



UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE - UFCG
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS - CCJS
UNIDADE ACADÊMICA DE DIREITO - UAD
CURSO DE BACHARELADO EM DIREITO

JÚLIA VANESSA MOISÉS CALISTO

**O *E-COMMERCE* E A PROBLEMÁTICA DA TRIBUTAÇÃO BRASILEIRA
ACERCA DAS COMPRAS DE PRODUTOS INTERNACIONAIS**

SOUSA-PB
2023

JÚLIA VANESSA MOISÉS CALISTO

**O *E-COMMERCE* E A PROBLEMÁTICA DA TRIBUTAÇÃO BRASILEIRA
ACERCA DAS COMPRAS DE PRODUTOS INTERNACIONAIS**

Monografia apresentada ao Curso de Direito do Centro de Ciências Jurídicas e Sociais da Universidade Federal de Campina Grande como requisito parcial para a obtenção de título de Bacharela em Direito.

Orientador: Prof. Dr. André Gomes de Sousa Alves

**SOUSA-PB
2023**

C154e

Calisto, Júlia Vanessa Moisés.

O *E-commerce* e a problemática da tributação brasileira acerca das compras de produtos internacionais / Júlia Vanessa Moisés Calisto – Sousa, 2023.

62 f. : il. color.

Monografia (Bacharelado em Direito) - Universidade Federal de Campina Grande, Centro de Ciências Jurídicas e Sociais, 2023.

"Orientação: Prof. Dr. André Gomes de Sousa Alves."

Referências.

1. Direito Tributário. 2. *E-commerce*. 3. Imposto de Importação. 4. Isenção Fiscal. I. Alves, André Gomes de Sousa. II. Título.

CDU 34:336.2(81)(043)

JÚLIA VANESSA MOISÉS CALISTO

**O E-COMMERCE E A PROBLEMÁTICA DA TRIBUTAÇÃO BRASILEIRA
ACERCA DAS COMPRAS DE PRODUTOS INTERNACIONAIS**

Monografia apresentada ao Curso de Direito do Centro de Ciências Jurídicas e Sociais da Universidade Federal de Campina Grande como requisito parcial para a obtenção de título de Bacharela em Direito.

Orientador: Prof. Dr. André Gomes de Sousa Alves

Sousa, 08 / 11 / 2023

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. André Gomes de Sousa Alves
(Orientador)

Prof. Dr. Guerrison Araújo Pereira de Andrade
(Componente da Banca Examinadora)

Prof^ª. Dra. Sabrinna Correia Medeiros Cavalcanti
(Componente da Banca Examinadora)

À minha mãe, Arivan Fernanda,
minha maior inspiração como
pessoa, mulher e profissional.

Dedico.

AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente, à Deus por me proporcionar tantas bênçãos nessa trajetória dentro e fora da universidade, sempre iluminando meu caminho, me protegendo e me capacitando para os obstáculos da vida.

À minha mãe, sem a qual eu não teria alcançado todas as conquistas que já obtive até o momento. Para a finalização desse trabalho de conclusão e, conseqüentemente, do curso de Direito foram essenciais a sua atuação como mãe, incentivadora e amiga. Sinto por ti o amor mais puro e verdadeiro possível, além de gratidão eterna por tudo que já fez e faz por mim a cada dia.

Ao meu pai e minha madrasta, Marcos Aurélio e Regina Beatriz, os quais sempre fizeram questão de reafirmar sua crença em meu sucesso e se mostraram dispostos a me ajudar ultrapassar as dificuldades vividas ao longo dessa trajetória.

À minha avó paterna, Auristea, e meu tio, Marcos Antônio, que infelizmente não estão presentes em vida para presenciar o encerramento desse ciclo, mas que sempre vibraram comigo, me impulsionaram e continuam a me proteger, agora em outro plano.

A todos os meus familiares que fizeram parte, direta ou indiretamente, da história escrita nesses 5 anos e meio de curso, todos vocês fazem parte de quem sou hoje.

À Márcio, não só meu namorado, mas também amigo, que me acompanhou e apoiou em todo o processo deste trabalho, sempre comemorando cada pequena conquista, me confortando e incentivando, não me deixando desacreditar do meu potencial em nenhum momento. Sem você as adversidades desse trajeto teriam sido ainda mais difíceis de serem superadas.

À Mariana, colega de sala, de apartamento, amiga. Dividimos muitos momentos, dentre eles de alegria e angústia, os quais levarei para sempre em meu coração e em minha memória. Sou muito grata pela nossa história e por sua amizade, obrigada por ter sido meu lar, mesmo quando eu estava à quilômetros de distância da minha família. Desejo a você um futuro profissional iluminado, não tenho dúvidas de que será uma excelente advogada e alcançará todo o reconhecimento que merece.

À André Gomes, professor, orientador e inspiração profissional, que me guiou durante todo o desenvolvimento e finalização deste trabalho, e sem sua participação

eu não teria tanto orgulho como sinto agora ao olhar para o resultado que obtive durante essa pesquisa.

