



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

JIANCARLOS AZEVEDO DE SOUSA

**NOVA REGRA DO ICMS SOBRE VENDAS
REALIZADAS VIA INTERNET: As mudanças
sobre o *e-commerce***

Campina Grande
2017
Jiancarlos Azevedo de Sousa

**NOVA REGRA DO ICMS SOBRE VENDAS
REALIZADAS VIA INTERNET: As mudanças
sobre o *e-commerce***

Trabalho de Conclusão de Curso ou Dissertação ou Tese apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Msc. José Elinilton Cruz de Menezes.

É expressamente proibido 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 do trabalho.

S725n Sousa, Jiancarlos Azevedo de.
Nova regra de ICMS sobre vendas nas realizadas via internet [manuscrito] : as mudanças sobre o e-commerce / Jiancarlos Azevedo de Sousa. - 2017.
20 p. : il. colorido.

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, 2017.

"Orientação : Prof. Dr. José Elinilton Cruz de Menezes, Coordenação do Curso de Ciências Contábeis - CCSA."

1. E-commerce. 2. ICMS. 3. Tributação. 4. Tributo. 5. Imposto. 6. Comércio eletrônico.

21. ed. CDD 343.04

JIANCARLOS AZEVEDO DE SOUSA

**NOVA REGRA DO ICMS SOBRE VENDAS
REALIZADAS VIA INTERNET: As mudanças
sobre o *e-commerce***

Artigo, Tese ou Dissertação apresentada (o) ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Contabilidade.

Orientador: Prof. Msc. José Elinilton Cruz de Menezes

Aprovada em: __/__/____.

BANCA EXAMINADORA



Prof. Msc. José Elinilton Cruz de Menezes (Orientador)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof. Esp. Cláudio de Oliveira Leôncio Pinheiro
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof. Msc. José Luiz de Sousa
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

Ao meu pai, pela dedicação, companheirismo e amizade, DEDICO.

AGRADECIMENTOS

À Deus primeiramente, por ter me possibilitado essa conquista.

À minha família por todo o apoio dado durante minha graduação.

Aos meus amigos que sempre estiveram ao meu lado.

Aos professores do Curso de Graduação em Ciências Contábeis da UEPB, em especial, ao professor José Elinilton Cruz de Menezes que contribuiu ao longo desses meses para o desenvolvimento deste trabalho.

Aos funcionários da UEPB, pela presteza e atendimento quando nos foi necessário.

Aos colegas de classe pelos momentos de amizade e apoio.

“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. (Kalakota e Robinson, 2002, p.94)”

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	5
2 REFERENCIAL TEORICO	7
2.1 Do Comércio da Antiguidade ao Comércio Eletrônico	7
2.2 Comércio Eletrônico.....	8
2.3 Modalidades de comércio eletrônico.....	10
2.4 Tributação no <i>E-commerce</i>	11
2.5 ICMS.....	12
2.6 EC 87/2015	13
2.7 Convênio ICMS Nº 93/2015	14
3 PROCEDIMENTOS METODOLOGICOS	15
4 DEMONSTRAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS.....	15
CONCLUSÃO.....	17
ABSTRACT	18
REFERÊNCIAS	18

**NOVA REGRA DO ICMS SOBRE VENDAS
REALIZADAS VIA INTERNET: As mudanças
sobre o *e-commerce***

Jiancarlos Azevedo de Sousa*

RESUMO

A criação da Internet e a popularização da rede mundial de computadores proporcionou para muitas pessoas o poder de comprar sem sair de casa. Pare se adequar a esta nova era do comércio, muitas empresas passaram, e ainda passam, a expandir seu comércio para o meio digital, a fim de levar mais conforto aos seus clientes. Garantindo assim, uma maior comodidade e rapidez ao comércio. A esse novo estilo de comércio dar-se o nome de comércio eletrônico ou *e-commerce*. Com o crescimento desse mercado, novos debates começaram a existir. Um deles são as mudanças ocasionadas pela EC 87/2015 e pelo Convênio ICMS 93/2015 que tem por finalidade partilhar o ICMS entre o estado vendedor e o estado comprador da mercadoria. Este trabalho tem por finalidade apresentar as mudanças causadas pela EC 87/2015 e Convênio ICMS 93/2015 sobre o comércio eletrônico. Assim foi realizada uma pesquisa caracterizada como descritiva, para isso foi feita uma revisão bibliográfica da atual condição do *e-commerce*. Como conclusão tem-se que o *e-commerce* sofreu mudanças com a nova forma de partilhar o ICMS nas operações de compra e venda entre estados distintos, bem como as empresas desse ramo sofreram mudanças no fluxo operacional de venda e enfrentam um processo mais burocrático para realizar o recolhimento do ICMS e se adequar à nova realidade.

Palavras-Chave: *E-commerce*. ICMS. Partilha.

