

E-COMMERCE - COMÉRCIO ELETRÔNICO EVASÃO FISCAL E TRIBUTOS INCIDENTES: UM ESTUDO TEÓRICO

José Adriano JODAS¹, Dulcileia Marilia Barbosa de SOUZA², Severina Alves de ALMEIDA Sissi³, Denyse Mota da SILVA⁴, Simara de Souza MUNIZ⁵

¹Bacharel em Administração pela Faculdade de Ciências FACIT.

²Bacharel em Administração pela Faculdade de Ciências FACIT.

³Doutora em Linguística. Mestre em Ensino do Língua e Literatura. Pedagoga. Professora da Faculdade de Ciências do Tocantins FACIT. e-mail: sissi@faculadefacit.edu.br.

⁴Doutoranda em Letras. Mestre em Ensino de Língua e Literatura. Licenciada em Letras. Professora da Faculdade de Ciências do Tocantins FACIT. e-mail: denyse@faculadefacit.edu.br.

⁵Mestre em Ensino de Língua e Literatura. Pedagoga. Professora-Monitora da Faculdade de Ciências do Tocantins – FACIT. e-mail: simara@faculadefacit.edu.br.

Resumo

Nesse trabalho apresentamos os resultados de uma pesquisa que teve como objetivo entender o que é o *E-Commerce*, isto é, o Comércio Eletrônico e, conseqüentemente, a Evasão Fiscal e os Tributos Incidentes no âmbito dessa lógica comercial e administrativa. Para que isso fosse possível realizamos uma Pesquisa Bibliográfica, isto é, teórica. As categorias elencadas, foram: *E-Commerce*, Evasão Fiscal, Tributos Incidentes, Internet e Rede Mundial de Computadores WWW, as quais foram descritas, discutidas e analisadas conceitual e teoricamente à luz do referencial teórico elencado. Os resultados indicam uma situação onde o Comércio Eletrônico é uma realidade que adquire cada dia mais confiabilidade e aceitação do consumidor, democratizando produtos e serviços que se concretizam mediados por um computador ou celular conectado à *Internet*. No que diz respeito à questão de evasão fiscal e dos tributos incidentes, persiste certa incongruência quando se trata de equacionar as demandas dos impostos gerados que devem ser recolhidos. A Lei é bastante ampla e não deixa margem de dúvidas quanto às obrigações geradas, cabendo ao empresário cumprir com sua obrigação.

Palavras chave: E-Commerce. *Internet*. Evasão Fiscal. Tributos Incidentes.

Abstract

In this work we present the results of a research that had as objective to understand what is the *E-Commerce*, that is, Electronic Commerce and, consequently, Tax Evasion and Tax Incidents within the scope of this commercial and administrative logic. For this to be possible we performed a Bibliographic Research, that is, theoretical. The categories listed were: *E-Commerce*, Tax Evasion, Tax Incidents, Internet and World Wide Web of Computers WWW, which were described, discussed and analyzed conceptually and theoretically in the light of the theoretical referenced list. The results indicate a situation where electronic commerce is a reality that acquires more and more reliability and consumer acceptance, democratizing products and services that are materialized by a computer or cell phone connected to the Internet. With regard to the issue of tax evasion and the taxes levied, there is a certain incongruity when it comes

to equating the demands of the taxes generated that must be collected. The Law is very broad and leaves no doubt as to the obligations generated, and it is up to the entrepreneur to comply with his obligation.

Keywords: E-commerce. *Internet*. Tax evasion. Tax Incidents

INTRODUÇÃO

As sociedades modernas têm como característica marcante as relações estabelecidas mediante as TICs Tecnologias de Comunicação e Informação. Quando se trata de comercializar produtos e serviços, a rede mundial de computadores, em especial a *internet*, reina absoluta, facilitando a vida de milhões de pessoas em todo o mundo, quer pela facilidade que o processo disponibiliza, quer pelo ganho de tempo real que o consumidor auferir. Sem contar a segurança em receber os produtos em casa, dentre outras vantagens.

Nesse sentido, desenvolvemos esse trabalho, que tem como objetivo entender o que é o *E-Commerce*, isto é, o Comércio Eletrônico e, conseqüentemente, a Evasão Fiscal e os Tributos Incidentes no âmbito dessa lógica comercial e administrativa. O intuito é compreender os dispositivos legais que regulamentam esse tipo de transação comercial, notadamente em relação à arrecadação dos impostos, considerando as especificidades do comércio eletrônico, que está presente desde as grandes redes de varejo até os micro e pequenos empresários.

Para a realização do trabalho buscamos, nos aportes da pesquisa qualitativa, o direcionamento teórico necessário para alcançar nossos objetivos. Como procedimento metodológico lançamos

mão de uma pesquisa teórica, a partir de uma revisão bibliográfica das categorias elencadas, quais sejam: *E-Commerce*, Comércio Eletrônico, Evasão Fiscal e Tributos Incidentes.

Acreditamos que a pesquisa adquire importância na medida em que realiza um estudo sobre um tema de extrema relevância na área administrativa, descrevendo fidedignamente as ocorrências identificadas no material teórico consultado. Ademais, a pesquisa do tipo bibliográfica que permitiu alcançarmos os objetivos propostos é um recurso muito utilizado no meio acadêmico, e está respaldado por teóricos como Severino (2001), Marconi e Lakatos (2003) e André (2005).

Nessa perspectiva, os resultados revelam que o *E-Commerce* é uma realidade que veio para ficar. As transações de compra e venda de produtos e serviços são cada vez mais impulsionadas por um mercado que não para de crescer, o mercado virtual. Assim, a questão tributária assume lugar de destaque, quando recolher os impostos torna-se um imperativo antes de tudo ético.

