



O Brasil e o Comércio Eletrônico

Secretaria da Receita Federal
Esplanada dos Ministérios
Edifício Sede do Ministério da Fazenda, 7º andar
Brasília – DF CEP - 70.048-900
Brasil
Home Page : <http://www.receita.fazenda.gov.br>

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	2
2. A MAGNITUDE DO COMÉRCIO ELETRÔNICO.....	3
3. IMPACTOS DO COMÉRCIO ELETRÔNICO NA TRIBUTAÇÃO	5
a) Tributação do consumo	5
b) Tributação da renda	8
4. POR QUÊ NÃO ISENTAR O COMÉRCIO ELETRÔNICO?.....	11
5. PROPOSTAS E CONSIDERAÇÕES FINAIS	13
6. BIBLIOGRAFIA	17

1. Introdução

Nas últimas décadas, a evolução das tecnologias de informação e de transmissão de dados e a criação da *internet* marcaram uma nova fase do processo de globalização da economia.

Nesse novo cenário aparece, como grande inovação no mundo econômico, o comércio eletrônico, possibilitando a realização de operações comerciais sem a definição exata do local de origem e destino.

Essas transformações do mundo econômico implicam, igualmente, grandes mudanças no mundo jurídico, sobretudo no que tange à área tributária. Conceitos fundamentais – como domicílio fiscal e estabelecimento permanente; competência e jurisdição tributária; e outros – sobre os quais se alicerçam os sistemas tributários de todo o mundo, vêm-se abalados. Por outro lado, a desmaterialização das transações e dos documentos fiscais – com o desenvolvimento do universo sem papel – e as mudanças nas formas de entrega ou transmissão de bens e mercadorias resultam na necessidade de atualização de grande parte do aparato desenvolvido pelos Fiscos para o controle e a fiscalização de tributos, exigindo o desenho de novas formas de se efetuar a administração tributária e aduaneira.

Em vista disso, a discussão e o debate sobre esse novo mundo eletrônico e, especificamente, sobre o *e-commerce* são de fundamental importância para as Administrações Tributárias, que precisam, com urgência, desenvolver novos procedimentos e soluções, que garantam eficácia e efetividade à sua ação de controle, fiscalização e cobrança de tributos.

Uma boa solução, no entanto, pressupõe uma correta formulação e dimensionamento do assunto em análise. Assim, para um debate produtivo sobre o *e-commerce* é necessário que delimitemos de forma mais precisa e objetiva a magnitude do problema e as suas implicações e desdobramentos.

Nesse trabalho deixaremos de lado outros aspectos relacionados com o comércio eletrônico – como questões sobre propriedade intelectual e direitos autorais, ou sobre proteção ao consumidor e privacidade nas transações – e enfatizaremos os aspectos tributários da questão.

2. A magnitude do comércio eletrônico

A dinâmica e crescente importância do comércio eletrônico é bem documentada na imprensa internacional. O volume das operações, no entanto, carece de uma estimativa precisa e confiável.¹ Previsões acerca do seu crescimento anual variam de 20% a 150%. Os próprios números são abertos à interpretação. A maioria das empresas que pesquisam o assunto o fazem não com base nas vendas, mas no tráfego pela internet – quando mais de 98% é apenas consulta a “sites”, e não efetivação do negócio. As poucas empresas que pesquisam o volume de vendas realizam o seu trabalho por meio de pesquisas de opinião, e não de relatório de vendas dos “websites”.

É de amplo conhecimento que o comércio via internet é uma atividade em rápida expansão. O comércio eletrônico é dividido em vendas de empresa ao consumidor (B2C, business-to-consumer) e negócios entre empresas (B2B, business-to-business).

Quanto ao B2C, a empresa de consultoria Boston Consulting Group estima em US\$ 215 milhões os negócios na América Latina, em 2000. Com uma participação acima de 80% do comércio continental, o Brasil deve ter gerado US\$ 170 milhões em vendas “on-line” ao consumidor em 2000, projetando-se um volume de vendas de US\$ 2,64 bilhões em 2003. Por outro lado, o Edge Group (firma de consultoria) calcula que as empresas que se dedicam ao comércio eletrônico faturaram US\$ 200 milhões no Brasil em 1999 e, dentro de três anos, estima-se que o movimento anual será da ordem de US\$ 4 bilhões.² A empresa de consultoria norte-americana International Data Corporation estima que o comércio eletrônico movimentou US\$ 449 milhões no Brasil, em 2000.