1 INTRODUÇÃO

Desde as primeiras comunidades humanas, o comércio se fazia presente no dia a dia das pessoas, atuando como um dos pilares da evolução humana. As trocas, que inicialmente eram de produtos naturais a fim de satisfazer as necessidades essenciais, foram ganhando complexidade com o passar dos anos. Com isso, se viu a necessidade de criar mecanismos que tornassem os processos mais rápidos. Desde então, o mundo vem passando por grandes evoluções tecnológicas e elas sempre chegam acompanhadas de novos estilos de vida. Nos últimos anos, a comunicação se tornou mais imediata, o jeito de registrar momentos por fotos se tornou mais instantâneo e até as opções de entretenimento cresceram significativamente. Com todas essas transformações no cotidiano das pessoas, o comércio não poderia ficar de fora (AMOR, 2000).

* Aluno de Graduação em Ciências Contábeis na Universidade Estadual da Paraíba – Campus I.
Email: jiancarlos.sousa@gmail.com.br

A criação da internet e a popularização da rede mundial de computadores proporcionou para muitas pessoas o poder de comprar sem sair de casa. Pare se adequar a esta nova era do comércio, muitas empresas passaram, e ainda passam, a expandir seu comércio para o meio digital, a fim de levar mais conforto aos seus clientes. Garantindo assim, uma maior comodidade e rapidez ao comércio. A esse novo estilo de comércio dar-se o nome de comércio eletrônico ou *e-commerce*.

Para Kalakota e Robinson (2002, p.94) citado por Aires (2015, p.4) “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”.

Em face do crescimento do comércio eletrônico e da não atualização da Constituição Federal de 1988, surgiu, por parte dos estados, um conflito de interesses pela arrecadação do ICMS (Imposto sobre Circulações de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações), pois os maiores centros de vendas no comércio eletrônico estão situados nas regiões Sul e Sudeste e com isso a receita proveniente da arrecadação do ICMS nestas operações ficavam em sua totalidade com o estado de origem da venda. Com base nessas discussões, nos últimos anos foram tomadas medidas para distribuir de forma mais justa a arrecadação do ICMS, como é o caso da EC 87/2015 e do Convênio nº 93/2015 do Confaz.

Apesar destas medidas, o setor do comércio varejista online se viu prejudicado por alegar que o custo final de seus produtos se tornou maior, gerando um declínio de competitividade, principalmente para empresas de pequeno porte.

Com base no exposto, surge a seguinte questão condutora deste trabalho: Quais as mudanças no comércio varejista online causadas pela nova regra de partilha do ICMS?

Assim sendo, este trabalho tem como objetivo geral: Identificar a mudança no comércio eletrônico causada pela nova regra de partilha do ICMS. Como objetivos específicos têm-se: (I) caracterizar a importância do *e-commerce* no contexto nacional; (II) abordar as legislações pertinentes a partilha do ICMS no *e-commerce*; (III) demonstrar o crescimento do faturamento do comércio eletrônico nos últimos anos.

Como justificativa para este estudo, destaca-se a importância do ICMS, por se tratar da maior fonte derivada dos estados e o comércio eletrônico por ser um setor que está em constante crescimento no Brasil.

Este trabalho foi estruturado, além desta Introdução, com Referencial Teórico abordando o Comércio Eletrônico, a Tributação no *e-commerce*, Abordagem das Legislações

Pertinentes a Partilha do ICMS, Procedimentos Metodológicos, Apresentação e Análise dos Dados, Conclusão e por fim as Referências.

2 REFERENCIAL TEORICO

2.1 Do Comércio da Antiguidade ao Comércio Eletrônico

O comércio sempre atuou como uma das bases para o desenvolvimento da humanidade. Nas primeiras comunidades os indivíduos ou chefes de família detinham habilidades específicas para certo tipo de trabalho. Desse modo, garantiriam o sustento de sua família com a coleta ou produção necessária para certo intervalo de tempo. Apesar de ser uma solução eficiente, esses trabalhadores não teriam condições suficientes para dedicar parte de seu tempo à realização de outras atividades que também integravam seu universo de necessidades essenciais (SOUSA, 2012).

Desse modo, os indivíduos passaram a recorrer a outros trabalhadores para que assim pudessem satisfazer todas as suas necessidades essenciais. Com o passar dos anos as trocas começaram a englobar cada vez mais trabalhadores e com isso passaram a ser mais complexas. Foi assim que as primeiras moedas apareceram como um meio de dinamizar as atividades comerciais entre os povos. Progressivamente, o desenvolvimento do comércio passou a estipular uma valoração não limitada ao custo natural da mercadoria. Transporte, impostos, salários e outros gastos foram incorporados paulatinamente ao processo de valoração das mercadorias. Assim, surgiram as grandes viagens em busca de novos mercados (SOUSA, 2012). Percebe-se então que a necessidade de comercializar sempre levou a humanidade a desenvolver novas tecnologias e a conquistar novos horizontes.

