



**Fundação Educacional do Município de Assis
Instituto Municipal de Ensino Superior de Assis
Campus "José Santilli Sobrinho"**

TIAGO POLO FURLANETO

EVASÃO FISCAL NO COMÉRCIO ELETRÔNICO

Assis
2013

TIAGO POLO FURLANETO

EVASÃO FISCAL NO COMÉRCIO ELETRÔNICO

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Instituto Municipal de Ensino Superior de Assis – IMESA e a Fundação Educacional do Município de Assis – FEMA, como requisito do Curso de Bacharelado em Direito.

Orientador: Eduardo Augusto Vella Gonçalves

Assis
2013

FICHA CATALOGRÁFICA

FURLANETO, Tiago Polo

Evasão Fiscal no Comércio Eletrônico / Tiago Polo Furlaneto. Fundação Educacional do Município de Assis – FEMA – Assis, 2013.

69 páginas

Orientador: Eduardo Augusto Vella Gonçalves.

Trabalho de Conclusão de Curso – Instituto Municipal de Ensino Superior de Assis - IMESA

1. Evasão Fiscal 2. E-commerce 3. Obrigação Tributária

CDD: 340

Biblioteca da FEMA

EVASÃO FISCAL NO COMÉRCIO ELETRÔNICO

TIAGO POLO FURLANETO

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Instituto Municipal de Ensino Superior de Assis, como requisito do Curso de Graduação, analisado pela seguinte comissão examinadora:

Orientador: Eduardo Augusto Vella Gonçalves

Analisador: Edson Fernando Pícolo de Oliveira

Assis
2013

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho a toda minha família e amigos, que me sempre me apoiaram e me ajudaram.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a todos que sempre me ajudaram, e que sempre estiveram do meu lado em momentos difíceis.

Agradeço a Deus, a minha família e amigos, pois graças a isso sempre tenho forças para seguir em frente.

Agradeço a todos os professores, que sempre são atenciosos e dedicados ao nos ensinarem, e ao professor e orientador, Eduardo Vella, pela ajuda no desenvolvimento do trabalho.

RESUMO

Este trabalho tem como objetivo o estudo das dificuldades de o Estado desenvolver uma fiscalização eficaz no controle das operações desenvolvidas no comércio eletrônico, o que gera um grande problema na arrecadação de tributos pelo Estado, causando assim uma grande perda de receita, já que as operações no comércio eletrônico vêm crescendo cada dia mais. Isso devido à dificuldade de caracterizar a ocorrência ou não de fato gerador nas aquisições de bens e serviços praticados por esses meios, sendo difícil obter uma definição específica de conceitos sobre os aspectos jurídicos relevantes para se caracterizar o fato gerador, assim, os aspectos jurídicos relativos à rede de internet alteraram os conceitos clássicos do Direito Tributário, no que se refere ao fato gerador, definição do objeto, momento de incidência, bens corpóreos e incorpóreos, estabelecimento comercial, adquirindo contornos diferentes quando os negócios são realizados *on-line*.

Palavras-chave: Evasão Fiscal; E-commerce; Tributo; Fato Gerador.

ABSTRACT

This work aims to study the problems of the state to develop effective surveillance in control of the operations developed in electronic commerce, which creates a big problem in the collection of taxes by the state, thus causing a great loss of revenue, as operations in electronic commerce have been growing more each day. This is due to the difficulty of characterizing the occurrence of a triggering event in the acquisition of goods and services charged by these means, it is difficult to get a specific definition of concepts on the legal aspects relevant to characterize the triggering event, so the legal aspects relating network internet changed the classical concepts of the Tax Law, in relation to the triggering event, object definition, the moment of impact, tangible and intangible property, commercial property, acquiring different contours when business is conducted online.

Key words: Fiscal Evasion, E-commerce; Tribute; Triggering Event.

SUMÁRIO

| | |
|---|-----------|
| INTRODUÇÃO | 10 |
| 1 ELISÃO E EVASÃO FISCAL | 13 |
| 1.1 ELISÃO FISCAL | 14 |
| 1.1.1 Espécies de elisão fiscal | 15 |
| 1.1.2 Âmbitos de caracterização da elisão fiscal | 18 |
| 1.1.3 Vantagens da elisão fiscal | 19 |
| 1.2 EVASÃO FISCAL | 20 |
| 1.2.1 Caracterização da evasão fiscal | 21 |
| 1.2.2 Espécies de evasão fiscal | 22 |
| 1.2.2.1 Evasão omissiva | 22 |
| 1.2.2.2 Evasão comissiva | 23 |
| 1.3 CONSEQUÊNCIAS TRIBUTÁRIAS E PENAS | 23 |
| 1.3.1 Ilícito tributário | 24 |
| 1.3.1.1 Crimes contra a ordem tributária | 25 |
| 1.3.1.2 Os tipos e as penas | 26 |
| 2 E-COMMERCE | 29 |
| 2.1 TIPOS DE <i>E-COMMERCE</i> | 32 |
| 2.1.1 B2b ou business-to-business | 34 |
| 2.1.1.1 Vantagens do <i>e-commerce</i> para empresas | 35 |
| 2.1.2 B2c ou business-to-consumer | 36 |
| 2.1.2.1 Vantagens para os consumidores | 37 |
| 2.1.3 Futuro do <i>e-commerce</i> | 37 |
| 2.2 <i>E-COMMERCE</i> , LEIS E REGULAMENTAÇÕES | 39 |
| 2.2.1 Decreto n.º 7962/2013 | 44 |
| 2.3 DIREITOS E DEVERES DO CONSUMIDOR NO <i>E-COMMERCE</i> | 46 |
| 3 EVASÃO FISCAL NO <i>E-COMMERCE</i> | 50 |
| 4 CONCLUSÃO | 62 |
| REFERÊNCIAS | 64 |
| ANEXO | 67 |

INTRODUÇÃO

Este trabalho pretende analisar e discutir questões relativas à Evasão Fiscal no *e-commerce*, devido às dificuldades encontradas pela Administração Pública em fiscalizar, as operações realizadas nesse tipo de meio, de maneira eficiente.

O foco do trabalho é mostrar as dificuldades de fiscalização existentes nesse tipo de comércio, de maneira a analisá-las, tentando encontrar meios eficientes, que sejam eficazes na realização da fiscalização dessas operações, já que a fiscalização não sendo feita de forma adequada caracteriza uma grande fuga de renda, prejudicando muito a Administração Pública.

Pretende-se ainda evidenciar que a Administração Pública deve se atualizar na definição de alguns conceitos clássicos de nosso Sistema Tributário, que definem a caracterização, ou não, da obrigação tributária, já que com as normas atuais, a tributação no *e-commerce* se torna difícil, descaracterizando a obrigação tributária ou fraudando-a, tornando este atual tipo de comércio em um ambiente propício a evasão fiscal.

Importante esclarecer que o respectivo trabalho não tem o objetivo de resolver a dificuldade da Administração em fiscalizar as operações realizadas por meios eletrônicos, mas sim, apresentar precauções que devem ser tomadas pela Administração para garantir ao máximo a eficácia na fiscalização tributária, em um ambiente tão propício à evasão fiscal.

Assim, primeiramente, inicia-se o presente estudo com a apresentação de noções gerais sobre Evasão Fiscal, diferenciando-a de Elisão Fiscal, no primeiro capítulo, expondo conceitos, características, e espécies dessas modalidades, bem como, as consequências tributárias e penais que estas podem causar, e demonstrando ainda os crimes e as penas aplicadas à prática dessas modalidades, semelhantes, porém, distintas.

No segundo capítulo, analisa-se o que é o *E-commerce*, conceituando e analisando este tipo de comércio, de modo a mostrar suas principais características, formas de

desenvolvimento, áreas de atuação, vantagens, evolução e novos meios de utilização deste comércio, bem como, leis e regulamentações que o regem, expondo ainda quais os direitos e deveres do consumidor neste tipo de comércio, e os cuidados que devem ser tomados.

Por fim, no terceiro e último capítulo, conceitua e define-se o que é, e como se caracteriza a Evasão Fiscal no *E-commerce*, expondo quais as principais dificuldades em se fazer a fiscalização, que acaba por gerar este fenômeno tributário, mencionando ainda os pontos falhos a serem desenvolvidos de forma a evitar este fenômeno, como também analisando a legislação tributária e seus conceitos clássicos, que devem ser atualizados de forma a acompanhar o crescimento do *e-commerce*, já que este comércio vem crescendo mais e mais a cada dia, criando novos tipos de negócios e meios de utilização do mesmo, o que sem o devido acompanhamento gera muitos problemas a Administração Pública, devido à falta de legislação.

Assim, evidencia-se, na prática, o impacto, provocado pela defeituosa fiscalização, devido à falta de uma legislação atual e eficiente, que consiga regular este comércio, de forma a evitar a Evasão Fiscal.

Partimos da hipótese de que o avanço crescente e contínuo do mercado eletrônico exige do Estado uma reformulação no Código Tributário. Sem isto, o Estado corre o risco de num futuro breve sofrer um abalo em sua receita, no que diz respeito aos tributos gerados pelas operações realizadas neste tipo de comércio.

Desta forma, a Administração Pública necessita tomar algumas precauções essenciais para garantir uma fiscalização eficaz, principalmente no que diz respeito às legislações tributárias.

Em suma, a Administração Pública deve ser eficiente e tomar todas as precauções possíveis para a elaboração de uma nova regulamentação que possa controlar a evasão, caracterizando a obrigação tributária e evitando as fraudes, caso contrário, este fenômeno continuará e se agravará cada vez mais, conforme a intensidade do avanço neste meio eletrônico.

Logo, o trabalho inicia-se com a noção geral de Evasão Fiscal, em seguida, trata do *E-commerce*, passando à questão da Evasão Fiscal no *E-commerce*, que é o enfoque principal.

1. ELISÃO E EVASÃO FISCAL

Dada à complexidade do sistema tributário, a elevada carga tributária e a ferrenha competição dos mercados nos últimos anos, muitas empresas têm se obrigado a organizarem-se, buscando permissivos na legislação tributária para a possibilidade legal de redução dos pagamentos dos tributos, diminuindo, zerando ou adiando o pagamento destes, utilizando-se do planejamento tributário.

Segundo Gustavo da Silva Amaral (2004, p.74), “o objetivo precípua do planejamento tributário é o de traçar caminhos possíveis e economicamente mais benéficos para a organização ou reestruturação de negócios”.

Sendo assim, o ato de planejamento tributário consiste na análise de possibilidades para orientar a conduta de economizar tributos, em alguns casos como meio de implementação de uma atividade social em um determinado grupo empresarial, sejam elas: cisão, consórcio, *join venture*, entre outras. Por fim, apontar tais possibilidades e o ônus que podem ser gerados por elas, denomina-se planejamento.

O planejamento tributário realizado de forma ética é uma prática legal e que se baseado no instituto da elisão fiscal pode reduzir ou retardar o pagamento do tributo ou até mesmo evitar sua incidência. Entretanto, jamais poderá utilizar-se da evasão fiscal.

Porém, esta carga tributária altamente desmotivadora para todos os setores de nossa sociedade termina por criar um círculo vicioso onde muitos sonham para sobreviver e manter seus negócios, e outro tanto paga a conta, cada vez mais alta para estes, em virtude daquilo que se deixa de arrecadar, seja por evasão, seja por elisão fiscal.

Existem varias divergências conceituais sobre evasão e elisão fiscais, porém, tradicionalmente, o critério mais adotado para classificar tais meios toma por base a licitude da conduta, existindo certo consenso no sentido em que a elisão fiscal

corresponde à economia lícita de tributos, e evasão fiscal à sonegação ou simulação (que pode ser absoluta ou relativa, esta última denominada dissimulação).

Sendo assim, **elisão e evasão fiscal** são duas formas de evitar o pagamento de tributos, que explicaremos com mais detalhes, como segue:

1.1. ELISÃO FISCAL

Segundo Maria Helena Diniz, no seu Dicionário Jurídico, Elisão Fiscal é:

É o procedimento lícito que se realiza antes de ocorrer o fato gerador do tributo, visando à economia fiscal. É um negócio jurídico indireto, em que os sujeitos da relação jurídica pretendem obter finalidade diversa da do negócio efetivado, portanto é uma economia tributária lícita.

A elisão fiscal é a conduta consistente na prática de ato ou celebração de negócio que, configura-se num planejamento que utiliza métodos legais para diminuir o peso da carga tributária num determinado orçamento, enquadrado em hipótese visada pelo sujeito passivo.

A elisão é verificada, na maioria das vezes, em momento anterior àquele em que normalmente se verificaria o fato gerador, ou seja, respeitando o ordenamento jurídico, o administrador faz escolhas prévias (antes dos eventos que sofrerão agravo fiscal) que permitem minorar o impacto tributário nos gastos do ente administrado.

Diferentemente da evasão fiscal (onde ocorre o fato gerador do tributo e o contribuinte não paga uma obrigação legal) na elisão fiscal, através do planejamento, evita-se a ocorrência do fato gerador. E por não ocorrer o fato gerador, o tributo não é devido. Dessa forma, o planejamento não caracteriza ilegalidade, apenas usa-se das regras vigentes para evitar o surgimento de uma obrigação fiscal.