Pesquisa da Fundação Getúlio Vargas estima que o comércio eletrônico representou, em 2000, 0,43% do mercado total de negócios entre empresas (B2B), e 0,16% dos negócios de empresa para o consumidor (B2C). Em termos de investimentos das empresas brasileiras que transacionam eletronicamente, as prioridades são, nesta ordem, privacidade e segurança, relacionamento com clientes, alinhamento estratégico, adoção de clientes e adequação técnica.

¹ Revista The Economist, 21/12/2000, “Shame about the statistics”.

² Revista Veja/Digital nº 16 – abril de 2000.

Acredita-se que o maior potencial de crescimento do e-commerce não está no B2C, mas no B2B. O coordenador do MBA em e-business da Fundação Getúlio Vargas, André Valle, afirma que dificilmente o B2C vai passar de 10% do total de vendas ao consumidor no varejo.³

O comércio B2B no Brasil totalizou US\$ 3,3 bilhões em 2000, e crescerá para US\$ 76 bilhões em 2004, projeta Márcio Mansur, diretor de desenvolvimento de negócios do “site” de B2B Mercado Eletrônico.

Também o norte-americano Internal Revenue Service avalia que a maior parte das transações ocorre entre empresas, e não de empresas para o consumidor final.

“The estimated value of internet-based sales for the year 2000 varies from \$100 to \$500 billion. It is anticipated that the majority of sales will consist of business-to-business as opposed to business-to-customer. Business-to-business sales are estimated between 80% to 85% of the total. (This figure, however, does not consider intercompany sales within Multinational Enterprises (MNEs). While not as dramatic, the size of business-to-customer sales will be substantial”.⁴

Estimativa semelhante é feita pela Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE), que calcula que 80% do comércio eletrônico é realizado entre empresas.

Nos Estados Unidos, as vendas B2C foram estimadas, por R. Josten ⁵ em US\$ 7,8 bilhões em 1998. A previsão para 2003 é de US\$ 108 bilhões para esse tipo de comércio. Se for inserido o comércio entre empresas via internet, as estimativas de receita on-line crescem significativamente. De acordo com um estudo do centro de pesquisa sobre comércio eletrônico da Universidade do Texas, a receita do comércio na internet foi estimada em US\$ 102 bilhões em 1998 (tanto a varejo quanto entre empresas). O mesmo centro estima que, em 2002, essas transações cheguem a mais de US\$ 325 bilhões.

Cálculos do movimento total do e-commerce em nível mundial variam de US\$ 100 bilhões a US\$ 500 bilhões, em 2000. A Forrester Research faz previsões máximas e mínimas de vendas virtuais mundiais nos próximos anos. Para 2003, o intervalo vai de US\$ 1,4 trilhão a US\$ 3,2 trilhões.

³ Revista Conjuntura Econômica, janeiro de 2001.

⁴ Extraído da palestra “The development of electronic commerce”, proferida pelo representante do IRS no seminário anual do Centro Inter-americano de Administrações Tributárias (CIAT), em 1998.

⁵ Em *E-commerce Taxation: Issues in Search of Answers* – Executive Summary, setembro/1999.

Em torno de 75% do comércio eletrônico atualmente ocorre nos EUA. Esse país também possui 90% dos websites comerciais.⁶ De acordo com estudo do Boston Consulting Group, vendas a varejo na web na Europa foram de US\$ 3,6 bilhões em 1999, podendo ter crescido para US\$ 9 bilhões em 2000. O mesmo grupo estima vendas de US\$ 6 bilhões na Ásia, em 2000.

3. Impactos do comércio eletrônico na tributação

Feitas as considerações acerca dos problemas advindos do comércio eletrônico, podemos definir dois grandes blocos de preocupação, representados pela tributação sobre o consumo e pela tributação sobre a renda. As transações eletrônicas trazem problemas novos e agudizam problemas antigos, com os quais as administrações tributárias já vêm se debatendo.