Após as revoluções industriais e a criação de novas tecnologias, originou-se o que se chama de Revolução Tecnocientífica. Com esta revolução surgiram as máquinas eletrônicas e os computadores, onde o comércio passou a ser realizado. Na década de 1970, na época da “pré-internet”, são realizadas as primeiras operações com a criação dos fundos eletrônicos de transferência (EFT) nos Estados Unidos. Nos anos de 1980, surge o intercâmbio eletrônico de documentos (EDI). Porém, ambos os sistemas eram restritos as grandes empresas. No fim da década de 1990, ocorrem grandes inovações tecnológicas que promovem uma popularização da internet. Surge, diante desse cenário, o que conhecido hoje por comércio eletrônico

(AMOR, 2000). De forma gradativa, as empresas passaram a migrar das lojas físicas para as lojas virtuais, processo este que ainda continua em expansão, como uma forma de assegurar sua sobrevivência, já que os multicanais estão cada vez mais ligados ao processo de vendas.

No começo dos anos 2000, tem-se o início da popularização do comércio eletrônico, sendo a internet a principal via de comunicação deste comércio. No ano 2000, Drucker (2000, p.4) citado por Konh e Kruel (2016, p.100), afirmava:

Negócios conduzidos exclusivamente através de um formato eletrônico. Sistemas que se comunicam eletronicamente uns com os outros são sistemas de *e-commerce* e têm de ser capazes de funcionar normalmente com quaisquer aplicações da internet que estiver planejando utilizar. Também se refere a quaisquer funções eletrônicas que auxiliam uma empresa na condução de seus negócios.

Essa evolução no comércio eletrônico faz sentido se considerarmos que as empresas, com sua característica inovadora, estavam inicialmente mais preparadas para desbravar o novo ambiente de negócios. A partir do momento em que as pessoas físicas ganharam confiança na internet, começaram a transacionar com as empresas e também diretamente com outras pessoas (Felipine, 2015).

2.2 Comércio Eletrônico

Com a grande expansão e evolução da rede mundial de computadores, o *e-commerce* tem se solidificado como uma das aplicações mais promissoras e importantes da internet. Estabelecendo, de forma diferenciada, a negociação de bens e serviços entre empresas, governo e o público em geral. Esse comércio virtual proporciona maior comodidade, segurança e credibilidade no momento de efetuar uma compra, seja de um produto/serviço real (físico) ou virtual (Vissoto e Boniati, 2013).

O *e-commerce* de um modo geral, são operações realizadas no ambiente virtual mediante sistemas e técnicas apoiadas na utilização de computadores, tablets e smartphones que se comunicam através da internet (Cezaroti, 2005).

Já Vissoto e Boniati (2013) definem comércio eletrônico da seguinte forma:

Comércio eletrônico é o processo de comprar, vender ou trocar produtos, serviços e informações através da rede mundial de computadores. Caracteriza-se pelo uso de meios digitais para a realização de transações comerciais on-line, com computadores, celulares, smartphones e tablets. Trata-se de um meio moderno e eficiente de se realizar compras, vendas,

serviços, troca de produtos e informações através da internet, o que possibilita a expansão do setor comercial.

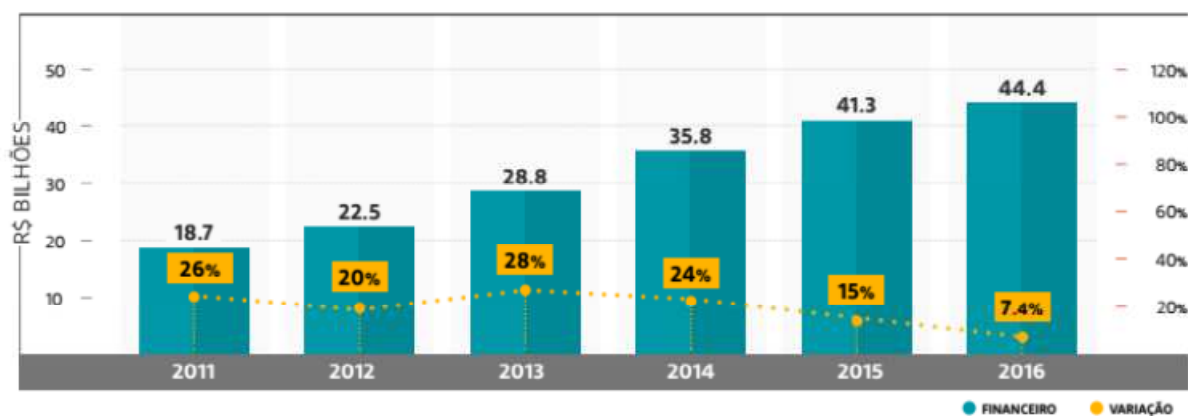
Na Carta de Princípios do Comércio Eletrônico, elaborada pelo Ministério Público Federal e o Comitê Gestor da Internet no Brasil (Brasil, 2010, p.4), tem-se que o comércio eletrônico apresenta vantagens em relação ao comércio tradicional: “o acesso fácil à informação, a diminuição dos custos de transação, a eliminação da distância espacial e o funcionamento ininterrupto são alguns exemplos”

No Brasil, o comércio eletrônico apresenta números significativos, sendo o líder do segmento na América Latina e apresenta grande participação nas compras no exterior (Nogueira, 2016).