Para tanto, deve-se pesquisar, antes de cada operação, suas consequências econômicas e jurídicas, porque uma vez concretizada, considera-se ocorrido o fato gerador e existente os seus efeitos (art. 116 do CTN), surgindo a obrigação tributária.

Portanto, deve-se estudar e identificar todas as alternativas legais aplicáveis ao caso ou a existência de lacunas ("brechas") na lei, que possibilitem realizar essa operação da forma menos onerosa possível para o contribuinte, sem contrariar a lei.

Assim, resta inquestionável que a economia tributária, se resultante da adoção de uma alternativa legal, menos gravosa, ou de lacuna da lei, denomina-se elisão fiscal.

Logo, a elisão fiscal é legítima e lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico.

Apesar disso, a Receita tem exercido a pretensão de desconsiderar os negócios jurídicos fundados em elisão, entendendo que, mesmo sendo lícita a economia de tributo, não seria o jeito correto de pagá-lo. Essa pretensão da Receita, apesar de muito discutida na esfera administrativa, nunca foi efetivamente exercida porque falta regulamentação. Quando ocorre a elisão, a hipótese é de planejamento tributário e, como falta a regulamentação da norma geral anti-elisiva (art. 116, § único, do CTN), não pode haver a desconsideração do ato.

A elisão fiscal é muito utilizada por empresas nas transferências internacionais de recursos, na busca de conceitos tributários diferentes em países diferentes - de forma a direcionar o tráfego dos valores; assim, pode-se reduzir a carga tributária e fazer chegar às matrizes as maiores quantidades possíveis de recursos vindas das filiais. Como as grandes matrizes internacionais encontram-se em países já de mais recursos, as discussões sobre elisão fiscal, revestidas de legalidade, têm também adquirido contornos de discussões morais.

1.1.1. Espécies de elisão fiscal

Como já exposto acima, a elisão tem por finalidade a minimização do pagamento de tributos ao Estado, com o objetivo de maximização de lucros.

Por este motivo, se faz a distinção das formas de elisão fiscal, dentre as quais, uma delas é promovida pelo próprio Estado.

Antonio Roberto Sampaio Doria, as classifica como segue:

Elisão induzida pela lei – o legislador consciente, prevalecendo razões extras fiscais, permite ou induz à prática de certas modalidades de negócios benevolmente tributados ou mesmo excluídos do círculo de incidência (redução, isenções, nãoincidências em determinados casos); fixam-se, por exemplo, em níveis irrealisticamente baixos os proventos estimados obtidos em determinada atividade (lucros na agropecuária); ou se admitem deduções, para fins do imposto sobre a renda, de despesas apenas presumidas, autoriza-se o emprego de parte dos tributos devidos ou a dedução de certo montante da renda em investimentos prioritários (incentivos fiscais em geral), entre dezenas de outras hipóteses, onde existe, ou não, um contrapartida a ser feita pelo contribuinte favorecido (ex., isenções condicionadas).

Nesse caso, não há a necessidade de o sujeito passivo amoldar os resultados, de forma a procurar, nas lacunas da lei, a minimização do pagamento desses tributos.

Este favorecimento decorre de incentivos fiscais, com o objetivo de fomentar a economia e aumentar a produção. Esta forma de elisão é feita normalmente no setor agrícola e pecuário.

Elisão resultante de lacunas da lei – o legislador, que não pôde ser precavido deixa malhas e fissuras no sistema tributário, inclusive nos próprios casos em que deseja permitir uma elisão para específicos propósitos, por onde escapam à tributação determinados fatos moldados juridicamente pela inesgotável engenhosidade dos contribuintes, ou de seus assessores, da forma mais benéfica fiscalmente, sem, contudo, os desnaturar a ponto de não mais terem, por conveniências da tributação, a eficácia econômica ou a utilidade comercial que incita à sua realização.

Esta é a forma mais usada de elisão fiscal na atualidade, pois o Brasil possui atualmente uma das maiores carga tributária do mundo e as empresas são responsáveis pelo pagamento da maioria desses tributos.

Diante dessas brechas ou lacunas, tem-se buscado minimizar, de forma lícita, o pagamento de tributos, procurando-se não praticar o fato gerador.

Miguel Delgado Gutierrez (2006. p. 73), explicando o entendimento de Sampaio Doria pontua:

Para o autor, a verdadeira elisão tributária é a que resulta de lacunas ou imperfeições da lei tributária. Por mais previdente que se demonstre o legislador, sempre existiram lacunas e fissuras no sistema tributário, das quais os contribuintes e seus assessores se aproveitam para, de forma criativa, escapar da tributação, moldando juridicamente os fatos com o intuito de serem tributados da forma mais benéfica possível, sem, no entanto, desnaturá-los a tal ponto que não mais produzam os efeitos econômicos ou possuam a utilidade negocial que incita à sua realização.

Com efeito, o contribuinte tem a liberdade de optar, entre duas ou mais formas jurídicas disponíveis, por aquela que lhe seja fiscalmente menos onerosa. Não existe preceito legal que proíba ao contribuinte a escolha do caminho fiscalmente menos oneroso dentre as várias possibilidades que o ordenamento jurídico oferece para a realização de um ato ou negócio jurídico. Assim, se o legislador deixou de tributar determinados fatos ou os tributou de forma menos gravosa, o contribuinte pode optar por realizá-los, ao invés de praticar outros fatos que o legislador escolheu como hipótese de incidência tributária.

Entretanto, é importante destacar que a elisão fiscal por abuso, poderá ser tornar ilegal. Nota-se, para tanto o entendimento de Hermes Marcelo Huck citado por Leandro Paulsen (2005):

Nada deve impedir o indivíduo de, dentro dos limites da lei planejar adequadamente seus negócios, ordenando-os de forma a pagar menos impostos. Não lhe proíbe a lei, nem tampouco se lhe opõe razões de ordem social ou patriótica. Entretanto, essa fórmula de liberdade não pode ser levada ao paradoxismo, permitindo-se a simulação e o abuso de direito. A elisão abusiva deve ser coibida, pois o uso de formas jurídicas com à única finalidade de fugir ao imposto ofende a um sistema criado sobre as bases constitucionais da capacidade contributiva e da isonomia tributária. ... uma relação jurídica sem qualquer objetivo econômico, cuja única finalidade seja de natureza tributária, não pode ser considerado como comportamento lícito. Seria fechar os olhos à realidade e desconsiderar a presença do fato econômico na racionalidade da norma tributária. Uma interpretação jurídica atenta a realidade econômica subjacente ao fato ou negócio jurídico, para efeitos de tributação, é a resposta justa, equitativa e pragmática. [...]

Nota-se que a simulação fiscal consiste em uma das técnicas mais utilizadas pelos contribuintes na busca da redução fiscal, situação que deve ser totalmente combatida pelos operadores do direito, assim como pela fiscalização.

1.1.2. Âmbitos de caracterização da elisão fiscal

A operacionalização da elisão fiscal ou planejamento tributário pode se dar da seguinte forma:

No âmbito da própria empresa, através de medidas gerenciais que possibilitem a não ocorrência do fato gerador do tributo, que diminua o montante devido ou que adie o seu vencimento;

No âmbito da esfera administrativa que arrecada o tributo, buscando a utilização dos meios previstos em lei que lhe garantam uma diminuição legal do ônus tributário;

No âmbito do Poder Judiciário, através da adoção de medidas judiciais, com o fim de suspender o pagamento, diminuição da base de cálculo ou alíquota e contestação quanto à legalidade da cobrança.

Desta forma, se tem que o planejamento tributário é a técnica de organização preventiva de negócios, visando uma legítima economia de tributos, independentemente de qualquer referência aos atos posteriormente praticados. Esta economia de tributos pode ser total ou parcial, reduzindo-se a carga tributária incidente sobre os negócios jurídicos celebrados ou diferindo-a no espaço durante o ciclo operacional.

O planejamento tributário é considerado também um procedimento de interpretação do sistema de normas, visando à criação de um modelo de ação ao contribuinte, caracterizado pela otimização da conduta como forma de economia tributária.

1.1.3. Vantagens da elisão fiscal

Para que a obrigação tributária fique suportável não é necessário sonegar impostos ou incorrer em ilícito penal ou tributário.

A elisão fiscal consiste na orientação formal dada pelos advogados e contadores para reduzir a carga tributária das empresas, pautando-se em preceitos e formas legais.

Na elisão fiscal, a preocupação se concentra na busca de meios legais, ou ao menos, formalmente lícitos, para se obter a redução no pagamento de tributos.

Apesar de algumas críticas, principalmente dos auditores fiscais e de parte dos juristas, a elisão fiscal é um meio legítimo que possuem os contribuintes para recolher suas obrigações tributárias de maneira mais branda.

O contribuinte pode e deve buscar o amparo de especialistas para encontrar mecanismos de redução de sua carga tributária, o que também pode gerar renda e crescimento social, tendo em vista que a desoneração fiscal enseja mais recursos, inclusive, para expansão dos negócios.

A elisão fiscal se estrutura no chamado planejamento tributário, que pode ser definido como a análise profunda da atividade econômica de uma empresa para se conhecer sua forma de atuação e, a partir daí, serem dados aos contribuintes meios para reduzirem sua carga tributária e evitarem possíveis autuações.

Enfim, o planejamento tributário é uma forma criativa, cada vez mais procurada pelos contribuintes, assessorados por profissionais do Direito, de encontrarem fórmulas, dentro do sistema jurídico para redução da carga tributária, valendo-se dos espaços que a legislação não alcançou, fazendo-se uma economia fiscal, o que significa mais recursos para ampliação das atividades e geração de empregos.

1.2. EVASÃO FISCAL

A evasão fiscal é o uso de meios ilícitos para evitar o pagamento de taxas, impostos e outros tributos, ou seja, evitar o conhecimento do nascimento da obrigação tributária pela autoridade fiscal, com objetivo de fraudar o fisco, normalmente praticados após a ocorrência do fato gerador, porém, ocorre excepcionalmente antes do fato gerador em algumas situações.

Maria Helena Diniz, no seu Dicionário Jurídico, define Evasão Fiscal, como:

Ato comissivo ou omissivo, de natureza ilícita, praticado com o escopo de diminuir ou eliminar a obrigação tributária, mediante, por exemplo, fraude fiscal ou adulteração de documentos.

Porém, dificilmente, encontra-se na doutrina uma abordagem exclusiva da evasão fiscal, já que a elisão mostra-se como o contraponto da ilegalidade, dessa forma cumpre transcrever o entendimento de Hermes Macedo Huck, citado por Leandro Paulsen (2005. p.949):

Evasão é sempre ilegal; a elisão é lícita. “Evasão é sempre ilegal. A fuga do imposto devido, manifestada sob a forma de fraude, simulação ou embuste de qualquer natureza, sofre condenação em todos os sistemas jurídicos nacionais. Elisão, elusão ou evasão lícita é a subtração ao tributo de manifestações de capacidade contributiva originalmente sujeitas a ele, mediante a utilização de atos lícitos, ainda que não congruentes com o objetivo da lei. Em essência, surge como uma forma jurídica alternativa, não prevista na lei tributária, de alcançar o mesmo resultado negocial originalmente previsto, sem o ônus do tributo. Em princípio, é lícita a elisão. São tênues e difusos os limites que separam a evasão ilegal da elisão lícita. Distingui-los é tão difícil quanto defini-los. Várias tentativas de distinção surgem na doutrina. A mais frequente delas fala no fator tempo. Ainda que sujeita a exceções, os autores procuram estabelecer a elisão como a manobra do particular praticada antes do surgimento do fato gerador, evitando exatamente que este apareça. Evasão é o procedimento destinado à fuga tributária, cujos atos constitutivos foram praticados após a ocorrência do fato impositivo. O imposto já é devido e o contribuinte deixa de recolhê-lo. Em resumo, segundo essa orientação, elisão é tentar não entrar na relação tributária e evasão é tentar sair dela, como sintetizava Narciso Amorós.

Essa distinção cronológica, ainda que bem concebida, não responde a todas as hipóteses de elisão e evasão, pois são frequentes os casos nitidamente evasivos detectados antes da ocorrência do fato gerador. A fraude à lei, de forma genérica, está incluída na hipótese de evasão, e sua prática consiste em evitar arditosamente, consciente e dolosamente o surgimento do fato gerador do tributo”.

Contudo, como demonstrado pelo autor, à distinção entre elisão e evasão fiscal, apenas, sob o enfoque do momento da concretização do fato gerador, torna-se, em muitas vezes falha, assim, associado ao critério cronológico, faz-se necessária a análise da situação sob o enfoque da licitude dos meios utilizados no “planejamento tributário”.

A evasão fiscal é um procedimento que viola a regra tributária, constituindo-se em uma fraude fiscal. A sonegação, o descaminho, o contrabando, são casos de evasão.

Entre os métodos usados para evadir tributos estão a omissão de informações, as falsas declarações e a produção de documentos que contenham informações falsas ou distorcidas, como a contratação de notas fiscais, faturas, duplicatas etc.