O comércio eletrônico traz também maiores dificuldades na coleta de informações por parte das administrações tributárias. No ambiente de comércio convencional, os contribuintes mantêm livros e registros, e prestam informações às autoridades tributárias quando requisitados. No ambiente eletrônico, os livros e registros eletrônicos podem ser mais facilmente armazenados ou remetidos a jurisdições estrangeiras.

Ao coletar informações, as autoridades tributárias dependem em alto grau de terceiras partes independentes, como os varejistas, que possuem pouco interesse em ajudar outras empresas a evadir impostos, e podem dessa forma ser uma valiosa fonte de dados imparciais. Ademais, algumas das terceiras partes costumam ter o importante papel de responsáveis pela arrecadação dos impostos. No Brasil, por exemplo, os varejistas são responsáveis pela retenção e recolhimento do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS, o IVA estadual), e a fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis é responsável pela retenção e recolhimento do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física. Esses “intermediários” tendem a diminuir com o desenvolvimento do e-commerce. Para agravar o problema, os sites podem se estabelecer em um país cujas regras tornem difícil a obtenção de dados por parte das autoridades tributárias.

⁶ Revista The Economist, 24/02/2000.

a) Tributação do consumo

Pela ótica da tributação do consumo, dividiremos a análise em transações de produtos físicos e vendas on-line de produtos virtuais.

Se a venda ocorre por meio do e-commerce e a entrega é física, os tributos de circulação de mercadoria e outros aplicáveis incidirão da mesma forma que os tributos sobre os produtos que são entregues por uma empresa não-virtual.

No caso do comércio eletrônico internacional, incide no embarque ou desembarque dos produtos físicos objeto das transações virtuais a mesma regulamentação tributária do comércio exterior tradicional; no comércio eletrônico doméstico, aplicam-se os procedimentos convencionais da tributação sobre valor agregado ou sobre varejo, com o vendedor assumindo a figura de contribuinte responsável (de direito) e com a obrigatoriedade de o trânsito do bem ou mercadoria ser acompanhado do respectivo documento fiscal.

Assim, se um usuário brasileiro adquire, pelos meios eletrônicos, uma mercadoria de um site dos EUA, por exemplo, a entrega do produto será feita no Brasil com o devido imposto de importação e os tributos de circulação cobrados no país de destino, no caso, o Brasil.

A tributação, nesse caso seguiria os procedimentos já estabelecidos, visto que o e-commerce é apenas um espaço empresarial para a administração de negócios que funciona como meio para o alcance do mesmo fim a que se propõem as empresas com instalações físicas no País, ou seja, a transação de mercadorias e serviços. Como qualquer outro comerciante, o negociante e o comprador virtual vão pagar os mesmos tributos e aproveitar-se-á a legislação existente para este tipo de transação, pois o que muda é o ambiente de troca, já que a natureza jurídica do negócio continua sendo a mesma.

Mesmo havendo a circulação física do produto, no entanto, o fato de a transação ser efetuada via internet dificulta o controle da documentação fiscal que deve acompanhar a mercadoria, visto que os produtos são geralmente remetidos diretamente ao domicílio do consumidor por meio da rede de correios.

Um problema já surgido no Brasil, nas vendas on-line, é o da origem e destino da mercadoria, quando a transação é interestadual. No Brasil, o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços é tributado parte na origem e parte no

destino. Empresas automobilísticas implementaram a venda direta ao consumidor via internet. Com isso, quando de vendas interestaduais, o fato gerador do ICMS estava ocorrendo somente na origem, levando a prejuízos aos estados consumidores e vantagens aos estados produtores de veículos. Diante dessa situação, os governos estaduais reuniram-se no CONFAZ (Conselho de Administradores Fazendários) e acordaram repartir a base de cálculo do ICMS em 55% para o estado de origem (o estado produtor) e 45% para o estado de destino (o estado consumidor), quando da realização de vendas interestaduais diretas ao consumidor via internet.

Tecidas as considerações acerca da tributação de produtos físicos transacionados via comércio eletrônico, é de se salientar que a grande dificuldade fica por conta da tributação dos produtos e serviços genuinamente virtuais (digitalizáveis) – principalmente os que se configuram como prestação de serviços (*download* ou execução de programas, músicas e filmes; prestação de consultorias e treinamentos; disponibilização de diversões/jogos virtuais, etc). Nesse caso, é preciso considerar duas situações: o *“business-to-business”* (B2B) e o *“business-to-consumer”* (B2C).