A todos os docentes da UFCG que fizeram parte da minha formação acadêmica, mas em especial ao Professor Giliard Cruz Targino, com o qual descobri minha afinidade com o Direito Tributário, o que veio a me influenciar em diversas escolhas acadêmicas e profissionais posteriores. Além de ser um exemplo não apenas de professor, mas de humanidade, fazendo toda diferença na minha caminhada na universidade.

RESUMO

O presente trabalho visou debater explorara acerca de uma das problemáticas presentes no Direito Tributário, a qual se trata das discordâncias, tanto normativas quanto jurisprudenciais, acerca da isenção da incidência do Imposto de Importação que atualmente recai sobre as remessas postais provenientes do comércio digital que não ultrapassem o valor de US\$ 50,00 dólares-americanos (ou o equivalente em outras moedas), desde que o remetente e destinatário se tratem de pessoas físicas. A metodologia utilizada foi a dedutiva a partir de uma abordagem qualitativa, a partir de análise de disposições legislativas, jurisprudenciais e doutrinárias, se justificando a partir dos relevantes impactos que tal benefício fiscal pode provocar, esteja ele sendo aplicado de forma legal ou não. Assim, a problemática foi desenvolvida a partir do estudo acerca do *e-commerce*, seus impactos econômicos, sócio-jurídicos e importância no cenário nacional, além de como a atuação do Estado Fiscal reflete no desenvolvimento nacional, as ferramentas utilizadas por este para regular, proteger e impulsionar a economia do país, visando demonstrar como essas questões estão necessariamente relacionadas e demonstrar a pertinência do tema. Ainda buscou-se esclarecer todos os aspectos do imposto de importação, suas previsões normativas, seu caráter extrafiscal, além da conceituação e características da isenção fiscal enquanto benefício fiscal. Por fim, foram abordadas as normas que se encontram em desacordo acerca das exigências para obter acesso à isenção fiscal que recai sobre remessas postais internacionais, assim como também os diferentes posicionamentos de tribunais pátrios e seus fundamentos para tais decisões sobre a legalidade das disposições legais que permeiam tal questão, visando discutir e instigar uma reflexão a partir dos pontos de vistas que permeiam o objeto da pesquisa. Como conclusão obteve-se a evidente necessidade de uniformização jurisprudencial, haja vista a insegurança jurídica que tais divergências causam no cenário econômico nacional.

Palavras-chave: *E-commerce*; Imposto de importação; Isenção fiscal.

ABSTRACT

The present work aims to discuss one of the issues presented in Tax Law, which is the disagreements, both normative and jurisprudential, about the exemption from the Import Tax that currently falls on postal shipments originating from digital commerce that do not exceed the value of US\$50.00 US dollars (or the equivalent in other currencies), as long as the sender and recipient are natural persons. The methodology used was deductive based on a qualitative approach, based on the analysis of legislative, jurisprudential and doctrinal provisions, justifying itself based on the relevant impacts that such a tax benefit can cause, whether considered as being applied legally or not. . Thus, the problem was developed from the study of electronic commerce, its socio-legal economic impacts and importance on the national scene, in addition to how the Fiscal State's actions reflect in national development the tools used by it to regulate, protect and contribute to the economy of the country, demonstrating how these issues are necessarily related and demonstrating the relevance of the topic. We also sought to clarify all aspects of the import tax, its normative considerations, its extra-fiscal nature, in addition to the conceptualization and characteristics of tax exemption as a tax benefit. Finally, the rules that are in disagreement regarding the requirements to obtain access to the tax exemption that applies to international postal shipments were addressed, as well as the different positions of national courts and their basis for such decisions on the legality of the legal provisions that permeate this issue, we discuss and instigate reflection from the points of view that permeate the object of research. As a conclusion, the evident need for uniform jurisprudence was obtained, given the legal uncertainty that such divergences cause in the national economic scenario.

Keywords: Electronic commerce; Import tax; Tax exemption.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CF/88 – Constituição Federal de 1988

CNPJ – Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas

CPF – Cadastro Nacional de Pessoas Físicas

CTN – Código Tributário Nacional

ICMS – Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações

IN – Instrução Normativa

IPI – Imposto sobre produtos industrializados

ISS – Imposto sobre serviços

ITCMD – Imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação

ITR – Imposto sobre propriedade territorial rural

LDO – Lei de diretrizes orçamentárias

LOA – Lei orçamentária anual

MF – Ministério da Fazenda

NSF – *National Science Foundation*

PPA – Plano plurianual

RFB – Receita Federal do Brasil

RTS – Regime de Tributação Simplificada

SRF – Secretaria da Receita Federal

STF – Supremo Tribunal Federal

STJ – Superior Tribunal de Justiça

TNU – Turma Nacional de Uniformização

TRF-3 – Tribunal Regional Federal da 3ª Região

TRF-4 – Tribunal Regional Federal da 4ª Região

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 01: Brasil: faturamento do *e-commerce* (2011-2020) em R\$ bilhões