Na evasão fiscal, o contribuinte tem consciência de que está adotando meios ilícitos, ilegais, visando não pagar, reduzir ou retardar o pagamento do tributo devido. A prática da evasão fiscal é totalmente ilegal e pode levar os sócios ou responsáveis pela empresa a responderem por crime contra a ordem tributária, já que não cabe ao contribuinte, sob o pretexto de economizar tributos, praticar atos ilícitos, como por exemplo, a sonegação ou simulação, prejudicando assim, os cofres públicos.

1.2.1. Caracterização da evasão fiscal

A evasão fiscal é caracterizada pelas seguintes práticas:

Sonegação: ocultação (de rendimentos na declaração de imposto de renda, por exemplo) que leva ao pagamento de tributo a menor;

Fraude: do latim *fraudis* (má-fé, engano), corresponde a atos tais como adulteração ou falsificação de documentos, através dos quais o contribuinte furta-se ao pagamento de tributo devido por lei.

Simulação: pode ser absoluta (finge-se o que não existe) ou relativa (dissimulação: sob o ato ou negócio praticado jaz outro negócio, oculto, que corresponde a real vontade das partes).

1.2.2. Espécies de evasão fiscal

Antônio Roberto Sampaio Dória citado por Miguel Delgado Gutierrez foi um dos primeiros doutrinadores do país a construir uma classificação sistêmica do fenômeno da evasão fiscal, contudo, para esse autor a evasão não possui apenas a face ilegal do planejamento tributário. Diante dessa situação, o jurista distinguiu a evasão em dois grandes grupos (evasão omissiva e a evasão comissiva).

1.2.2.1. Evasão omissiva

A evasão omissiva ocorre quando o contribuinte deixa de realizar uma ação. Dessa forma se subdivide em imprópria e por inação:

Evasão Imprópria: Nessa espécie de evasão o contribuinte se abstém do comportamento fiscalmente relevante no país, devido à alta carga tributária. Assim, passa a exercê-lo em outro país que tenha uma retenção fiscal menor. A modalidade é chamada imprópria, segundo Sampaio Doria, pois o sujeito não chega a praticar a situação geradora do tributo, dessa forma não incorrendo em qualquer ilegalidade.

Evasão por Inação: Resulta de uma negativa do contribuinte ao pagamento do tributo depois de ocorrido o fato gerador, situação que causa prejuízo ao erário. Contudo, a omissão pode ocorrer por ignorância do contribuinte (diante da complexidade da legislação tributária, é quase impossível efetivamente conhecer todas as normas) ou de forma intencional (ocorre quando o contribuinte/devedor voluntariamente não salda no prazo legal as obrigações fiscais ou quando se abstém

de fornecer elementos às autoridades para que procedam ao lançamento tributário). Essa última espécie, para o autor, constitui sonegação, podendo, de acordo com a gravidade, ser tipificada como crime ou contravenção, desde que a lei defina como tal.

1.2.2.2. Evasão comissiva

Por fim, Sampaio Doria expõe a evasão comissiva, ou seja, quando o contribuinte efetivamente pratica determinados atos, os quais poderão ser lícitos ou ilícitos.

Evasão Ilícita: O indivíduo consciente e voluntariamente procura eliminar, reduzir ou protelar o pagamento do tributo devido, por meios ilícitos. Essa forma de evasão, também designada pelo autor, como fraude fiscal foi por ele subdividida em fraude, simulação e conluio fiscal.

Evasão legítima: Igualmente denominada como elisão ou economia fiscal, nessa situação o contribuinte também visa à diminuição da carga tributária, contudo utilizava, para tanto, meios permitidos pelo ordenamento jurídico. Nesse caso, não existe qualquer infração ou ilegalidade.

Nota-se que entre a evasão ilícita e a evasão legítima (elisão fiscal) existe uma linha tênue de distinção, dessa forma cabe ao aplicador do direito apontar os limites do planejamento tributário, ou seja, as fronteiras entre a licitude e a ilicitude da conduta do contribuinte em tentar reduzir o ônus fiscal. A partir dessa percepção, podem-se apontar os limites da Fiscalização quando desconsidera atos do contribuinte por supor serem esses ilegais.

1.3. CONSEQUÊNCIAS TRIBUTÁRIAS E PENAS

Como podemos ver, baseando-se no que foi exposto até o momento sobre elisão e evasão fiscal, existem condutas lícitas e ilícitas praticadas pelo sujeito passivo, visando diminuir, zerar ou retardar o pagamento de tributos.

Assim, fica claro que no caso da prática de condutas ilícitas (caracterizada pelo evasão fiscal), já que essas contrariam e ferem o ordenamento jurídico, devem ser impostas algumas consequências ao praticante do ato como meio de coibir e evitar a configuração desses ilícitos tributários, sejam estas, consequências tributárias ou até mesmo penais.

O fisco tem interesse fiscal de natureza patrimonial, que é a arrecadação de tributos, podendo aplicar sanções aos infratores em nome do interesse público, afrontado por violação à norma tributária.

As sanções tributárias administrativas podem consistir em multa, apreensão de mercadorias, veículo ou documentos, perda de mercadorias, proibição de contratar com o poder público, sujeição a sistema especial de fiscalização, prisão administrativa, etc.

Quando terminar o processo de fiscalização, o fiscal emitirá um termo de encerramento de fiscalização e emitirá um auto de infração, cobrando os tributos que julga serem devidos.

1.3.1. Ilícito tributário

Conforme dispõe Rodrigo Barbosa de Oliveira, “o ilícito tributário é decorrente da violação da legislação tributária, como, por exemplo, o descumprimento da obrigação principal ou acessória”.

Insta salientar que, tributo não se confunde com penalidade, pois o mesmo tem por escopo arrecadar numerário para o Estado, em quanto que a penalidade visa à observância da norma jurídica.

O ilícito tributário pode envolver três espécies: Infração tributária, infração tributária e penal, e infração penal.

A infração tributária é decorrente da inobservância da legislação tributária, como ocorre com o pagamento incorreto do tributo. É o caso, por exemplo, da aplicação errada de uma alíquota do ICMS menor que a correta, hipótese em que se aplica tão

somente uma sanção administrativo-fiscal calculada, em regra, sobre a diferença não recolhida aos cofres públicos estaduais.

A infração tributária e penal irá ocorrer quando o contribuinte vem a burlar a legislação com o objetivo de não pagar o tributo. O fisco irá apurar o tributo e aplicar a penalidade cabível, mas também haverá crime, como por exemplo, de sonegação fiscal. Ocorre, por exemplo, quando um contribuinte falsifica uma Nota Fiscal ou uma guia de recolhimento de um tributo. Esse ato sujeitará o infrator a um procedimento administrativo, mais precisamente a um Auto de Infração, no qual será exigido o efetivo pagamento do tributo e da correspondente penalidade, além da aplicação da sanção prevista na lei penal em razão dessa falsificação ser também tipificada como um ilícito penal, um crime, a ser apurado e decidido através de um processo judicial.

Haverá apenas infração penal quando o fato praticado implicar apenas violação a lei penal, sem qualquer enquadramento na lei tributária, como do fiscal que exige tributo que sabe indevido (§ 1º do art. 316 do Código Penal)

Assim, ao falarmos dos ilícitos tributários, devemos classificar o Ilícito Penal Tributário, onde a Lei 8.137, de 27.12.1990, definiu os crimes contra a ordem tributária. Crimes estes que caracterizam a evasão fiscal.

1.3.1.1. Crimes contra a ordem tributária

Sonegação: É toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária. A sonegação diz respeito a fato gerador já ocorrido e não a realizar. O contribuinte, oculta o fato gerador com o escopo de não pagar o tributo devido.

Fraude: É toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou excluir ou modificar suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir seu pagamento (art. 72 da Lei nº 4.502/1964).

Conluio: É o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas, naturais ou jurídicas, visando aos efeitos da sonegação ou da fraude (art. 73 da Lei nº 4.502/1964).

No conluio, há a vontade de duas ou mais pessoas de não indicar, por exemplo, renda em um negócio jurídico, para não haver a respectiva tributação.

1.3.1.2. Os tipos e as penas

Nos termos do art. 1º da Lei n. 8.137/1990, constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

- a) Omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
- b) Fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
- c) Falsificar ou alterar nota fiscal, duplicata, fatura, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;
- d) Elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;
- e) Negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa à venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Este tipo de crime só estará consumado se houver supressão ou a redução do tributo. Neste caso, a pena cominada é de 2 a 5 anos, e multa, que se calcula de acordo com as normas do Código Penal.

Nos termos do art. 2º da Lei n. 8.137/1990, constitui crime da mesma natureza, isto é, crime contra ordem tributária:

- a) Fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;
- b) Deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;
- c) Exigir, pagar, ou receber para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal;
- d) Deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento;
- e) 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.

Os crimes aqui praticados são formais ou de mera conduta, sendo consumados independentemente do resultado.

Para estes crimes a pena cominada é de detenção de 6 meses a 2 anos, e multa, que se calcula nos moldes do Código Penal.

A pena de ilícitos tributários, caracterizados como sonegação, pode variar de reclusão de 2 a 5 anos, além da multa - que pode atingir até 225%, conforme artigo 1º da Lei 8.137/1990 e artigo 44 da Lei 9.430/1996.

Podendo ocorrer ainda hipóteses em que o ato praticado possa constituir em apropriação indébita, conforme dispõe a Lei n. 4.357, de 16.7.1964, que estabeleceu:

Art. 11. Inclui-se entre os fatos constitutivos do crime de apropriação indébita, definido no art. 168 do Código Penal, o não recolhimento, dentro de 90 (noventa) dias do término dos prazos legais:

- a) Das importâncias do Imposto de Renda, seus adicionais e empréstimos compulsórios, descontado pelas fontes pagadoras de rendimentos;
- b) Do valor do Imposto de Consumo indevidamente creditado nos livros de registro de matérias-primas e deduzido de recolhimentos quinzenais, referente a notas fiscais que não correspondam a uma efetiva operação de compra e venda ou que tenham sido emitidas em nome de firma ou sociedade inexistente ou fictícia.
- c) Do valor do Imposto do Selo recebido de terceiros pelos estabelecimentos sujeitos ao regime de verba especial.

Logo, o infrator sofrerá a implicação de consequências pela prática do ilícito tributário, como nos crimes contra a ordem econômica por exemplo, sem o prejuízo da devidas sanções penais referentes ao atos praticados tipificados na lei penal.

2. E-COMMERCE

Comércio eletrônico ou **e-commerce**, ou **venda não presencial** que se estende até venda por telemarketing ou ainda comércio virtual, é 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.

Segundo o conceito de Idesis, “*e-commerce* significa comércio eletrônico, ou seja, o conjunto de atividades comerciais que acontecem *online*”. Já Tânia M. Vidgal Limeira (2003, p. 38) defende que, “o comércio eletrônico consiste na realização de negócios por meio da Internet”. Sendo estes alguns conceitos bem simples do que é *o e-commerce*.

Vejamos então um conceito clássico e mais elaborado de Comércio Eletrônico, como dispõe Alberto Luiz Albertin (2002, p.15):

O comércio eletrônico é a realização de toda a cadeia de valor dos processos de negócio num ambiente eletrônico, por meio da aplicação intensa das tecnologias de comunicação e de informação, atendendo aos objetivos de negócio. Os processos podem ser realizados de forma completa ou parcial, incluindo as transações negócio-a-negócio, negócio-a-consumidor e intra-organizacional, numa infra-estrutura predominantemente pública de fácil e livre acesso e baixo custo.

Já para Brian O’Connel (2002):

Comércio eletrônico é a realização de negócios por meio eletrônico, tanto de produtos como de serviços, incluindo as atividades pré-venda como marketing e pós-venda como o suporte. Todas as atividades de compra ou venda de bens, produtos, serviços ou informações eletronicamente podem ser consideradas como comércio eletrônico.

Uma visão mais ampla de comércio eletrônico inclui todas as interações entre empresas e consumidores que possam ser realizadas utilizando a Internet ou outro meio de comunicação de dados (MEIRA JR, 2002, p. 3).

O comércio eletrônico abrange uma gama de diferentes tipos de negócios, desde sites destinados a consumidores, a sites de leilões, passando por comércio de bens e serviços entre organizações, permitindo que os consumidores transacionem bens e serviços eletronicamente sem barreiras de tempo ou distância.

A crescente informatização das mais diversas atividades transforma a tecnologia da informação em uma área cada vez mais relevante economicamente. O comércio eletrônico expandiu-se rapidamente nos últimos anos e prevê-se que continue a expandir-se com a mesma taxa de crescimento ou que haja uma aceleração do crescimento.

Seus fundamentos estão baseados em segurança, criptografia, moedas e pagamentos eletrônicos. Ele ainda envolve pesquisa, desenvolvimento, marketing, propaganda, negociação, vendas e suporte.

No *e-commerce* as compras são feitas através de um carrinho de compras, que é o sistema da loja *online*.

O *software* de carrinho de compras é um sistema informático usado para permitir que consumidores comprem bens e serviços, acompanhar clientes, e integrar todos os aspectos do *e-commerce* num só dispositivo.