Para o B2B, teoricamente, o serviço adquirido pela empresa representa um insumo e, assim, o valor pago por ele representaria um valor agregado na produção e comporia o custo dos produtos “físicos” produzidos pela empresa – que se sujeitarão à tributação normal sobre o consumo, seja ela do tipo valor agregado ou sobre consumo final. A questão em aberto seria como fiscalizar o volume de insumos adquiridos pela empresa, como apurar o volume de comércio entre empresas.

Quanto ao B2C, as operações possuem um outro caráter, pois trata-se de produtos e serviços destinados ao consumo final, não retornando ao processo produtivo. A tributação dos bens digitalizáveis é de difícil fiscalização, sendo o maior desafio a ser enfrentado pelas administrações tributárias, devido à dificuldade de o fisco enxergar a transação.

Muitos produtos que são atualmente tangíveis, e portanto relativamente fáceis de tributar, podem tornar-se virtuais. Música já pode ser enviada ao consumidor

via internet. Livros podem adotar essa forma, no futuro.⁷ Tributar mercadorias digitais é o grande desafio que devem enfrentar as administrações tributárias.

b) Tributação da renda

Podemos listar três grandes blocos de preocupação, do ponto de vista da tributação da renda: a tributação da pessoa física, no exercício de atividade econômica; a tributação da pessoa jurídica integrante da economia real, mas que realiza operações de compra e venda pela internet; e a tributação das pessoas jurídicas virtuais, cujo “domicílio” é a própria *Web*, aí incluindo as matrizes virtuais de empresas reais.

Quanto à pessoa física que, na qualidade de agente produtivo, presta serviços, via internet, a outras pessoas físicas (consumidor final) e sobre a qual o Fisco teria grande dificuldade de capturar as informações relativas aos rendimentos auferidos, cabe lembrar que essa não é propriamente uma situação nova, não se diferenciando do que se verifica hoje relativamente à prestação de serviços por profissionais liberais a outras pessoas físicas. Independente da existência de operações via internet, é muito difícil o controle da renda auferida por profissionais liberais, em qualquer parte do mundo. O problema novo consiste em que os sistemas tributários atuais baseiam-se no conhecimento do local onde uma atividade econômica particular é efetuada. No entanto, a internet pode permitir que profissionais operem em vários países diferentes sem precisar se deslocar de sua mesa de trabalho.

É difícil identificar os indivíduos ou mesmo as transações no meio eletrônico. Por meio da internet, uma pessoa pode trabalhar em vários países diferentes sem sair de sua própria casa. A atuação das autoridades tributárias torna-se mais complicada, pois o fisco precisaria saber onde se localiza uma determinada atividade econômica e a internet dificulta a localização e a identificação de pessoas que exerçam atividades potencialmente tributáveis. E ter um website ou um provedor não significa, ainda, a existência de um espaço físico.

⁷ No caso do Brasil, livros já são imunes do pagamento de tributos.

Em relação às empresas virtuais, ressalte-se que existem aquelas que trabalham exclusivamente com produtos genuinamente virtuais (digitalizáveis), enquanto outras apresentam uma etapa virtual dentro da cadeia de produção da economia real. Nesses casos, dois problemas se colocam: a dificuldade de se controlar e fiscalizar as receitas e lucros auferidos pelas primeiras e a grande margem que detêm as demais para engendram um sofisticado planejamento tributário, com a concentração dos lucros, via preços de transferência, na etapa virtual da cadeia de produção, freqüentemente “domiciliada” em um paraíso fiscal.

A prática de preços de transferência não representa nenhum problema novo para o Fisco, embora se deva reconhecer que, com o desenvolvimento e expansão do comércio eletrônico, o problema se agrava bastante.

Podemos afirmar que na prática de preços de transferência está um dos maiores problemas advindos do comércio eletrônico, problema esse agravado pela existência dos paraísos fiscais, os quais, além de não tributarem ou de subtributarem a renda das pessoas jurídicas, impedem que se identifiquem as pessoas físicas que se encontram por trás das referidas empresas, impossibilitando que aquelas sejam alcançadas pelo imposto de renda.