1. WORLD WIDE WEB: REDE MUNDIAL DE COMPUTADORES

A *World Wide Web*, ou WWW, é um sistema de documentos dispostos na *Internet*, a Rede Mundial de Computadores, que permite o acesso às

informações apresentadas no formato hipertexto⁶. Para ter acesso a tais informações pode-se usar um programa de computador chamado “Navegador”. Os navegadores de maior utilização são: *Internet Explorer*, *Mozilla Firefox*, *Google Chrome* e *Safari*. A *World Wide Web* surgiu no ano de 1980, na Suíça.

O precursor foi o britânico Tim Berners-Lee, que

utilizou um computador *NeXTcube* como primeiro servidor web e também para escrever o primeiro navegador, o *World Wide Web*, em 1990. Porém, em 6 de agosto de 1991, Tim Berners-Lee postou um resumo sobre todas as suas ideias e projetos no grupo de notícias de nome *alt.hypertext*. Esta data marca a estreia oficial, no mundo, da Web como um serviço publicado na Internet (MARTINS, 2008)⁷.

Figura 1. www - o mundo conectado



Fonte: Martins (2008).

⁶ O termo hipertexto foi criado por Theodore Nelson, na década de sessenta, para denominar a forma de escrita/leitura não linear na informática, pelo sistema “Xanadu”. Até então a ideia de hipertextualidade havia sido apenas manifestada pelo matemático e físico Vannevar Bush através do dispositivo “Memex”. O hipertexto está relacionado à própria evolução da tecnologia computacional quando a interação passa à interatividade, em que o computador deixa de ser binário, rígido e centralizador, para oferecer ao usuário interfaces interativas. O termo interativo já pertencia ao campo das artes quando se propunha intervenção do/com apreciador. No entanto o termo interatividade passa a se associar a sistemas da informática, por fazer um contraponto à leitura/escrita das metanarrativas. Fonte: <http://www.infoescola.com/informatica/hipertexto>. Acesso em: 120jun-2017.

⁷ Fonte: O que é World Wide Web? Por Elaine Martins Em Web 17 out 2008 — 16h32 <https://www.tecmundo.com.br/web/759-o-que-e-world-wide-web-.htm>. Acesso em: 09-jun-2017.

Com efeito, a partir do início da década de 1990, que também foi a última década do século XX, a *Internet* cresceu em proporções inimagináveis. A quantidade de informações que está disponível no universo *online* é gigantesca, fazendo com que fronteiras sejam desfeitas, o tempo real se torne efêmero e a vida pareça mais acelerada. De repente tudo ficou acessível, mas é preciso cuidado no momento de realizar transações pela *internet*, principalmente em relação à vulnerabilidade à qual nos expomos quando nossa vida passa a ser questão de um clique.

Segundo Miranda (2008)⁸, todos os computadores que estão conectados na *Internet* trabalham em conjunto para transferir informações para todos os continentes. Para essa autora, quando enviamos informações através da *Internet*, elas são divididas em partes chamadas de pacotes. Cada pacote viaja unitariamente pela *Internet* e pode tomar um caminho diferente para chegar ao destino pretendido. Quando as informações chegam ao seu destino, os pacotes são reunidos e remontados.

Não obstante, ao recebermos informações na *Internet* de outro computador, fazemos *download*, ou simplesmente baixamos informações, e ao enviarmos informações para outro computador, fazemos *upload*. Mais do que um agente de comunicação e informação, a *Internet* é o centro de toda uma revolução, que está jogando por terra o modo tradicional de se fazer negócios, abrindo oportunidades de compra e venda de qualquer produto em todos os seguimentos econômicos da

sociedade, surgindo então o chamado *e-commerce* ou comércio eletrônico (MIRANDA, 2008).

Nesse sentido, e considerando que as pessoas, independentemente do local onde estejam, não precisam de um computador, pois têm ao seu dispor um telefone celular, com todas as facilidades de comprar o de que precisar mediante uma transação *online*, passamos a discutir na seção a seguir, sobre o *e-commerce*, comércio eletrônico.

2. E-COMMERCE - COMÉRCIO ELETRÔNICO: ORIGEM, BENEFÍCIOS E VANTAGENS

O mercado eletrônico não é irreal e teórico, ele é de fato inevitável. Sua contínua proliferação e evolução irá alterar toda a nossa economia.

Alberto Luiz Albertin

E-commerce ou comércio eletrônico, ou venda não presencial que se estende até venda por *tele-marketing*, ou ainda comércio virtual, é segundo Furlaneto (2013, p. 29):

[...] um tipo de negócio ou transação comercial feita especialmente através de um equipamento eletrônico, implicando a transferência de informações através da *Internet*, como, por exemplo, um computador, ou seja, pela *Internet*, você pode adquirir os mais diversos produtos e serviços disponíveis na grande rede por meio das lojas virtuais. Você pesquisa, escolhe, especifica características — modelo, tamanho, cor, periodicidade — e a forma de pagamento. Depois, recebe, dentro de um prazo determinado, o produto ou serviço diretamente em sua casa.

⁷ Fonte: O que é World Wide Web? Por Elaine Martins Em Web 17 out 2008 — 16h32 <https://www.tecmundo.com.br/web/759-o-que-e-world-wide-web-.htm>. Acesso em: 09-jun-2017.

⁸ Maria Bernadete Miranda. *Internet - A Rede Mundial de Computadores*. Disponível: <http://www.direitobrasil.adv.br/arquivospdf/revista/revistav22/resenhas/in.pdf>. Acesso em: 09-jun-2017.

