de emissão, identificação da mercadoria por descrição e codificação da Nomenclatura Comum do Mercosul<sup>11</sup>, quantidades, valores, tributos, dados do transportador, dentre outros.

Alguns obstáculos surgiram logo no início da coleta de dados:

a) não existe ainda no “leiaute<sup>12</sup>” da nota fiscal eletrônica a indicação de venda “presencial” ou “não presencial, sendo que tal informação consta na versão 3.10 do Manual de Integração, prevista para implantação até 01/12/2014, para todas as UF;

b) apesar de existir o ramo de atividade específico para e-commerce, várias empresas atuam nas duas modalidades de mercado (presencial e não presencial), impossibilitando-se assim na coleta de dados, a segregação por ramo de atividade;

c) devido às restrições de acesso aos dados e às limitações de equipamentos para processamento das informações, a pesquisa ficou restrita a poucos campos das notas fiscais eletrônicas.

Os critérios de importação ficaram assim definidos:

3.1.1. “notas fiscais eletrônicas emitidas entre 01/01/2013 e 31/12/2013”;

3.1.2. “destinatário pessoa física identificado pelo CPF no formato XXX.XXX.XXX-XX”;

3.1.3. “valor unitário do item comercializado limitado a R\$10.000,00”

3.1.4. “para as vendas interestaduais do Paraná, o filtro foi UF do emitente igual a PR e UF do destinatário diferente de PR”;

3.1.5. “para as aquisições de mercadorias por compradores paranaenses, o filtro foi UF do emitente diferente de PR e UF do destino igual a PR”;

<sup>11</sup> Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), é uma codificação composta por 8 dígitos, baseado no Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (SH). É utilizada para classificação das mercadorias comercializadas no Brasil, Argentina, Paraguai e Uruguai, desde 1995. Dos oito dígitos que compõem a NCM, os seis primeiros são formados pelo Sistema Harmonizado, enquanto o sétimo e oitavo dígitos correspondem a desdobramentos específicos atribuídos no âmbito do MERCOSUL.

<sup>12</sup> O leiaute da nota fiscal eletrônica é definido no MANUAL DE INTEGRAÇÃO - CONTRIBUINTE— que contém todas as especificações técnicas dos Web Services (WS) necessárias à implementação do modelo eletrônico, além das regras de negócio utilizadas para validar a NF-e e o detalhamento das mensagens retornadas pelos endereços virtuais de serviços (Web Services) das Secretarias de Fazenda de cada UF. Disponível em <http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/integracao.aspx>

3.1.6. “campos a importar: NCM, valor da mercadoria, base de cálculo do ICMS, valor do ICMS, UF de origem (compras), UF de destino (vendas), código da situação tributária (cst)”, conforme exemplificação na Figura 5:

RECEBEMOS DE Empresa Teste LTDA. OS PRODUTOS CONTANTES DA NOTA FISCAL INDICADA AO LADO		<b>NFe</b> <b>Nº 000175</b> Série 1	
Data de recebimento	Identificação e assinatura do receptor		

---

logo emitente São Paulo - SP	<b>DANFE</b> Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica 1-Entrada 2-Saída	Controle do Fisco 
	<b>Nº 000175</b> SERIE: 1 Página: 1 de 1	

---

Natureza da operação Venda de mercadorias		Número de protocolo de autorização de uso da NFe <b>DOCUMENTO SEM VALOR FISCAL</b>	
Inscrição Estadual	Inscr. est. do subst. trib.	CNPJ	Chave de acesso da NFe - consulta no site: www.nfe.fazenda.gov.br 43.0908.90.627.936/0001-30-55-001-000.000.175-000.896.536

---

<b>Destinatário/Remetente</b>			
Nome / Razão Social João Pedro E-commerce	CNPJ 111.111.111-11	Inscrição Estadual Isento	Data emissão 01/01/2013
Endereço Theodoro Rosas, 945	Bairro Centro	CEP 84010-180	Data saída 01/01/2013
Município Ponta Grossa	Fone/Fax XX-XXXX-XXXX	UF PR	Hora saída 16:01

---

<b>Faturas</b>									
Número	Vencimento	Valor	Número	Vencimento	Valor	Número	Vencimento	Valor	
000175/1	06/09/2009	76,66	000175/2	06/10/2009	76,67	000175/3	05/11/2009	76,67	

---

<b>Cálculo do imposto</b>					
Base de cálculo do ICMS	Valor do ICMS	Base de cálculo do ICMS Subst.	Valor do ICMS Subst.	Valor total dos produtos	
230,00	27,60	0,00	0,00	230,00	
Valor do frete	Valor do seguro	Desconto	Outras despesas acessórias	Valor do IPI	Valor total da nota
0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	230,00

---

<b>Transportador/Volumes transportados</b>						
Nome CORREIOS	Frete por conta 1-Emitente 2-Destinatário	Código ANTT 1	Placa do veículo XXX-1122	UF SP	CNPJ/CPF 0000000000000000	Inscrição Estadual
Endereço	Município São Paulo					
Quantidade 3	Espécie CAIXAS	Marca	Numeração	Peso bruto 20,00	Peso líquido 19,00	

---

<b>Itens da nota fiscal</b>													
Código	Descrição do produto/serviço	NCM/SH	CST	CFOP	UN	Qtde	Preço unit.	Preço total	BC ICMS	Vir.ICMS	Vir.IPI	% ICMS	% IPI
DH89	Lâmpada diodica	10000000	100	5.102	Cx	4	45,00	180,00	180,00	21,60	0,00	12,00	0,00
FL100	Lâmpada fluorescente	20000000	300	5.102	Cx	5	10,00	50,00	50,00	6,00	0,00	12,00	0,00

---

<b>Cálculo do ISSQN</b>			
Inscrição Municipal	Valor total dos serviços	Base de cálculo do ISSQN	Valor do ISSQN
	0,00	0,00	0,00

---

<b>Dados adicionais</b>	
Observações	Reservado ao fisco

Ambiente de HOMOLOGAÇÃO, documento sem valor fiscal

Figura 5 – Representação da nota fiscal eletrônica com destaque dos campos utilizados na pesquisa Elaborado pelo autor

### 3.2 IMPORTAÇÃO DE DADOS

Devido ao grande número de registros, a importação dos dados foi realizada de forma fracionada. Ainda, os códigos NCM idênticos precisaram ser agrupados por somatória no período, separando-os apenas por UF. Os dados das operações comerciais foram compilados numa tabela única, identificando-se as operações com “E” e “S”, respectivamente “entradas” (que indicam as compras interestaduais B2C realizadas por internautas paranaenses) e “saídas” (que indicam as vendas interestaduais na mesma modalidade de comércio eletrônico B2C, ou seja, realizadas por empresas do Paraná e destinadas a consumidores finais de outras UF).