O comércio eletrônico pode aumentar a complexidade da análise da composição de preços de transferência. O desenvolvimento de *Intranets* no âmbito de empresas multinacionais incentiva uma integração mais plena das operações dessas empresas, especialmente em termos de prestação de serviços. Isto torna ainda mais difícil para as administrações tributárias aplicar o princípio do *arm's length*, ou seja, encontrar transações entre empresas independentes comparáveis àquelas realizadas entre empresas correlatas. O princípio *arm's length* não pode ser aplicado sem uma análise fatural das atividades da empresa e da localização dessas atividades (localização do comprador e do vendedor), o que é dificultado com as operações eletrônicas.

A internet torna mais fácil para as multinacionais transferir suas atividades para paraísos fiscais ou países com reduzida tributação, que podem ser geograficamente distantes de seus clientes, mas podem estar separados apenas por um clique no mouse, no ambiente virtual. É bom lembrar que o aparecimento de paraísos fiscais não é um fenômeno novo, tendo alcançado proporções consideráveis durante a década de 1990. De acordo com um

estudo de 1994⁸, os chamados paraísos fiscais, que representavam 1,2% da população mundial e 3% do PIB mundial, detinham 26% dos ativos e eram responsáveis por 31% dos lucros líquidos das companhias multinacionais norte-americanas, embora ali trabalhassem apenas 4,3% dos seus funcionários.

De fato, a definição da jurisdição do fato econômico fica mais tênue nas operações on-line, tornando-se mais difícil a identificação da origem e do destino da transação.

A arrecadação tributária no mundo é construída no entendimento de que cada Estado tem o direito de decidir por si próprio quanto coletar de impostos da população e das empresas dentro das suas fronteiras.

Muitos países, como o Brasil, possuem tratados tributários com outros países, com o objetivo principal de evitar a dupla tributação, mas as regras desses tratados levam em consideração a jurisdição de cada Estado, apenas estabelecendo qual país tem a prioridade, quando mais de um reivindica o direito de tributar.

Um elemento central na determinação dos direitos de tributação nos tratados tributários é o do estabelecimento permanente das empresas, empregado para definir se há suficiente presença de uma empresa num país para justificar a tributação. Estabelecimento permanente, de acordo com definição da maior parte dos tratados tributários, é um local de negócios fixos por meio do qual as transações de uma empresa são realizadas no todo ou em parte.

Uma empresa que se dedique ao comércio eletrônico por intermédio da internet só pode ser identificada por seu domínio. No entanto, a correspondência entre o nome do domínio e o local onde a atividade é empreendida é tênue. Sem uma identificação precisa dos contribuintes, é difícil tributar suas operações. Se for possível identificar o contribuinte, mas não sua localização física no mundo, haverá a possibilidade de disputas jurisdicionais entre administrações tributárias.

A definição da jurisdição é fundamental para fins de tributação da renda. É facultado somente à jurisdição onde ocorre a transação tributar a renda da firma

⁸ Hines, James & Rice, Eric. (1994). *Fiscal Paradise: Foreign Tax Havens and American Business*. Quarterly Journal of Economics. Extraído da revista The Economist, 27/01/2000.

fornecedora de bens e serviços via internet. É crescente a mobilidade de empresas e de certos tipos de profissionais especializados. Companhias ou pessoas operando na internet podem mudar para países de baixa tributação ou paraísos tributários. A internet torna mais difícil descobrir a identificação e a localização dos indivíduos e empresas engajados em atividades tributáveis. Um domínio pode não dar pista da localização de um site. Mesmo websites de conhecidas empresas internacionais podem não revelar a localização dos seus estabelecimentos.

Companhias multinacionais podem crescentemente operar como organizações globais, com times de funcionários trabalhando por todo o mundo, remetendo projetos para os escalões inferiores e superiores por meio da internet ou de intranets. Isso dificultará que as autoridades tributárias atribuam a atividade econômica ou o valor agregado a uma particular localização física. No passado, presumia-se que a companhia tinha obrigações tributárias em um país se possuísse um “estabelecimento permanente” ali. Porém, até o momento não é claro se a presença de um servidor ou de um website qualifica essa presença. O velho método de descobrir onde a diretoria da companhia se reúne para estabelecer sua localização pode não mais funcionar, porque essas reuniões são cada vez mais conduzidas via satélite ou por intermédio da internet.