Gráfico 02: Evolução das compras em sites internacionais

Gráfico 03: Evolução Anual das Receitas previstas na LOA

Gráfico 04: Evolução Anual das Despesas previstas na LOA

SUMÁRIO

| | |
|--|-----------|
| 1 INTRODUÇÃO..... | 13 |
| 2 A INFLUÊNCIA DO COMÉRCIO ELETRÔNICO NAS RELAÇÕES NEGOCIAIS EXTERIORES..... | 15 |
| 2.1 PLATAFORMAS VIRTUAIS, COMÉRCIO E CIRCULAÇÃO DE RIQUEZA..... | 15 |
| 2.2 O COMÉRCIO EXTERIOR COMO INSTRUMENTO DE FACILITAÇÃO DAS NEGOCIAÇÕES MERCADOLÓGICAS DIGITAIS..... | 20 |
| 2.3 FUNDAMENTOS JURÍDICO-ECONÔMICOS DO <i>E-COMMERCE</i> | 23 |
| 3 A ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO NO <i>MARKETPLACE</i> E SEUS IMPACTOS NA TRIBUTAÇÃO ADUANEIRA..... | 27 |
| 3.1 A REALIZAÇÃO DAS FINANÇAS NA CONJUNTURA DA GESTÃO PÚBLICA.... | 27 |
| 3.2 AS FERRAMENTAS UTILIZADAS PELO ESTADO FISCAL NA APLICAÇÃO DOS TRIBUTOS..... | 32 |
| 3.2.1 O poder de tributar do Estado Fiscal..... | 32 |
| 3.2.2 As funções fiscal, extrafiscal e parafiscal dos tributos..... | 35 |
| 3.3 <i>IN CASU</i> : A TRIBUTAÇÃO SOBRE PRODUTOS IMPORTADOS VIA COMÉRCIO DIGITAL..... | 38 |
| 4 AS MÚLTIPLAS INTERPRETAÇÕES ACERCA DA ARRECADAÇÃO FISCAL NO <i>E-COMMERCE</i>..... | 42 |
| 4.1 A ISENÇÃO FISCAL ENQUANTO BENEFÍCIO NORMATIVO NO ÂMBITO COMERCIAL ELETRÔNICO..... | 42 |
| 4.2 A PROBLEMATIZAÇÃO DAS DIFERENTES REGULAMENTAÇÕES NO CONTEXTO DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO..... | 46 |
| 4.3 A (I)LEGALIDADE DA TRIBUTAÇÃO ALFANDEGÁRIA FUNDADA EM DIVERGÊNCIA FRENTE À DECISÃO DA TURMA NACIONAL DE UNIFORMIZAÇÃO (TNU) E ENTENDIMENTOS JURISPRUDENCIAIS DIVERSOS..... | 49 |
| 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS..... | 56 |
| REFERÊNCIAS..... | 58 |

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho pretende discutir acerca de obstáculos do meio jurídico no âmbito do Direito Tributário em que se encontra envolto o *e-commerce*. Este que alcançou métricas cada vez maiores nos últimos anos representa meio de grande relevância a nível mundial, haja vista que movimenta grandes valores econômicos e é responsável pelo surgimento de milhões de relações mercantis.

O mercado digital causa grande impacto na economia, uma vez que sua adesão foi facilitada pelos diversos benefícios que este promove para quem adere, tanto consumidores quanto fornecedores, e nas últimas décadas evoluiu em vários aspectos, se tornando ainda mais completo e, conseqüentemente, complexo.

Nesse contexto, o Poder Legislativo procura acompanhar tais mudanças, mas ainda encontra barreiras a serem superadas, como no caso da tributação dos produtos provenientes de compras internacionais via *marketplaces*, a problemática em foco. Objetiva-se voltar a discussão para as divergências presentes nas legislações brasileiras, que promovem entendimentos divergentes em todo o território brasileiro, resultando em insegurança jurídica em meio à uma temática tão importante, haja vista as proporções que o comércio eletrônico alcançou e a grande quantidade de consumidores do meio online.

Ao se deparar com discordância em um tema de tanto impacto social, torna-se evidente a necessidade de uniformização de entendimento, visto que a tributação da importação de bens reflete diretamente na arrecadação de receitas públicas e traz a discussão também direito daqueles que estão sendo tributados, legal ou ilegalmente.

O método utilizado no desenvolvimento do trabalho foi o dedutivo, utilizando da pesquisa bibliográfica de leis, doutrinas, artigos, jurisprudências, súmulas e outros trabalhos que abordam o tema em questão, utilizando-se da abordagem qualitativa e buscando descrever de maneira clara todos os diferentes pontos de vista que permeiam a problemática.

Com isso em vista, no primeiro capítulo foi abordada a evolução, desenvolvimento e crescimento das relações negociais decorrentes do meio eletrônico, estudando o histórico, as facilitações promovidas por essa via comercial e os fundamentos jurídicos que envolvem essas relações atualmente.

Ademais, no capítulo seguinte buscou-se compreender como a gestão pública realizada pelo Estado impacta na sociedade, tendo em vista suas receitas e a

destinação destas, as ferramentas utilizadas pelo Estado Fiscal para a promoção do desenvolvimento social nacional e, no contexto do *e-commerce*, também foi tratado da arrecadação de impostos provenientes de importação, como ocorre atualmente e o caráter extrafiscal desse tributo.