Como já citado, o fato de não haver a opção de classificação das vendas como presenciais ou não presenciais, no momento da emissão das notas fiscais, prejudicou em parte o resultado da pesquisa. Contudo, os critérios adotados foram válidos, pois não é comum que consumidores façam deslocamentos interestaduais constantes para efetuar suas compras, à exceção do que pode ocorrer em cidades situadas em regiões fronteiriças, além das viagens de turismo. Mesmo nestes casos, as operações poderiam ser acobertadas por Cupons fiscais e/ou notas fiscais de venda a consumidor, tipos de documentos não considerados para a pesquisa.

### 3.3 TRATAMENTO DOS DADOS OBTIDOS

O próximo passo foi a importação da tabela contendo os códigos de NCM da Receita Federal do Brasil<sup>13</sup> e a realização de uma consulta de cruzamento de dados, objetivando a identificação das mercadorias comercializadas.

Os campos Valor da Mercadoria, Base de Cálculo e Valor de ICMS foram formatados no padrão “numero”, enquanto que os demais campos (UF, NCM,

---

<sup>13</sup> Tabela contendo os Códigos NCM disponível em <http://www.receita.fazenda.gov.br/Aplicacoes/ATBHE/NovaBusca/ResultadoPesquisa.aspx?Criteria=ncm&Escopo=Conteudo&Encoding=&buscar=Buscar>



Identificação da Mercadoria) foram formatados no padrão “texto”.

Os códigos NCM foram ordenados para análise da validade das informações para a pesquisa por capítulo, posição, subposição, item e subitem, conforme sua estrutura exemplificada na figura 6:

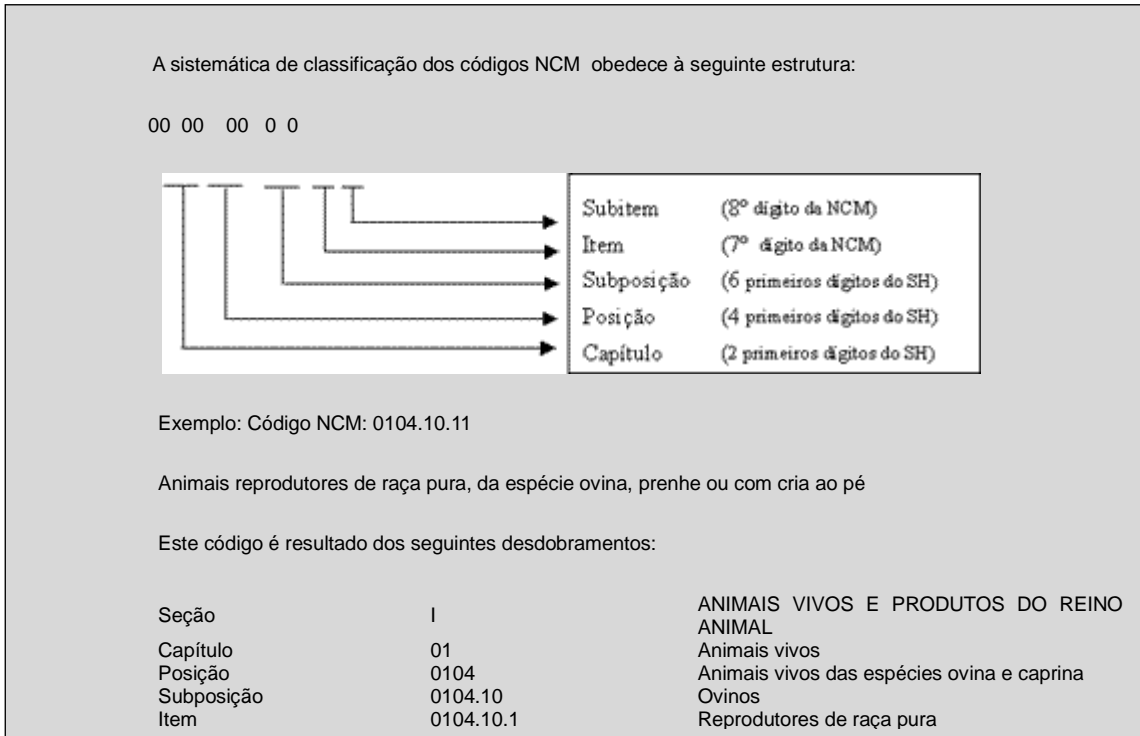


Figura 6 – Estrutura e composição do código NCM

Fonte: Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior

Em seguida, os itens coincidentes na Tabela de NCM, foram reclassificados em outros grandes grupos, dos quais se destacaram:

Bebidas e líquidos alcoólicos.

Brinquedos e esportes.

Cosméticos, perfumaria e cuidados pessoais.

Eletrrodomésticos.

Informática.

Livros e artigos de papelaria.

Medicamentos.

Metais preciosos e bijuterias.

Moda e acessórios.

Móveis e decoração.

Peças e acessórios automotivos.

Utilidades domésticas.

### 3.4 ANÁLISE DOS DADOS IMPORTADOS E GERAÇÃO DE RELATÓRIOS

Estranhamente diversos códigos de NCM não encontraram correspondência na Tabela da Receita Federal. Verificou-se que tal ocorrência é devida pelo fato de que nas versões atuais de “leiaute” da nota fiscal eletrônica, ainda não há validação<sup>14</sup> para NCM no momento da emissão do documento, ou seja, mesmo com código incorreto, a nota fiscal é gerada. Constatou-se que códigos como 11111111 ou ainda 12345678 foram bastante utilizados pelas empresas. Este fato prejudicou a análise de dados pela impossibilidade de identificação das mercadorias.

Tabela 6 – Exemplo de inconsistências de código NCM

NCM	Valor Contábil	Base de Cálculo	Valor de ICMS
11111111	6.399.453,82	1.739.836,91	282.871,34
12345678	1.049.739,72	70.728,90	11.613,49

Elaborado pelo autor

Fonte: Banco de dados da Receita Estadual do Paraná

Outra ocorrência não prevista na fase de planejamento da pesquisa foi o grande volume comercializado de utensílios e equipamentos destinados ao agronegócio. Como não há uniformidade no Cadastro de Produtores Rurais dos entes federados, muitos Estados ainda os identificam apenas pelo número do Cadastro de Pessoas Físicas (CPF), razão pela qual os dados acabaram sendo importados também. Via de regra, as vendas de equipamentos aos produtores são realizadas mediante a intermediação de representantes comerciais, não podendo tais operações ser classificadas como “não presenciais”. Assim, foram excluídas da base de dados da pesquisa.

Da mesma forma, destacou-se o volume financeiro relativo à comercialização de equipamentos médico-hospitalares e utilizados na odontologia, adquiridos provavelmente por profissionais da área, também identificados por CPF.

<sup>14</sup> A validação de NCM, ou seja, a verificação de sua existência, possibilitando ou não a transmissão da nfe também está prevista na versão 3.10 do Manual de Integração, obrigatória a partir de 01/12/2014.