Nas últimas décadas o *e-commerce* vem crescendo a passos largos no Brasil. Em 2002 o setor já atingia um faturamento de 850 milhões de reais e registrava cerca de 1,7 milhões de consumidores. Em 2003, as lojas virtuais começaram a apresentar balanços positivos, o que mostrava que o negócio estava no caminho certo, visto que o faturamento havia crescido 41%, chegando a 1,2 bilhão de reais. No ano de 2006, o comércio já faturava cerca de 4,4 bilhões de reais. Mesmo diante da grave crise econômica enfrentada pelo mundo em 2009, o *e-commerce* atingiu um faturamento de 10,6 bilhões de reais (Brasil, 2010, p. 4).

O E-bit, empresa que apresenta estudos de maior credibilidade em relação ao comércio eletrônico no Brasil, mostra em suas pesquisas que o faturamento desse mercado passou de 500 milhões em 2001 para 44,4 bilhões de reais em 2016. O que mostra a importância desse mercado na economia nacional (Webshoppers, 2017). Ainda segundo o E-bit, o ano de 2016 foi o que registrou a menor taxa de crescimento, com uma alta nominal de 7,4%, conforme pode-se observar no gráfico abaixo.

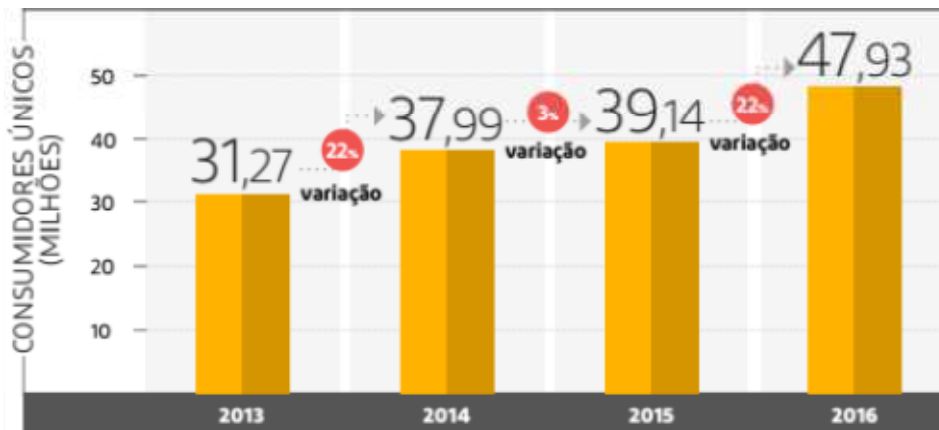
Gráfico 1- Faturamento do *e-commerce* no Brasil



Fonte: E-bit Informação – Faturamento no *e-commerce*

Com a evolução do mercado, consequentemente, os “e-consumidores” também cresceram. Segundo dados do Webshoppers (E-bit, 2017), os “e-consumidores” tiveram uma evolução significativa no Brasil, chegando a 47,93 milhões em 2016. Uma variação de 22% se comparado a 2015, conforme gráfico abaixo.

Gráfico 2- Número de consumidores no *e-commerce*



Fonte: E-bit Informação – Número de Consumidores Ativos

Esse aumento no *e-commerce* e nos consumidores desse mercado, é impulsionado por certos fatores, como: (I) melhoria de acesso à internet, (II) flexibilidade no pagamento, (III) mídias sociais e (IV) cultura de consumo (Nogueira, 2016).

2.3 Modalidades de comércio eletrônico

O Comércio eletrônico é bastante variado, e com isso as relações comerciais também ganham diversificadas modalidades de serem executadas.

De acordo com Turchi (2012), em termos gerais, o comércio eletrônico compreende as seguintes modalidades:

- B2C (*Business to Consumer*): entre empresas e consumidores, é o tipo mais comum, pois se refere às vendas das lojas diretamente ao consumidor final, ou seja, vendas de varejo, e se assemelham muito às lojas físicas.
- B2B (*Business to Business*): negócios entre empresas ou pessoas jurídicas. Trata-se, na maioria dos casos, de vendas por atacado.
- B2G (*Business to Government*): entre empresas privadas e governo.