Por derradeiro, no último capítulo visou primeiramente esclarecer a isenção fiscal que se aplica à essas relações mercadológicas em âmbito internacional, e levantar a discussão acerca das divergências presentes em normas que tratam da tributação das importações, as quais se mostram presentes também nos entendimentos diversos dos tribunais pátrios.

Assim, o trabalho em questão buscou trazer esclarecer a relevância do objeto da pesquisa, demonstrando as normas e interpretações diversas, os aspectos e como essa questão representa uma insegurança jurídica nacional, podendo vir a restringir o acesso a direitos legais da população, seja pela não arrecadação fiscal devida ou pela cobrança tributária inadequada.

2 A INFLUÊNCIA DO COMÉRCIO ELETRÔNICO NAS RELAÇÕES NEGOCIAIS EXTERIORES

A partir da criação da internet diversas foram as modificações que esta promoveu no meio social, a forma como as pessoas se relacionam, a maneira em que informações são transmitidas, de modo que são incontáveis as ferramentas que surgiram durante as décadas.

O mercado também se utilizou da internet, em especial como instrumento de marketing e vendas de mercadorias e serviços. Com o desenvolvimento da internet e sua inserção cada vez maior no cotidiano das pessoas, diversas áreas do comércio buscaram a internet como alternativa de expandir seus negócios considerando-se, inclusive, muitas empresas começaram a surgir já originalmente no meio online.

Essa é uma tendência global, em que todos os países, cada um em sua proporção e realidade, experimentaram o crescimento e empoderamento do mercado digital, que hoje é inerente à realidade da grande maioria da população. Desde compras de objetos de consumo e alimentação até contratação de serviços, os *marketplaces* estão presentes em incontáveis áreas comerciais, o que proporciona maiores facilidades para os consumidores.

Contudo, com o grande crescimento do meio digital vieram também dificuldades legislativas de acompanhar esse desenvolvimento e de se adequar às novas espécies de relações e problemáticas sócio-jurídicas. O obstáculo discutido aqui se volta para o Direito Tributário, área em que se encontram diversas questões a serem solucionadas pelos legisladores quanto à tributação do mercado digital.

2.1 PLATAFORMAS VIRTUAIS, COMÉRCIO E CIRCULAÇÃO DE RIQUEZA

O “*e-commerce*”, abreviação do termo em inglês “*electronic commerce*”, que em tradução para o português significa comércio eletrônico, também conhecido como mercado digital, dentre outras derivações, é um ramo do comércio que surgiu a partir do surgimento da internet. Ele diz respeito às relações de compra e venda que ocorrem no meio online, havendo atualmente uma grande variação de espécies de relações nesse âmbito.

NASCIMENTO, SILVA e SANTOS (2009, p. 20), conceituam o vocábulo da seguinte forma:

O termo e-commerce deriva do termo comércio eletrônico, onde as negociações são realizadas exclusivamente pelo formato eletrônico, ou seja, pela internet. Porém, não se refere apenas a negociações pela internet, mas também atua auxiliando as empresas na condução de seus negócios.

Nesse contexto, o mercado digital surgiu décadas atrás, alguns anos após o surgimento da internet, conforme afirma MENDONÇA (2016, p. 2):

Mas o E-commerce é mais antigo que a famosa WWW (world wide web). Esse sistema de compras online foi inventado pelo inglês Michael Aldrich em 1979, na época era funcionário da empresa britânica Rediffusion Computers. Para executar essa ideia ele utilizou uma televisão modificada ligada a uma linha telefônica e um computador também modificado para transações em tempo real. A interface utilizada foi o teletexto.

Dessa forma, vê-se que o comércio digital teve suas primeiras transações há cerca de quatro décadas e durante todos esses anos de existência tomou grandes proporções, sendo importante ferramenta para os ramos do mercado.

Tal instrumento, assim como qualquer outro derivado da internet, surgiu de forma embrionária, ainda sem formato definido e aos poucos foi ganhando tanto a confiança e credibilidade tanto dos consumidores, quanto dos próprios comerciantes. Isso ao ponto de que grande parte das empresas passaram a migrar seus negócios para o meio online, além de continuar com seus estabelecimentos físicos, ou até mesmo com o surgimento de empresas originalmente no meio digital.

Hoje há incontáveis comerciantes e empresas que se utilizam desse meio para facilitar suas vendas e como meio de marketing para seus negócios, alcançando um número maior de consumidores, haja vista que estes têm a possibilidade de alcançar pessoas a quilômetros de distância, fator que é uma limitação do estabelecimento físico, assim, facilitando o surgimento e desenvolvimento dessas relações comerciais.

Hodiernamente, o comércio eletrônico encontra-se bem inserido no cotidiano dos consumidores, mas nem sempre foi assim; foi necessário passar por um processo durante anos para que chegasse até o cenário atual.