Em todos os *sites* de comércio eletrônico, existe um carrinho de compras, como no supermercado. Você coloca no carrinho todos os produtos/serviços que deseja adquirir. Então, o preço é calculado e você decide se compra ou não. Se for comprar, você terá de preencher um pequeno formulário com informações como nome e endereço, e definir a opção de pagamento: cartão de crédito, boleto bancário ou por meio do seu *home banking* — débito em conta corrente.

Na loja *online* o cliente vê um produto que lhe interessa, coloca-o num cesto de compras virtual, e quando terminou a sua visita, procede ao ‘*checkout*’ completando a sua transação fornecendo os seus dados para pagamento. Os únicos atos materiais requeridos ao cliente são que pressione algumas teclas e pouco mais.

No próprio *site*, você saberá em quantos dias o produto/serviço será entregue em sua casa e poderá imprimir o comprovante de compra.

No supermercado, além do consumidor se deslocar até o local, tem de carregar os produtos das prateleiras para o carrinho de compras, do carrinho de compras para a caixa de pagamento, da caixa para o carrinho de compras, do carrinho de compras para o carro, do carro para cozinha, e da cozinha para as prateleiras.

Assim, nas compras feitas *online*, os consumidores obtêm maior praticidade ao adquirir produtos, economizando tempo, e sem precisar sair do conforto de sua casa.

Brevemente as fronteiras entre comércio “convencional” e “eletrônico” tenderão a abster-se, pois cada vez mais negócios deslocam seções inteiras das suas operações para a Internet.

O significado de comércio eletrônico vem mudando ao longo dos últimos 30 anos.

Originalmente, significava a facilitação de transações comerciais eletrônicas, usando tecnologias como *Electronic Data Interchange* (EDI) e *Electronic Funds Transfer* (EFT).

Ambas foram introduzidas no final dos anos 70, permitindo que empresas mandassem documentos comerciais, como ordem de compras e contas, eletronicamente.

O crescimento e a aceitação de cartões de créditos, caixas eletrônicos, serviços de atendimento ao cliente (SAC) no final dos anos 80 também eram formas de comércio eletrônico. Apesar de a internet ter se popularizado mundialmente em 94, somente após cinco anos os protocolos de segurança e a tecnologia *DSL* foram introduzidos, permitindo uma conexão contínua com a Internet.

No Brasil, o comércio eletrônico *B2C* (*business-to-consumer*) surgiu em 1995, logo depois da internet comercial. Entre as empresas pioneiras nas vendas *online*, destaca-se Livraria Cultura, Grupo Pão de Açúcar, Lojas Americanas, Magazine

Luiza e *Booknet*, esta última foi comprada por um grupo de investidores e mudou o nome para Submarino.

O crescimento no número de compradores *online* sempre esteve diretamente relacionado ao aumento das velocidades de conexão. Quanto mais rápida a largura de banda, maior a probabilidade das pessoas comprarem pela Internet, uma vez que a experiência de navegação fica mais agradável, mantendo as pessoas navegando por mais tempo e por mais páginas.

Além disso, as lojas virtuais podem explorar funcionalidades tais como provedores virtuais, vídeos e fotos em alta definição, para aumentar a conversão de suas vendas.

Porém, as práticas de comércio eletrônico não vieram com a Internet. Alguns autores mencionam que o comércio eletrônico começou a ser praticado nos tempos do telegrafo. O fundador da rede americana Sears, Richard Sears, começou seu negócio vendendo relógios através de telegramas para seus colegas na época em que era agente de estação de trem, no final do século 19, com uma margem muito pequena de lucro. Depois, o negócio da Sears tornou-se milionário através de vendas por catálogo. Aliás, isso tem tudo a haver com o comércio eletrônico atual.

2.1. TIPOS DE *E-COMMERCE*

Conforme dispõe Brian O'Connell (2002), há diversas espécies de *e-commerce*, como segue:

O comércio eletrônico pode ser dividido em três principais partes:

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.

De acordo com os ensinamentos de Potter e Turban (2005), existem vários tipos de Comércio Eletrônico. Os mais comuns são:

B2B – BUSINESS-TO-BUSINESS - 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 bilhões de dólares em B2B.

B2C – BUSINESS-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-BUSINESS - 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, fazem a oferta.

C2C – CONSUMER-TO-CONSUMER - Negociação Eletrônica entre consumidores. Esta modalidade é muito comum, efetua muitas negociações, mas de valores pequenos. O exemplo mais conhecido no Brasil desta modalidade é o site www.mercadolivre.com.br

Assim, podemos classificar os negócios *on-line* em várias modalidades. Porém as mais importantes são: o *Business-to-Business* e o *Business-to-Consumer*. Ainda podemos destacar o *e-Gov*, ou seja, as iniciativas entre o governo e os cidadãos através da Internet.

Os negócios entre empresas designam-se por **B2B ou Business to Business**, já os negócios **B2C ou Business to Consumer**, se dirigem aos consumidores.

2.1.1. B2b ou business-to-business

O *B2B* refere-se a toda a venda que uma empresa faz para outra através da Internet. Um estudo realizado pela Câmara Brasileira de Comércio Eletrônico mostra que o *e-commerce* brasileiro fechou 2010 com faturamento de R\$ 15 bilhões, 40% a mais do que o ano de 2009.

Os negócios *B2B* permitem centenas ou milhares de transações, seja como clientes, seja como fornecedores. Levar a cabo estas transações eletronicamente proporciona amplas vantagens competitivas sobre os métodos tradicionais.

Uma prática cada vez mais adotada nas relações entre empresas é a integração dos sistemas de informações das empresas da cadeia de valor. A troca eletrônica de dados entre empresas permite a simplificação dos processos mercantis e reduzidos custos de produção.

Quando devidamente implementado, o *e-commerce* é mais rápido, mais barato e mais conveniente do que os métodos tradicionais de transação de bens e serviços.

Uma nova prática que vem ganhando adeptos a cada dia é a dos leilões de compra pela Internet. O processo funciona da seguinte forma: uma empresa publica em sua *Web Page* que deseja comprar um lote de um determinado produto. Publica a especificação do produto e aguarda as propostas dos fornecedores. À medida que as propostas vêm chegando é publicada a menor cotação recebida, sem o conhecimento de qual empresa fez a oferta.

Se alguma empresa consegue melhorar o preço publicado, esta envia uma nota para o comprador dizendo que possui uma melhor oferta e então essa cotação é publicada na Internet. Se alguma outra empresa consegue reduzir o preço, essa envia uma nova cotação para o comprador, e assim por diante até se conseguir o melhor preço. Essa prática tem reduzido entre 15 e 20% em média o preço dos produtos para as empresas compradoras.

2.1.1.1. Vantagens do *e-commerce* para empresas

A sua rede de loja(s) ou negócio esta disponível 24 horas, 7 dias por semana;

Possibilidade de desconto maior no produto tendo em vista o custo de contratação de vendedores e sem repasse de comissões aos mesmos;

Você não precisa alugar uma loja física e investir em decoração, vitrines, segurança e saneamento;

Reduzida probabilidade de erros de interpretação no circuito com o cliente, e mesmo com o fornecedor;

Poupança nos custos associados com o cliente e com o fornecedor;

Baixo tempo de entregas das encomendas;

Facilidade no acesso a novos mercados e clientes, com reduzido esforço financeiro;

A vantagem competitiva das grandes empresas para as pequenas é menor. Um eficiente e atrativo portal de compras na Internet não necessita de um elevado investimento financeiro. O cliente escolhe por quem lhe dá mais confiança e melhor serviço;

Procedimentos associados às compras bastante céleres, permitindo as empresas diminuir o tempo médio de recebimento;

Facilidade no processamento de dados, como por exemplos preferências e forma de pagamento dos clientes, assim como permite a antecipação da evolução das tendências do mercado;

Contato permanente com todas as entidades intervenientes no processo, interação mais rápida, diminuindo os custos relacionados com a comunicação.

Conhecimento constante do perfil de clientes, seus hábitos e regularidade de consumos;

Antecipação das tendências de mercado, disponibilidade permanente de relatórios sobre os produtos mais visualizados, áreas mais navegadas;

Rapidez na divulgação de novos produtos ou promoções;

Os fabricantes conseguem acessar diretamente o mercado consumidor e dessa forma diminuir intermediários e aumentar sua lucratividade;

As empresas conseguem internacionalizar suas marcas com custos muito mais baixos, sem precisar abrir lojas físicas.

2.1.2. B2c ou business-to-consumer

O **B2C** refere-se a todos os processos que permitem que um consumidor final possa adquirir um produto ou serviço através da Internet. Os *shoppings on-line* devem prover de todas as informações necessárias para o consumidor comprar um produto sem a interação física com os representantes comerciais da empresa.

Mesmo que alguns consumidores não comprem determinados produtos através dos *shoppings on-line* ele pode tomar a decisão de comprar um produto pela Internet. Por exemplo, um consumidor decidiu comprar um carro. Ele começa a buscar informações sobre preço e características dos carros de seu interesse pela Internet. Ele visita os *sites* de várias montadoras, *sites* de vendas independentes, *sites* de revistas especializadas e vai formando opinião sobre qual carro deve comprar. Em alguns *sites* o consumidor pode simular as várias formas de pagamentos e pode passar informações pessoais para uma pré-aprovação do financiamento do carro.

Mesmo que alguns *sites* não façam as vendas diretas, eles precisam estar preparados para oferecer todo o suporte necessário para o consumidor decidir-se pelo seu produto.

Também no *B2C* os *sites* de leilões estão obtendo bastante sucesso. O melhor exemplo é o site americano *eBay*. O processo é similar a um leilão convencional. Uma pessoa ou empresa publica no *site* sua intenção de venda de um determinado produto e vende pela melhor oferta.

2.1.2.1. Vantagens para os consumidores

Entre os atrativos estão:

O conforto — não é necessário ficar na fila do caixa ou muito menos ir de loja em loja fazendo pesquisa de preços —;

O preço — na maioria das vezes, menor que o da loja convencional —;

O horário de funcionamento — 24 horas por dia —;

As diversas opções de personalização;

E ainda a facilidade de encontrar produtos e serviços que não estão disponíveis em sua cidade.

Para o professor de Inglês Jefferson Ferro, as compras *on-line* facilitaram a aquisição de livros. “A vantagem, na verdade, é a possibilidade de ter acesso a um produto que não está disponível em sua cidade”, avalia.

2.1.3. Futuro do *e-commerce*

O comércio eletrônico vem crescendo e evoluindo ano após ano e conseguindo novos adeptos, as lojas virtuais não são mais do que vitrines cheias de produtos disponíveis para venda, assim, o mercado de vendas *online* notou a necessidade de investir em estratégias de *marketing* para saber o que os clientes acham de seus produtos, acompanhar o processo de pós-venda, saber quais produtos precisam de uma nova versão ou sair de linha de produção.

Nos últimos anos com a chegada de novas tecnologias, obteve-se uma grande expansão no *e-commerce*, abrindo margem para novos meios de utilização deste comércio, com isso temos a aparição de novas modalidades no *e-commerce*:

M-Commerce - Mobile Commerce: O Comércio Eletrônico Móvel está cada vez mais se tornando uma realidade. Já existem previsões de que o celular irá superar o *PC* como o principal *gadget* de acesso a internet. Existe a previsão de que tudo será resolvido através do celular, e as vendas no varejo não serão exceção.

F-Commerce - Facebook Commerce: O crescimento vertiginoso do número de usuários do *Facebook* despertou o interesse das empresas em estarem presentes nesse canal. É possível criar uma loja virtual dentro do *Facebook* usando aplicativos de *e-commerce*. Há vários no mercado a custos bem acessíveis. Esses aplicativos funcionam como uma vitrine de produtos dentro do *Facebook*. Quando alguém clica no botão comprar, é direcionado para a página do produto, na loja virtual.

T-Commerce - Television Commerce: Conforme o avanço da Televisão no Brasil, com a plataforma de Televisão Digital Interativa, em breve as compras poderão ser feitas durante os anúncios e inserções nos programas de TV. Uma das principais características desta forma de *e-commerce* é a redução do tempo entre o anúncio e uma venda, o que deverá aumentar ainda mais os números do *e-commerce* no país. Em 2016 o sinal de TV analógica (como conhecemos) no Brasil deve ser desligado e a maioria das TVs - hoje presentes em mais de 90% dos lares brasileiros - deverá contar com recursos de interatividade que permitirão o *T-commerce*.

S-Commerce - Social Commerce: Redes sociais são a verdadeira febre do momento na internet. E como todo bom marqueteiro não pode deixar essa possibilidade passar, grandes redes de *e-commerce* já começam a usá-las como ferramenta de *marketing* virtual, atingindo diretamente seus clientes. As empresas estão buscando usar as redes sociais como ferramenta de atendimento, uma vez que a voz dos consumidores ganha cada vez mais força com as redes sociais. Consumidores insatisfeitos já conseguem arranhar a imagem de empresas que não resolveram seu problema, compartilhando suas experiências negativas com suas redes de amigos e parentes e até mesmo postando vídeos com depoimentos.

Compra coletiva: É quando um grupo de consumidores se reúne para fazer compras de um mesmo produto em busca de melhor preço; não há melhor tática que agrupar várias pessoas, sendo que quanto maior o grupo, menor o preço a ser pago pelo produto.