- B2I (*Business to Institutions*): transações entre empresas e instituições, como entidades e associações.
- B2E (*Business to Employee*): modelo em que a empresa faz a venda para seus próprios funcionários, oferecendo preços diferenciados e desconto em folha.
- *E-Procurement*: modalidade em que as empresas compram suprimentos, tais como material de higiene ou limpeza.
- C2C (*Consumer to Consumer*): entre pessoas físicas, normalmente intermediado por sites ou plataformas virtuais. As pessoas não compram os produtos do site, mas diretamente de outras pessoas que anunciam no local.

Portanto, para iniciar um investimento no mercado online o empresário precisa conhecer as modalidades de comércio eletrônico que mais se adaptam ao seu projeto de investimento. Assim, ele poderá traçar planos de negócio para seu público alvo e ter base para saber os tributos que incidirão no seu *e-commerce*.

2.4 Tributação no e-commerce

A carga tributária incidente nas operações do comércio eletrônico são as mesmas realizadas no comércio de lojas físicas. A única diferença está na arrecadação do ICMS, que neste caso é partilhado entre o estado de origem da mercadoria e o estado de destino. Os regimes de tributação também são os mesmos, e as empresas podem optar por aquele mais viável ao seu comércio (Reis, 2017).

As operações no *e-commerce* envolvem, basicamente, dois tipos de atividade:

- Operações de comercialização de produtos;
- Operações de comercialização de serviços.

Na comercialização de produtos as empresas podem comprar mercadorias e revender ou servirem de canais para a venda, distribuição e varejo das mercadorias. Na venda de produtos as empresas recolhem o ICMS, o ICMS substituição (se for o caso), Pis e Cofins, o IRPJ e CSLL, estes últimos sobre o resultado operacional da empresa. Nas empresas que servem como canais, há uma substituição do ICMS pelo IPI, no caso de a loja pertencer ao fabricante ou importador dos produtos vendidos, enquanto os demais impostos seguem os mesmos para esse tipo de mercado (Braga, 2016).

Na comercialização de serviços a única diferença está na troca do ICMS pelo ISS. Pis e Cofins são calculados sobre o valor do serviço e o IRPJ e a CSLL são calculados sobre o resultado operacional da empresa (Braga, 2016).

2.5 ICMS

O ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) é um dos mais importantes no estudo do *e-commerce*, pois age na circulação de mercadorias em diferentes âmbitos e é a principal fonte de recursos para os estados. O ICMS é de competência dos Estados e Distrito Federal.

O § 2º do artigo 155 da Constituição federal é a base do ICMS, conforme reprodução:

II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3/93 – DOU de 18.03.1993.)

Como é de competência dos estados, as alíquotas de ICMS variam de um estado para o outro, o que acaba estimulando uma competição entre os governos estaduais, que podem oferecer alíquotas mais baixas para atrair empreendimento. É a chamada “Guerra Fiscal” (Rocha, 2016).

Conforme tabela abaixo, é demonstrado as alíquotas interestaduais praticadas pelos estados.

Gráfico 3- Tabela de Alíquotas do ICMS

ORIGEM	DESTINO																											
	AC	AL	AM	AP	BA	CE	DF	ES	GO	MA	MT	MS	MG	PA	PB	PR	PE	PI	RN	RS	RJ	RO	RR	SC	SP	SE	TO	EX
AC	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
AL	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
AM	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
AP	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
BA	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
CE	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
DF	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
ES	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
GO	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
MA	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
MT	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
MS	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
MG	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	18	7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	12	12	7	7	4
PA	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
PB	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
PR	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	18	7	7	7	12	12	7	7	12	12	7	7	4
PE	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
PI	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	12	12	12	12	4
RN	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	12	12	12	12	12	12	12	4
RS	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	18	12	7	7	12	12	7	7	4
RJ	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	19	7	7	12	12	7	7	4
RO	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	12	4
RR	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	17	12	12	12	12	4
SC	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	17	12	7	7	4
SP	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	12	7	7	12	7	7	7	12	12	7	7	12	18	7	7	4
SE	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	12	4
TO	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	18	4
EX	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4

Fonte: Portal Tributário

Então, pode se observar que em alguns casos, dependendo dos estados que realizam a compra e a venda dos produtos, existem diferenças consideráveis de alíquotas.

2.6 Emenda Constitucional 87/2015

Publicada em 17 de abril de 2015, a Emenda Constitucional nº 87/15 alterou a sistemática de recolhimento do ICMS no que se refere à comercialização de produtos pela internet, por telefone ou em comércio não presencial. Com as novas regras, bastante benéficas para os estados consumidores, gradativamente, o recolhimento do ICMS incidente sobre o comércio eletrônico deixará de ser recolhido em sua totalidade aos estados de origem e passará, no ano de 2019, a ser destinado em sua totalidade ao estado de destino das mercadorias. A EC (Emenda Constitucional) alterou o § 2º do artigo 155 da CF/88 e incluiu o artigo 99 no ADCT (Ato das Disposições Constitucionais Transitórias) para tratar da sistemática de cobrança do ICMS incidente sobre as operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro estado (Neto, 2015).