Como mencionado anteriormente, o primeiro modelo de venda online surgiu na década de 1970, conforme detalha MENDONÇA (2016, p. 242) na linha do tempo do desenvolvimento do *e-commerce*; e a primeira conta comercial eletrônica surgiu em 1987 por *Swreg*, permitindo que desenvolvedores de *software* vendessem online. Mais adiante, em 1991 a *National Science Foundation (NSF)*¹, retirou as restrições no

¹ Em tradução livre “Fundação Nacional da Ciência”, é uma agência federal independente dos Estados Unidos criada em 1950 e que promove apoio à ciência e à engenharia em todo o território estadunidense (Sobre NSF, 2023)

uso comercial da internet, o que resultou na abertura do caminho para o comércio digital. No contexto brasileiro, MENDONÇA (2016, p. 243) aponta que as empresas pioneiras foram a Livraria Cultura, Lojas Americanas e Magazine Luiza no período de 1995 a 2000.

Acerca da origem deste meio comercial, PINHEIRO (2022, p. 36) discorre o seguinte:

O e-commerce surgiu nos Estados Unidos, em 1994, com a criação da Amazon.com. No Brasil, o e-commerce começou a se desenvolver nos anos 2000, com o Booknet, uma loja de livros, fundada por Jack London. Com a chegada do e-commerce ao Brasil o país foi beneficiado, pois além de estimular o mercado local, ajudou também o pequeno empreendedor.

De acordo com MENDONÇA (2016, p. 244), o *e-commerce* subdivide-se em seis espécies, sendo separado em duas categorias.

A priori, as relações comerciais que se originam nas empresas são classificadas nas seguintes espécies: *Business to Business* – (B2B), relação que ocorre entre rede privada partilhada entre duas empresas; *Business to Consumer* – (B2C), caso em que acontece a venda direta entre fabricantes e distribuidores com o consumidor final; *Business to Employee* – (B2E), plataformas online criadas pela empresa com o fim de oferecer produtos aos seus funcionários com preços menores; e por fim *Business to Government* – (B2G), que ocorre quando uma empresa vende para o Governo.

Já a segunda categoria trata-se de quando as relações comerciais se originam no consumidor, sendo classificadas em duas espécies pelo autor: *Consumer to Business* – (C2B), que acontece quando os consumidores é que oferecem seus produtos para as empresas, modelo pouco utilizado no Brasil; e *Consumer to Consumer* – (C2C), em que a relação é entre consumidores através de plataformas que promovem essa intermediação.

Assim, percebe-se que a extensão dessa ferramenta é imensurável, uma vez que qualquer pessoa pode se utilizar da mesma em favor de seu negócio. A título de exemplo cita-se uma empresa que tem seu próprio site operando em diversos países, local em que pode promover suas vendas, estando em total controle sobre número de estoque, ofertas promocionais, formas de pagamento, meios de envio etc., sem precisar possuir estabelecimento físico em todos os países em que atua, o que vem a reduzir os custos e aumentar as possibilidades de venda para os empresários.

De acordo com o MELLO (*E-Commerce Brasil, 2023*) há duas espécies de plataformas de vendas, que são o *marketplace out* e o *marketplace in*. O *marketplace out*, que é conceituado da seguinte forma pela matéria:

O marketplace out é quando os vendedores se inscrevem em uma plataforma externa para vender os produtos em troca de uma comissão. Esses canais terceiros costumam contar com uma alta visibilidade, o que permite que os vendedores aproveitem os investimentos de mídia feitos pelo próprio marketplace.

Esse modelo proporciona abertura para pessoas físicas ou pequenas empresas que desejam realizar vendas, mas que não querem ou não podem investir em um domínio digital próprio por conta dos altos custos, podendo optar por realizam gratuitamente ou por meio do pagamento de determinada porcentagem/taxa anunciam em sites especializados em anúncio de produtos e serviços, os quais reúnem diversos pequenos comerciantes com o mesmo fim.

Ainda conforme MELLO (*E-Commerce Brasil, 2023*) há o *marketplace in*, que é uma estratégia utilizada por empresas que possuem sua própria plataforma de vendas e sua base de clientes, mas que pretendem aumentar a sua variedade de produtos sem necessitar realizar grandes investimentos em estoques, e que por isso optam por disponibilizar que outros varejistas vendam seus próprios produtos.

Essas possibilidades de venda pela internet são um meio facilitador também para os consumidores, em que eles podem fazer compras a qualquer hora do dia e em qualquer local através de seu aparelho eletrônico e uso da internet, realizando até mesmo o pagamento da mercadoria através do meio digital. Fato que seria mais um empecilho para os estabelecimentos físicos, uma vez que o cliente teria que se deslocar até a loja em horário de funcionamento para poder realizar sua compra, sendo que por muitas vezes o consumidor não tem disponibilidade horário para realizar a compra presencialmente na loja ou a mesma encontra-se em outra cidade, estado, região, ou até mesmo em outro país.