O comércio eletrônico é uma realidade vivenciada por milhões de pessoas no mundo inteiro e no Brasil não é diferente. Impulsionado pela tecnologia avançada, cada dia mais pessoas utilizam esse recurso para realizar compras, contratar serviços e se atualizar quanto aos eventos culturais, estudos e se informar sobre o que está acontecendo, tudo isso em tempo real.

Nesse sentido, segurança e conforto na hora de comprar são aspectos que fazem toda diferença. Segundo Albertin (1998, p. 50), fatores “[...] complexos de segurança, privacidade, autenticação e anonimato têm especial importância para o comércio eletrônico. Confidencialidade, confiabilidade e proteção das informações contra ameaças de segurança são um pré-requisito crítico para a funcionalidade do comércio eletrônico”.

Não obstante, o autor citado entende que existe uma ameaça de segurança, que pode ser definida como uma circunstância, isto é, uma condição ou evento com potencial necessário para causar danos em dados ou recursos de rede, na forma de destruição, exposição, modificação de dados, negação de serviço, fraude, perda ou abuso, dentre outros transtornos.

2.1. Tipos de E-Commerce

Segundo Brian O’Connel (2002) *apud* Furlaneto (2013, p. 32), há diversas espécies de e-commerce, com destaque para três partes principais:

O Business-to-business (B2B): Troca de produtos, serviços ou informações entre companhias; O Business-to-consumer (B2C): Troca de produtos, serviços ou informações entre companhias e consumidores. É a parte varejista; O Consumer-to-consumer (C2C): Troca de produtos, serviços ou informações entre consumidores. Leilões on-line.

Ainda de acordo com Furlaneto (2013) existem vários tipos de Comércio Eletrônico e que de acordo com Potter e Turban (2005) os mais comuns são:

B2B – BUSSINES-TO-BUSSINES - É a Negociação Eletrônica entre empresas. Muito comum, é a modalidade que mais movimentou importâncias monetárias. Em 2005, segundo a Revista InfoEXAME, foi movimentado 67 bilhões de dólares no mercado eletrônico brasileiro. Somente a Petrobrás foi responsável por 45 bi de dólares em B2B.

B2C – BUSSINES-TO-CONSUMERS - Negociação Eletrônica entre empresas e consumidores. Esta modalidade representa a virtualização da compra e venda. A diferença é que as pessoas escolhem e pagam os produtos pela internet. Segundo estudo da Revista InfoExame, em 2005 foi movimentado pelas 50 maiores empresas de e-commerce no Brasil, o montante de 3 bilhões. Somente a Gol Linhas Aéreas movimentou mais de 1 bilhão. Podemos citar exemplos de B2C com o site www.americanas.com, www.submarino.com.br, etc.

C2B – CONSUMERS-TO-BUSSINES - Negociação Eletrônica entre consumidores e empresas. É o reverso do B2C, também chamado de leilão reverso. Acontece quando consumidores vendem para empresas. Esta modalidade começa a crescer no Mercado eletrônico, pois uma empresa que deseja adquirir um produto anuncia na rede a intenção de compra. Os consumidores que possuem o que a empresa quer, faz a oferta. C2C – CONSUMER-TO-CONSUMER - Negociação Eletrônica entre consumidores. Esta modalidade é muito comum, efetua mui-

tas negociações, mas de valores pequenos.

O exemplo mais conhecido no Brasil desta modalidade é o site www.mercadolivre.com.br. (FURLANETO, 2013, p. 33).

Nesse sentido, o autor classifica os negócios *online* em várias modalidades, destacando como mais importantes o *Business-to-Business*, o *Business-to-Consumer* e o e-Gov, ou seja, as iniciativas entre o governo e os cidadãos através da *Internet*.

2.2. Segurança no Comércio Eletrônico

Segundo Albertin e Moura (1998) a segurança no comércio eletrônico pode ser dividida em três categorias:

[...] **Confidencialidade de mensagem:** a confidencialidade é importante para as utilizações que envolvem dados sensíveis, tais como números de cartões de crédito. Este requisito será ampliado quando outros tipos de dados, tais como registro de empregados, arquivos governamentais e números de seguro social começarem a ser tratados através da rede. A confidencialidade impede o acesso a tais informações ou a sua liberação para usuários não autorizados. **Integridade de mensagem e sistema:** as transações de negócio requerem que seus conteúdos permaneçam inalterados durante seu transporte. Em outras palavras, a informação recebida precisa ter o mesmo conteúdo e organização que a informação enviada. Enquanto a confidencialidade protege contra a monitoria passiva de dados, os mecanismos para integridade têm que prevenir os ataques ativos envolvendo a modificação de dados. **Autenticação/identificação do emissor da mensagem:** para comércio eletrônico é importante que os clientes se autenticuem para os servidores, que os servidores se autenticuem para os clientes e que ambos se autenticuem um ao outro. A autenticação é um mecanismo pelo qual o recebedor de uma transação ou mensagem pode ter certeza da identidade do emissor e/ou da integridade da mensagem. Em outras palavras, a autenticação verifica a identidade de uma entidade, um usuário ou um serviço, utilizando certas informações criptografadas transferidas do emissor para o destinatário (ALBERTIN e MOURA, 1998, p. 51). **(Destaque em negrito nosso).**

Ainda de acordo com o autor citado, a maioria das ameaças relativas à segurança na execução *software*-cliente, é próprio da *Internet*, que permite, dentre outras ameaças, que estes programas interpretem dados carregados de servidores arbitrários. Ademais, devemos considerar que na ausência de checagem dos dados, o risco maior é subverter programas rodando no sistema. Para Albertin e Moura (1998), as ameaças aos clientes que usam o comércio eletrônico surgem, geralmente, de dados ou códigos prejudiciais, e têm como referência:

Vírus: um segmento de código que é replicado através da anexação de cópias de si mesmo nos executáveis existentes. A nova cópia do vírus é executada quando o usuário ativa o programa hospedeiro. **Cavalo de Tróia:** um programa que desempenha uma tarefa desejável mas também inclui funções inesperadas e indesejáveis. **Worm:** um programa auto-replicante que é autocontido e que não necessita de um programa hospedeiro. O programa cria uma cópia de si mesmo e causa sua execução, não requerendo a intervenção do usuário (ALBERTIN e MOURA, 1998, p. 51). **(Destaque em negrito nosso).**

Com efeito, as ameaças à segurança não somente no momento de concretizar uma compra na *internet*, mas também às informações que detemos em nossos computadores, são um problema que enfrentamos com pouca ou quase nenhuma forma de interferência no sentido de minimizá-las. Estamos, dessa forma, vulneráveis a toda tipo de vírus que tornam nosso trabalho muito inseguro.

Segundo Albertin e Moura (1998), esta tecnologia, que teve origem nos laboratórios militares, migrou para as universidades, impulsionando pesquisas visando ao crescimento de novos utilitários, tais como *softwares*, protocolos e *hardware*, popularizando a rede (que até então ainda não era mundial). O próximo passo, segundo esses autores, foi ganhar o mercado corporativo, e em seguida o doméstico, fazendo, da *Internet*, num curto espaço de tempo, a maior rede de computadores do mundo.

Não obstante, a *Internet* pode ser dividida em três fases, quais sejam:

1ª fase – Quase que restrita basicamente ao meio acadêmico, e grandes corporações. As tecnologias ainda são modestas, como os servidores gopher que permitiam (e ainda permitem!) a busca de informações específicas. Fez muito sucesso em assuntos acadêmicos. Nem preciso mencionar o sucesso da troca eletrônica de mensagens entre os usuários (o tão famoso e-mail), afinal a base da *Internet* é a comunicação e a troca de informações :). Nesta fase a *Internet* era algo para poucos sortudos.

2ª fase – A rede toma proporções realmente intercontinentais. Início da década de 90, e finalmente chega as empresas e ao mercado doméstico. Novas tecnologias, como o World Wide Web (www) disponibilizam uma maneira fácil de interação do internauta com a *Internet*. Os Chat (bate-papos eletrônicos) são febre, as páginas são bem mais atraentes e com boas animações. Diversos serviços são oferecidos ao internautas e as conexões discadas passam a ter custo acessível, o que facilita a eclosão da

tecnologia.

3ª fase – Atual – As tecnologias dão um salto enorme na qualidade e tipos de acesso disponíveis no mercado. A conexão discada começa a ficar em desuso e a palavra de ordem é BANDA LARGA. Tecnologias como cable modem, ADSL e satélite, passam a ter um custo pequeno, permitindo conexões domiciliares de 24hs, com velocidades de acesso muito superiores a conexão discada. Este é o mundo da multimídia, da troca de som e imagem on-line, teleconferências, informações em tempo real. Este é sem dúvida, o mundo de hoje (ALBERTIN E MOURA, 1998, p. 52-53). (Destaque em negrito do texto original). (Destques em negrito nosso).

A *Internet* faz parte da vida de todos hoje em dia. Entretanto, precisamos criar mecanismos para que não somente a segurança de dados seja preservada, mas a segurança das pessoas, principalmente em se tratando da facilidade com que as crianças têm em acessar informações que podem ser prejudiciais à sua educação. Devemos, pois, tem em mente, que muita coisa na web é de péssima qualidade, sem contar a falta de ética que impera quando o que está em jogo é simplesmente ganhar dinheiro.

2.2.1. Mecanismos de Segurança

Segundo Silva Filho (2000), os mecanismos de segurança no comércio eletrônico refere-se basicamente:

[...] a técnicas que asseguram que dados armazenados num computador ou transferência de mensagens não sejam acessados (lidos) ou comprometidos. A maioria das medidas de segurança envolve criptação de dados

e passwords. A encriptação, ou cifragem, é a transformação de dados para uma forma ilegível e não acessível a menos que se tenha o respectivo mecanismo de decifragem. A password é uma palavra ou frase secreta que possibilita a um usuário o acesso a um determinado programa ou sistema. Além destas medidas, convém referir-se aos protocolos de segurança, baseados em algoritmos de encriptação, e às barreiras físicas (ex.: firewalls) (SILVA FILHO, 2000, pp. 224-225),

Nessa perspectiva, o autor citado apresenta os seguintes mecanismos de segurança no comércio eletrônico: “[...] Barreiras físicas (*firewall*); Criptografia de chave única; Criptografia de chave pública; Protocolos (regras) de autenticação; Certificados digitais; Assinaturas digitais; Selos digitais Firewall (SILVA FILHO, 2000, p. 225).

Com efeito, um sistema também oferece métodos diversos de autenticação com o objetivo de controlar o acesso aos dados, notadamente para enfrentar a ação dos *hackers* que são quase invencíveis em seus esforços para invadirem computadores e obterem acesso não autorizado. Um método de defesa eficaz pode ser uma *Firewall*, um dispositivo, que pode ser um computador inserido entre a rede de uma organização e a *internet* (SILVA FILHO, 2000).