Pelos critérios de pesquisa, não foi possível se determinar a natureza presencial ou não presencial de tais operações. Assim, também foram retiradas da base de dados.

Outras exclusões que se fizeram necessárias foram as operações envolvendo combustíveis líquidos e gasosos, veículos automotores e equipamentos de grande porte, como máquinas e elevadores.

A primeira importação de dados, sem a realização de qualquer exclusão resultou nos montantes detalhados na Tabela 7:

Tabela 7 – Resultado da primeira importação de dados

TIPO OP B2C	TOTAL DA OPERACAO	TOTAL B. DE CALCULO	TOTAL DO ICMS
COMPRAS	5.201.731.237,60	2.395.015.800,93	358.664.956,56
VENDAS	5.653.824.468,00	2.335.489.168,33	322.276.847,30

Elaborada pelo autor

Fonte: Banco de dados da Receita Estadual do Paraná

Após a exclusão dos itens descritos, os montantes foram reduzidos, conforme detalhamento na Tabela 8:

Tabela 8 – Resumo das operações após exclusão de inconsistências

TIPO OP B2C	TOTAL DA OPERACAO	TOTAL B. DE CALCULO	TOTAL DO ICMS
COMPRAS	3.854.489.471,89	1.738.232.037,60	253.562.807,97
VENDAS	4.161.147.382,39	1.546.429.221,74	220.405.735,58

Elaborada pelo autor

Fonte: Banco de dados da Receita Estadual do Paraná

Contudo, como a amostragem ainda possuía mais de 110 mil registros, utilizou-se do Princípio de Pareto para se reduzir o volume de dados objeto da análise. Para tanto, classificou-se os NCM válidos em ordem decrescente, (considerando-se o somatório do valor das operações de mesmo NCM), limitando-se a amostra a 20% do número de registros.

A base de dados formada demonstrou a eficiência do Princípio de Pareto, sendo que os 20% dos registros segregados, corresponderam a mais de 96% do ICMS gerado, conforme demonstra a Tabela 9:

Tabela 9 – Aplicação do Princípio de Pareto na base de dados da pesquisa

		Nº de registros	Somatório do valor dos Produtos	Somatório da Base de Cálculo ICMS	Somatório do valor do ICMS
COMPRAS	total de registros	41.825	3.854.489.471,89	1.738.232.037,60	253.562.807,97
	<b>Princípio de Pareto</b>	<b>8.365</b>	<b>3.367.126.330,42</b>	<b>1.695.094.308,40</b>	<b>247.442.851,18</b>
	% da amostra	20,00	87,36	97,52	97,59
VENDAS	total de registros	72.483	4.161.147.382,39	1.546.429.221,74	220.405.735,58
	<b>Princípio de Pareto</b>	<b>14.497</b>	<b>3.487.973.325,74</b>	<b>1.488.799.494,85</b>	<b>213.233.131,85</b>
	% da amostra	20,00	83,82	96,27	96,75

Elaborada pelo autor

Fonte: Banco de dados da Receita Estadual do Paraná

Quanto à classificação das mercadorias, praticamente os mesmos itens compõem o ranking dos maiores volumes financeiros, tanto nas compras como nas vendas. Tal situação pode ser verificada nas Figuras 7 e 8:

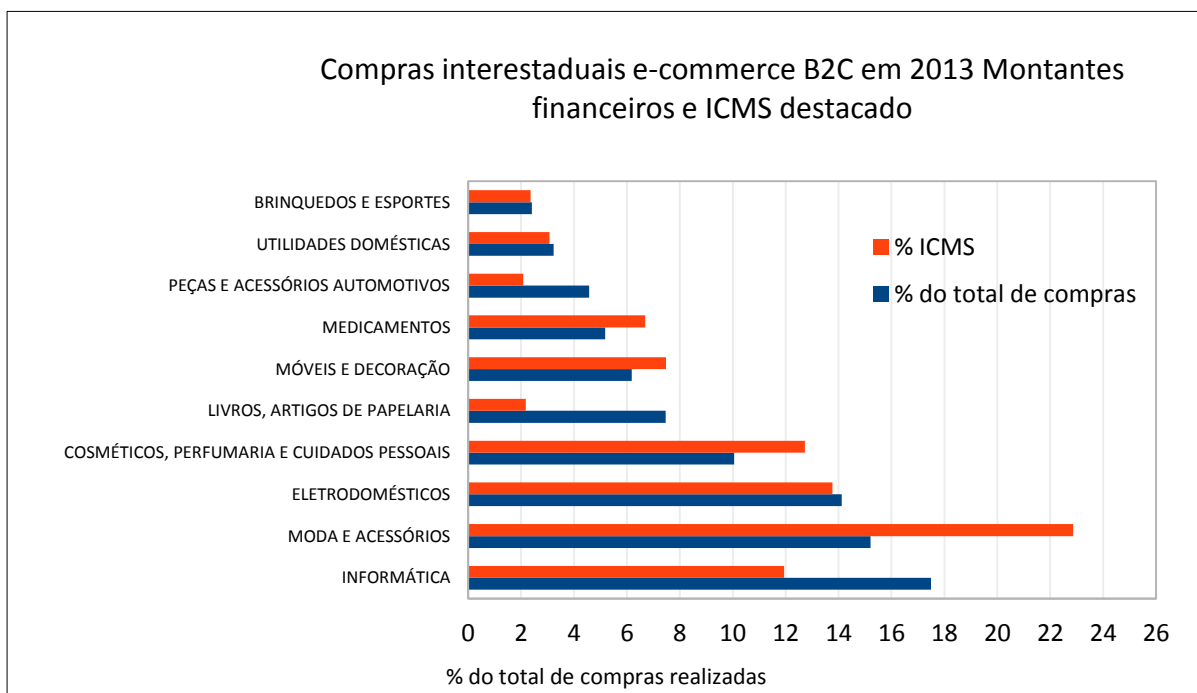


Figura 7 - Compras interestaduais e-commerce em 2013

Elaborada pelo autor

Fonte: Banco de dados da Receita Estadual

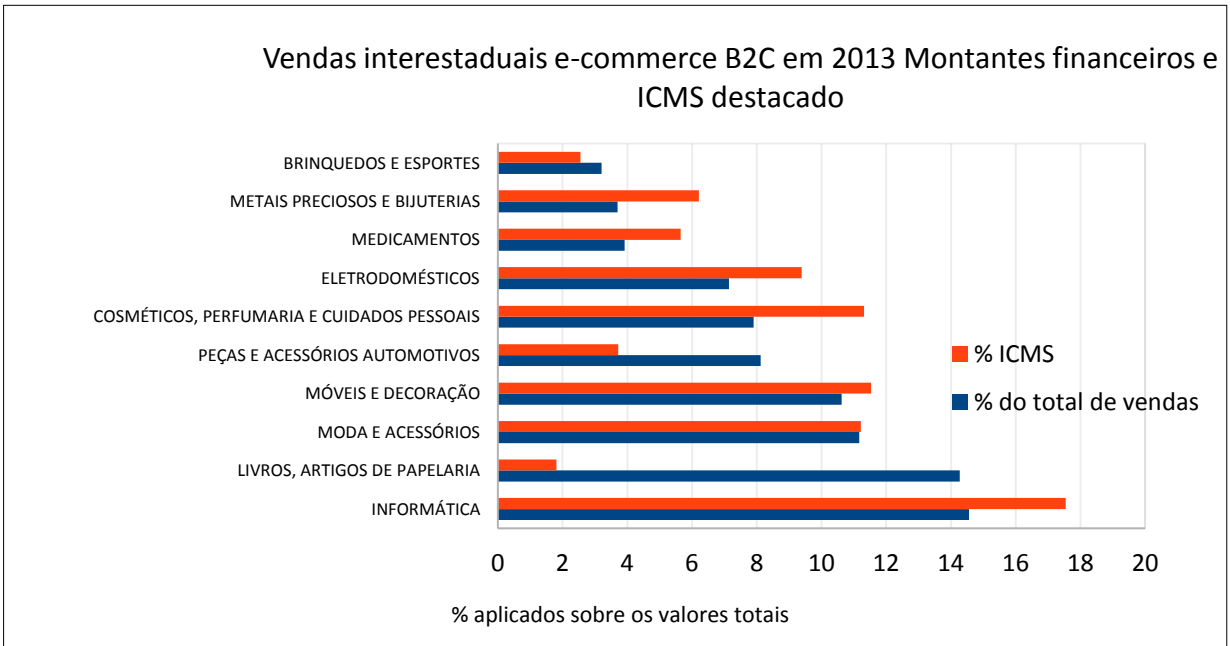


Figura 8 - Vendas interestaduais e-commerce em 2013

Elaborada pelo autor

Fonte: Banco de dados da Receita Estadual

Do mesmo modo, fica bastante clara a condição de e-vendedores atribuída aos Estados das Regiões Sul e Sudeste, conforme se verifica nas figuras 9 e 10:

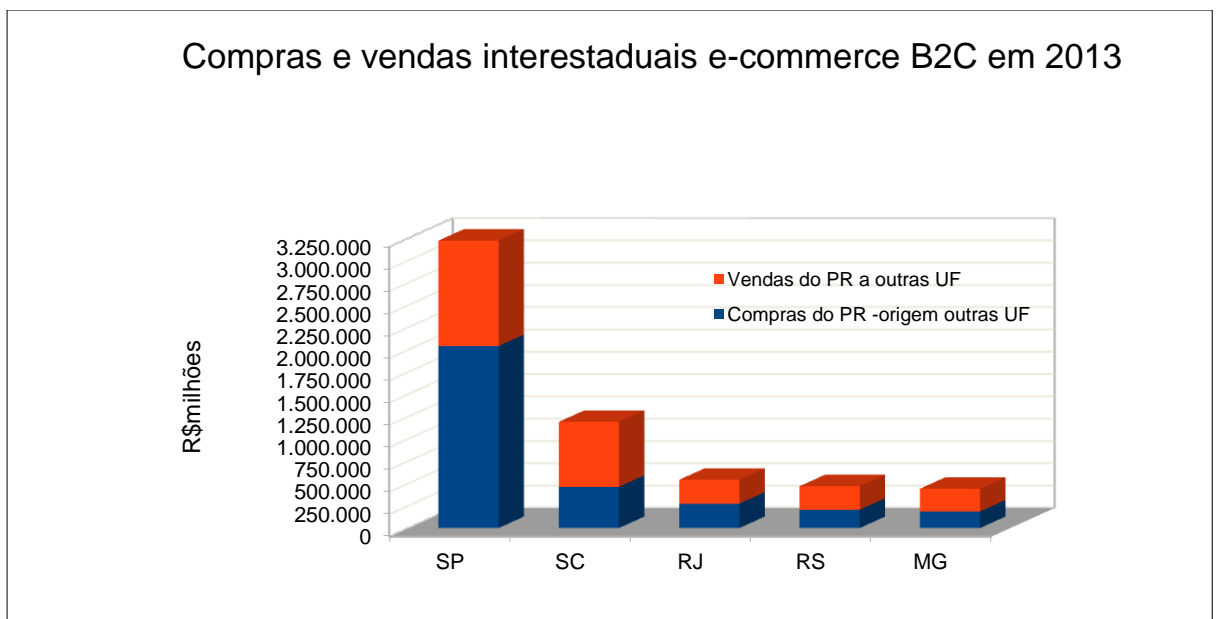


Figura 9 – Compras e Vendas interestaduais e-commerce em 2013

Elaborada pelo autor

Fonte: Banco de dados da Receita Estadual

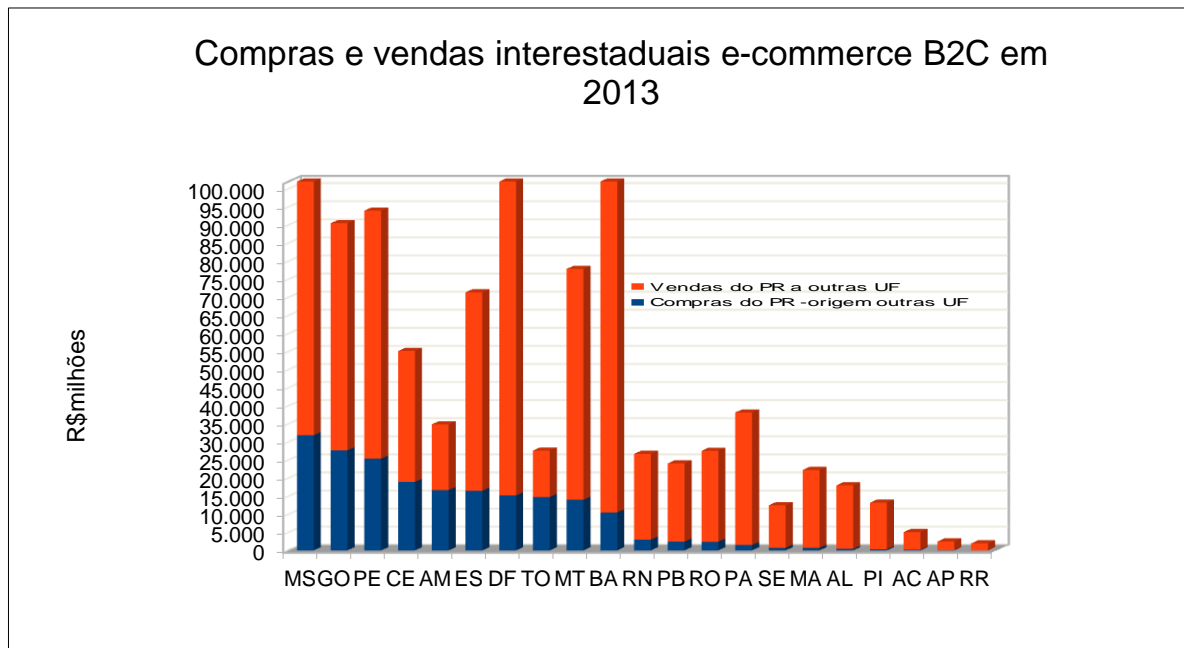


Figura 10 – Compras e Vendas interestaduais e-commerce em 2013

Elaborada pelo autor

Fonte: Banco de dados da Receita Estadual

Somente as compras e vendas realizadas entre o Paraná e São Paulo passaram da casa dos 3 bilhões de reais, praticamente 50% de todo o montante financeiro verificado na pesquisa.