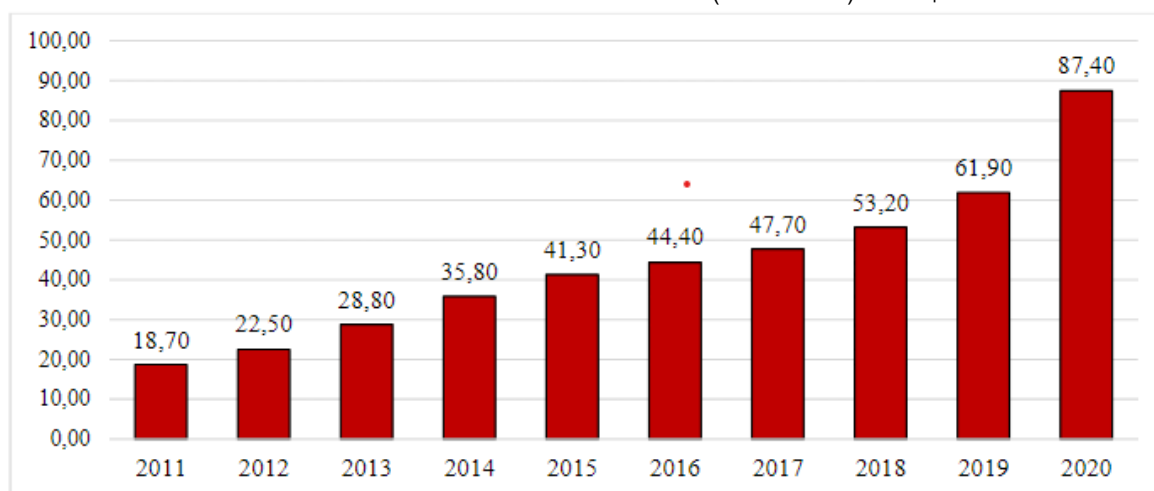
CRUZ aponta que um dos grandes aspectos que impediam o desenvolvimento do mercado digital era a falta de confiança dos consumidores, uma vez que “o comércio digital é alicerçado em relações de confiança muito maiores que o comércio *in loco*, e muitas fraudes eram amplamente noticiadas” (CRUZ, 2021, p. 71). Contudo, ao longo dos anos foram sendo desenvolvidas ferramentas que proporcionaram maior segurança aos consumidores, o que impulsionou o desenvolvimento do comércio online.

Inclusive, o autor verificou que entre os anos de 2013 e 2020 houve um crescimento de mais de 48 milhões de novos usuários do *e-commerce* no Brasil, o que representa um aumento bastante significativo. CRUZ (2021, p. 77) também destaca que os *smartphones* começaram a se popularizar no ano de 2010 e que tiveram grande influência nesse aumento, complementando que:

Assim como o valor de faturamento e o número de usuários, os números de encomendas por *e-commerce* cresceram em uma grande velocidade na década de 2010, pois no ano de 2011 houve 54 milhões de encomendas no Brasil, enquanto dez anos mais tarde, em 2020, o número foi de 194 milhões, com crescimento de 259,2% no período, com destaque para o ano de 2020, que teve o aumento de 30% no número de encomendas em relação ao ano de 2019 (gráfico 4).

Com base o Webshoppers (2021), que “é a principal plataforma de dados e pesquisas sobre *e-commerce* no Brasil” (CRUZ, 2021, p. 76), CRUZ elaborou o seguinte gráfico que demonstra o crescimento do mercado digital com base no faturamento no período de 2011 a 2020.

Gráfico 01: Brasil: faturamento do *e-commerce* (2011-2020) em R\$ bilhões



Fonte: CRUZ (2021, p. 74)

Com base no gráfico é evidente que o mercado digital no Brasil vem crescendo exponencialmente nos últimos anos, tendo como resultado um aumento de mais de 68 bilhões de reais em faturamento entre 2011 e 2020.

Destacando-se em especial o aumento presente no ano de 2020 em comparação ao ano anterior, em que cresceu 41% em relação a 2019. Segundo CRUZ (2021, p. 75), esse crescimento acima da média se deu como consequência da pandemia causada pelo vírus Covid-19, “pois muitas pessoas passaram a buscar

novas formas de adquirir mercadorias sem ter que frequentar os tradicionais pontos de compras”.

Nesse contexto, MENDES (2013, p. 15) aponta que uma das motivações que causavam receio nos consumidores em realizar compras em *marketplaces* era a falta de confiança no ato da compra, contudo a autora afirma:

O grande momento que o e-commerce vivencia, e suas perspectivas podem ser explicados também, pelo aumento do uso dos meios de pagamento eletrônico, como cartões de crédito e débito, no lugar de transferência e boleto bancários, comuns no início da década de 2000. No Brasil, o cartão de crédito se posiciona como a principal escolha do consumidor que compra pela internet, registrando 73% dos pagamentos realizados, seguido pelo boleto bancário, (18%) e outros meios, (8%). Mostrando que a utilização de meios de pagamento eletrônicos detém a preferência do consumidor online e tem potencial de crescimento, uma vez que esse tipo de pagamento tem as qualidades que mais atraem no e-commerce: praticidade, conveniência e segurança.

Assim, ao longo dos anos a confiança dos consumidores do meio online foi sendo conquistada com a influência dos meios de pagamento eletrônicos, que passaram a proporcionar maior segurança a essas transações.

Portanto, é notável o grande crescimento que o *e-commerce* obteve nas últimas décadas no Brasil, em especial no período que foi marcado pela pandemia da Covid-19 e a grande relevância que essa espécie comercial obteve, haja vista que atualmente faz parte do cotidiano dos consumidores, tendo ganhado a confiança destes e se popularizado cada vez mais, por isso, faz-se tão importante um bom estudo e planejamento quanto à regulamentação legal.