2.3. Comércio Eletrônico: Benefícios e Vantagens

Albertin (1998, p. 57), define Comércio Eletrônico como sendo “[...] a compra e a venda de informações, produtos e serviços através de redes de computadores”. Segundo Applegate, Holsapple, Kalakota, Radermacher e Whinston *apud* Albertin (1998, p. 47), o Comércio Eletrônico:

[...] envolve mais do que apenas comprar e vender. Ele inclui todos os tipos de esforços de pré-vendas e pós-vendas, assim como um conjunto de atividades auxiliares, que, por sua vez, incluem novos enfoques para pesquisa de

mercado, geração de condução qualificadas de vendas, anúncios, compra e distribuição de produtos, suporte a cliente, recrutamento, relações públicas, operações de negócio, administração da produção, distribuição de conhecimento e transações financeiras. Essas atividades afetam o planejamento estratégico, oportunidades empreendedoras, projeto e desempenho organizacional, leis de negócio e políticas de taxaço.

É ainda de Albertin (1998) a premissa de que, desde que se trabalha junto a este mundo volátil de conhecimento intensivo do comércio eletrônico, é necessário que se reexamine os processos de negócio fundamentais, entendendo como eles podem ser desempenhados *online*. Segundo esse autor, as práticas bancárias centrais não mudaram expressivamente nos últimos 300 anos porque os instrumentos financeiros básicos continuam os mesmos - papel-moeda e cheques. Porém, como o comércio eletrônico incorpora novas formas de instrumentos financeiros, tais como dinheiro digital e cheques eletrônicos, espera-se grandes mudanças nos bancos.

Os benefícios do comércio eletrônico, segundo Albertin (1998) podem ser entendidos como:

Promoção de produtos. Através de um contato direto, rico em informação e interativo com os clientes, o comércio eletrônico pode melhorar a promoção dos produtos. **Novo canal de vendas.** Graças ao seu alcance direto aos clientes e sua natureza bidirecional na comunicação de informação, as aplicações de CE representam um novo canal de vendas para os produtos existentes. **Economia direta.** Utilizando uma infraestrutura pública compartilhada, tal como a Internet, transmitindo e reutilizando digitalizadamente informação, os sistemas de

CE podem reduzir o custo de entrega de informação a clientes e integração eletrônica. Inovação de produtos. A natureza baseada em informação dos processos de CE permite que os novos produtos a serem criados ou produtos existentes sejam customizados em maneiras inovadoras. A customização em massa ainda não está sendo de fato utilizada, ela significaria criar produtos específicos para cada cliente, com base nas suas exatas necessidades. Uma outra oportunidade para a customização em massa seria ter o cliente tomando parte do projeto do próprio produto. **Tempo para comercializar.** Com base na sua natureza instantânea, as aplicações de CE permitem reduzir o ciclo de vida da produção e entrega das informações e serviços. No mercado financeiro, o qual muito frequentemente lida com situações em termos de complexidade do ambiente, alguns produtos financeiros têm retorno de investimento em questão de

horas. **Novas oportunidades de negócio.** Alterando as estruturas da indústria, as aplicações de CE permitiriam o surgimento de novos modelos de negócios, baseados na ampla disponibilidade de informações e sua distribuição direta aos clientes finais, assim como permitem o surgimento de concorrentes não-tradicionais (ALBERTIN, 1998, pp. 59-60). (Destques em negrito nosso).

O comércio eletrônico certamente apresenta vantagens tanto para quem vende quanto para quem compra. Entretanto, conforme vimos anteriormente, devemos nos munir de precauções em relação a preservação dos dados, seguindo as recomendações para evitar prejuízos que quase sempre são irreversíveis.

A figura 2, a seguir, descreve com clareza o comércio eletrônico e seu movimento virtual que também é real.

Figura 1. www - o mundo conectado



Fonte: www.googleimagens.com.br. Acesso em: 12-jun-2017.

O movimento em torno de uma transação comercial eletrônica agrega diversos mecanismos que além do vendedor e do comprador, envolvendo transação bancária, ou de cartão de crédito, numa relação sistêmica. Aspectos como *Marketing* se revestem de prioridades, pois para que o cliente tenha acesso ao produto precisa que de alguma forma este venha até ele, e a própria *internet* é um canal privilegiado para que isso ocorra.

3. EVASÃO FISCAL

Informações do Jornal Diário de Pernambuco (2017)⁹ destacam que a evasão fiscal de empresas brasileiras chega a 27% do total que o setor privado deveria pagar em impostos no País. Ademais,

[...] O alerta faz parte do informe anual da ONU e que estima que a América Latina como um todo deixa de arrecadar US\$ 350 bilhões. Na avaliação da entidade, para que os ganhos sociais possam ocorrer até 2030, os governos latino-americanos terão de investir mais. E, para isso, terão de elevar sua capacidade de arrecadação. Em alguns países da região, porém, a receita com impostos ainda representa menos de 20% do PIB. Ainda que a evasão fiscal não seja uma exclusividade latino-americana, a ONU destaca que o fenômeno na região impede que governos tenham acesso a recursos que poderiam ser usados para financiar serviços públicos. "Países da América Latina em média coletam apenas 50% da receita que seus sistemas tributários deveriam teoricamente gerar", alertou. "No imposto de renda pessoal, a evasão varia de 33% no Peru a 70% na Guatemala", explicou a ONU. "A evasão dos impostos sobre empresas também varia entre 27% no Brasil para mais de 50% na Costa Rica ou Equador", indicou. Apenas com essas duas taxas, a América Latina poderia garantir uma receita de US\$ 220 bilhões 4% do PIB regional (DIÁRIO DE PERNAMBUCO, 17 DE JANEIRO DE 2017).