### 3.5 UTILIZAÇÃO DOS RESULTADOS OBTIDOS PARA A REALIZAÇÃO DE PROJEÇÕES CONFORME AS REGRAS PREVISTAS NA PEC 197/2012.

Projetando-se os valores nominais de ICMS<sup>15</sup> para os exercícios de 2015 a 2019, percebe-se que as alterações são pequenas, proporcionalmente aos montantes de ICMS (incremento em torno de 0,18% ao ano), conforme Tabela 10:

<sup>15</sup> Projeção com valores nominais de 2013, sem considerar índices de incremento de arrecadação e utilizando-se das alíquotas modais de ICMS.

Tabela 10 -Projeção dos valores de ICMS de acordo com as regras da PEC 197

Ano	ICMS calculado	PEC 197	PEC 197	Total de ICMS
	aliq interestadual(1)	ICMS rateado(2)	ICMS oriundo outras UF(3)	PR(4)
2013	-	-	-	213.233.131,85
2015	161.366.490,40	79.445.047,91	20.341.131,70	261.152.670,01
2016	161.366.490,40	59.583.785,93	40.682.263,40	261.632.539,74
2017	161.366.490,40	39.722.523,96	61.023.395,10	262.112.409,46
2018	161.366.490,40	19.861.261,98	81.364.526,80	262.592.279,18
2019	161.366.490,40	-	101.705.658,50	263.072.148,90

Elaborada pelo autor

Fonte: Banco de dados da Receita Estadual do Paraná

(1) ICMS calculado aliq. Interestadual – corresponde à aplicação da alíquota interestadual (7% ou 12%) sobre a base de cálculo do ICMS na operação de venda.

(2) PEC 197 ICMS rateado – corresponde à diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna do Estado de destino, aplicada sobre a base de cálculo do ICMS.

(3) PEC 197 ICMS oriundo de outras UF – corresponde ao ICMS gerado nas compras conforme regras da PEC, ou seja, a diferença da alíquota interna do PR (18%) e a alíquota interestadual utilizada por outras UF com destino ao PR (12%).

O incremento projetado para 2015, em comparação com 2013, não é relevante para a análise, pois foi calculado utilizando-se as alíquotas modais (7% e 12% para as operações interestaduais e 17%, 18% e 19% para as operações internas, conforme a UF de destino das mercadorias).

Em 2013, a carga tributária média auferida no estudo, ficou em torno de 14,6 % nas entradas e 14,3% nas saídas, valores obtidos do quociente entre o total do ICMS e o respectivo total da Base de Cálculo. Utilizando-se das cargas tributárias de ICMS de cada UF, obtidas na pesquisa, a projeção dos efeitos da PEC 197 apresenta outros valores, sem grandes distorções, porém, mais próximos à realidade, conforme se observa na Tabela 11:

Tabela 11 -Projeção dos valores de ICMS de acordo com as regras da PEC 197

Ano	ICMS calculado	PEC 197	PEC 197	Total de ICMS	variação
	aliq interestadual	ICMS rateado	ICMS oriundo outras UF	PR	%
2013	-	-	-	213.233.131,85	
2015	161.366.490,40	49.842.681,54	9.149.557,54	220.358.729,48	3,34
2016	161.366.490,40	37.382.011,15	18.299.115,08	217.047.616,63	-1,50
2017	161.366.490,40	24.921.340,77	27.448.672,62	213.736.503,78	-1,53
2018	161.366.490,40	12.460.670,38	36.598.230,15	210.425.390,94	-1,55
2019	161.366.490,40	-	45.747.787,69	207.114.278,09	-1,57

Elaborada pelo autor

Fonte: Banco de dados da Receita Estadual do Paraná

Nota: foram utilizadas as cargas tributárias auferidas no presente estudo

Vale destacar que a determinação da parcela de ICMS a se repartir entre os Estados também gerou polêmica, exatamente pelas razões vistas nas Tabelas 10 e 11. Na proposta original da PEC 197/2012, tal valor seria obtido pela subtração da alíquota interna do **Estado de origem** da mercadoria e a alíquota interestadual aplicável. No texto final, o consenso foi utilizar a diferença da alíquota do **Estado de destino** e a interestadual. Como existem diferentes alíquotas internas para a mesma mercadoria, conforme a legislação de cada Estado, os contribuintes necessitarão adequar seus sistemas às novas medidas.

### 3.6 DEMAIS CONSIDERAÇÕES SOBRE A PESQUISA

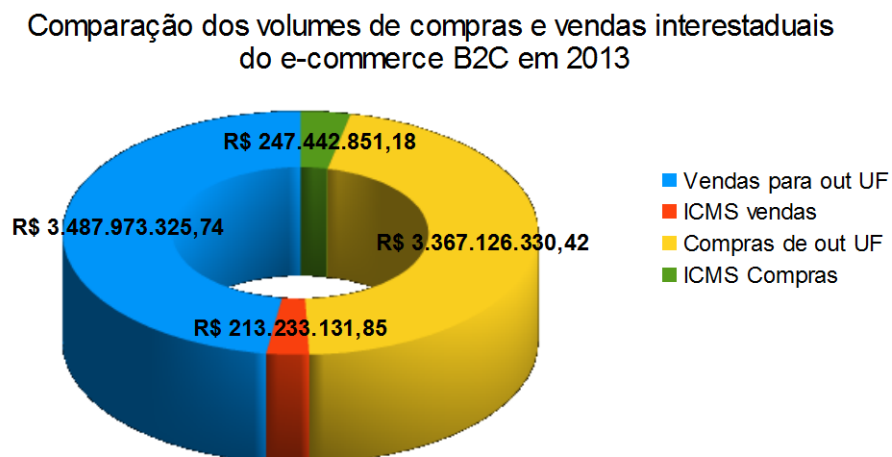


Figura 11 – Comparação dos volumes de compras e vendas interestaduais e-commerce B2C em 2013

Elaborada pelo autor

Fonte: Banco de dados da Receita Estadual

Em tempo, outras situações detectadas na pesquisa merecem especial atenção por parte das administrações tributárias. Além da má qualidade das informações constantes nos campos NCM em grande parte das operações, o que mais chamou a atenção foi a diferença existente entre o valor de venda das mercadorias (valor contábil) e o valor base para cálculo do ICMS. Esta diferença pode ter ocorrido por três razões distintas, atuando juntas ou isoladamente:



imunidade tributária e benefícios fiscais, substituição tributária e Simples Nacional.