2.2 O COMÉRCIO EXTERIOR COMO INSTRUMENTO DE FACILITAÇÃO DAS NEGOCIAÇÕES MERCADOLÓGICAS DIGITAIS

O *e-commerce* proporciona diversas vantagens para as relações comerciais, o que veio a impulsionar seu crescimento. De acordo com MENDES (2013, p. 15):

Os consumidores fazem suas compras em ambos os ambientes, online e offline, e estão agindo como se não existissem grandes diferenças entre os dois tipos de comércio. Para a maioria dos consumidores, o e-commerce é somente mais um jeito de fazer compras, é mais um canal de vendas, porém, com mais comodidade, praticidade e rapidez. Além disso, serve como uma ferramenta de pesquisa para que a escolha de onde comprar seja a mais eficiente possível. Um grande número de consumidores, que se dirigem ao balcão de uma loja tradicional, já sabem exatamente o valor do produto no mercado e quanto estão dispostos a pagar por ele. Para se aproximar melhor desses consumidores, e incentivá-los a comprar em lojas online ao invés de

lojas offline, muitas empresas estão buscando novas maneiras de atingi-los, seja através de propaganda, promoções ou novas estratégias de marketing.

Nesse contexto, a pesquisa realizada pelo Opinion Box e a Dito realizada em julho de 2022 acerca do comportamento do consumidor, chegou-se à conclusão de que são várias as motivações para os consumidores realizarem compras online e que o isolamento social realmente influenciou no aumento das compras online. Conforme a pesquisa os principais motivos dos consumidores escolherem comprar via *e-commerces* são melhores preços, conveniência de comprar e receber em casa, mais promoções, poder comparar o preço em várias lojas e ter acesso a produtos que não são encontrados em seu bairro/cidade/região etc.

Apesar dos diversos benefícios encontrados no comércio eletrônico pelos consumidores, a pesquisa aponta que não é o fim das lojas físicas, visto que nos últimos 12 meses anteriores à pesquisa 70% dos entrevistados ainda realizaram compras em lojas físicas e que 39% afirmam que não abrem mão de um formato em razão do outro, o que demonstra que o comércio online e o físico não anulam um ao outro, mantendo consumidores em ambas as vias comerciais.

KEEDI (2015) *apud* FELIX *et al.* (2023, p. 4) aborda vantagens do comércio via *marketplaces*:

[...] a importação é de suma importância em razão da diversificação do mercado, com o aumento do número de fornecedores a redução dos riscos de crise de mercado. Possibilita a variedade de produtos, bem como preços mais competitivos. Sem prejuízo, da diferente tecnologia utilizada, com a consequente redução de custos e melhoria de qualidade.

Sobre esse tema, NASCIMENTO, SILVA e SANTOS (2009, p. 20-23) complementam:

O e-commerce é utilizado para facilitar ou comercializar produtos ou serviços online, de forma rápida e de fácil acesso para os elementos da sociedade em qualquer parte do mundo, uma vez que se trata de uma forma de comércio à distância, que permite comprar o melhor produto pelo melhor preço, reduzindo significativamente o tempo e os custos envolvidos. [...] Em um mundo globalizado no qual vivemos, o e-commerce se tornou uma ferramenta essencial para toda organização que deseja realizar negócios além das fronteiras, pois pessoas de qualquer parte do mundo podem ter acesso aos mesmos produtos, sejam eles regionais, nacionais ou importados. O cliente que utiliza um site de e-commerce para realizar suas compras além da comodidade, tem também na maioria das vezes preços mais acessíveis, produtos mais variados e diferenciados dos que tem nas lojas reais, e o melhor as lojas funcionam 24 horas e 365 dias.

Não obstante, CRUZ (2021, p. 71) também aponta:

Hodiernamente, o consumidor, além de ter um leque de opções muito maior de páginas eletrônicas de vendas, também pode conferir as avaliações dos mesmos dada por outros usuários, seus feedbacks, rastrear seu produto etc., além das facilidades oferecidas pelos Apps de bancos para estornar transações fraudulentas.