Lojas Virtuais Privadas: Isso ainda está "engatinhando" no Brasil, mas teve um grande crescimento no EUA. Quando uma grande loja virtual decide queimar seus estoques, esta precisa fazer de uma maneira mais privada criando *sites* fechados

onde somente um grupo seleto de usuários de seu *site* aberto tem a possibilidade de acessar.

Produtos Virtuais: Hoje já uma realidade. Grandes lojas, como Saraiva e Submarino já oferecem produtos virtuais como filmes, jogos, *softwares*, livros entre outros. Cada vez mais se torna uma forma prática de *e-commerce*, tanto para o comprador (este não se preocupa em perder um livro, ou estragar um DVD, pois tudo é digital e pode ser feito *download* a qualquer momento após a compra) como para o vendedor (este não precisa de estoque, por exemplo). E com a chegada do *Kindle* e principalmente do *iPad* vemos que esse será um dos pontos fortes do *e-commerce* nos próximos anos.

Tecnologias Alternativas de Pagamento: O *e-commerce* não pode se restringir apenas em boletos bancários ou cartões de crédito. Quanto mais alternativas de pagamento melhor. Temos o caso do *PayPal* que é uma forma segura e cada vez mais utilizada como opção de pagamento. Novas tecnologias podem surgir e com isso aumentar mais ainda a abrangência do *e-commerce*.

Web 3.0: Sendo a atividade com maior crescimento a nível mundial, o Comércio Eletrônico tem na *Web 3.0*, também designada de “*Web da Semântica*”, mais uma oportunidade de desenvolvimento da sua ação. A diferente obtenção de dados em função do usuário é um desafio ao qual o *marketing digital* tem que responder.

A importância do uso desta ferramenta é realçada pelos dados do estudo sobre os hábitos de consumo online na Europa, onde 96% dos utilizadores de internet europeus afirmam basear as suas compras em pesquisas *online*.

2.2. E-COMMERCE, LEIS E REGULAMENTAÇÕES

O *e-commerce* deve ter uma base sólida e bem estruturada, principalmente em sua legalidade com as normas brasileiras, para que assim suas atividades possam ser desenvolvidas com regularidade.

No entanto, não existe no Brasil nenhuma legislação específica que regule o tema *e-commerce*, nem mesmo as legislações mais recentes, pois o Legislador em sua grande maioria preocupa-se apenas com os aspectos tributários da questão.

Nem mesmo a Lei do consumidor (8.078/90), possui dispositivos que regulem o comércio eletrônico de consumo de forma que atenda a todos os problemas que possam existir nesse meio, ao contrário de alguns países que editaram o seu Código do Consumidor ou criaram normas a respeito para regular esse tipo de atividade.

Assim, o mundo jurídico necessita adaptar-se urgentemente as transformações advindas da utilização da informática, bem como, das atividades mercantis que tão bem absorveram a forma tecnológica de atuação no mercado.

Devido ao caráter progressista desta atividade, mesmo o Brasil não possuindo uma legislação específica que regule as transações efetuadas no ambiente virtual é necessário uma adaptação no primeiro momento das legislações existentes, e um estudo sobre a sua aplicabilidade ou não nas relações jurídicas estabelecidas no *cyber* espaço.

Desta forma, o Brasil tenta acompanhar a evolução do *e-commerce* criando normas aos poucos, não sendo assim estas, capazes de regular as atividades do *e-commerce* como um todo, ficando restritas a certo tipo de atividade que ocorre neste tipo de comércio.

Deste modo, tenta-se usar normas de nosso ordenamento jurídico, relacionando-as com o *e-commerce*, principalmente no que tange sobre as relações de consumo, estabelecendo assim, com base nessas normas, alguns pontos importantes a serem observados para regulamentar o *e-commerce*.

Logo, verifica-se que apesar de não dispor de forma específica sobre Comércio Eletrônico, tem-se que a **Lei 8.078/90** (Código de Proteção e Defesa do Consumidor) pode perfeitamente ser aplicada as relações jurídicas de consumo estabelecidas no ambiente virtual.

Assim, primeiro é necessário distinguir a relação de consumo estabelecida entre nacionais e entre não nacionais, sendo as relações jurídicas entre nacionais amparadas na da Lei 8.078/90, tendo em conta estarem as partes domiciliadas no

Brasil. Já quanto as relações de consumo transnacionais não estão as mesmas amparadas pela nossa Lei do consumidor, haja vista, que a Lei de Introdução ao Código Civil, em seu art. 9º § 2º, dispõe que nas obrigações contratuais estabelecidas entre um nacional e um estrangeiro, será regulada pela Legislação do proponente, não estando, portanto, esta relação jurídica regulada ou sujeita as Legislações de Consumo Brasileiras.

Disposições da LICC em seu art. 9º, § 2º:

Art. 9 – "Para qualificar e reger as obrigações aplicar-se-á a Lei do país em que se constituírem...".

Parágrafo 2º - A obrigação resultante do contrato reputa-se constituída no lugar em que residir o proponente.

Sendo assim, percebe-se que as relações de comércio eletrônico internacional devem ser reguladas pelas disposições e cláusulas contratuais estabelecidas pelo fornecedor internacional. Desta forma, é lícita a cláusula de contrato eletrônico internacional, cujo fornecedor esta sediado na Califórnia e o adquirente no Brasil, que prevê a restrição da Responsabilidade Civil, contrariando a disposição do art. 51, I, da Lei 8.078/90, que estabelece:

Art. 51 – São nulas de pleno direito, entre outras, as cláusulas contratuais relativas ao fornecimento de produtos que:

"I – impossibilitem, exonerem ou atenuem a responsabilidade do fornecedor por vícios de qualquer natureza dos produtos e serviços ou impliquem renúncia ou disposição de direitos...".

Além disso, o *web site* deve estar também em conformidade com o Código de Defesa do Consumidor.

Os requisitos jurídicos para a regularidade de estabelecimento virtual destinado a fornecimento de bens de consumo exigidos pela Lei 8.078/90 estão dispostos no art.

31 do referido Diploma Legal, que embora não seja direto dispõe de forma genérica sobre o tema ao dispor:

Art. 31 – A oferta e apresentação de produtos ou serviços devem assegurar informações corretas, claras e precisas, ostensivas e em língua portuguesa sobre suas características, qualidade, quantidade, composição, preço, garantia, prazos de validade e origem, entre outros dados, bem como, sobre os riscos que apresentam à saúde e segurança dos consumidores.

Outras características que obrigatoriamente devem constar nos *web sites* dizem respeito à obrigatoriedade de constar a correta identificação do fabricante do produto, bem como, seu endereço, nos impressos escritos ou magnéticos utilizados na transação comercial, conforme disposição do art. 33 do Código do consumidor.

Art. 33. – Em caso de oferta ou venda por telefone ou reembolso postal, deve constar o nome do fabricante e endereço na embalagem, publicidade e em todos os impressos utilizados na transação comercial.

Deste modo, caso sejam observados esses requisitos exigidos pelo CDC, está o titular do estabelecimento virtual sujeito às penalidades estabelecidas no referido Diploma, variando em conformidade com as circunstâncias ou dispositivos violados.

Outra questão importante diz respeito às informações veiculadas na página eletrônica serem falsas, acarretando-se a ocorrência de vício de fornecimento que deve ser sanado da seguinte forma, cabendo à escolha do consumidor:

- I - a reexecução dos serviços, sem custo adicional e quando cabível;
- II - a restituição imediata da quantia paga, monetariamente atualizada, sem prejuízo de eventuais perdas e danos;
- III - o abatimento proporcional do preço.

Sendo assim considerados impróprios os serviços que não atendam aos fins a que se destinam ou que não atendam as normas de prestabilidade da ISO 9000. De forma que o estabelecimento virtual destinado aos consumidores deve apresentar informações sobre os produtos de forma objetiva e de fácil compreensão, facilitando desta maneira a interação entre os contratantes.

Vale observar um fato relevante que merece explicação, referente ao Hipertexto, que dificulta a visualização dos internautas (adquirentes) que efetuam transações de consumo. Nestes casos, as informações envolvidas em tais transações serão consideradas como se não tiverem sido prestadas ou fornecidas. Também deve o titular de *site* de consumo, observar quando fornecer substâncias perigosas ou de uso controlado pelo estado, a respectiva advertência sobre esta qualidade da substância, sob pena de ser responsabilizado por acidentes causados pela indevida utilização destes produtos.

Já as disposições do Código do Consumidor referentes à publicidade no ambiente virtual equipara o *e-commerce*, a canais de televisão, rádio, *outdoors*, entre outros mecanismos publicitários, tendo em vista que o anunciante e não o veículo de comunicação deve responder civil, penal e administrativamente pelos informes publicitários que promover, deduzindo-se este preceito do estabelecido na Legislação Consumerista em seus artigos 36, parágrafo único e 37 ao disporem respectivamente:

Art.36 – A publicidade deve ser veiculada de tal forma que o consumidor, fácil e imediatamente a identifique como tal.

Parágrafo Único – O fornecedor, na publicidade de seus produtos ou serviços, manterá, em seu poder, para informação dos legítimos interessados, os dados fáticos, técnicos e científicos que dão sustentação à mensagem.

Art. 37 – É proibida toda publicidade enganosa ou abusiva.

Devemos citar ainda as disposições contidas no artigo 49 do CDC:

Art. 49. – O consumidor pode desistir do contrato, no prazo de 7 dias a contar de sua assinatura ou do ato de recebimento do produto ou serviço, sempre que a contratação ocorrer fora do estabelecimento comercial, especialmente por telefone ou a domicílio.

Parágrafo Único – Se o consumidor exercitar o direito de arrependimento previsto neste artigo, os valores eventualmente pagos, a qualquer título, durante o prazo de reflexão, sendo devolvidos, de imediato, monetariamente atualizados.

Logo, o estabelecimento virtual deve ser incluído nesta hipótese, uma vez que as transações ocorrem fora do estabelecimento comercial físico, não dando a real certeza de que o produto visto no ambiente virtual é no ambiente físico o que realmente aparenta ser, mesmo que este apresente informações detalhadas sobre suas características.

2.2.1. Decreto n.º 7962/2013

Começaram a valer no último dia 14 de maio em todo o Brasil as novas regras para o comércio eletrônico e vendas coletivas, que traz inovações relevantes para as vendas *online*, pelo Decreto n.º 7962/2013 que aumenta as exigências e o controle sobre o comércio eletrônico no País.

As normas buscam principalmente permitir ao consumidor maior clareza na aquisição do produto ou serviço, e segurança para resolver qualquer questão ligada ao negócio virtual, pautadas no Código do Consumidor (CDC).

Decreto na íntegra, conforme anexo:

Conclui-se que, pelo decreto as empresas *online* agora serão obrigadas a criar canais de atendimento ao consumidor para as vendas e o pós-venda e estabelecer procedimentos claros sobre o direito de arrependimento para a desistência da compra (de até 7 dias).

Atualmente, para solucionar um problema de compra *online*, o consumidor pode se dirigir a um PROCON para resolver a pendência ou entrar em contato direto com a empresa por meio de redes sociais ou *sites* como Reclame Aqui.

O decreto reforça **pontos** do CDC como a falta de identificação da empresa (endereço, localização, contatos, etc.), facilitar o canal de resolução de problemas, e prazo de resposta em até 5 dias a partir do início da demanda.

Conforme Carlos Thadeu de Oliveira, gerente técnico do Instituto Brasileiro de Defesa do Consumidor (IDEC), “É um *check list* para o vendedor poder abrir um site de comércio eletrônico, pois o código é genérico e houve a necessidade de especificar as compras pela internet”.

Assim sendo, de acordo com o decreto anteriormente citado, para aqueles que atuam com o comércio eletrônico de produtos e serviços e com *sites* de compras coletivas é necessária a adequação de seus *sites* e dos procedimentos de atendimento ao consumidor, sob pena de sofrerem as sanções previstas no artigo 56 do Código de Defesa do Consumidor, as quais vão de simples aplicação de multa até a interdição total o parcial do estabelecimento, de obra ou de atividade virtual.

A nova regulamentação não deverá trazer maiores problemas aos comerciantes virtuais, pois boa parte das exigências já era atendida pelos *sites*. Os comerciantes que atuam com o *e-commerce* devem, porém, dedicar maior atenção aos novos procedimentos de atendimento ao consumidor, principalmente no que se refere aos prazos e respostas às solicitações feitas pelos seus clientes.

O que as novas regras deixam claro é que a partir de agora o comércio eletrônico deve ter muito mais clareza e transparência ao consumidor que optar por adquirir seus produtos e/ou serviços através da *Web*, cabendo aos fornecedores garantir o acesso aos seus clientes do maior número de informações possíveis relativas ao negócio.

Para Daniel Gustavo Magnane Sanfins, o comércio eletrônico tornar-se-á um campo mais seguro para o consumidor e para as próprias empresas que atuam de maneira séria e responsável, ensejando um crescimento cada vez maior dessa espécie de atividade econômica.

2.3. DIREITOS E DEVERES DO CONSUMIDOR NO *E-COMMERCE*

Como pode se ver, no *e-commerce* ocorre em sua maior parte atos entre *web sites* e o consumidor, ou seja, na grande maioria se pratica transações de compra e venda de produtos ou serviços.