### **3.6.1 Imunidade Tributária e Benefícios fiscais**

Algumas mercadorias tem previsão de carga tributária zero, como por exemplo livros, jornais e periódicos, que gozam de imunidade constitucional:

“Artigo 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI- instituir impostos sobre:

(...)

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão”.

Tal situação ficou bem clara na pesquisa, pela proporção da base de cálculo apurada relativamente ao grupo de mercadorias do qual os livros fizeram parte.

Outros benefícios, porém, são concedidos pelos estados à revelia do Conselho Nacional de Política Fazendária, ocasionando a já citada guerra fiscal. Tais benefícios, porém, geralmente são concedidos às empresas, de forma que em poucos casos figuram nas notas fiscais destinadas a consumidores finais, objeto da pesquisa.

### **3.6.2 Substituição Tributária**

A substituição tributária (ST) é um instituto criado e implementado pelas Unidades da Federação antes da atual Constituição Federal, por intermédio de Convênios e Protocolos celebrados entre os secretários de fazenda estaduais, a exemplo do Protocolo 21.

Durante muito tempo, a sua constitucionalidade foi discutida em juízo pelos contribuintes, sob a alegação de falta de previsão constitucional e de lei complementar para a sua implementação.

Em face da eficiência desse instituto, uma vez que a sua aplicação fez diminuir a evasão fiscal e facilitou a fiscalização, a atual Constituição Federal, no seu artigo 150, parágrafo 7º, incorporou-o definitivamente e a Lei Complementar nº 87/96 veio a legitimá-la.

A Substituição Tributária pode ser conceituada como sendo o regime pelo qual a responsabilidade pelo ICMS devido em relação às operações ou prestações de serviços é atribuída a outro contribuinte.

A ST aplicada ao ICMS em relação às operações subsequentes caracteriza-se pela atribuição a determinado contribuinte (normalmente o primeiro na cadeia de comercialização, o fabricante ou importador) pelo pagamento do valor do ICMS incidente nas subsequentes operações com a mercadoria, até sua saída destinada a consumidor ou usuário final.

Assim, o imposto retido antecipadamente não figura no campo “valor do ICMS” da nota fiscal na venda a consumidor final. Trazendo-se tal particularidade ao cenário da PEC 197, surge a pergunta: como será repartido tal tributo, se o seu montante não está expresso na nota fiscal?

A situação fica um pouco mais agravada, pois nem todos os Estados são signatários dos protocolos, assim, determinadas mercadorias que são tributadas pelo regime da ST em alguma UF, são tratadas como regime normal de tributação em outras.

### **3.6.3 Simples Nacional**

Conforme explicitado no site da Receita Federal do Brasil, o Simples Nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Empresas com receita bruta de

até R\$3.600.000,00, auferida nos 12 últimos meses de atividade, podem ser optantes por tal regime tributário.

Engloba em declaração única os tributos: IRPJ, CSLL, PIS/PASEP, COFINS, IPI, ICMS, ISS e a Contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social a cargo da pessoa jurídica (CPP).

As alíquotas de ICMS previstas para o Simples Nacional na modalidade de comércio variam de 1,25% a 3,95%, conforme a faixa de receita bruta da empresa.

Segundo estudo feito pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT), 7,9 milhões de empresas, das 16 milhões existentes no Brasil, já estão no Simples Nacional, ou seja, praticamente 50%.

Como as empresas enquadradas neste regime tributário não destacam o valor do ICMS devido nas notas fiscais, também haveria problemas para se repartir o tributo, caso tal demanda fosse incluída na pauta de discussões da PEC 197/2012.

Ocorre que seu texto não faz referência ao Simples Nacional, talvez pelo fato de que os montantes de ICMS recolhidos pelos contribuintes desse regime não sejam tão expressivos como os do Regime Normal. Extrai-se tal conclusão pelos dados verificados no Estado do Paraná: segundo informações da Inspeção Geral de Arrecadação da Receita Estadual, de todas as empresas inscritas no Cadastro do Estado em 2013, 81,8% estavam cadastradas no Simples Nacional, porém tais contribuintes representaram apenas 2,43% da arrecadação de ICMS do Estado. A Tabela 12 demonstra os percentuais de cada uma dessas situações:

Tabela 12 - Resumo da situação tributária em 2013 - e-commerce B2C

	COMPRAS		VENDAS			
	%VC	ALÍQUOTA	%VC	ALÍQUOTA		
TRIBUTADA INTEGRALMENTE	22,7	15,69	18,1	19,47		
TRIBUTADA PARCIALMENTE	18,7	12,86	15,7	11,92		
TRIBUTADA POR SUBST. TRIBUTÁRIA	<b>28,7</b>	10,52	<b>30,6</b>	11,86		
NÃO TRIBUTADA (ISENÇÃO, IMUNIDADE)	21,3	0,98	**	18,6	5,10	**/VC
SIMPLES NACIONAL	8,6	7,92	17,1	10,03		

Elaborada pelo autor

Fonte: Banco de dados da Receita Estadual do Paraná

Nota: \*\* nesta cst, não foi informada a base de cálculo, calculando-se a alíquota do seguinte modo: valor do ICMS dividido pelo valor contábil (VC).

Pelos percentuais apresentados na tabela, é possível verificar que outra grande dificuldade para se implementar as alterações previstas pela PEC 197/2012, diz respeito às mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, que corresponderam a 28,7% e 30,6%, sobre o total das compras e vendas, respectivamente. Como já citado, quando ocorre a venda de mercadorias para consumidor final, nesta modalidade de tributação, não há destaque de ICMS nos campos próprios da nfe. Em alguns casos, os valores são apenas mencionados no campo “informações adicionais”. Esta configuração, da forma como está, tornaria extremamente árduo o trabalho dos fiscos estaduais, pois dificultaria a verificação da exatidão dos montantes de ICMS declarados e conseqüentemente dos repasses recebidos de outras UF.

Não se pode deixar de destacar que tais conclusões advêm das informações prestadas pelos contribuintes em suas notas fiscais eletrônicas e que, a exemplo do código NCM, também possuem inconsistências. Na simples análise da Tabela 12, já é possível identificar alguns pontos conflitantes: código CST de imunidade e de Simples nacional, porém com destaque de ICMS<sup>16</sup>, além das operações declaradas no código de situação fiscal como substituição tributária, contendo destaque de ICMS. Além disso, os índices de 8,6% e 17,1%, relativos ao Simples Nacional, não fazem jus aos percentuais de enquadramento que tal regime tributário tem demonstrado (mais de 80% dos contribuintes).

