



UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS I – CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

PEC 197/2012
(Repercussão na Receita Tributária do Estado da Paraíba)

Bruno de Farias Aires

CAMPINA GRANDE – PB

2015

BRUNO DE FARIAS AIRES

PEC 197/2012

(Repercussão na Receita Tributária do Estado da Paraíba)

Trabalho de Conclusão de Curso – TCC
apresentado ao Departamento do Curso de
Ciências Contábeis, da Universidade Estadual da
Paraíba, como requisito parcial à obtenção do
grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Msc. João Dantas

CAMPINA GRANDE – PB

2015

É expressamente proibida a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano da dissertação.

A298p Aires, Bruno de Farias

PEC 197/2012 [manuscrito] : (Repercussão na Receita Tributária do Estado da Paraíba) / Bruno de Farias Aires. - 2015.
21 p.

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, 2015.

"Orientação: Prof. Me. João Dantas, Departamento de Contabilidade".

1. ICMS. 2. Comércio eletrônico. 3. PEC 197/2012. 4. Receita tributária. 5. Contabilidade tributária. I. Título.

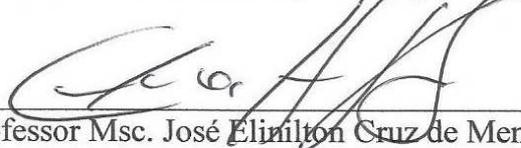
21. ed. CDD 657.46

BRUNO DE FARIAS AIRES

PEC 197/2012

(Repercussão na Receita Tributária do Estado da Paraíba)

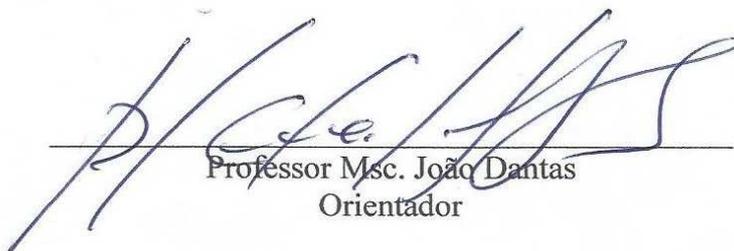
Este Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) foi julgado adequado para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, sendo aprovado em sua forma final.



Professor Msc. José Elinilton Cruz de Menezes
Coordenador do Trabalho de Conclusão de Curso

Aprovada em: 18 de junho de 2015.

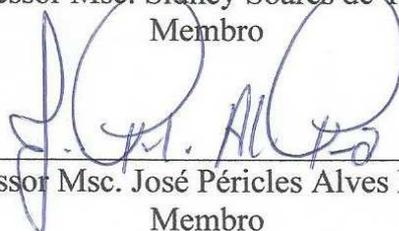
Professores que compuseram a banca:



Professor Msc. João Dantas
Orientador

Sidney S. Toledo

Professor Msc. Sidney Soares de Toledo
Membro



Professor Msc. José Péricles Alves Pereira
Membro

RESUMO

AIRES, Bruno de Farias. **PEC 197/2012:A Repercussão na Receita Tributária do Estado da Paraíba**. 2015. 21 fls. Trabalho de Conclusão de Curso de Ciências Contábeis, Universidade Estadual da Paraíba, Campina Grande, 2015.

O presente trabalho objetiva mensurar a receita tributária do Estado da Paraíba em decorrência da aprovação da Proposta de Emenda Constitucional (PEC) nº 197/2012, como foi noticiado pela mídia nacional e local (G1, Jornal da Paraíba, respectivamente). O referido instrumento jurídico tratou da divisão do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadoria e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS na comercialização de produtos e/ou serviços ofertados de forma virtual. Este estudo foi desenvolvido acompanhando algumas atualizações desde 2011. Inicialmente com o Protocolo ICMS 21 acordado entre os estados no seio do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, seguida pela Proposta de emenda em 2012 e, por fim, a promulgação da Emenda Constitucional 87/2015 que estabeleceu a disciplina para a divisão do ICMS advinda das compras pela rede mundial de computadores. A metodologia da pesquisa se classifica como sendo de caráter bibliográfico, exploratório e descritivo, contendo em sua composição dados quanti-qualitativos, que, no decorrer do artigo, foram devidamente empregados e exemplificados para um melhor entendimento do tema abordado. Quanto ao resultado do artigo, encontra-se como efeito básico da PEC 197/2012 para o estado paraibano, principal foco desta pesquisa, uma arrecadação de aproximadamente 50 milhões, esperado para o ano de 2016, referente ao ICMS gerado nas compras não presencial (eletrônica), segundo o secretário da receita do estado da Paraíba.

Palavras-chave: ICMS; Comércio eletrônico; PEC 197/2012.

INTRODUÇÃO

A internet, ferramenta indispensável nos dias atuais, é o meio pelo qual a sociedade moderna passou a utilizar para exercer um conjunto de ações à sua disposição. Dentre o leque das opções ofertadas por esse mecanismo, a comercialização de produtos e serviços de forma não presencial (eletrônica) vem ocupando espaço cada vez mais entre os usuários consumidores de bens e mercadorias.

Para Kalakota e Robinson (2002, p.94) “comércio eletrônico é uma ferramenta que satisfaz a necessidade de empresas, consumidores e administradores quanto à redução de custos e à elevação nos níveis de qualidade e agilidade de atendimento”.

O comércio eletrônico sofre a incidência de Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadoria e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS e sua cobrança vem causando conflito de interesse entre os estados fornecedores e consumidores relacionados com essa operação mercantil, pois na formulação do imposto de competência dos estados, conforme preceituaram na Constituição Federal do ano de 1988, os constituintes não previram a possibilidade de ocorrência de vendas

de bens e mercadorias na forma virtual (não presencial), onde o consumidor, contribuinte de fato, estaria em um estado e o fornecedor, contribuinte de direito, estaria em outro estado.

Nesse contexto, evidencia-se um problema, eminentemente tributário, que se refere ao recolhimento do ICMS decorrente do fato gerador provocado pela aquisição da mercadoria, cujo ICMS devido deve ser recolhido ao Estado vendedor? Ao Estado consumidor? Ou ainda, a alíquota seria partilhada entre os estados como ocorre nas aquisições interestaduais entre contribuintes de direito?