Sendo assim, os *web sites* devem seguir todas as regulamentações e normas que se aplicam a este, para assim não violar nenhum direito do consumidor e poder proporcionar a eles uma maior garantia de eficácia a seus direitos.

Por outro lado, o consumidor também deve contribuir para que tudo ocorra regularmente, existindo assim deveres que devem ser exercidos por estes para que o *e-commerce* consiga evoluir de forma a não dar brechas para a ocorrência de irregularidades.

Assim, vejamos quais os direitos e deveres do *e-consumidor* ou consumidor do comércio eletrônico, que em sua maioria se equipara aos de um consumidor do mundo físico, já que as lojas virtuais são regidas pela mesma legislação aplicada às lojas físicas no que diz respeito ao Código de Defesa do Consumidor.

Assim sendo, o fator principal para se falar em direitos do consumidor de forma genérica começa com o respeito a estes, que é devido pelas empresas ou *web sites* do *e-commerce*, não devendo estas agir com má-fé. Portanto, a partir daí é que se derivam os demais direitos, que buscam proporcionar aos consumidores meios para que estes não sejam prejudicados, seja qual for a forma ou o prejuízo, buscando sempre atingir o maior grau de respeito possível a estes nas relações feitas eletronicamente.

Desta forma, o consumidor deve amparar-se em regras, normas ou leis, a fim de obter conhecimento sobre os seus direitos, embasando-se principalmente no Código de Defesa do Consumidor, Decretos que regulam as atividades do *e-commerce*, entre outras.

Logo, não devem ser aplicadas práticas abusivas, propagandas enganosas, venda de produtos ou serviços com vícios, ou quaisquer outros meios que causem danos contra o consumidor ou ofereçam riscos às relações de consumo.

Com base em todo o exposto, conclui-se que os direitos do *e-consumidor* estão previstos na própria legislação, equiparando-se ao consumidor do mundo físico em sua grande maioria.

Tendo este, direito a troca do produto, a uma publicidade clara e não enganosa, a informações claras a respeito dos produtos, serviços e dos fornecedores, oferecendo detalhes sobre as características essenciais do produto ou serviço, forma de pagamento, entre outros. Assim como, informação de dados da empresa, por meio do nome empresarial, CNPJ, endereço físico e eletrônico, assim como outras informações necessárias à sua localização e contato, como endereço para fins de citação, bem como o número de telefones e endereços eletrônicos utilizáveis.

Há ainda a necessidade de discriminação de quaisquer despesas adicionais ou acessórias, as condições integrais da oferta e as informações claras e ostensivas a respeito de quaisquer restrições, devendo todas estas exigências estarem em local de destaque.

Devem ainda proporcionar um atendimento satisfatório e facilitado ao consumidor, prestarem assistência técnica a seus clientes e se responsabilizar por informações prestadas de forma errada.

Lembrando ainda a respeito da desistência da compra ou direito de arrependimento, onde todos que utilizam o meio eletrônico para fazer compras têm sete dias para se arrepender da compra, contados a partir da data de entrega, e devolver o produto sem nenhum custo, nem mesmo de envio do produto devolvido.

Agora visto os direitos, vejamos quais os deveres do consumidor nesse tipo de relação de consumo e os cuidados a serem tomados ao comprar pela internet.

É recomendado que o consumidor estabeleça um diálogo prévio com o fornecedor, de tal forma que, na hipótese de ocorrer algum problema (atraso na entrega, produtos com problema, cancelamento, devolução, pagamento, reembolso, etc.) saiba efetivamente como e quais serão os procedimentos a serem adotados. Sendo que se o fornecedor sequer responder sua solicitação, este é um alerta pra sua não contratação.

Portanto, o consumidor tem o dever de tomar os seguintes cuidados:

É necessário conhecer a política de privacidade e segurança da empresa antes de efetuar compras *on-line*, já que os contratos podem conter cláusulas que permitam divulgar seus dados ou endereço de *e-mail*. Além disso, por meio da política de privacidade e segurança, você pode verificar o quanto a empresa se responsabiliza pelos dados que você cadastra;

Buscar informações sobre o *site*, verificando se este é seguro, se há reclamações no cadastro do PROCON de seu Estado ou Município, e, ainda, coletando referências com amigos ou familiares;

Verificar qual o endereço físico do fornecedor e se existe algum telefone ou *e-mail* para esclarecimento de eventuais dúvidas;

Verificar os procedimentos para reclamação, devolução do produto, prazo para entrega, etc.;

Verificar as medidas que o *site* adota para garantir a privacidade e segurança da compra;

Não fornecer informações pessoais desnecessárias para realização da compra;

Guardar todos os dados da compra, como nome do *site*, itens adquiridos, valor pago, forma de pagamento, número de protocolo da compra ou do pedido, etc.;

Guardar em meio eletrônico ou mesmo impresso, a confirmação do pedido, *e-mails* trocados com o fornecedor que comprove a compra e suas condições;

Verificar se há despesas como fretes e taxas adicionais, bem como o prazo de entrega da mercadoria ou execução do serviço;

Identificar o endereço físico da empresa e seus dados cadastrais, como CNPJ. O consumidor pode checar se o CNPJ é válido e ativo no *site* da Receita Federal;

Exigir Nota Fiscal;

Imprimir o contrato firmado ou arquivar em meio digital seguro que permita uma futura impressão.

Logo, sendo cumpridos e respeitados todos os direitos e deveres, seja do consumidor ou da empresa, fica claro que a segurança e confiança neste tipo de comércio se tornará cada vez maior, mas para isso deve haver a responsabilidade

de ambas as partes da relação, evitando assim o abuso por parte de uma delas, sendo geralmente das empresas.

Lembrando que a fiscalização, certamente, será feita pelo próprio consumidor, que denunciará as empresas virtuais que desrespeitarem qualquer direito.

3. EVASÃO FISCAL NO E-COMMERCE

O crescimento do comércio eletrônico propicia a realização de inúmeras operações com conteúdo econômico, como o processo de circulação de bens e serviços, sendo que essa inovação propiciou operações comerciais não tratando de algumas definições essenciais para a tributação, colocando em xeque o sistema tradicional de administração tributária.

Podemos conceituar o Comércio Eletrônico como uma atividade mercantil e onerosa, envolvendo mercadorias e serviços, abrangendo textos, sons e imagens por meio da comunicação eletrônica de dados e com intuito de lucro, ou seja, inclui tanto a aquisição de bens e serviços entregues fora da rede, como os produtos digitais que são fornecidos dentro da própria rede, sendo assim, uma atividade comercial como outra qualquer. Devendo este ser tributado, sendo devido, por exemplo, dependendo de cada caso, o ICMS, ISS, entre outros.

Assim, 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.

E se ao Direito cabe regular os negócios jurídicos de forma geral, os contratos celebrados *on-line* não deveriam estar imunes às suas prescrições. Com isso, se faz necessário verificar a incidência tributária sobre o comércio eletrônico através da internet.

Cabe aqui, então, perguntar: a legislação brasileira existente está preparada para captar a capacidade contributiva manifestada através desses novos meios? Quais as principais dificuldades envolvidas? Os conceitos tradicionais de mercadoria,

serviço, local, estabelecimento, são adequados para viabilizar a ação do Fisco? Como se dará a fiscalização?

A evolução da ciência jurídica nem sempre acompanha a evolução social, no caso, o crescente avanço da tecnologia nesse ramo de comércio, desta forma, tais novidades acarretam mudanças no mundo jurídico. E, em relação ao Direito Tributário, esse desafio se torna ainda maior, vez que a legislação atual não ampara os novos fatos econômicos com feição eletrônica ou virtual, já que nessa realidade, surgiram 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, propício à fuga fiscal, como veremos a seguir.

Conforme Ary Sacramento Hayne et al.:

A realidade virtual pressupõe que qualquer pessoa, física ou jurídica, em qualquer parte do mundo, pode acessar um *site* e através dele realizar as mais diversas operações que envolvam tanto bens quanto prestação de serviços, não se pode afirmar com total certeza quem é o consumidor, qual o local da transação, onde está estabelecido o fornecedor, qual o país envolvido, qual a legislação incidente, se a operação realizada envolveu ou não uma mercadoria ou serviço. Enfim, todos os conceitos necessários para se verificar a incidência ou não de um tributo, com esse novo tipo de comércio, muitas vezes tornam-se inócuos.

Para Maria de Fátima Ribeiro:

O crescimento do comércio eletrônico através da internet e de outros meios de comunicação é polêmico quanto à ocorrência ou não de fato gerador nas aquisições de bens e serviços praticados por esses meios, quando a doutrina defronta dificuldades em lidar sobre os tradicionais conceitos de mercadorias, de bens corpóreos e incorpóreos.

Neste contexto, pode-se afirmar então que a internet fez surgir novos conceitos de comércio e serviços, onde os bens imateriais ou incorpóreos representam

importantes inovações nas relações econômicas e sociais com as repercussões tributárias específicas pertinentes a estas atividades.

A dificuldade de controlar as transações efetuadas através da internet poderá implicar em novas formas de evasão, com grave prejuízo para a arrecadação de receitas fiscais, principalmente no tocante ao comércio eletrônico direto, no qual os bens ou serviços são encomendados e fornecidos *online*, podendo a transação realizar-se por *e-mail* e o pagamento ser efetuado por cartão de crédito, que dificulta a fiscalização.

Além disso, esse desenvolvimento impõe desafios à tributação, tanto quanto a gestão das administrações tributárias como das empresas. No que tange à aplicação dos impostos sobre consumo, pode-se mencionar como as principais dificuldades colocadas pelo fenômeno do comércio eletrônico: a ocorrência do fato gerador; a distinção entre transferência de bem intangível e prestação de serviços; a identificação e localização dos sujeitos intervenientes na transação; a supressão ou redução, em alguns casos, dos intermediários na cadeia de comercialização, complicando a determinação da jurisdição do fato econômico, portanto, tornando-se fragilizadas estas definições nas operações *on-line*, dificultando a identificação da origem e do destino da transação.

As controvérsias originadas por este novo mundo eletrônico são de fundamental importância para as Administrações Tributárias. O comércio eletrônico ocorre num ambiente virtual sublime, propício à fuga fiscal, onde a fiscalização é de difícil implementação e as leis de proteção à privacidade dos contratos *on-line* criam obstáculos à tributação deste tipo de negócio.

Desse modo, traçar uma base de tributação compatível com as condições da nova economia, que seja facilmente identificada e reduza a evasão fiscal provocada por transações concretizadas em ambiente virtual, sem impedir o florescimento do comércio eletrônico, constitui o grande desafio.

Examinando os conceitos adotados no atual Direito Tributário, constata-se que a tributação do comércio eletrônico pressupõe a elaboração de outros conceitos e nova legislação. Percebe-se tal necessidade, pois os aspectos jurídicos relativos à Internet vieram a apagar conceitos clássicos deste ramo do Direito, relativos à

ocorrência ou não de fato gerador nas aquisições de bens e serviços praticados por esses meios, principalmente, no momento em que a doutrina moderna passa a questionar os conceitos tradicionais de mercadorias, de bens corpóreos e incorpóreos conflitantes com os anunciados pela doutrina clássica, visível no artigo 191 do Código Comercial:

É unicamente considerada mercantil a compra e venda de efeitos móveis ou semoventes, para revender por grosso ou a retalho, na mesma espécie ou manufaturados, ou para alugar o seu uso; compreendendo-se na classe dos primeiros a moeda metálica e o papel-moeda, títulos de fundos públicos, ações de companhias e papéis de crédito comerciais, contanto que nas referidas transações o comprador ou vendedor seja comerciante.

Ainda, o entendimento de Maria de Fátima Ribeiro, reforça a necessidade de elaboração de novos conceitos, como esta dispõe:

Os aspectos jurídicos relativos à rede de internet alteraram os conceitos clássicos do Direito Tributário, no que se refere ao fato gerador, definição do objeto, momento de incidência, bens corpóreos e incorpóreos, estabelecimento comercial, como já indicado, adquirem contornos diferentes quando os negócios são realizados *on-line*.

Em se tratando de comércio eletrônico indireto, quando ocorre a entrega física da mercadoria após a celebração de um contrato através da Internet, é facilmente detectável a circulação das mercadorias e mudança de titularidade, com a emissão de nota fiscal, portanto, hipótese de incidência do ICMS.

Porém, o raciocínio não é tão óbvio quando há ausência de sinais exteriores indicando a concretização dos negócios jurídicos que ensejam imposição tributária.

Isso ocorre, por exemplo, não havendo a emissão de nota fiscal, quando uma das etapas de circulação das mercadorias é suprimida, ou quando a contratação de serviços é apenas intermediada através do meio eletrônico, no qual a fiscalização não pode atuar.

Os chamados produtos virtuais ou digitais representam uma revolução à parte. Músicas, livros, *softwares* circulam através de cabos eletrônicos para chegar ao adquirente. Definir quantos e quais tributos deixam de incidir é tema controvertido.