Com a redação dada pela EC nº 87/15, os dois incisos passaram a ter a seguinte redação:

“Art. 155 (...)

§2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (...)

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

a) (revogada);

b) (revogada);

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

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

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

Em razão da regra contida no novo artigo 99 do ADCT da CF/88, acrescentado pela EC nº 87/15, que dispõe o seguinte em seu texto:

“Art. 99. Para efeito do disposto no inciso VII do § 2º do art. 155, no caso de operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte localizado em outro Estado, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual será partilhado entre os Estados de origem e de destino, na seguinte proporção:

I – para o ano de 2015: 20% (vinte por cento) para o Estado de destino e 80% (oitenta por cento) para o Estado de origem;

II – para o ano de 2016: 40% (quarenta por cento) para o Estado de destino e 60% (sessenta por cento) para o Estado de origem;

III – para o ano de 2017: 60% (sessenta por cento) para o Estado de destino e 40% (quarenta por cento) para o Estado de origem;

IV – para o ano de 2018: 80% (oitenta por cento) para o Estado de destino e 20% (vinte por cento) para o Estado de origem;

V – a partir do ano de 2019: 100% (cem por cento) para o Estado de destino.”

2.7 Convênio ICMS Nº 93/2015

O Convênio ICMS nº 93/2015, publicado no Diário Oficial de 21/09/2015, regulamenta as alterações impostas pela Emenda Constitucional nº 87/2015 quanto à repartição do ICMS nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro estado, conforme incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da CF/88 e no art. 99 do ADCT. Para o recolhimento do ICMS os contribuintes deverão observar quais alíquotas deverão ser utilizadas.

O convênio nº 93/15 estabelece que deverão ser utilizadas: (I) a alíquota interna prevista na Unidade Federada de destino para calcular o ICMS total devido na operação/prestação; (II) a alíquota interestadual prevista para a operação/prestação para o cálculo do imposto devido ao Estado de origem e (III) recolher, para o estado de destino, o imposto correspondente à diferença entre o ICMS calculado na forma da letra “a” e o calculado na forma da letra “b” (Brito, 2015).

O recolhimento do imposto será efetuado por meio de GNRE (Guias Nacional de Recolhimento Interestadual), por ocasião da saída do bem ou do início da prestação de serviço, em relação a cada operação ou prestação. A critério do estado de destino e conforme dispuser a sua legislação tributária, pode ser exigida ou concedida ao contribuinte localizado no estado de origem inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS (Gaede, 2015).

3 PROCEDIMENTOS METODOLOGICOS

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

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).

Segundo Marconi e Lakatos (2003, p. 182), a pesquisa bibliográfica é descrita da seguinte forma:

A pesquisa bibliográfica, abrange toda a pesquisa já tronada pública em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, revistas, livros, pesquisas, monografias, teses, material cartográfico etc., até meios de comunicação orais: rádio, gravações e audiovisuais: filmes e televisão. Sua finalidade é colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito, dito ou filmado sobre determinado assunto, inclusive conferências seguidas de debates que tenham sido transcritas de alguma forma, querem publicadas, quer gravadas.

Quanto a sua natureza, ela é caracterizada como descritiva. Tal pesquisa tem como finalidade descrever as características de uma população, um fenômeno ou experiência para o estudo realizado.

Portanto, este trabalho tem como fundamento uma pesquisa de caráter descritivo, por proporcionar um levantamento de registros e uma interpretação dos fatos acerca dos objetivos deste trabalho, bem como envolve um levantamento bibliográfico.

4 DEMONSTRAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Para a maioria das empresas, especialmente no *e-commerce*, o fluxo operacional é fundamentalmente importante e ter eficiência operacional nos processos que vão desde receber o pedido, separação e conferência, emissão de nota fiscal de venda, definir o transporte, emitir a etiqueta de despacho, despachar as mercadorias e acompanhar a entrega são diferenciais para a satisfação do cliente (Gonsales, 2016, p.8). Com a entrada em vigor da EC nº 87/2015 e do Convênio nº 93/2015, os empregadores se viram obrigados a emitir a GNRE (Guias Nacional de Recolhimento Interestadual), ou seja, as operações sofreram uma

mudança. Onde já havia sistemas automatizados para emitir a nota fiscal e a guia de transporte de forma ágil e consistente, a operação passou a aguardar a emissão e pagamento das guias para que o processo pudesse seguir (Gonsales, 2016, p.9). As guias são emitidas pelo portal da SEFAZ dos respectivos estados de destino.