Essa discussão vem se arrastando a mais de dez anos, tendo como foro de debate o Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ que promoveu diversas tentativas para equacionar a questão e harmonizar as partes envolvidas nesse confronto de cunho tributário, tal polêmica encontra guarida em face da interpretação literal do texto Constitucional, precisamente o inciso VII do parágrafo 2º do artigo 155 da Carta Magna Federal, que disciplina as operações interestaduais entre contribuintes do ICMS e não disciplinou da mesma forma operação envolvendo um contribuinte e um consumidor final quando estes estiverem ao mesmo tempo e em estados diferentes.

Polêmica à parte, percebe-se que a solução começou a ser construída com a aprovação do PROTOCOLO / CONFAZ nº 21, que mesmo na discórdia deu sustentação para criação da PEC 103/2011, porém não se conseguiu contentar os Estados destinatários e os de origem simultaneamente. Após isso surgiu a Proposta de Emenda Constitucional (PEC 197/2012), sendo que esta última foi uma modificação do texto da PEC 103/2011, que teve o intuito de fazer a partilha do ICMS de forma gradual para que, assim, a receita de nenhum dos Estados fosse minimizada de forma brusca.

Neste contexto, por meio da PEC nº 197/2012, foi construído o texto da alteração do inciso VII do parágrafo 2º do artigo 155 da Constituição Federal para dá a mesma paridade que é dispensada as operações interestaduais feitas entre contribuintes do ICMS serem também alcançadas por aquelas operações realizadas entre um contribuinte de fato e um contribuinte de direito, quando estes estiverem em estados distintos realizando operações por meio do comércio eletrônico. Conforme destacamos abaixo:

PEC 197/2012:

Altera o § 2º do art. 155 inciso VII da Constituição Federal, para modificar a sistemática de cobrança do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação incidente sobre as operações e prestações realizadas de forma não presencial e que destinem bens e serviços ao consumidor final localizado em outro Estado.

Pela compreensão, podemos verificar que os estados destinatários eram prejudicados com a sistemática utilizada anteriormente, pois todo o imposto decorrente da operação ficava exclusivamente com os estados remetentes, porém, com a aprovação da PEC 197/2012 o ICMS decorrente das transações realizadas entre fornecedor e consumidor final, por meio da internet, quando estes estiverem em estados distintos, caberá aos estados destinatários da mercadoria o ICMS decorrente, iniciando de forma partilhada para, progressivamente, em sua totalidade, ser remetido aos estados destinatários. Desta maneira, o Estado da Paraíba projeta incrementar sua receita derivada, em face da alteração do texto da Carta Maior do nosso País.

Para o senador do Estado da Paraíba, Cássio Cunha Lima, em entrevista concedida à Rádio Campina FM, no dia 17 de abril, a nova regra permitirá aos governos dos estados, com perfil de consumidor, uma participação maior na arrecadação do ICMS gerado pelo comércio eletrônico afetando positivamente o orçamento do Estado.

Os aspectos citados sugerem a seguinte questão problema condutora desse trabalho: Qual a proporção de receita oriunda de ICMS geradas pelo o comércio eletrônico aos cofres do tesouro estadual paraibano com a alteração do § 2º do art. 155 inciso VII da Constituição Federal por meio da aprovação da PEC 197/2012?

Assim sendo, este trabalho tem como objetivo geral: Mensurar a receita tributária da Paraíba decorrente da aprovação da PEC 197/2012. Como objetivo específico Tem-se: (I) Analisar o texto da PEC 197/2012; (II) Mensurar os valores do comércio eletrônico e Verificar as evidências legais e, (III) projetar a receita tributária decorrente da PEC 197/2012.

Como justificativa para esse estudo, destaca-se a importância do ICMS, visto que este imposto é, em sua totalidade, a maior fonte de derivada dos Estados brasileiros. O Estado da Paraíba não evade a regra, e, através de uma análise quantitativa, será demonstrada a repercussão da PEC 197/2012 no Estado Paraibano.

Este trabalho foi estruturado, além dessa Introdução, com Referencial Teórico com os aspectos preliminares do ICMS, comércio eletrônico, o conflito de interesse pelo ICMS entre os estados, protocolo ICMS 21, PEC197/2012, Procedimentos Metodológicos, Discussão dos Resultados, Conclusão por fim as Referências.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Aspectos preliminares do ICMS

O Imposto sobre Circulações de Mercadorias e sobre prestações de Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações, ICMS, é regulamentado pela Lei Complementar 87/1996, a qual expressa que cada Estado possui autonomia para estabelecer

suas próprias regras de cobrança do imposto, desde que respeitando as regras previstas na Constituição Federal de 1988.

O referido imposto passou por diversas nomenclaturas, primeiro foi chamado de IVC “Imposto sobre Vendas e Consignações”, no entanto, depois que passou a incidir sobre tais operações, percebeu-se que o mesmo estava sendo prejudicial ao consumidor final. No ano de 1967 houve uma reforma na Constituição e com isso foi inserido os princípios da seletividade e da não cumulatividade, que tinha como objetivo diminuir a carga tributária, por consequência o IVC foi substituído pelo ICM – Imposto sobre circulação de mercadorias.

Por conseguinte, a Constituição Federal de 1988 acresceu a base de tributação do ICM com a incidência de prestação de serviços também e, portanto o imposto passou a ser chamado de “Imposto sobre as operações relativas à Circulação de Mercadoria e sobre prestações de serviços e transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação – ICMS”. Pois bem, em face da inserção de uma nova base de tributação no âmbito do ICMS a arrecadação desse imposto atingiu um crescimento considerável, o que faz do ICMS o imposto com maior arrecadação do Estado (ALEXANDRE, 2009).

2.2 Comércio Eletrônico

A internet, surgiu nos Estados Unidos na época da guerra fria para fins militares em seguida essa ferramenta foi utilizada pelas redes universitárias para auxiliar em pesquisas, atualmente é um ambiente que não se restringe apenas a busca pela informação, é considerada um ajuste entre troca de dados, entretenimento, transações comerciais, entre outras opções oferecidas.

De acordo com as informações vistas no site WoldStals (2012)¹, o Brasil é o quinto país em número de internautas do mundo, são aproximadamente 88,5 milhões usuários, este número representa que mais de 45% da população brasileira tem acesso a rede mundial de computadores - internet.