Desta forma, dispõe Euziane Gouveia da Silva et al.:

O comércio eletrônico abrange duas modalidades fundamentais que influem na aplicação da tributação: a venda de bens tangíveis (comércio eletrônico impróprio ou indireto) e de bens intangíveis (comércio eletrônico próprio ou direto).

Se por um lado a transação comercial tem como objeto bens tangíveis que podem ser taxados, os bens intangíveis oferecidos na rede são de difícil localização e de escape fácil ao fisco e da prova de sua existência.

Como poderia um fiscal ficar *on-line* o dia todo procurando quem está fazendo *downloads* de arquivos ou mesmo esperando que alguém declare que está vendendo um *software*?

Se for um software de prateleira não há problemas porque toda a mercadoria que sai de uma empresa, seja ela virtual ou não, deve ser acompanhada de nota fiscal para controle do Estado, em vendas tanto nacionais quanto internacionais, porém, há ainda outras dificuldades.

Com a Internet, portanto, apareceram novos conceitos de comércio e serviços, onde os bens intangíveis apresentam grande relevância.

Conforme Euziane Gouveia da Silva et al.:

Na primeira modalidade, são comercializados bens tangíveis com venda efetuada através do contato entre fornecedor e consumidor por intermédio do comércio eletrônico com a entrega física através dos meios convencionais de transporte.

Logo, os tributos aplicáveis incidirão da mesma forma que os tributos incidentes sobre os produtos comercializados por uma empresa não virtual. Esta modalidade é sucessora direta de outras formas de comércio à

distância, como compras por catálogo, *fax*, carta ou *telemarketing*, cujo fato gerador é a mera tradição da mercadoria física.

Na segunda, a comercialização e entregas ocorrem de forma digital, abrangendo bens ou serviços intangíveis. A operação é iniciada, desenvolvida e finalizada nos meios eletrônicos. Podemos citar como exemplo: *download* ou execução de programas, músicas e filmes; prestação de consultorias e treinamentos; disponibilização de diversões/jogos virtuais, etc..

Assim, os problemas aparecem com a comercialização de bens ou serviços intangíveis, especialmente, com relação aos conceitos clássicos de mercadorias, de serviços e de estabelecimento comercial, sendo que a “mercadoria virtual”, ente não palpável, pode vir a ser aceita como objeto do comércio eletrônico para efeitos de tributação.

O sistema tributário brasileiro tem por base os conceitos de mercadoria e serviço, que geram o ICMS e o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN.

O conceito de mercadoria sempre esteve ligado a bens móveis, corpóreos e tangíveis.

Já o conceito tradicional de serviço está coligado a um trabalho realizado por alguém, seja um trabalho braçal ou mental, sempre produto de uma atividade humana. Na área tributária, a noção de atividade é tão definida que se elaborou uma lista para tipificar as atividades enquadradas como serviço.

Os produtos tangíveis, que são pedidos e pagos via Internet, mas precisam ser entregues por meios convencionais, seguem as normas tributárias internas, sem alterações. Quanto aos produtos intangíveis, entregues e pagos eletronicamente e que não são manipulados fisicamente, a dificuldade, no campo da tributação, é determinar se a transmissão eletrônica ou os produtos transmitidos eletronicamente devem ser caracterizados como bens ou serviços para que se possa definir qual será a forma de tributação a ser aplicada.

Para isso, devem-se esclarecer vários conceitos que regem o Direito Tributário ou Comercial, comparando-os com o tipo de atividade exercida eletronicamente e definindo a forma de tributação e como tributar.

Existem grandes polêmicas na tentativa de definir o estabelecimento virtual. O art. 11, § 3º da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, define estabelecimento, para fins do ICMS, como o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias.

Comparando a definição legal “ser privado ou público”, “edificado ou não”, “próprio ou de terceiro”, com a realidade constatada nos *sites* da Internet, verificamos que as situações realizadas estão acobertadas, pois não há como identificar tais elementos.

A disposição “onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente” reclama a realização de atividades comerciais, tanto por pessoas como empresas, para as operações mercantis de circulação, onde diversos *sites* já se encontram aptos, porém, fugindo da obrigação tributária ocultando o exercício de sua atividade mercantil.

A parte da definição legal "bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias", admitida a validade jurídica atual da concepção de "mercadoria virtual", conduz à possibilidade de se acordar com a ideia de estabelecimento virtual uma vez que este possibilita *download* ou baixa de arquivos "hospedados no *site*".

Com base nisso se vê, conforme Eliane Saldan e Ellen Cristina Cunha (2001), que:

As empresas e lojas virtuais não apresentam características mínimas, como instalações físicas, estabilidade, conexão da instalação com a atividade empresarial e aptidão para gerar rendas para a empresa, apontadas pela moderna doutrina como requisitos para a configuração de estabelecimento comercial.

E sendo o *web site* um software armazenado em um computador, não pode ser considerado o estabelecimento permanente da empresa.

Interessante destacar a peculiaridade dos softwares, inconfundíveis com seus suportes físicos, não são considerados mercadorias, porque ocorre apenas locação, cessão ou licença de uso, conforme a Lei Federal N.º 9.609/98, e não transferência da propriedade de seu criador intelectual ou titular.

Portanto, não seria ainda viável qualificar os *sites* como estabelecimentos virtuais. A realidade demonstra que é imprescindível a edição de uma nova legislação clara, precisa e determinada voltada para a especificidade dos aspectos material, espacial e pessoal que envolva a hipótese de incidência das transações com conteúdo econômico realizadas por meios digitais.

A complexidade aumenta em relação a bens e serviços adquiridos *on-line* e provenientes de outros países, quando o comprador também foge dos ônus tributários decorrentes desse tipo de transação, especialmente nas entregas por serviço postal. Já que com o crescimento do comércio eletrônico, foi extinto o vínculo direto entre o local de operação e a atividade geradora de renda. Tal fato dificulta a administração fazendária identificar o local das transações e pode causar a erosão da base tributária.

A competência tributária de cada unidade federada é plena, porém encontra-se submetida às limitações do poder de tributar, impostas pela Constituição Federal, nas quais residem princípios fundamentais do Direito Constitucional Tributário.

Para instituir e cobrar os tributos de sua competência é preciso que o faça através de lei, com vigência no exercício anterior à data de sua cobrança, ressalvadas as exceções constitucionais; tratar com igualdade todos os contribuintes perante o fisco; não utilizar o tributo com fins de confisco de bens; não prejudicar a liberdade de tráfego de pessoas e bens e a lei instituidora não poderá atingir fato gerador anterior à sua vigência. Assim, sem uma lei específica que defina com clareza as formas de tributação das operações eletrônicas e quais são estas, não há como tributá-las de maneira simplificada, já que há muitas falhas na atual legislação para caracterizar ou fiscalizar estas atividades.

Desta forma, o comércio eletrônico traz maiores limitações na coleta de informações por parte das administrações tributárias. Na forma de comércio tradicional, os contribuintes mantêm livros e registros e prestam informações às autoridades tributárias quando solicitados. As autoridades tributárias dependem, em alto grau, de terceiras partes independentes, como os varejistas, que não têm interesse em criar facilidades para outras empresas evadir impostos, e constituem-se, dessa forma, em uma importante fonte de dados imparciais. No Brasil, por exemplo, os varejistas são

responsáveis pela retenção e recolhimento do ICMS. Porém, esses "intermediários" tendem a desaparecer nesta forma de comércio, não ocorrendo o nascimento da obrigação tributária, já que acabam não acontecendo alguns elementos, no mundo físico, que caracterize essa obrigação. Este problema pode ser agravado com a localização de *sites* em um país com regras que impedem a captura de dados por parte das autoridades tributárias.

De acordo com Eliane Saldan e Ellen Cristina Cunha (2001):

No comércio eletrônico, além das transações não se concretizarem e formalizarem no mundo dos fatos, a autoridade fiscal, sujeita ao princípio da legalidade objetiva que esta, não tem autorização legal para realizar o lançamento dos tributos que poderiam incidir naquelas operações. Nem mesmo os documentos virtuais, indicativos de atos ou fatos juridicamente relevantes, podem ser utilizados pela autoridade administrativa como fontes documentais representativas de obrigações tributárias, se não foram recepcionados pelo ordenamento jurídico.

Conceitos aprofundados, como domicílio fiscal e estabelecimento permanente, competência e jurisdição tributária, dentre outros, estão sendo reconsiderados à luz do comércio eletrônico. A universalização do mundo sem papel implica a desmaterialização das transações e dos documentos fiscais e exige uma revolução tributária que terá de ser operacionalizada de forma globalizada.

Em se tratando de matéria tributária é possível observar que o Poder Público deverá dispor de meios eficientes para fiscalizar e tributar as transações concretizadas em ambiente virtual, que é propício à fuga fiscal.

Atualmente é possível verificar que a tributação do comércio eletrônico pressupõe a elaboração de outros conceitos e nova legislação, para adequar-se à nova realidade do comércio eletrônico.

Tem-se registro da proposta de um grupo de *experts*, unidos pela Comissão Europeia desde 1996, em favor da criação de um imposto sobre o *bit*, e o *bit* taxa. A proposta é criar uma taxa sobre o número de *bits* que entram no computador.

Esta hipótese de se estabelecer um imposto sobre o fluxo de informações teria duas vertentes: um imposto sobre o correio eletrônico e um sobre o fluxo de informações propriamente dito. A arrecadação do primeiro seria canalizada para um fundo destinado a financiar obras nas áreas de telecomunicação, e a do segundo visaria substituir a possível perda de receitas causada pelo comércio eletrônico.

De acordo com o *Internet Freedom Act*, *bit tax* significa qualquer imposto sobre comércio eletrônico expresso em ou medido pelo volume de informações digitais transmitidas eletronicamente, ou o volume de informação digital por unidade de tempo transmitida eletronicamente, mas não inclui os impostos incidentes sobre fornecimento de serviços de telecomunicação.

Uma vez que todo provedor de acesso é registrado e é possível controlar o fluxo de informações e o número (ou tamanho) de *e-mails*, seria, em tese, viável o controle de quanto utiliza cada pessoa. O problema de estabelecerem-se tais impostos não encontra qualquer barreira tecnológica, sendo viáveis hipoteticamente falando. O problema é que ambos não fazem o menor sentido do ponto de vista tributário.

Seria como tributar o contribuinte por andar no *shopping* ou passear de carro, o simples fato de se movimentar já seria fato gerador de obrigação tributária. Além disso, aumentar-se-ia os custos de acesso a esse meio, o que tenderia a menor utilização do mesmo, diminuindo investimentos e desacelerando o desenvolvimento da rede.

Isso tudo sem sequer resolver o principal problema de evasão nesse tipo de comércio, que é a evasão nas operações comerciais, sendo que o tempo de fluxo não corresponderia necessariamente ao valor do produto na operação realizada, nem mesmo a caracterização de uma operação de compra e venda.

Estudo recente da *ABA – American Bar Association*, nos Estados Unidos, concluiu que a presença mundial e simultânea da grande rede de computadores ligados pela internet, implicará na criação de uma comissão multinacional para desenvolver e administrar as regras legais da *web* e oferecer propostas de harmonização dessa legislação.

Por isso, novas formas de proteção tecnológica e jurídica precisam ser criadas, e outras legislações e princípios em vigor podem ser ajustados para a aplicação aos

casos concretos, já que para resolver o problema o comércio eletrônico exige uma disciplina jurídica específica, abrangendo diversas áreas do Direito, destacando-se entre elas a propriedade intelectual, tributação, Direito Penal, Direito a Privacidade, Direito do Consumidor, Direito Civil e Comercial.

Assim, o comércio eletrônico na Internet deve ajustar-se a princípios básicos de normas internacionais, impedindo a existência de sistemas contraditórios entre as nações, evitando a bi tributação e a criação de mais paraísos fiscais, sendo estes princípios principalmente em relação ao Direito Comercial e Tributário, para que o potencial para a evasão e sonegação fiscal seja minimizado e os sistemas tributários sejam capazes de acompanhar o desenvolvimento tecnológico e comercial.

Com base nisso, a competência entre autoridades e legislações fiscais seria de abrangência mundial, o que também exige que as regras se estabeleçam em nível internacional. Competindo a Organização Mundial do Comércio, referido trabalho.

Outro problema a ser analisado é a necessidade de um grupo fisco especializado e treinado em monitoração dos negócios na rede. Para os órgãos arrecadadores, esta é uma missão árdua em virtude da falta de recursos e de pessoal capacitado, pois está se diante de uma tecnologia com alta complexidade.

A legislação brasileira ainda não permite a escrituração exclusivamente eletrônica, constituindo-se pressuposto de auditoria à equivalência entre os registros eletrônicos e a escrituração contábil e fiscal em papel. Com a crescente utilização das tecnologias da informação, o suporte papel tende a ser substituído por digital, provocando problemas relacionados com os registros eletrônicos e exigindo a criação de novas técnicas de investigação e auditoria.

Como os dados e registros são armazenados eletronicamente e em diferentes jurisdições, existe a necessidade de que as administrações tributárias estabeleçam um padrão universal para a manutenção de registros eletrônicos e a emissão de faturas eletrônicas, visando facilitar os trabalhos de auditoria e garantir a confiabilidade dos dados.