A situação descrita apresenta um cenário que se amplia quando se trata do recolhimento dos tributos provenientes das transações eletrônicas, ou seja, pelas vendas mediadas pela *internet*. Mas afinal, o que é "evasão fiscal"?

Podemos afirmar que evasão fiscal é sonegação de imposto. Segundo Saavedra (2014, s/p)¹⁰, é uma prática que infringe a Lei, cometida após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, com o objetivo de reduzi-la e/ou ocultá-la. A evasão fiscal, segundo esse autor, "[...] está prevista e capitulada na Lei dos Crimes contra a Ordem Tributária, Econômica e Contra as Relações de Consumo (Lei nº 8.137/90)". Ademais, a lei citada define que se constitui crime contra a ordem tributária, suprimir ou reduzir tributo mediante as condutas discriminadas no seu texto, das quais Saavedra (2015, s/p) ressalta as seguintes:

- a) omitir informação ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias; fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
- b) falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo a operação tributável;
- c) elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;
- d) utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública;
- e) fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributo.

⁹ Fonte: Agência Estado. <http://www.diariodepernambuco.com.br/2017/01/17>. Acesso em: 09-jun-2017. Publicado em: 17/01/2017 17:47 Atualizado em: 17/01/2017 17:49.

¹⁰ Marcus Vinicius Saavedra. Elisão e Evasão Fiscal. Disponível: <https://marcus-saavedra.jusbrasil.com.br/artigos/111686325/elisao-e-evasao-fiscal>. Acesso em: 10-jun-2017.

Note-se que, posteriormente, a Lei nº 9.249/95 dispôs em seu art. 34:

[...] "art. 34 - Extingue-se a punibilidade dos crimes definidos na Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e na Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da denúncia." A lei nº 9.430/96, determinou em seu artigo 83, que a representação fiscal para fins penais, relativa aos crimes contra a ordem tributária, só será encaminhada ao Ministério Público após proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente (SAAVEDRA, 2015, s/p).

Com efeito, mesmo dentro desse quadro amplo de Leis que regulamentam a arrecadação tributária no Brasil, convivemos com um índice altíssimo de sonegação, com destaque para as vendas pela *internet*, conforme veremos a seguir.

3.1. Evasão Fiscal no Comércio Eletrônico

O crescimento do comércio eletrônico ou *e-commerce* é uma atividade que propicia a realização de inúmeras operações econômicas como o processo de circulação de bens e serviços, sendo que essa inovação gera operações comerciais não tratando de algumas definições essenciais para a tributação, colocando em xeque o sistema tradicional de administração tributária (FURLANETO, 2013).

Para esse autor, comércio eletrônico é uma atividade mercantil e onerosa, envolvendo mercadorias e serviços, abrangendo textos, sons e imagens por meio da comunicação eletrônica, envolvendo dados, visando ao lucro, isto é, inclui tanto a aquisição de bens e serviços entregues fora da rede, como os produtos digitais que são fornecidos dentro da própria rede, sendo, pois uma ati-

vidade comercial como outra qualquer, devendo ser tributada, dependendo de cada caso, o ICMS Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços, ISS Imposto Sobre Serviços, dentre outros impostos.

Nesse sentido:

[...] conclui-se que toda transação comercial feita pela internet, por meio do comércio eletrônico, deve ser tributada assim como as feitas em ambiente físico, pois não importa o meio em que os bens ou serviços são vendidos, e sim a caracterização da transação. Porém, com o desenvolvimento desse tipo de comércio e a falta de uma legislação específica para tratar do assunto, este fica muito vulnerável a prática de atos que descaracterizam a obrigação tributária de forma fraudulenta, ou por meios ilícitos, causando assim uma grande fuga fiscal, ou seja, uma evasão fiscal (FURLANETO, 2013, p. 50).

Esse mesmo autor afirma que cabe ao Direito regular os negócios jurídicos de uma forma geral, e sendo assim os contratos celebrados *online* não deveriam estar imunes às suas prescrições e sendo assim, faz-se necessário verificar a incidência tributária sobre o comércio eletrônico através da *internet*. Cabe então questionar se “[...] a legislação brasileira existente está preparada para captar a capacidade contributiva manifestada através desses novos meios? Quais as principais dificuldades envolvidas? Como se dará a fiscalização?” (FURLANETO, 2013, p. 50).

Com efeito, a evolução da ciência jurídica nem sempre acompanha a evolução social e em se tratando da evasão fiscal no comércio eletrônico, bem como o crescente avanço da tecnologia nesse ramo de negócios, desta forma, são inovações que acarretam mudanças no mundo jurídico. Sendo assim, e em relação ao Direito Tributário, esse desafio se torna ainda maior, uma vez que a

legislação atual não ampara os novos fatos econômicos. Em se tratando de um estabelecimento eletrônico ou virtual, diariamente surgem novas atividades econômicas, gerando controvérsias quanto à ocorrência ou não do fato gerador da obrigação tributária. Além disso, o Poder Público não dispõe de meios para fiscalizar e tributar as transações concretizadas em ambiente virtual (FURLANETO, 2013).

4. TRIBUTOS INCIDENTES

A Carga Tributária Bruta brasileira CTB, atingiu 35,51% do PIB, segundo dados publicados em 2012 pelo Ministério da Fazenda, Receita Federal do Brasil. Na própria definição de CTB da Receita Federal no cálculo da Carga Tributária, busca-se aferir o fluxo de recursos financeiros, direcionado da sociedade para o Estado que apresente caracte-

terísticas econômicas de tributo, independentemente de sua denominação ou natureza jurídica. Portanto, na análise de pertinência ou não de inclusão de uma receita no cômputo da Carga Tributária Bruta, o juízo econômico prevalece sobre o jurídico. Em geral, consideram-se no cálculo da CTB os pagamentos compulsórios, definido em lei, os quais são realizados por pessoas físicas e/ou jurídicas, inclusive aquelas de direito público, para o Estado, excluindo-se aqueles que configurem sanção, penalidade ou outros acréscimos legais¹¹.