Os websites de empresas não fornecem necessariamente o endereço dos escritórios que os mantêm e nem o nome do domínio usado na rede revela a localização do seu dono. Os sites também podem fugir do fisco, estabelecendo-se em lugares cujas leis dificultem a ação das autoridades tributárias. Com a globalização e a internet, o acesso aos paraísos fiscais fica bem mais fácil, deixando de ser privilégio de poucos milionários.

Salientamos que, com o novo cenário criado pelo comércio on-line, é crescente a necessidade de especialização de especialização da mão-de-obra dos fiscos, a fim de que esta consiga acessar e interpretar as informações transmitidas eletronicamente.

4. Por quê não isentar o comércio eletrônico?

Com o crescimento das vendas on-line, a isenção tributária dessas transações significaria a erosão de receitas para o Estado, pois consumidores deixariam

de comprar no comércio tradicional, ou alternativamente, o comércio tradicional poderia usar de artifícios para se passar por on-line.

Não tributar o comércio eletrônico implica também alguns efeitos particulares de distribuição. Quem tem acesso à internet, particularmente em países em desenvolvimento como o Brasil, são pessoas de renda mais alta e com melhor educação. A isenção da tributação seria, assim, regressiva do ponto de vista distributivo, pois os pobres têm menor acesso a este meio de comunicação.

Empresas poderiam decidir, inclusive, reestruturar seus negócios de modo a terem suas operações de varejo on-line separadas legalmente das operações off-line. Dessa forma, em não sendo tributado o e-commerce, a entidade legal que opera on-line não pagaria tributos.

No Brasil, a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

I – a denominação e demais características formais adotadas por lei;

II – a destinação legal do produto da sua arrecadação.

A forma eletrônica de comércio não modifica a sua natureza, ou seja, a compra e venda de bens e serviços.

Não tributar as transações efetuadas por meio do comércio eletrônico significaria:

1. Renunciar à soberania tributária do País. Transações equivalentes à compra e venda de mercadorias deixariam de ser tributadas pelo fisco.

2. Comprometer o princípio da neutralidade da tributação. A legislação tributária deve ser neutra do ponto de vista da atividade econômica, pois um contribuinte não deve ser levado a tomar decisão diferente da que tomaria devido ao fator tributário. O pagamento do imposto não deve ser o fator-chave de influência na decisão de um agente econômico. A isenção do e-commerce afetaria a neutralidade da tributação, pois transações da mesma natureza (operações comerciais) seriam tributadas ou não, dependendo da forma que fosse adotada (o comércio de mercadorias e serviços via estabelecimentos comerciais seria tributado, enquanto o comércio de mercadorias e serviços via internet não seria tributado).

3. Afetar a equidade da tributação. Os contribuintes devem ser tributados na proporção da sua capacidade econômica, o que não ocorreria se o comércio via internet fosse isento do pagamento de impostos. Contribuintes com a mesma capacidade econômica pagariam uma tributação diferenciada, dependendo da forma de operação comercial adotada (via internet ou via estabelecimento comercial). Num quadro como esse, o poder competitivo da firma no mercado seria em função, em grande parte, da sua habilidade em vender o produto ou serviço via internet, com a disputa sendo também definida pela proporção de transações eletrônicas efetuadas, e não apenas pelo seu esforço em produzir com eficácia e eficiência.

A tributação deve assegurar a neutralidade e equidade entre as diferentes formas de comércio eletrônico e as formas convencionais de comércio. As decisões do contribuinte devem ser motivadas por decisões econômicas e não fiscais. Os contribuintes que se encontram em situações semelhantes e que efetuam transações semelhantes devem ser submetidos a níveis de tributação semelhantes. Portanto, a tributação deve ser a mesma para transações de bens e serviços, independentemente da forma de comércio e da forma de transporte do produto ou serviço.

Ernest & Young calcula que os estados norte-americanos deixaram de arrecadar US\$ 170 milhões em impostos por não tributarem as vendas por internet, em 1999.