Esta é uma realidade que se tem que enfrentar. O governo terá que despender recursos materiais e humanos para combater, de forma eficiente, os crimes fiscais cometidos nos meios de comunicação eletrônica.

Marco Aurélio Greco questiona a possibilidade de uma futura lei tributária atribuir aos provedores da Internet a função de agente fiscalizador dos negócios jurídicos realizados pelos clientes que armazenam *home-pages* em seus espaços, o que, sem dúvida, é uma prerrogativa inderrogável da Administração Pública.

Logo, a discussão sobre esse novo mundo eletrônico e, especificamente, sobre o comércio eletrônico é de fundamental importância para as Administrações Tributárias, que necessitam elaborar um novo sistema tributário que garanta eficácia e efetividade à sua ação de controle, fiscalização e cobrança de tributos. Reduz-se, assim, a evasão fiscal provocada pelo desenvolvimento do comércio eletrônico.

Porém, enquanto os sistemas tributários nacionais não conseguem impedir nem obstaculizar o comércio eletrônico, discriminando um tipo de serviço específico ou mesmo criando incentivos que possam mudar a natureza das transações ou a sua situação geográfica, a rede continuará ostentar a sua cortina de ferro para os impostos.

4. CONCLUSÃO

Os capítulos apresentados neste trabalho expõem as dificuldades da Administração Pública em exercer uma fiscalização eficaz no comércio eletrônico, destacando a falta de uma legislação atual, em relação a conceitos clássicos de elementos que caracterizam a obrigação tributária, como de mercadorias, estabelecimento comercial, bens corpóreos e incorpóreos, entre outros, conflitantes com o Código Comercial, e, a falta de uma legislação tributária eficaz de controlar as operações realizadas neste tipo de comércio. Dirigiu-se a discussão em razão de que esta dificuldade de garantir uma fiscalização adequada acaba gerando a evasão fiscal, que em se tratando de comércio eletrônico, é um problema que pode se tornar gravíssimo, ocasionando um grande desfalque nos cofres da Administração Pública, pela não arrecadação destas, já que o *e-commerce* está em constante evolução, com o número de operações realizadas neste meio crescendo a cada dia, e sendo, num breve futuro, o principal comércio em atividade, devido à facilidade de utilização deste meio e a globalização, além de este meio reduzir significativamente, em muitos casos, os gastos e dificuldades na obtenção de produtos, tanto para os consumidores, quanto para os fornecedores.

A partir do estudo demonstrado nos capítulos, ficam claros os motivos da grande dificuldade da Administração em fazer uma fiscalização eficaz, devido à falta de legislação e normas que regulem o tema, e a falta de acompanhamento ao desenvolvimento das operações no meio eletrônico.

Evidenciando-se através de todo o estudo as precauções a serem tomadas pela Administração para garantir a eficiência da fiscalização e acompanhar o crescimento do *e-commerce*, sem causar danos, tanto para os cofres Públicos quanto para o desenvolvimento deste meio de comércio.

Desta forma, a fiscalização tem sim possibilidades de ser eficaz, bem como acompanhar o desenvolvimento do comércio eletrônico.

Assim, a Administração deve traçar uma base de tributação com normas compatíveis ao desenvolvimento nova economia. Sendo para isso, claramente necessária a elaboração de novas normas tributárias, ou até mesmo um novo sistema tributário, como também, de normas que regulem a internet em alguns pontos, e talvez até o Código Comercial, atendendo assim a necessidade que a Administração tem em relação à caracterização da obrigação, fiscalização, controle e cobrança de tributos, reduzindo assim a Evasão Fiscal sem prejudicar o desenvolvimento do *e-commerce*.

REFERÊNCIAS

ALBERTIN, Alberto Luiz. **Comércio Eletrônico: Modelo, Aspectos e Contribuições de sua aplicação**, 2ª edição, SP, Atlas, 2000.

AMARAL, Gustavo da Silva. **Elisão Fiscal e Norma Geral Antielisiva**. Porto Alegre: IOB – Thomson, 2004.

BRASIL, Angela Bittencourt. **O Comércio Eletrônico: E-commerce**. Disponível em: <<http://www.apriori.com.br/artigos/informatica/330/htm>>. Acesso em: 14 jul. 2013.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. Disponível em: <<http://www.portaleducacao.com.br/direito/artigos/16513/infracoe tributarias#ixzz2XLDQnmh9>>. Acesso em: 14 jul. 2013.

Comércio eletrônico passa a ter regras mais rígidas a partir de 14 de maio. Disponível em: <<http://www.ecommercebrasil.com.br/noticias/comercio-eletronico-passa-a-ter-regras-mais-rigid-as-a-partir-de-14-de-maio/>>. Acesso em: 11 jul. 2013.

Decreto n.º 7962/03. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/decreto/d7962.htm>. Acesso em: 11 jul. 2013.

DINIZ, Maria Helena. **Dicionário Jurídico**, Editora Saraiva.

DÓRIA, Antonio Roberto Sampaio. **Elisão e evasão fiscal**. São Paulo: Lael, 1971.

GRECO, Marco Aurélio. **Transações Eletrônicas: Aspectos Jurídicos. In Internet e Direito**, 2ª ed., Dialética, SP, 2000.

GUTIERREZ, Miguel Delgado. **Planejamento Tributário: Elisão e Evasão Fiscal**. 2006.

HAYNE, Ary Sacramento; BICALHO, Crizanto José; FRÁGUAS, Katia Maria Dacach Machado; PEREIRA, Pedro Olinto Carvalho. **E-COMMERCE: Evasão Fiscal no Comércio Eletrônico**. Disponível em: <http://intranet.sefaz.ba.gov.br/gestao/rh/treinamento/monografia_ary_crizanto_katia_pedro.pdf>. Acesso em: 15 jul. 2013.

LIMEIRA, Tania M. Vidigal. **E-Marketing. O Marketing Na Internet Com Cassos Brasileiros.** Rio de Janeiro: Saraiva, 2003.

MACHADO, Hugo de Brito. **A Norma Antielisão e o Princípio da Legalidade – Análise Crítica do Paragrafo Unico do Art. 116 do CNT. O Planejamento Tributário e a Lei Complementar 104.** São Paulo: Dialética. 2001

MEIRA JR, Wagner et al. **Sistemas de Comércio Eletrônico: Projeto e Desenvolvimento.** Rio de Janeiro: Campus, 2002.

MOREIRA, André Mendes. **Elisão e Evasão Fiscal – limites ao planejamento tributário.** Revista da Associação Brasileira de Direito Tributário, Belo Horizonte, Vol. 21, mar.-abr. 2003.

O'CONNELL, Brian. **B2B.com. Ganhando dinheiro no e-Commerce Business-to-Business.** São Paulo: Makron Books. 2002.

OLIVEIRA, Rodrigo Barbosa de. **Ilícito Tributário.** Disponível em: <<http://www.buscalegis.ufsc.br/revistas/files/anexos/31426-35488-1-PB.pdf>>. Acesso em: 12 jul. 2013.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência.** 2005.

POTTER, Richard. TURBAN, Efraim. RAINER, Kelly. **Administração de Tecnologia da Informação.** 3. Ed. – São Paulo:Campus, 2005

Regras para e-commerce apenas reforçam a lei, diz IDEC. Disponível em: <<http://exame.abril.com.br/tecnologia/noticias/regras-para-e-commerce-apenas-reforam-a-lei-diz-idec?page=2>>. Acesso em: 11 jul. 2013.

RIBEIRO, Maria de Fátima. **Tributação e Comércio Eletrônico: Considerações sobre Planejamento Tributário.** Disponível em: <<http://www.idtl.com.br/artigos/51.pdf>>. Acesso em: 25 jul. 2013

SALDAN, Eliane; CUNHA, Ellen Cristina. **Evasão fiscal através do e-commerce.** 2001

SILVA, Euziane Gouveia da; DAMASCENO, Ismenia Majdalani; VIEIRA, Zilmar da Silva. **Comércio Eletrônico: A Tributação do Comércio Eletrônico pela Internet.** Disponível em: http://intranet.sefaz.ba.gov.br/gestao/rh/treinamento/monografia_euziane_ismenia_zilmar.pdf. Acesso em: 16 jul. 2013

ANEXO

Presidência da República
Casa Civil
Subchefia para Assuntos Jurídicos

DECRETO Nº 7.962, DE 15 DE MARÇO DE 2013

Regulamenta a Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990, para dispor sobre a contratação no comércio eletrônico.

A PRESIDENTA DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 84, **caput**, inciso IV, da Constituição, e tendo em vista o disposto na Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990,

DECRETA:

Art. 1º Este Decreto regulamenta a **Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990**, para dispor sobre a contratação no comércio eletrônico, abrangendo os seguintes aspectos:

I - informações claras a respeito do produto, serviço e do fornecedor;

II - atendimento facilitado ao consumidor; e

III - respeito ao direito de arrependimento.

Art. 2º Os sítios eletrônicos ou demais meios eletrônicos utilizados para oferta ou conclusão de contrato de consumo devem disponibilizar, em local de destaque e de fácil visualização, as seguintes informações:

I - nome empresarial e número de inscrição do fornecedor, quando houver, no Cadastro Nacional de Pessoas Físicas ou no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas do Ministério da Fazenda;

II - endereço físico e eletrônico, e demais informações necessárias para sua localização e contato;

III - características essenciais do produto ou do serviço, incluídos os riscos à saúde e à segurança dos consumidores;

IV - discriminação, no preço, de quaisquer despesas adicionais ou acessórias, tais como as de entrega ou seguros;

V - condições integrais da oferta, incluídas modalidades de pagamento, disponibilidade, forma e prazo da execução do serviço ou da entrega ou disponibilização do produto; e

VI - informações claras e ostensivas a respeito de quaisquer restrições à fruição da oferta.

Art. 3º Os sítios eletrônicos ou demais meios eletrônicos utilizados para ofertas de compras coletivas ou modalidades análogas de contratação deverão conter, além das informações previstas no art. 2º, as seguintes:

I - quantidade mínima de consumidores para a efetivação do contrato;

II - prazo para utilização da oferta pelo consumidor; e

III - identificação do fornecedor responsável pelo sítio eletrônico e do fornecedor do produto ou serviço ofertado, nos termos dos incisos I e II do art. 2º.

Art. 4º Para garantir o atendimento facilitado ao consumidor no comércio eletrônico, o fornecedor deverá:

I - apresentar sumário do contrato antes da contratação, com as informações necessárias ao pleno exercício do direito de escolha do consumidor, enfatizadas as cláusulas que limitem direitos;

II - fornecer ferramentas eficazes ao consumidor para identificação e correção imediata de erros ocorridos nas etapas anteriores à finalização da contratação;

III - confirmar imediatamente o recebimento da aceitação da oferta;

IV - disponibilizar o contrato ao consumidor em meio que permita sua conservação e reprodução, imediatamente após a contratação;

V - manter serviço adequado e eficaz de atendimento em meio eletrônico, que possibilite ao consumidor a resolução de demandas referentes a informação, dúvida, reclamação, suspensão ou cancelamento do contrato;

VI - confirmar imediatamente o recebimento das demandas do consumidor referidas no inciso, pelo mesmo meio empregado pelo consumidor; e

VII - utilizar mecanismos de segurança eficazes para pagamento e para tratamento de dados do consumidor.

Parágrafo único. A manifestação do fornecedor às demandas previstas no inciso V do **caput** será encaminhada em até cinco dias ao consumidor.

Art. 5º O fornecedor deve informar, de forma clara e ostensiva, os meios adequados e eficazes para o exercício do direito de arrependimento pelo consumidor.

§ 1º O consumidor poderá exercer seu direito de arrependimento pela mesma ferramenta utilizada para a contratação, sem prejuízo de outros meios disponibilizados.

§ 2º O exercício do direito de arrependimento implica a rescisão dos contratos acessórios, sem qualquer ônus para o consumidor.

§ 3º O exercício do direito de arrependimento será comunicado imediatamente pelo fornecedor à instituição financeira ou à administradora do cartão de crédito ou similar, para que:

I - a transação não seja lançada na fatura do consumidor; ou

II - seja efetivado o estorno do valor, caso o lançamento na fatura já tenha sido realizado.

§ 4º O fornecedor deve enviar ao consumidor confirmação imediata do recebimento da manifestação de arrependimento.

Art. 6º As contratações no comércio eletrônico deverão observar o cumprimento das condições da oferta, com a entrega dos produtos e serviços contratados, observados prazos, quantidade, qualidade e adequação.

Art. 7º A inobservância das condutas descritas neste Decreto ensejará aplicação das sanções previstas no **art. 56 da Lei nº 8.078, de 1990**.

Art. 8º O Decreto nº 5.903, de 20 de setembro de 2006, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 10.

Parágrafo único. O disposto nos arts. 2º, 3º e 9º deste Decreto aplica-se às contratações no comércio eletrônico.” (NR)

Art. 9º Este Decreto entra em vigor sessenta dias após a data de sua publicação.

Brasília, 15 de março de 2013; 192º da Independência e 125º da República.

DILMA ROUSSEFF
José Eduardo Cardozo

Este texto não substitui o publicado no DOU de 15.3.2013 - Edição extra