As transações comerciais feita pela internet denominado de comércio eletrônico vem ganhando espaço cada vez maior, pela comodidade, variedades e as empresas precisam-se adequar a esse tipo de negócio.

¹ Top 20 countries with the highest number of internet users – June 30, 2012 (os 20 países com maior número de usuários da internet – 30 de junho de 2012). <<http://www.internetworldstats.com/top20.htm>> Acesso em 19/10/2014.

Para Turbam e King (2004, p. 23), “o comércio eletrônico é a distribuição de produtos, serviços, informação ou pagamentos por meio de redes de computadores ou outros meios eletrônicos”. Vale destacar que o desempenho do consumidor vem sendo modificado e o receio que existia antes pelo comércio eletrônico está diminuindo cada vez mais, as empresas adaptadas desse tipo de comércio estão ganhando a credibilidade de seus clientes e deixando-os mais satisfeitos com os prazos de entrega, preços e comodidade.

A economia também é beneficiada com o comércio eletrônico, pois as vendas estão sempre em constante crescimento. Conforme veremos a seguir dados do faturamento anual do comércio eletrônico:

De acordo com a informação disponibilizada no site eBit², considerando o site que pesquisa, analisa e divulga informações do comércio eletrônico, o faturamento deste comércio no Brasil no ano de 2014 foi de R\$ 35,8 bilhões, este volume representou crescimento de 24% no volume de venda se comprado com o faturamento do ano de 2013, representou o montante de R\$ 28 bilhões, ainda, a previsão de um faturamento para o ano de 2015 é na ordem de R\$ 43 bilhões. Esses dados podem ser verificados na tabela 1.

Tabela 1- Faturamento anual do comércio eletrônico no Brasil entre 2001 e 2015

ANO	FATURAMENTO	VARIAÇÃO
2015*	R\$ 43,00 bilhões	20%
2014	R\$ 35,80 bilhões	24%
2013	R\$ 28,00 bilhões	28%
2012	R\$ 22,50 bilhões	20%
2011	R\$ 18,70 bilhões	26%
2010	R\$ 14,80 bilhões	40%
2009	R\$ 10,60 bilhões	33%
2008	R\$ 8,20 bilhões	30%
2007	R\$ 6,30 bilhões	43%
2006	R\$ 4,40 bilhões	76%
2005	R\$ 2,50 bilhões	43%
2004	R\$ 1,75 bilhão	48%
2003	R\$ 1,18 bilhão	39%
2002	R\$ 0,85 bilhão	55%
2001	R\$ 0,54 bilhão	-

Fonte: eBit - www.e-commerce.org.br. Não considera vendas de automóveis, passagens aéreas e leilões online, previsão.* Estimava

De acordo com a tabela 1, o faturamento do Comércio Eletrônico, em relação ao comércio varejista Geral, vem crescendo consideravelmente, pois como podemos ver, no ano de 2001, o faturamento foi de 540 milhões e, no ano de 2015, tem-se uma previsão de 43 bilhões, ou seja, um crescimento exponencial de quase 80 vezes durante o período em estudo.

Ao correlacionamos os dados da tabela 2, disposta logo abaixo, divulgada segundo o site do IBGE, com o auxílio da tabela 1, disponível no site do eBit, é perceptível visualizarmos uma transferência relacionada a forma que o consumidor do comércio varejista efetiva sua compra, migrando da compra tradicional (presencial), para a compra virtual. Fica nítido essa migração ao destacarmos que no ano de 2014, por exemplo, o comércio varejista em geral, cresceu 2,2% em relação ano anterior, em contra partida neste mesmo período o comércio eletrônico no Brasil, sofreu uma variação positiva de 24%.

Tabela 2- Variação anual do comércio Varejista no Brasil entre 2003 e 2014

ANO	VARIAÇÃO	ANO	VARIAÇÃO
2003	-3,7%	2009	5,9%
2004	9,2%	2010	10,9%
2005	4,8%	2011	6,7%
2006	6,2%	2012	8,4%
2007	9,7%	2013	4,3%
2008	9,1%	2014	2,2%

Fonte: IBGE - <http://g1.globo.com/economia/noticia/2015/02/vendas-no-comercio-fecham-2014-com-alta-de-22-diz-ibge.html>.

Diante disso, essa migração crescente para o comércio eletrônico ocasionou um conflito de interesses fiscais entre diversos Estados devido ao recolhimento da receita do ICMS, pois a maioria dos consumidores são pessoas não contribuintes do imposto. A Constituição Federal de 1988, em seu parágrafo 2º do art. 155 inciso VII alínea b, destaca a competência de arrecadar o ICMS de produtos destinados a consumidores finais, na figura de pessoa física, para somente o estado fornecedor. Veremos a seguir a discussão detalhada sobre esse conflito.

2.3 O Conflito de interesse pelo ICMS entre os Estados

Os constituintes de 1988 não tiveram a capacidade, e nem podia ter neste caso, de prevê o comportamento dos consumidores de modo geral, principalmente no que se refere as suas compras que passaram a ser promovidas por meios eletrônicos, magnéticos e a distância, não mais de forma presencial como de costume.

Essa mudança de comportamento vem provocando alteração nas receitas dos estados, uma vez que, para os estados que se comportarem como fornecedores de mercadoria, estes vem

experimentando aumento da receita e, ao contrário, para os estados tidos como compradores restou diminuição de sua receita decorrentes do ICMS.

A lógica encontra sustentação pelo fato da migração do comércio varejista presencial para o chamado comércio eletrônico.

No comércio eletrônico, o ICMS ficava sempre no Estado de origem da mercadoria, onde o contribuinte de direito enxergava o consumidor, mesmo estando ele a distância, como se estivesse de forma presencial, cujo ICMS decorrente desta venda pertencia ao Estado de origem da venda (fornecedor da mercadoria).

Diante do crescimento do comércio eletrônico em detrimento da não atualização da Constituição Federal de 1988, surgiu um conflito de interesse pela arrecadação do imposto, pois os maiores centros de distribuições que vendem os produtos e serviços de forma virtual estão situados nas regiões Sul e Sudeste e com isso a receita do ICMS estava ficando apenas nesses Estados, deixando os demais Estados sem a receita do ICMS no comércio eletrônico.