Existe uma crescente pressão organizada, nos EUA, de comerciantes com estabelecimentos, que reclamam junto aos administradores tributários que estão sendo colocados em crescente desvantagem pela isenção que gozam as vendas por meio de websites.

No Brasil, o ICMS, de competência estadual, é o principal imposto do sistema tributário, sendo responsável em 1999 por 22% da arrecadação tributária total. A isenção do principal imposto sobre o valor agregado brasileiro das operações via internet poderia levar a uma grande erosão dessa importante base tributária.

5. Propostas e considerações finais

Já existem propostas, nos EUA, no sentido de transferir para uma terceira parte o recolhimento dos tributos do e-commerce. O governador de Utah, Michael Leavitt, sugere um modelo voluntário simples, que transferisse para uma terceira parte (por exemplo, uma empresa de cartão de crédito) a coleta de impostos.⁹ Esta terceira parte seria responsável por receber do vendedor as informações necessárias sobre a transação e providenciar um software para determinar o imposto da venda e depois remeter o valor correto para o estado responsável pelo imposto. Essa proposta poderia ser estendida em nível mundial, com o imposto sendo remetido para o país de jurisdição do imposto.

Se o pagamento por serviços remetidos via internet for efetuado por meio de cartão de crédito, a operação comercial poderia ser mais facilmente qualificada, permitindo o controle fiscal e a aplicação do tributo sobre o consumo. Nesse caso, se for possível identificar o tipo de produto transacionado, aplicar-se-á a tributação convencional sobre o consumo (IVA ou IVV), inclusive com alíquotas diferenciadas, se for o caso.

Se, no entanto, o pagamento se der por simples transferência de fundos entre os agentes envolvidos na transação, sem maior caracterização ou qualificação dessa transferência, haveria que se encontrar uma forma alternativa de tributação da transação.

A Comissão Europeia propôs que companhias estrangeiras com vendas anuais on-line de mais de 100.000 euro na União Europeia registrem para fins de pagamento do IVA em pelo menos um país e então recolham o imposto sobre todos os serviços transmitidos via internet.

Luc Hinnekens, professor de direito da Universidade de Antuérpia, propôs que os servidores fossem designados como “estabelecimentos permanentes virtuais”. Utilizar um servidor e estar conectado com um website localizado dentro de suas fronteiras constitui “nexo” com aquele país?

No que concerne ao imposto sobre consumo, seria tecnicamente viável coletar o imposto no país do fornecedor e repassar a arrecadação para o local informado pelo consumidor como sua residência habitual?

⁹ Proposta publicada em *Streamlined sales tax system for the 21st century*.

Algumas empresas de software afirmam possuírem produtos que permitem ao vendedor cobrar a correta alíquota tributária. A informação requerida seria a localização do consumidor. Empresas de cartão de crédito geralmente possuem essa informação, assim uma combinação desse software com informações das companhias de cartão de crédito poderia viabilizar uma solução técnica para a tributação do e-commerce.

Novas tecnologias tornam muito mais fácil aos websites cumprirem as obrigações que lhes forem impostas pelos governos nacionais. Muitos start-ups como Mercury2, MyCustoms.com e tariffic.com já oferecem serviços que automatizam o processo de assegurar que as vendas ao exterior estão em consonância com todas as regras vigentes.¹⁰

Por outro lado, já existem companhias, como a Vertex e a Taxware International, que produziram base de dados que podem calcular o valor do imposto devido se for dado o endereço do comprador e o valor da compra. Essa poderia ser uma forma de promover a substituição tributária das compras via internet: o vendedor se encarregaria de recolher os tributos e repassar aos fiscos nacionais.

Um problema a resolver seria definir quem teria o poder de assegurar que as empresas vendedoras recolhessem os impostos que arrecadassem aos governos que têm jurisdição sobre o consumidor do produto.

Já existem precedentes de cobrança de direitos autorais de sites da internet. Um caso é o do site musical norte-americano Napster, que foi instado por um tribunal de San Francisco, EUA, a remover de seu sistema as músicas protegidas por direitos autorais. A decisão foi fruto de processo movido pela indústria fonográfica internacional, que entrou na justiça contra a empresa Napster por oferecer gratuitamente, sem pagar os direitos de copyright, músicas pela internet.