Desta forma, caso se confirme a incorreção na utilização dos códigos de situação tributária constantes das nfe, os valores relativos à substituição tributária podem estar sendo superestimados, ocorrendo situação contrária com os códigos do Simples Nacional.

### 3.7 O GERENCIAMENTO DE PROJETOS COMO FERRAMENTA AUXILIAR PARA IMPLANTAÇÃO E MONITORAMENTO DAS ALTERAÇÕES LEGISLATIVAS PREVISTAS NA PEC 197/2012

Seguindo-se os passos sugeridos no gerenciamento de projetos, a primeira fase, que é a de Inicialização, busca estabelecer a necessidade do projeto,

---

<sup>16</sup> Via de regra, as empresas do Simples Nacional poderiam destacar ICMS em operações de devolução de mercadorias adquiridas de outro “contribuinte” do regime Normal de tributação.

identificar as partes interessadas, sugerir alternativas para construção do escopo do projeto, buscando identificar as melhores, estimar o desempenho, o tempo e os custos inerentes.

Em seguida, vem o Planejamento, com certeza a principal fase do projeto, pois possíveis falhas nesta etapa podem comprometer todo o empreendimento.

O presente estudo pretende sugerir algumas diretrizes para essa fase de planejamento, pois a execução e o controle deverão ser constantes.

As alterações legislativas propostas na PEC 197 por si só, já justificam a necessidade de um projeto. Ao identificar as partes interessadas, ou seja, os stakeholders, fica bastante claro que os Estados são os principais elementos.

1) A definição do escopo do projeto certamente estará atrelada ao acompanhamento e controle dos repasses de ICMS, onde todos os Estados estarão envolvidos. Como um projeto deste porte, se não for bem conduzido, pode fracassar, sugere-se que sejam desenvolvidos outros subprojetos correlatos ao assunto. Tais subprojetos podem ser norteados por algumas questões:

2) Qual a forma com a qual os contribuintes farão o recolhimento do ICMS aos Estados de destino? A cada operação em Guia Nacional de recolhimento? Será criado um novo código específico para tal arrecadação? Ou as empresas do e-commerce terão que solicitar inscrições estaduais especiais em todas as UF, para poderem efetuar os recolhimentos mensalmente?

3) A atribuição das alíquotas internas para cálculo do ICMS no destino serão as modais? Ou os contribuintes necessitarão conhecer as alíquotas de todos os Estados?

4) No caso de detecção de ilícitos tributários no e-commerce B2C por uma UF de destino, qual Estado tomará as medidas fiscais? Como regulamentar tal situação?

5) Como fazer o intercâmbio das informações relativas ao e-commerce B2C entre os Estados? Apenas a base de dados da nota fiscal eletrônica será suficiente, ou será criado um banco de dados à parte? Quem terá acesso às informações?

6) As Fazendas Públicas necessitarão criar setores específicos para o e-commerce, a exemplo do que ocorre com a Substituição Tributária?

Essas são apenas algumas das questões que podem subsidiar os subprojetos, porém não esgotam o assunto. Subprojetos que envolvam o aprimoramento da qualidade das notas fiscais eletrônicas são importantíssimos, pois tais informações subsidiarão os demais projetos.

Com relação ao escopo do projeto, sugere-se a criação de um grupo de gerência, com representantes do fisco de todos os Estados para coordenar as ações, buscando se possível, desenvolver ferramentas de fiscalização eletrônica para uso comum dos entes federados.

Em linhas gerais, o desenvolvimento de um software para o e-commerce B2C, deve iniciar pela análise do seguinte organograma:

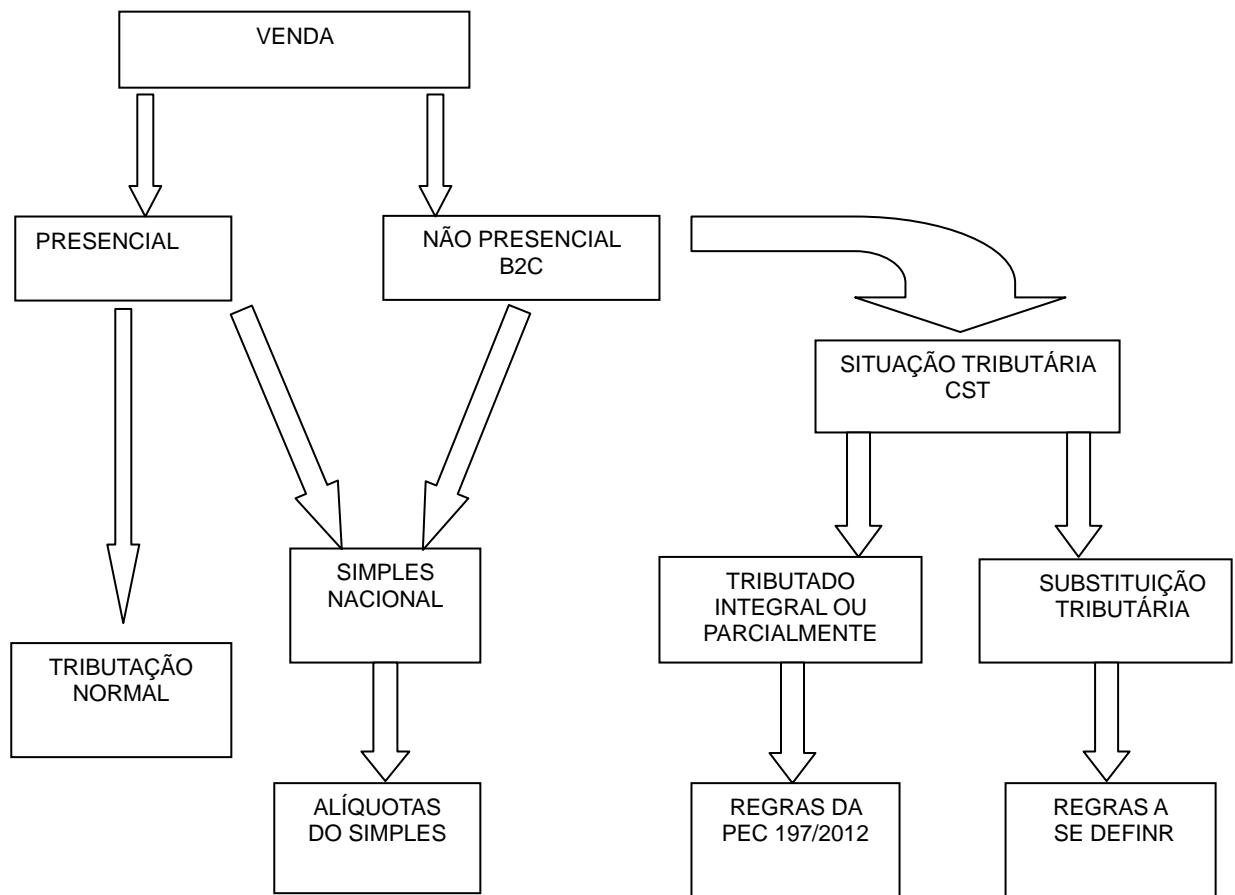


Figura 12 – Tópicos básicos para desenvolvimento de software direcionado à fiscalização do e-commerce B2C.