Essa centralização de arrecadação, do devido imposto, fica na sua grande parte, em determinada regiões já beneficiadas por terem a maiorias dos parques industriais. Com isso, os estados desfavorecidos buscam alternativas para participar do recolhimento do tributo, com o objetivo de amenizar as consequências oriundas dessa centralização. Encontrar uma solução que agrade ambas partes, estados ofertantes, e estados demandantes, é um objetivo não tão simples de se concretizar.

No ano de 2000, ocorreu um convênio, acordo firmado por todos os estados-membros e o Distrito Federal, na repartição do ICMS em relação as compras interestaduais de automóveis pela internet, destinado a consumidor final. Esta ocasião obteve êxito no âmbito do CONFAZ, pois estados vendedores aceitaram repartir o tributo, com a seguinte divisão 55% do imposto para o estado da montadora e 45% para o estado do consumidor final.

No entanto, em relação as compras dos produtos em geral no comercio eletrônico, localizados em estados diferentes, destinados a consumidores finais, os estados que estavam se beneficiando com a legislação não estava interessado em repartir a receita do imposto em questão, já que o montante de ICMS desse comercio estava causando um impacto bastante positivo para esses estados fornecedores.

Na tentativa de participar dessa divisão do imposto, os estados com perfil de compradores tentaram em diversas ocasiões promover possíveis soluções. A que primeira foi efetiva e estudada foi a aplicação do Protocolo ICMS 21, a qual será discutida no tópico subsequente.

2.3.1 O Protocolo ICMS 21

O protocolo ICMS 21 surgiu com objetivo de extinguir a conflito entre os Estados que foi causada pela disputa pela arrecadação do imposto nas compras não presenciais, e tem como finalidade definir disciplinas reguladas ao ICMS nas operações interestaduais que designem mercadorias ou bens ao consumidor final através das vendas pela internet.

Em 2011, houve uma reunião do Conselho de Política Fazendária (CONFAZ), órgão criado em 1975 pela lei complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, com o intuito principal de gerar ações imprescindíveis à elaboração política e harmonização de procedimentos e normas essenciais para o exercício da competência tributária dos Estados e do Distrito Federal.

Na Cidade do Rio de Janeiro, vários Estados participaram dessa reunião, entre eles: Acre, Alagoas, Amapá, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Pará, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Roraima, Rondônia e Sergipe e o Distrito Federal, juntos elaboraram o Protocolo ICMS 21 e nele havia as seguintes considerações:

(...) considerando que a sistemática atual do comércio mundial permite a aquisição de mercadorias e bens de forma remota; considerando que o aumento dessa modalidade de comércio, de forma não presencial, especialmente as compras por meio da internet, telemarketing e showroom, deslocou as operações comerciais com consumidor final, não contribuintes de ICMS, para vertente diferente daquela que ocorria predominante quando da promulgação da Constituição Federal de 1988; considerando que o imposto incidente sobre as operações de que trata este protocolo é imposto sobre o consumo, cuja repartição tributária deve observar esta natureza do ICMS, que a Carta Magna na sua essência assegurou às unidades federadas onde ocorre o consumo da mercadoria ou bem; considerando a substancial e crescente mudança do comércio convencional para essa modalidade de comércio, persistindo, todavia, a tributação apenas na origem, o que não coaduna com a essência do principal imposto estadual, não preservando a repartição do produto da arrecadação dessa operação entre as unidades federadas de origem e de destino (LEÔNCIO, 2013).

O Protocolo ICMS 21 defendia uma segregação da alíquota do ICMS entre os Estados comerciantes e os Estados consumidores de produtos e serviços do comércio eletrônico, a qual esta divisão do tributo deveria ocorrer de forma imediata após a aprovação deste protocolo, e responsabilizava o Estado de origem da venda como substituto tributário, na finalidade de repassar para o Estado de destino, a parte que lhe caberia.

No entanto, alguns Estados do Sudeste, a citar São Paulo, não efetivou este acordo fiscal, recolhendo apenas, e em sua totalidade, a sua alíquota interna do ICMS. Em decorrência deste fato, os Estados de destino começaram a cobrar a sua parte do imposto de circulação, defendida no protocolo, ocorrendo dupla tributação do ICMS sobre o mesmo bem ou serviço.

O acordo afirmava que, se uma mercadoria saísse de um determinado Estado, as empresas vendedoras tinham a obrigação de recolher para o estado de destino da mercadoria a

diferença entre a alíquota interna do estado de destino deduzindo os seguintes percentuais que ficaria para o estado de origem, segundo o protocolo ICMS 21:

- I - 7% (sete por cento) para as mercadorias ou bens oriundos das Regiões Sul e Sudeste, exceto do Estado do Espírito Santo;
- II - 12% (doze por cento) para as mercadorias ou bens procedentes das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e do Estado do Espírito Santo.

Na prática se um produto fosse adquirido por um consumidor da Paraíba com origem de São Paulo, o Estado paulista recolhia sua alíquota interna cheia equivalente a 18% da base de ICMS, e não repassava a parcela devida ao Estado destinatário, obrigando o Estado Paraibano a cobrar o diferencial de alíquota 10% (17% alíquota interna da Paraíba -7% alíquota interestadual), ocasionando um desconforto ao consumidor final que neste exemplo pagaria o equivalente a 28% de ICMS, o que seria um ato anticonstitucional, devido a ocorrência de uma bitributação sobre o mesmo produto.

Diante deste ato inconstitucional, e ao visualizamos esse conflito de interesse tributário na ótica do estado de origem, percebe-se com o auxílio do exemplo acima citado, que São Paulo deixaria de se beneficiar com 11% do valor do produto, referente ao ICMS, caso ele fosse de acordo com o que propunha o protocolo.

Dessa forma, observou-se que o protocolo ICMS 21 não satisfaz os desejos dos Estados onde se localizam as lojas virtuais, pelo fato de que, em seu texto, destaca a transferência do ICMS de forma imediata, este foi o principal motivo que torna esse protocolo como uma solução inviável.