Foi também lançada uma proposta de tributar a internet de acordo com o volume de informações transmitidas eletronicamente (bit tax). Esse imposto não parece fazer sentido, visto que o valor monetário das informações transmitidas guarda pouca relação com o seu volume físico.

Embora longe de uma solução ideal, as transações comerciais via internet, quando pagas por meio de cartão de crédito ou de depósitos bancários, já

estão sendo parcialmente tributadas no Brasil, pois incide sobre todas as transações financeiras realizadas por qualquer pessoa física ou jurídica a CPMF (Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira). A alíquota atual é de 0,38%.

Não é verdade que é impossível o controle das atividades via internet, embora isso não seja em princípio desejável. Um meio é o “filtro”. Com ele, software instalado em um PC, no equipamento de um provedor ou em *gateways* que ligam um país com o resto do mundo, podem bloquear o acesso a certos sites. Dessas forma, sites que não se ajustassem às regras tributárias definidas pelos governos nacionais poderiam ser bloqueados.

Talvez a maneira mais eficaz, do ponto de vista dos governos, seja uma ação coordenada para ganhar controle sobre o mundo on-line. O modo mais rápido e direto para evitar conflitos seria definir uma legislação internacionalmente aceita.

Para finalizar, acrescentamos que, numa análise mais ampla dessa nova realidade de um mundo eletrônico, o que nos salta aos olhos é a necessidade, inadiável, de promovermos uma grande articulação no sentido da promoção de parcerias permanentes entre os Fiscos de todos os países, sem o que não conseguiremos dar efetividade à nossa ação e não seremos capazes de cumprir com nossa missão institucional.

O próprio desenvolvimento tecnológico no campo da informação – que nos coloca esses novos desafios – nos dá também os meios de enfrentá-los. Nunca antes as Administrações Tributárias dispuseram de ferramentas tão poderosas para a efetivação de um intercâmbio eficaz e ágil de informações, tanto em nível doméstico quanto em nível internacional.

¹⁰ Revista The Economist, 11/01/2001, “Stop signs on the web”.

BIBLIOGRAFIA

- 1) Agostini, M. Teresita. (2001). Obligaciones tributarias en el comercio electrónico. Revista criterios tributarios, nº 137. Argentina.
- 2) Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social. (2000). *Reforma tributária: Como tributar o comércio eletrônico? A (pouca) experiência internacional*. Secretaria para Assuntos Fiscais – SF, maio.
- 3) Buydens, S. (2000). *Avanços e tendências do comércio eletrônico em matéria de tributação*. Palestra apresentada no Seminário Internacional Comércio Eletrônico e Tributação, 13 de junho de 2000, Brasília – DF.
- 4) Cline, R. & Neubig, T. (1999). *The sky is not falling: Why state and local revenues were not significantly impacted by the internet in 1998*. Ernest & Young Economics Consulting and Quantitative Analysis, junho.
- 5) Código Tributário Nacional. (1996). Editora Atlas, São Paulo.
- 6) Josten, R. (1999). *E-commerce taxation: Issues in search of answers*. Executive Summary, setembro, mimeo.
- 7) McLure, C. (1997). *Electronic commerce, state sales taxation, and intergovernmental fiscal relations*. National Tax Journal.
- 8) The Economist. (2000a). *You pluck, we hiss*. 27 de janeiro de 2000.
- 9) ---. (2000b). *Net losses*. 27 de janeiro de 2000.
- 10)---. (2000c). *The mystery of the vanishing taxpayer*. 27 de janeiro de 2000.
- 11)---. (2000d). *The happy e-shoper*. 27 de janeiro de 2000.
- 12)---. (2000e). *First America, then the world*. 24 de fevereiro de 2000.
- 13)---. (2000f). *Offline*. 23 de março de 2000.
- 14)---. (2000g). *The end of taxes?* 21 de setembro de 2000.
- 15)---. (2000h). *Shame about statistics*. 21 de dezembro de 2000.
- 16)---. (2001). *Stop signs on the web*. 11 de janeiro de 2001.
- 17)Vargas, N., e outros. (2000). *Dúvidas.com*. Agência O Globo.