A emissão da GNRE pode ser feita de quatro modos, que são:

- Gerando uma a uma clicando em GERAR GUIA;
- Em lote gerado e armazenado no próprio portal clicando em Lote > Gerar XML;
- Em lote gerando o lote nos sistemas da empresa contribuinte conforme instruções em LOTE > PROCESSAR > Manual para Preenchimento do XML de LOTE + Esquema de Validação do XML;
 - Estabelecendo uma comunicação por meio de webservices entre os sistemas do contribuinte e o Portal conforme instruções em PRINCIPAL > AUTOMAÇÃO e observar os manuais e orientações ali dispostos. Para acessar os webservices, deve-se usar o protocolo HTTPS e usar o certificado digital (eCNPJ) da empresa. Além disso, deve-se solicitar o acesso ao serviço pelo e-mail gnre@sefaz.pe.gov.br, para que haja o cadastramento do CNPJ da empresa (CNPJ do certificado) e da Razão Social.

O governo unificou a geração da guia para os estados no seguinte portal www.gnre.pe.gov.br. Porém nem todos os estados aderiram à unificação. E para as vendas realizadas aos estados de São Paulo, Rio de Janeiro e Espírito Santo se faz necessário entrar no portal dos respectivos estados para a geração da guia.

Com as mudanças, as lojas virtuais podem optar por pagar o tributo referente à partilha de duas formas: por apuração ou por operação. Em ambos os casos, utiliza-se a GNRE. Para o recolhimento por apuração é necessário que as empresas possuam inscrição estadual nos estados de destino da mercadoria. Caso não possuam inscrição estadual a apuração deve ser feita por operação, ou seja, é preciso recolher a partilha do ICMS a cada venda realizada, o que torna inviável para empresas com gigantescos volumes de venda (Sebrae, 2016). Para agilizar o processo é de fundamental importância que as empresas tenham suas inscrições estaduais nos estados de destino. Mas uma barreira enfrentada pelas empresas é a demora na obtenção dessas inscrições devido a burocracia imposta pelos estados.

Outra barreira é a questão dos bancos arrecadadores da GNRE. Cada estado disponibiliza de bancos oficiais para a arrecadação das guias. O que ocorre é que se uma

empresa não tiver conta no banco responsável por receber a arrecadação do referido estado de destino da venda, não poderá efetuar o pagamento online da guia e terá que deslocar um funcionário para efetuar o pagamento no banco, causando um atraso no fluxo de venda.

Outro problema foi a política de frete grátis. Como existe a diferenciação de alíquotas do ICMS por estado e com a entrada em vigor do convênio nº 93/2015, muitas empresas cogitaram ofertar preços diferentes para o mesmo produto, dependendo da localidade do cliente. Pois a diferenciação de alíquota impacta diretamente na margem de lucro dos produtos e os preços precisam ser reajustados. Para que isso não fosse a frente, a solução adequada foi acabar com a política de frete grátis para algumas regiões e permanecer com essa política apenas para estados mais hostis ao *e-commerce*, como uma forma de incentivar a compra (Anselmo, 2016, p. 44).

Diante do exposto, pode-se observar que a nova política do ICMS gerou mudanças no dia a dia das operações de vendas das empresas. Com a diminuição das margens de lucro, burocratização dos processos e mudanças diretas no fluxo operacional das empresas, os empregadores do *e-commerce* vão se adaptando as novas regras estabelecidas e montando estratégias que diminuam os impactos nos seus negócios.

CONCLUSÃO

O comércio eletrônico é, indiscutivelmente, um grande responsável pela arrecadação de receitas no mercado brasileiro. Apesar da crise envolvendo o país, o e-bit prevê um crescimento nominal de 12%, atingindo um faturamento total de aproximadamente R\$ 49,7 bilhões em 2017 (Webshoppers, 2017, p. 23). Diante da importância deste comércio, o presente trabalho objetivou demonstrar as mudanças causadas pela EC nº 87/2015 e Convênio nº 93/2015 sobre o comércio eletrônico.

Em face aos dados apresentados, o objetivo geral deste artigo foi atendido. Demonstrando as mudanças no comércio eletrônico causadas pela nova regra de partilha do ICMS. Já que houveram aumento da burocracia na venda dos produtos e mudanças significativas no fluxo operacional das empresas online.

Os objetivos específicos também foram atendidos. Uma vez que, foi aprofundado o conhecimento em relação ao comércio eletrônico e sua importância no contexto nacional; foram abordadas as legislações pertinentes a partilha do ICMS no *e-commerce* e foi demonstrado o crescimento do faturamento do comércio online nos últimos anos.

Por fim, este trabalho sugere que sejam feitas pesquisas de acompanhamento da evolução das mudanças trazidas pela EC nº 87/2015 e Convênio nº 93/2015, devido a importância do *e-commerce* no cenário nacional e mundial. Para que esse setor não seja prejudicado e mantenha seu crescimento, esses acompanhamentos são necessários para que a partir destes relatórios, possam ser tomadas medidas cabíveis que beneficiem tanto os estados quanto os empresários deste mercado.