Em seguida, o CONFAZ, órgão representativo dos Estados brasileiros no setor tributário, continuou buscando uma solução plausível, surgindo no ano de 2011 a PEC 103/2011, que não foi aceita de forma unânime, pois defendia que 70% do diferencial de alíquota iria para os Estados destinatários das compras online, porém, no ano seguinte, foi apresentado a PEC 197/2012, originária da PEC 103/2011, proposta que será discutida no subtítulo seguinte.

2.3.2 PEC 197/2012

Segundo o artigo 60 da Constituição Federal, a Proposta da Emenda à Constituição (PEC) é um incremento, um reparo à Constituição Federal. É uma dos projetos que exige mais tempo para preparo, elaboração e votação, uma vez que modificará a Constituição. Em função disso, deve ser analisada no Congresso Federal. Só após a aprovação nos dois turnos na Câmara dos Deputados e no Senado Federal a PEC poderá entrar em vigor.

Diante das inconstitucionalidades existentes no Protocolo 21, a PEC 197/2012 entrou em análise na Câmara dos deputados como objetivo principal de dividir de forma mais equânime o imposto arrecadado para os Estados a fim de equilibrar a receita do ICMS de forma igualitária para todos os Estados, sem deixar que a receita fique concentrada nos estados do Sul e do Sudeste, após a aprovação da PEC parte da arrecadação ficara no Estado em que reside o consumidor final.

Na reunião de nº 153 do CONFAZ, no Piauí, em março de 2014, os Estados produtores e consumidores representados por seus secretários da receita aceitaram o acordo de divisão do ICMS no comércio eletrônico de forma gradual em 5 (cinco) anos. Os demais Estados ainda tentaram mudar para 4(quatro) anos, porém Estados como o de São Paulo argumentaram que se isso acontecesse o impacto seria uma perda em média de 2,2 bilhões já no primeiro ano.

No dia 11 de novembro de 2014, a PEC 197/2012 foi aprovada em primeiro turno na Câmara dos Deputados. Em 03 de fevereiro de 2015, a mesma foi aprovada em segundo turno na mesma casa, já no dia 15 de abril de 2015, os senadores aprovaram por unanimidade em dois turnos o projeto, que foi promulgada um dia após a sua aprovação.

Com a aprovação da PEC 197/2012, a cobrança será feita de maneira gradual para que, ao final de 2019, a divisão do imposto ficasse similar ao dos produtos do comércio geral. Segundo texto apresentado pelo poder legislativo, pela regra de transição, será usado a alíquota interestadual e a alíquota interna do estado de destino e a diferença de ambas será repassada para o estado onde se encontra o consumidor final, em 2015, 20% ficará para o Estado de destino e, 80% para o Estado de origem; em 2016, serão 40% para o Estado de destino e 60% para o Estado de origem; em 2017, 60% para o Estado de destino e 40% para o Estado de origem; em 2018: 80% para o Estado de destino e 20% para o Estado de origem; e, a partir de 2019, 100% para o Estado de destino, como pode ser visto na tabela a seguir.

Tabela 3: Diferença entre a alíquota interna e a interestadual será devida ao estado de destino.

Ano	Estado de Destino	Estado de Origem
2015	20%	80%
2016	40%	60%
2017	60%	40%
2018	80%	20%
2019	100%	----

Fonte: Elaboração própria, 2015

No texto original havia uma previsão referente a uma nova forma de recolhimento e distribuição do ICMS, a qual se efetivaria a partir do ano de 2015, e expressava uma divisão de 20% do diferencial de alíquotas para o estado de destino e 80% para o de origem. Entretanto essa partilha não iniciou-se no ano proposto, devido a PEC ter sido aprovada já em 2015, assim, ela só poderá valer para o ano que vem, para respeitar os princípios federais, defendidos na

Carta Magna brasileira. Sobre isso, Oliveira, relator da Proposta Constitucional, discorreu: “Ela valerá para 2016, porque há o princípio da anualidade, que prevê que mudanças em impostos só podem vigorar um ano depois de aprovadas”.

Podemos citar como exemplo se um consumidor da Paraíba comprar uma mercadoria pela internet vindo de São Paulo, 7% do imposto referente a alíquota interestadual ficará no estado de São Paulo e 10% referente a diferença das alíquotas vai ser destinada a Paraíba que, somando, resulta no valor total da alíquota interna da Paraíba, que é de 17%, mas isso só acontecerá a partir de 2019, até lá valerá a regra de transição assim como acordado.

Como a promulgação da PEC ocorreu em 2015, e respeitando o princípio da anualidade se a mesma compra for feita pelo estado da Paraíba em 2016, o estado ficará com 4%, o que representa 40% do diferencial de alíquota, e São Paulo com 13% (7% alíquota interestadual + 6% referente a 60% da diferença alíquota interna da Paraíba e da interestadual), o estado originário da venda será responsável pelo repasse do imposto para o estado destinatário.

A proposta veio para findar uma distorção tributária que dava competência apenas ao estado fornecedor (origem) do recolhimento do ICMS no comércio eletrônico, destinado a consumidor final, ficando assim o estado de destino desprovido da receita tributária desta comercialização, desta forma era beneficiado apenas os estados mais desenvolvidos do país como Rio de Janeiro e São Paulo que possui a maior parte dos centros de distribuições das lojas.

Após a aprovação, a PEC passa a ser Emenda Constitucional 87/2015 e o ICMS ficará fragmentado de forma justa para todos os Estados e, com isso, nenhum Estado irá perder sua receita para outro, nem o consumidor será mais penalizado com a dupla cobrança como ocorria no protocolo ICMS 21, apenas será dividido o imposto entre os estados fornecedores e consumidores.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Este artigo científico possui caráter de uma pesquisa bibliográfica, por se embasar em registros disponíveis realizados por outros autores, possibilitando um estudo analítico do tema discorrido.

A pesquisa bibliográfica é aquela que se realiza a partir do registro disponível, decorrente de pesquisas anteriores, em documentos impressos, como livros, artigos, teses etc. Utiliza-se de dados ou de categorias teóricas já trabalhados por outros pesquisadores e devidamente registrados. Os textos tornam-se fontes dos temas a serem pesquisados. O pesquisador trabalha a partir das contribuições dos autores, dos estudos analíticos constantes dos textos (SEVERINO, 2007, p. 122).

É também de caráter exploratório, pois este artigo científico expressa de forma direta uma análise sobre o ICMS no comércio eletrônico em consonância com um estudo detalhado da PEC 197/2012 e suas consequências para o Estado da Paraíba.