Considerando a esfera administrativa, 70,0% do total da arrecadação ficou com o Governo Federal, enquanto os estados ficaram com 24,4% e os municípios com 5,5%, conforme revela tabela abaixo.

Tabela 1

Tributos por Esfera			
Esfera de Governo	2.011	% doTotal	% do PIB
Tributos Federais	1.024.711	70,0%	24,7%
Tributos Estaduais	357.507	24,4%	8,6%
Tributos Municipais	80.735	5,5%	1,9%
Total	1.462.952	100,0%	35,3%

Fonte: Receita Federal do Brasil

Com efeito, historicamente a tributação tem se constituído como uma das formas que o Estado tem para arrecadar fundos visando à manutenção de suas despesas e programas governamentais. Ao mesmo tempo, possibilita a ingerência do Estado na economia nacional, controlando a circulação interna de mercadorias, gerenciando renda,

importações e exportações. Ademais, muito se discute sobre a elevada carga tributária incidente sobre os produtos brasileiros (BRUCH e FENSTERSEIFER, 2005).

São considerados tributos incidentes sobre as vendas aqueles que guardam proporcionalidade com

¹¹ Relatório de Carga Tributária no Brasil 2011 - Análise por Tributos e Base de Incidência. Receita Federal do Brasil. Nov-2012. Disponível: www.fazenda.gov.br. Acesso em: 09-jun-2017.

o preço da venda, mesmo que integrem a base de cálculo do tributo¹². Incidente é aquilo que incide, que sobrevém, que recai. No âmbito Jurídico, incidente processual são as questões acessórias, que surgem no curso da demanda principal.

São propostas ao longo da causa principal e devem ser julgadas antes da decisão principal. Como exemplo de imposto incidente, temos o IPI Imposto sobre Produtos Industrializado e ICMS sobre vendas. O IPI e o ICMS incidentes sobre vendas devem ser deduzidos da receita bruta na determinação da receita líquida de vendas. O IPI, quando destacado na nota fiscal e cobrado do cliente, é contabilizado diretamente em IPI a Pagar, no passivo circulante¹³.

Entretanto, há empresas que, por necessidade de controle ou formação de estatísticas e gerenciamento, contabilizam o IPI destacado (como também o ICMS cobrado por substituição tributária) em contas de resultado. Neste caso, sugere-se a adoção da seguinte estrutura de contas¹⁴:

FATURAMENTO BRUTO

(-) IPI Faturado

(-) ICMS Substituição Tributária

(=) RECEITA OPERACIONAL BRUTA

Em relação ao PIS E COFINS¹⁵, os valores das contribuições incidentes sobre a receita de vendas serão debitados em contas próprias de resultado,

tendo como contrapartida contas do passivo circulante, desta forma¹⁶:

ISS D - PIS sobre Vendas (Resultado)

C - PIS a Recolher (Passivo Circulante)

C - COFINS a Recolher (Passivo Circulante)

A contabilização do ISS Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza segue o mesmo procedimento adotado no registro do ICMS sobre vendas. Da mesma forma assim como ocorre com o IPI e o ICMS, a escrituração do ISS poderá ser feita Nota Fiscal por Nota Fiscal, no final do dia, pela soma das Notas Fiscais ou, mensalmente, com base na escrituração do livro fiscal próprio para esse tipo de transação. Caso a empresa faça uma opção pela forma de escrituração resumida, isto é, efetue os lançamentos em partidas mensais, o registro contábil poderá ser realizado com base no livro fiscal destinado à apuração do referido tributo. Ademais, na Demonstração do Resultado do Exercício ao final de cada ano, a conta "ISS s/Venda de Serviços" será inserida como item redutor da Receita Bruta de Vendas de Serviços, obtendo-se, dessa forma a Receita Líquida de Vendas de Serviços¹⁷.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Nesse artigo trouxemos os resultados de uma pesquisa sobre o *E-Commerce* - Comércio Eletrônico, Evasão Fiscal e Tributos Incidentes. A partir

¹² Fonte: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/guia/tributosvendas.htm>. Acesso em: 10-jun-2017.

¹³ Fonte: <https://www.significados.com.br/incidente>. Acesso em: 10-jun-2017.

¹⁴ Fonte: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/guia/tributosvendas.htm>. Acesso em: 10-jun-2017.

¹⁵ COFINS é uma sigla para Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social. Trata-se de uma contribuição a nível federal calculada sobre a receita bruta de empresas. Sua arrecadação é destinada aos fundos de previdência e assistência social e da saúde pública. Fonte: <https://www.google.com.br/#q=COFINS>. Acesso em: 10-jun-2017.

¹⁶ Fonte: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/guia/tributosvendas.htm>. Acesso em: 10-jun-2017.

¹⁷ Fonte: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/guia/tributosvendas.htm>. Acesso em: 10-jun-2017.

de um estudo teórico mediante os procedimentos da pesquisa do tipo bibliográfica, abordamos criticamente cada uma das categorias elencadas buscando iluminar alguns pontos que estava nos inquietando.

Como sabemos o Brasil é um país onde a carga tributária beira a insanidade. São tantos os tipos de impostos que na maioria dos casos micros e pequenos empresários, mas também as grandes cadeias de varejo, lançam mão da sonegação fiscal para justificar sua permanência no mercado.