NEW ICMS RULES ON SALES ACHIEVED ON THE INTERNET: The changes over e-commerce

ABSTRACT

The creation of the Internet and the popularization of the world-wide computer network has given many people the power to buy without leaving home. To keep up with this new era of commerce, many companies have gone, and still are, expanding their digital commerce to bring more comfort to their customers. This ensures greater convenience and speed of trade. To this new style of commerce give itself the name of E-commerce or E-commerce. With the growth of this market, new debates began to exist. One of them is the changes caused by EC 87/2015 and ICMS Agreement 93/2015, which is intended to share the ICMS between the seller state and the buyer state of the merchandise. This paper aims to present the changes caused by EC 87/2015 and ICMS Agreement 93/2015 on e-commerce. Thus a research characterized as descriptive was carried out, for this a bibliographical revision of the current condition of e-commerce was made. As a conclusion, e-commerce has undergone changes with the new way of sharing ICMS in the sales and transactions between different states, as well as the companies of this branch have undergone changes in the operational flow of sale and face a more bureaucratic process to to pay ICMS and to adapt to the new reality.

Keywords: E-commerce. ICMS. Sharing.

REFERÊNCIAS

SOUSA, Rainer Gonçalves. "**História do Comércio**"; *Brasil Escola*. Disponível em <<http://brasilecola.uol.com.br/historia/historia-do-comercio.htm>>. Acesso em 15 de outubro de 2017

AMOR, Daniel. "**A (R)Evolução do E-business**"; tradução: Rosa Maria de Moura e Edna Emi Onoe Veiga; revisão técnica: Rosa Maria de Moura. São Paulo: MAKRON Books, 2000.

AIRES, Bruno de Farias. "**PEC 197/2012: A Repercussão na Receita Tributária do Estado da Paraíba**"; 2015.

KALAKOTA, Ravi; ROBINSON, Marcia. **“E-business: estratégias para alcançar o sucesso no mundo digital”**; trad. Carlos Alberto Picanço de Carvalho; 2. ed. - Porto Alegre: Bookman, 2002.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **“Fundamentos de Metodologia Científica”**; 5. ed - São Paulo: Atlas 2003.

GONSALES, Samuel. **“Impactos da Partilha do ICMS no E-commerce”**. E-Millennium, 2016.

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

BRITO, Márcio R. E. S. **“A diferenciação da alíquota de ICMS e a guerra fiscal entre os estados”**; 2015. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitu-ra&artigo_id=7073>. Acessado em: 29 de setembro 2015.

BRASIL. **“Constituição da República Federativa do Brasil”**; Promulgada em 5 de outubro de 1988.

BRITO, Ferdinando. **“O ICMS no e-commerce a partir de janeiro de 2016”**; 2015. Disponível em: < <https://www.ecommercebrasil.com.br/artigos/o-icms-no-e-commerce-a-partir-de-janeiro-de-2016/>>. Acesso em: 20 de agosto de 2017.

TURCHI, S. **“Estratégias de Marketing Digital e E-commerce”**; 1. Ed - São Paulo: Atlas, 2012.

E-BIT. **“Webshoppers”**; 35. ed. 2017. Disponível em: < <https://www.ebit.com.br/webshoppers>>. Acesso em: 22 de julho de 2017.

VISSOTTO, Elisa Maria; BONIATI, Bruno Batista. **“Comércio eletrônico”**. Frederico Westphalen: Universidade Federal de Santa Maria, 2013.

BRASIL. Ministério Público Federal e Comitê Gestor da Internet no Brasil. **“Carta de princípios do comércio eletrônico”**. Brasília: MPF, 2010. Disponível em: <<https://forumdocomercioeletronico.files.wordpress.com/2010/03/carta-de-principios-ocomercio-eletronico.pdf>>. Acesso em 15 setembro 2017.

ANSELMO, Mariana. **“Como Conciliar o Convênio 93/2015 e a Gestão Financeira do seu e-commerce”**. Revista *E-commerce Brasil*, 2016. Disponível em: <https://issuu.com/ecommercebrasil/docs/_e-commerce_34_issuu>. Acesso em: 02 de outubro de 2017.

DRUCKER, P. **“Além da Revolução da Informação”**. *HSM Management*, n.18, 2000.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 87, de 16 de abril de 2015. Altera o § 2º do art. 155 da Constituição Federal e inclui o art. 99 no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para tratar da 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 que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado. Brasília, 16 de abril de 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc87.htm>. Acesso em 04 de junho de 2017.

CONFAZ. Convênio ICMS 93, de 17 de setembro de 2015. Brasília, 17 de setembro de 2015. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2015/cv093_15>. Acesso em 04 de junho de 2017.