Os fatores citados acima justificam este caráter exploratório, a qual se define por:

A pesquisa exploratória é o primeiro passo de todo o trabalho científico. São finalidades de uma pesquisa exploratória, sobretudo quanto bibliográfica, proporcionar maiores informações sobre determinado assunto, facilitar a delimitação de um tema de trabalho, definir objetivos ou formular as hipóteses de uma pesquisa (ANDRADE, 2005, p. 124).

Observa-se, ainda como atributo deste trabalho, a essência de um caráter descritivo, ao ir de encontro com Cervo e Bervian (2004, p. 49) que: “sintetiza essa característica como um estudo onde se observa, registra, analisa e correlaciona fatos e fenômenos variáveis sem manipulá-los”.

A preocupação em elaborar este trabalho foi verificar, cientificamente, como o chamado mercado eletrônico tem interferido na economia paraibana, de modo a propiciar a análise da receita tributária do Estado da Paraíba e o nível de concorrência provocada por este tipo de comércio em relação a empresas residente neste Estado.

Para obtenção dos dados, utilizou-se como instrumento de coleta a entrevista que foi concedida pelo secretário do Estado da Receita do Estado da Paraíba ao Jornal da Paraíba publicado no dia 17 de abril de 2015 (dia após a promulgação da PEC 197/2012). Por fim, encontra-se, nesta etapa da pesquisa, a natureza quanto à interpretação de dados e informações científicas, solidificando um estudo quanti-qualitativo. Leite (2004, p 76) afirma na citação abaixo, que ambas as naturezas de estudos devem se completar e juntas resplandecer o trabalho acadêmico de forma clara e verídica.

Leite (2004, p 76) explica ainda a correlação entre pesquisa qualitativa e quantitativa, de seguinte forma:

A divisão entre pesquisa qualitativa e quantitativa é apenas teoria, por que na pratica toda pesquisa usa os dois tipos de métodos sempre, em toda e qualquer pesquisa. Os métodos qualitativos são auxiliares dos quantitativos e vice-versa: quali-quantitativo ou quantitativo-quali (Leite, 2004, p 76)

Portanto, o presente trabalho fundamenta-se em uma pesquisa de caráter exploratório, por proporcionar maior familiaridade com o problema e envolver levantamento bibliográfico, bem como se apresenta como um estudo quanti-qualitativo e descritivo, pois descreverá as características e os dados numéricos obtidos na entrevista.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Diante de todo estudo realizado sobre a PEC 197/2012, e considerando as palavras ditas pelo Secretário da Receita Estadual da Paraíba, Sr. Marialvo Laureano, em entrevista ao Jornal da Paraíba, observou possíveis resultados promissores para o estado paraibano.

Marialvo ainda na mesma entrevista, concedida no dia 17 de Abril de 2015, relatou que existe uma projeção para com a aprovação da PEC 197/2012: a receita do ICMS do comércio eletrônico na Paraíba vai ser de aproximadamente 50 milhões em 2016, isso referente a 40% do diferencial de alíquota, ou seja, 4% da base de cálculo do imposto quando a mercadoria tem sua origem nos Estados do Sul e Sudeste, exceto Espírito Santo e 2% da mesma base quando o Estado de origem for das regiões Norte, Nordeste, Centro Oeste e o Estado do Espírito Santo.

Em seguida encontra-se uma tabela que contém uma projeção baseada no diferencial de alíquota do ICMS acima explicado pelo referido Secretário. A tabela exemplifica a nova situação tributária nas compras online, na finalidade de esclarecer melhor a Emenda Constitucional 87/2015. O exemplo está de acordo com a nova regra, e supõe que o consumidor pertença ao Estado da Paraíba, e a venda tenha como Estado origem o estado de São Paulo. É importante ressaltar que para a construção da tabela abaixo foi considerado um crescimento em média de 20% ao ano das vendas online, tomando por base as palavras ditas pelo Secretário, é necessário destacar que esse aumento da receita é apenas uma estimativa, pois como as vendas estão em constante crescimento, esses números podem ser alterados.

Tabela 4-Projeção anual da receita do Estado da Paraíba com o ICMS gerado pelo Comércio Eletrônico, entre 2016 e 2019, após aprovação da PEC 197/2012.

Ano	PB (1)	SP (2)	D.A (1-2)	(%)ICMS PB após PEC 197/2012, de forma gradual	Receita de compras pela internet PB(Bilhões)	Média de Crescimento do Comércio Eletrônico anual (%)	Aumento anual nas vendas pelo Comércio Eletrônico na PB(milhões)	Projeção de ICMS na Paraíba após aprovação da PEC 197/2012. (milhões)
2016	17%	7%	10%	(40% x 10%) 4%	R\$1,25	20%	-	R\$50,
2017	17%	7%	10%	(60% x 10%) 6%	R\$1,5	20%	R\$ 250,	R\$90,
2018	17%	7%	10%	(80% x 10%) 8%	R\$1,8	20%	R\$ 300,	R\$144,
2019	17%	7%	10%	(100% x 10%) 10%	R\$2,1	20%	R\$ 360,	R\$216,

Fonte: Elaboração própria a partir de dados da entrevista ,2015.

Onde: 1- Alíquota interna 2- Alíquota interestadual D.A- Diferencial de Alíquota

Sabendo que a segregação das alíquotas do ICMS será gradativa em 20% a cada ano após a aprovação da PEC 197/2012 e com o auxílio da tabela supracitada, percebe-se que em 2019 há uma expectativa de quase quintuplicar a arrecadação do ICMS nas vendas realizadas pelo comércio eletrônico no estado da Paraíba em relação ao primeiro ano da partilha.

Esse aumento direto na receita paraibana do ICMS possui grande relevância, ao termos em mente que o Estado em questão é consideravelmente desprovido de fontes geradoras de

recursos que retornam para a população paraibana na forma de educação, saúde, segurança e demais serviços essenciais. Para termos um ideia da grandeza desta receita, foi encontrado no site do CONFAZ que o Estado da Paraíba arrecadou pouco mais de R\$ 4 bilhões relacionado a receita oriunda do recolhimento do ICMS, que representa somente 1% de toda arrecadação do ICMS do Brasil como um todo.