Elaborada pelo autor

#### 4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Se por um lado, não se conseguiu atingir a precisão desejada quanto aos montantes comercializados “exclusivamente” de forma não presencial, os números indicaram uma tendência de equilíbrio na relação existente entre compras e vendas interestaduais, situação mantida mesmo após a exclusão de muitas operações na pesquisa. Tal equilíbrio permite concluir que o Estado do Paraná não sofrerá grandes impactos na arrecadação, por conta da implementação das novas regras contidas na PEC 197/2012. Contudo, a verificação exata deste cenário e o acompanhamento de sua evolução no decorrer do tempo, é fundamental para a tomada de decisões estratégicas por parte da Administração Tributária Estadual.

As inconsistências reveladas na importação das informações das notas fiscais eletrônicas, especificamente em relação aos códigos NCM e CST servem de alerta ao fisco, pois dificultam suas ações. A qualidade das informações prestadas pelos contribuintes nos documentos fiscais é primordial para a Administração Tributária, pois auxilia no acompanhamento dos cenários econômico e tributário do Estado, subsidiando a tomada de decisões quanto à correção de distorções, adequações da legislação, planejamento estratégico e demais atribuições.

A dificuldade operacional das Administrações Tributárias já aqui antevistas para controle e arrecadação, certamente ainda gerarão discussões em nível de regulamentação infraconstitucional a fim de tornar mais efetiva tal pretendida repartição da receita tributária do ICMS advinda do e-commerce. Tal regulamentação, provavelmente através de alteração da Lei Complementar nº 87/96, deverá primar pela manutenção do equilíbrio dos interesses entre os Estados produtores e consumidores de forma que a aplicação da nova sistemática prevista seja acompanhada e seus efeitos verificados ao longo do tempo, corrigindo-se eventuais distorções que possam vir a existir.

Esta preocupação no acompanhamento deste novo desafio, fará com que a justa luta dos Estados destinatários das mercadorias comercializadas de forma não-presencial, também não venha a inviabilizar ou prejudicar os Estados produtores como o Paraná. Esta pesquisa não se exaure aqui, uma vez que tais

distorções na tributação provenientes do rápido avanço tecnológico se defrontam com a lentidão de nossas Instituições Democráticas, principalmente o Poder Legislativo, no sentido de dar respostas mais rápidas e eficazes aos novos fatos sociais que surgem a todo tempo. O debate sobre as profundas mudanças na sociedade que a internet trouxe sempre se faz necessário, bem como evidencia a obsolescência do arcabouço jurídico-constitucional que regula o sistema tributário brasileiro.

Talvez, apenas mais um remendo pontual como o pretendido pela PEC 197, não seja suficiente para dirimir todas as questões que a problemática envolve, devendo se pensar se já não seria chegada a hora de uma reforma tributária ampla, a fim de rever o pacto federativo de forma a harmonizar as discussões entre os vários entes da Federação, buscando o equilíbrio fiscal.



## 5 REFERÊNCIAS

ALBERTIN, A. L. **Comércio Eletrônico: Aspectos e contribuições de sua aplicação**. São Paulo: Ed. Atlas, 2004.

BARWINSKI, Luíza. **A World Wide Web completa 20 anos: conheça como ela surgiu**. In: Tecmundo Beta, 2009. Disponível em: <<http://www.tecmundo.com.br/historia/1778-a-world-wide-web-completa-20-anos-conheca-como-ela-surgiu.htm>>. Acesso em: 15 jan 2014.

BENAKOUCHE, Tamara. **Redes de Comunicação Eletrônica e Desigualdades Regionais**. In: GONÇALVES, Maria Flora(org.). O Novo Brasil Urbano. Porto Alegre: Mercado Aberto, 1995. Disponível em: <<http://www.ime.usp.br/~is/infousp/tamara.htm>>. Acesso em: 20 fev 2014.

BLUMENSCHHEIN, Alberto; FREITAS; Luiz Carlos Teixeira de. **Manual Simplificado de Comércio Eletrônico**. São Paulo: Aquarianna, 2001.

BRASIL, **PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL 197/2012**.  
REGULAMENTO DO ICMS/PARANÁ, aprovado pelo Decreto 6080/2012.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil. (1988)**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 18 dez 2013.

BRASIL. **Lei Complementar no. 87, de 13 de setembro de 1996**. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp87.htm)>. Acesso em: 15 jan 2014.

CANDIDO, Roberto et al. **Gerenciamento de Projetos**. Curitiba: Aymar, 2012.

CUNNINGHAM, Michael J., **B2B: Business to Business: Como implementar estratégias de e-commerce entre empresas**, Rio de Janeiro: Campus, 2000. 2002p.

FELIPINI, D. **O E-commerce decola também no Brasil**. In: eCommerceOrg: Tudo

sobre comércio eletrônico.[S.l.]: 2004.Disponível em: <<http://www.e-commerce.org.br>>.. Acesso em: 16 jan 2014.

FELIPINI, D. **Oportunidades de Negócios na Internet**. In:eCommerceOrg: Tudo sobre comércio eletrônico . [S.L.]: 2003. Disponível em : <<http://www.e-commerce.org.br>> .Acesso em: 16 jan 2014.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

ICHIARA, Yoshiaki. **Direito Tributário**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

KERZNER, Harold. **Gestão de Projetos: As Melhores Práticas**. São Paulo: Artmed, 2002.

LIMA, Bruno, L. **O princípio de Pareto**. Disponível em: <<http://www.clipow.com/u28202/id/25761>>. Acessado em: 12 maio 2014.

LUNA, André Henrique de Arruda. O comércio eletrônico e a guerra fiscal. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 16, n. 2862, 3 maio 2011. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/19010>>. Acesso em: 1 fev. 2014.

MACHADO, Hugo de Brito. **Aspectos Fundamentais do ICMS**. São Paulo: Dialética, 1997.

MARTINS, Elaine. **O que é TCP/IP**. In:Tecmundo Beta, 2012. Disponível em: <<http://www.tecmundo.com.br/o-que-e/780-o-que-e-tcp-ip-.htm>> Acesso em: 15 jan 2014.

MENDES, Marcos. **O comércio eletrônico no Brasil**. In: Anais eletrônicos PUC-RS. Disponível em: <[http://www2.ufpa.br/rcientifica/artigos\\_cientificos/ed\\_08/pdf/marcos\\_mendes3.pdf](http://www2.ufpa.br/rcientifica/artigos_cientificos/ed_08/pdf/marcos_mendes3.pdf)> .Acesso em: 12 março 2014.

PARANÁ (Estado). Lei Orgânica do ICMS/PARANÁ, Nº 11580/1996.