Nesse sentido, o estudo aqui relatado mostrou que a *internet* tem se transformado nas últimas décadas numa das mais expressivas formas de compra e venda alcançando milhões de pessoas no mundo inteiro, inclusive no Brasil. Sendo assim, conhecer como funciona a arrecadação nesse cenário, bem como entender a lógica de um mercado volátil mas que também oferece inúmeras vantagens para o consumidor, é de extrema

importância, e foi essa a nossa proposta aqui.

Buscamos, também, apresentar o Comércio Eletrônico, a *Internet* e a Rede Mundial de Computadores WWW como interfaces de uma conjuntura que tem nela mesma todo significado. São processos que regem a vida de todos nós, queiramos, ou não, numa dinâmica onde as relações virtuais praticamente se auto gerenciam.

Sendo assim, torna-se de extrema importância que as transações *online* sejam regulamentadas e que os impostos incidentes sejam devidamente recolhidos. É fundamental também que cada um pratique a ética necessária para que as relações comerciais, que em detrimento de correrem virtualmente, são também relações interpessoais, pois são pessoas que operam os dispositivos eletrônicos que geram as transações. Afinal, mesmo diante da incerteza de como os impostos serão utilizados, fazer a nossa parte nesse processo faz toda diferença.

REFERÊNCIAS

1. ALBERTIN, Alberto Luiz. **Comércio Eletrônico: Benefícios e Aspectos de Sua Aplicação**. 1998. E-mail: albertin@eaesp.fgvsp.br. Disponível: www.scielo.br/pdf/rae. Acesso em 12-jun-2017.
2. ALBERTIN, Alberto Luiz; MOURA, Rosa Maria de. **Comércio Eletrônico: Seus Aspectos de Segurança e Privacidade**. EAESP/FGV. E-mail: albertin@eaesp.fgvsp.br. Disponível: www.scielo.br/pdf/rae/v38n2/a06v38n2.pdf. Acesso em: 12-jun-2017.
3. ANDRÉ, Marli. Pesquisa em educação: questões de teoria e de método. **V Encontro Nacional De Pesquisa Em Educação Em Ciências**. 2005. Disponível: <http://www.nutes.ufrj.br/abrapec/venpec/conteudo/conferencias/c1.pdf>. Acesso em: 12-jun-2017.
4. BRASIL. **LEI Nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995** - Portal Tributário; Disponível: www.portaltributario.com.br/legislacao/l9249.htm. Acesso em 12-jun-2017.
5. BRASIL. **Relatório de Carga Tributária no Brasil 2011** - Análise por Tributos e Base de Incidência. Nov-2012. Disponível: www.fazenda.gov.br. Acesso em: 09-jun-2017.
6. BRUCH, Kelly Lissandra; FENSTERSEIFER, Jaime Evaldo. Análise da tributação incidente na cadeia produtiva do vinho brasileiro. **XLIII CONGRESSO DA SOBER**. "Instituições, Eficiência, Gestão e Contratos no Sistema Agroindustrial". Ribeirão Preto, 24 a 27 de Julho de 2005.
7. DIÁRIO DE PERNAMBUCO. **Agência Estado**. <http://www.diariodepernambuco.com.br>. Acesso em: 09-jun-2017. Publicado em: 17/01/2017 17:47 Atualizado em: 17/01/2017 17:49.
8. FURLANETO, Tiago Polo. **Evasão Fiscal no Comércio Eletrônico** / Tiago Polo Furlaneto. Fundação Educacional do Município de Assis – FEMA – Assis, 2013. 69 páginas.
9. MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. - 5. ed. - São Paulo: Atlas 2003.
10. MARTINS, Elaine. **O que é World Wide Web?** Web 17 out 2008 — 16h32 <https://www.tecmundo.com.br/web/759-o-que-e-world-wide-web-.htm>. Acesso em: 09-jun-2017.
11. MIRANDA, Maria Bernadete **Internet - A Rede Mundial de Computadores**. Disponível: <http://www.direitobrasil.adv.br/arquivospdf/revista/revistav22/renhas/in.pdf>. Acesso em: 09-jun-2017.
12. SAAVEDRA, Marcus Vinicius. **Elisão e Evasão Fiscal**. Disponível: <https://marcus-saavedra.jusbrasil.com.br/artigos/111686325/elisao-e-evasao-fiscal>. Acesso em: 10-jun-2017.
13. SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do Trabalho Científico**. 21 ed. rev. e ampl. São Paulo: Cortez, 2001.
14. SILVA FILHO, Antônio Alvino da. **Comércio eletrônico: marketing, segurança, aspectos legais e logística**. Dissertação apresentada ao Departamento de Engenharia da Produção da UFSC, como parte dos requisitos para obtenção do título de Mestre em Engenharia da Produção, sob orientação do Prof. Dr. Rogério Cid Bastos. 2000. Disponível: egov.ufsc.br/portal/sites/.../files/marketing_seguranca_aspectos_legais_e_logistica.pdf. Acesso em: 12-jun-2017.

SITES CONSULTADOS:

<http://www.portaldecontabilidade.com.br/guia/tributosvendas.htm>.

<http://www.quantocustaobrasil.com.br/artigos-pdf/sonegacao-no-brasil-uma-estimativa-do-desvio-da-arrecadacao.pdf>.

adm.online.unip.br/img_ead_dp/21789.PDF.

<http://www.infoescola.com/informatica/hipertexto>. Acesso em: 120jun-2017.

<http://www.portaldecontabilidade.com.br/guia/tributosvendas.htm>. Acesso em: 10-jun-2017.

<https://www.significados.com.br/incidente>. Acesso em: 10-jun-2017.