Dessa forma, pode-se concluir que o impacto da emenda constitucional 87/2015, após o período de transição, acarretará num incremento de receita para a Paraíba, em aproximadamente 216 milhões de reais, que em comparação, se equivale a 65% de uma arrecadação mensal de ICMS do estado paraibano, haja visto que a atual arrecadação mensal gira em torno de 330 milhões de reais.

Por fim, destaca-se que a PEC 197/2012 veio com o objetivo de distribuir de forma justa a arrecadação de um tributo citado na Constituição Federal do ano de 1988, e que esta proposta foi solidificada na Emenda Constitucional de nº 87/2015. Corrigindo uma distorção a qual sobrepunha os estados produtores em detrimento dos estados consumidores, a citar como exemplo o estado da Paraíba.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho objetivou mensurar sobre a receita tributária da Paraíba diante dos benefícios trazidos com a PEC 197/2012, e como objetivos específicos analisar o texto da PEC 197/2012, mensurar os valores do comércio eletrônico, verificar as evidências legais e projetar a receita tributária decorrente da PEC 197/2012.

Diante das perspectivas analisadas do ICMS em decorrência das compras no comércio eletrônico e em consonância com o estudo do histórico e a base legal do imposto em questão, observando uma prática inconstitucional referente a bitributação neste tipo de comércio, e acompanhando a problemática em decorrer de quatro anos consecutivos que teve repercussão a partir do ano de 2011, até chegarmos a uma solução legal que se trata da PEC 197/2012.

Promulgação essa que foi um marco importante para uma reforma tributária, que tem objetivo principal diminuir o acúmulo de receita gerada pelo ICMS nas vendas online nos Estados a qual a venda se originou, e diluir esta arrecadação com os Estado destinatários destas compras virtuais, que foi nomeada de comércio eletrônico.

Ao ter como foco de estudo o Estado da Paraíba, observamos que a Emenda Constitucional de número 87/2015, fundamentada na PEC 197/2012, traz benefícios, afinal o Estado em questão possuía uma perda de arrecadação tributária, e também uma perda do capital do giro interno. A aprovação da Emenda Constitucional foi muito vantajosa visto que antes o

imposto ficava retido apenas no Estado de origem da mercadoria e a partir de 2016 será dividido gradativamente até ficar os 100% do diferencial de alíquota no Estado destinatário.

Recomenda-se, como proposta para futuros trabalhos analisar o impacto negativo da aprovação da PEC 197/2012 para estados onde está situada a maioria das lojas varejistas que praticam o comércio eletrônico, como por exemplo, São Paulo e Rio de Janeiro e como irão suprir essa perda.

A limitação da pesquisa deve-se ao fato de o estudo tratar de um tema novo que ainda não foi aplicado na prática, pouco discutido e com uma escassa literatura. Além disso, outra limitação seria a implantação da PEC 197/2012, que só entrará em vigor ano que vem em respeito ao princípio da anualidade, não sendo os valores reportados nos resultado, montantes reais, mas sim estimativas do que poderá ocorrer futuramente. Apesar disso, o estudo retrata um importante caminho a ser tomado pela Paraíba no recolhimento de receitas e consequentemente melhoria econômica e social do Estado como um todo.

Pode-se destacar como principal contribuição deste trabalho a transfiguração de um confronto de interesse entre estados relacionados à partilha do ICMS, gerado nas vendas de produtos e serviços de forma virtual, as quais foram analisadas algumas possíveis soluções deste conflito. Com isso, este artigo esclarece essa problemática a partir de diversos pontos de vistas, enfatizando como fundamental tema de estudo a PEC 197/2012, um medida política que finaliza o confronto, visto que foi elaborada a partir de um complexo caminho democrático.

ABSTRACT

This study aims to measure the tax revenue Paraíba state due to the approval of the Proposed Constitutional Amendment (PEC) nº 197/2012, as was reported by national and local media (G1, Journal of Paraíba, respectively). This legal instrument addressed the Tax Division of Operations Relating to the Goods Movement and on Interstate and Intermunicipal Transportation and Communication Services Provision - ICMS in marketing products and / or services offered in virtual form. This study was developed following some upgrades since 2011. Initially with the Protocol ICMS 21 agreed between the states within the National Council for Financial Policy - CONFAZ, followed by the amendment proposal in 2012, and finally, the enactment of Constitutional Amendment 87 / 2015 which established the discipline to the division of ICMS arising from purchases by the world wide web. The research methodology is classified as a bibliographical, exploratory and descriptive, containing in its composition quantitative and qualitative data that in the course of the article have been properly employed and exemplified to a better understanding of the topic discussed. As for the Article results, is as basic effect of PEC 197/2012 for the Paraíba state, the main focus of this survey, a collection of approximately 50 million expected for the year 2016, related to ICMS generated in non-face purchases (electronics), according to the secretary of the Paraíba state revenue.

Keywords: ICMS; Electronic commerce; PEC 197/2012.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquemático**. 3. ed. atual. ampl. Rio de Janeiro: Método, 2009.

ALMEIDA, Diego Vollstedt de Almeida. **O ICMS e o Comércio Eletrônico**. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,o-icms-e-o-comercio-eletronico,37433.html>> Acesso em 15/02/2015.

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico: elaboração de trabalho na graduação**. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2005.

ARAGÃO, MATHEUS; 2014. Disponível em: <<http://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/8835/A-problematICA-da-guerra-fiscal-e-o-ICMS>> Acesso no dia 03/01/2015.

CAMARA, Governo. **PEC 197/2012, Transformada na emenda Constitucional 87/2015**. Disponível em <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=551712>> Acesso em 20/04/2015.

CARVALHO, Daiane Batista. **A guerra fiscal interestadual do ICMS no comércio eletrônico**. Disponível em <http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=10993&revista_caderno=26> Acesso em 26/10/2014.

CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A. **Metodologia Científica**. Petrópolis: Vozes, 2004.
CORREIO DO ESTADO. **PEC que muda ICMS em E-commerce é aprovada**. Disponível em: <<http://www.correiodoEstado.com.br/economia/pec-que-muda-icms-em-e-commerce-e-aprovada/232117/>> Acesso no dia 18/01/2015.

COSTA, Gabrielle Vilvert da. **Análise da constitucionalidade do Protocolo ICMS 21/2011 face ao Sistema Tributário Nacional**. Florianópolis. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/104336/TCC%20Gabrielle%20Vilvert%20da%20Costa.pdf?sequence=1>> Acesso no dia 02/01/2015.

CRC de Santa Catarina. **Mudança na constituição pode amenizar guerra fiscal**. Disponível em: <<http://crc-sc.jusbrasil.com.br/noticias/112194736/mudanca-na-constituicao-pode-amenizar-guerra-fiscal>> Acesso no dia 20/12/2014.

EBIT. **Faturamento anual do comércio eletrônico no Brasil entre 2001 e 2015**. Disponível em <<http://www.ebit.com.br/>> Acesso em 15/01/2015.

E-COMMERCE ORG. **Faturamento anual do e-commerce no Brasil**. Disponível em: <<http://www.e-commerce.org.br/stats.php>> Acesso em 15/12/2014.

FEDERA, Senado. **Promulgada emenda que divide entre estados o ICMS do comércio eletrônico** <<http://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2015/04/16/promulgada-emenda-que-divide-entre-estados-o-icms-do-comercio-eletronico>> Acesso no dia 17/04/2015.

FAZENDA, Secretaria da. **Decisão histórica: Secretários aprovam partilha do ICMS do comércio eletrônico na reunião do CONFAZ.** Disponível em: <<http://www.sefaz.pi.gov.br/index.php/informacoes/imprensa/noticias/noticias-em-destaque/decisao-historica-secretarios-aprovam-partilha-do-icms-do-comercio-eletronico-na-reuniao-do-confaz>> Acesso em 20/04/2015.

FERREIRA, Luiz Gustavo Soares. **ICMS sobre o comércio eletrônico.** Blumenau. Disponível em: <http://www.bc.furb.br/docs/MO/2012/349591_1_1.pdf> Acesso no dia 28/01/2015.

GLOBO.COM. **Vendas no Comércio fecham 2014 com alta de 2,2%.** Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/noticia/2015/02/vendas-no-comercio-fecham-2014-com-alta-de-22-diz-ibge.html>> Acesso em 20/04/2015.

KALAKOTA, Ravi., ROBINSON, Márcia. **E-Business: Estratégia para Alcançar o Sucesso no Mundo Digital.** 2 ed. Porto Alegre: Boockman, 2002.

LAGEMANN, E. **O federalismo fiscal brasileiro em questão.** In: AFFONSO, Rui de Britto Álvares; SILVA, Pedro Luiz Barros. *A Federação em perspectiva - ensaios selecionados.* São Paulo: Fundap. 1995.

LEITE, Francisco Tarciso. **Metodologia científica: iniciação à pesquisa científica, métodos e técnicas de pesquisa, metodologia da pesquisa e do trabalho científicos.** Fortaleza: UNIFOR, 2004.

LEÔNICIO, Érica Milena Carvalho Guimarães. **ICMS nas compras pela internet.** *Revista Jus Navigandi.* Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/24759>>. Acesso em 15/03/2015.

MAIA, Carlos Francisco de Sousa. **Comércio eletrônico, um novo cenário para o ICMS.** In: *Revista dos Tribunais.* Ano 100, vol.907, maio 2011.

MILAGRE, José. **PEC do e-commerce e seus impactos.** Disponível em: <<http://www.ecommercebrasil.com.br/eblog/2012/08/14/pec-do-e-commerce-e-seus-impactos/>> Acesso no dia 18/01/2015.

MONTEIRO, Antônio. **Escolha seu.com.** 1. Ed – São Paulo: Brasport, 2005.

NOTÍCIAS, Coluna Diária de. **PEC do ICMS eletrônico pode ser votada em 2º turno neste trimestre.** Disponível em: <<http://www.eauditoria.com.br/publicacoes/noticias/pec-do-icms-eletronico-pode-ser-votada-em-2-turno-neste-semester>> Acesso em 28/01/2015

PARAÍBA, Jornal. **Proíbe ICMS duplo em compras pela internet.** Disponível em: <http://www.jornaldaparaiba.com.br/economia/noticia/134914_stf-proibe-icms-duplo-em-compras-pela-internet> Acesso em 20/04/2015.

PARAÍBA, Governo. **Governo comemora vitória na luta por novas regras do comércio eletrônico.** Disponível em: <<http://www.paraiba.pb.gov.br/governo-comemora-vitoria-na-luta-por-novas-regras-de-arrecadacao-do-icms-no-comercio-eletronico/>> Acesso em 20/04/2015.

PARAÍBA, Notícias. **Cássio comemora aprovação da PEC do Comércio Eletrônico.** Disponível em: <<http://paraibaonline.com.br/noticia/957921-cassio-comemora-aprovacao-da-pec-do-comercio-eletronico.html>> Acesso em 17/ 04/2015.

PRADO, Sérgio; CAVALCANTI, Carlos Eduardo G. **A Guerra Fiscal no Brasil.** São Paulo. Fundap: Fapesp; Brasília: IPEA, 2000.

REZENDE, Fernando (Coord.). **Desafios do federalismo fiscal.** Rio de Janeiro: FGV, 2006.

RIBEIRO, Gleisson Fernando Oliveira. **O ICMS e o instituto do diferimento.** Minas Gerais: FISCOsoft, 2005. Disponível em: <<http://www.fiscosoft.com.br/a/2xfa/o-icms-e-o-instituto-do-diferimento-gleisson-fernando-oliveira-ribeiro>>. Acesso em 26/10/2014.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico.** 23. ed. São Paulo: Cortez, 2007.

STEFFEN, C. **Onde as lógicas se cruzam: a navegação como instrumento estratégico de comunicação e informação** Biblioteca Online de Ciências da Comunicação, 2003 Disponível em: <http://www.bocc.ubi.pt/_esp/autor.php?codautor=755> Acesso em 12/11/2014.

Top 20 countries with the highest number of internet users – June 30, 2012 (**os 20 países com maior número de usuários da internet – 30 de junho de 2012**). <<http://www.internetworldstats.com/top20.htm>> Acesso em 19/10/2014.

TURBAN, Efraim. KING, David. **Comércio Eletrônico Estratégia e Gestão.** São Paulo: Prentice Hall, 2004.