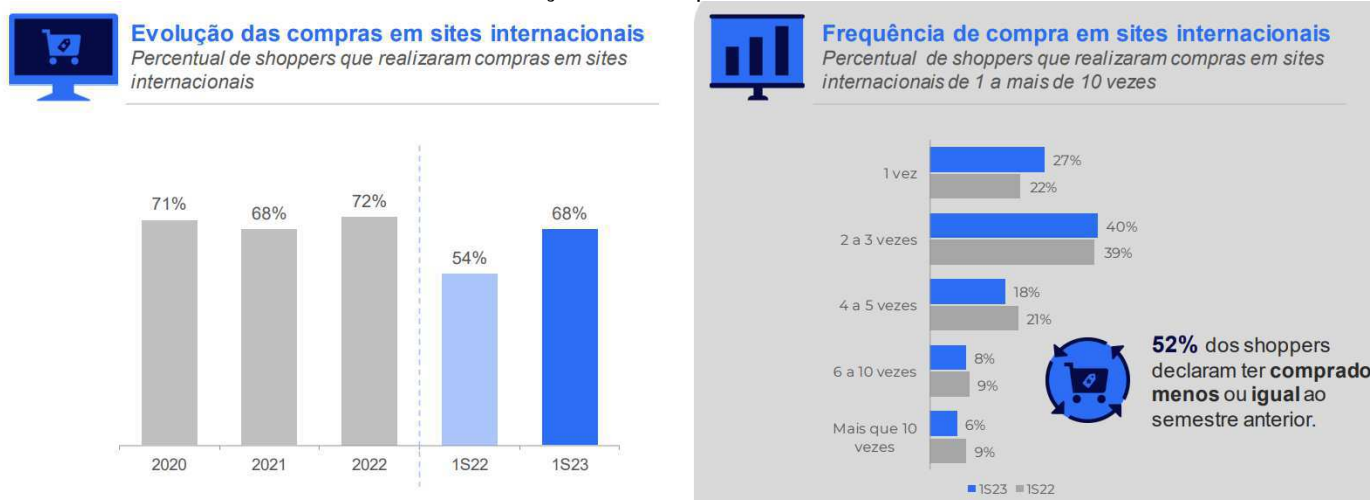
De acordo com MENDONÇA (2016, p. 241), um dos diferenciais desse ambiente de vendas é o fato de que pequenos comerciantes conseguem ampliar o número de clientes, sejam de perto ou longe de sua localidade, o que representa um empecilho no caso do comércio offline.

Portanto, é notável que os benefícios que o *e-commerce* proporcionou para ambos os lados da relação comercial foi um dos fatores essenciais para o crescimento do mercado digital nos últimos anos.

Os atrativos para a compras no meio digital se aplicam também para o mercado internacional. Compras em lojas estrangeiras, que anteriormente tinham baixa probabilidade de serem realizadas pela grande parte dos brasileiros, haja vista que seria necessário se deslocar para outras nações para realizá-las, foram facilitadas pelo comércio digital, onde diversas lojas online atendem o público de incontáveis países.

A partir dos dados coletados pelo Webshoppers (2023) no âmbito dos *marketplaces* internacionais, percebe-se que compradores online costumam obter itens através do mercado eletrônico não só nacional, como também no internacional. O seguinte gráfico demonstra a evolução de compras pelos brasileiros entre o 1º semestre de 2022 e de 2023.

Gráfico 02: Evolução das compras em sites internacionais²



² Legenda. 1S23: 1º Semestre de 2023; 1S22: 1º Semestre de 2022. “Shoppers”: em tradução livre, “compradores”.

Fonte: NIQ Ebit - Webshoppers

Assim, torna-se evidente que o *e-commerce* proporciona essa aproximação entre vendedores e compradores, haja vista que a maior parte dos consumidores que realizam compras nestes *sites* mais de 2 vezes no ano, havendo pessoas que realizam até mais de 10 vezes neste mesmo período.

Desta feita, o comércio eletrônico proporcionou grandes facilitadores, tanto para os comerciantes quanto para os consumidores, como a comodidade, variedade de produtos e valores, redução de tempo e custos, possibilidade de compras internacionais de maneira mais simplificada etc. O que influenciou diretamente em seu crescimento e aderência por ambas as partes da relação comercial, e atualmente representa via indispensável de vendas no cenário mundial.

2.3 FUNDAMENTOS JURÍDICO-ECONÔMICOS DO *E-COMMERCE*

Conforme o mercado eletrônico foi conquistando maiores proporções as relações comerciais por esse meio foram se tornando mais complexas e, como consequência, uma regulamentação jurídica se fez necessário para as relações comerciais provenientes do *e-commerce*, uma vez que este possui suas peculiaridades e características próprias.

Então, em 15 de março de 2013 publicou-se o Decreto nº 7.962, também conhecido como Lei do *E-commerce*, que regulamenta o Código de Defesa do Consumidor (CDC – Lei nº 8.078/90), que “Tem como principal objetivo aumentar a segurança nas compras, esclarecer os direitos do consumidor e fornecer mais informações aos clientes sobre a empresa e o produto a ser adquirido” (MENDES, 2013, p. 32), abordando as contratações no comércio eletrônico nos seguintes aspectos: informações claras a respeito do produto, serviço e do fornecedor; atendimento facilitado ao consumidor; e respeito ao direito de arrependimento (art. 1º, Decreto nº 7.962/13).

A priori, o art. 2º do Decreto nº 7.962/13 prevê de forma detalhada quanto às informações que devem estar dispostas nos *sites* ou demais meios eletrônicos utilizados para oferta ou conclusão de contrato de consumo, em destaque e que seja fácil sua visualização. As quais se tratam nome empresarial e número de inscrição do fornecedor, quando houver, no Cadastro Nacional de Pessoas Físicas (CPF) ou no

Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) do Ministério da Fazenda, endereço físico e eletrônico e contato do fornecedor; características indispensáveis do produto/serviço, inclusive quanto ao risco à saúde e à segurança dos consumidores; valor e demais despesas que façam parte da venda; todas as condições da oferta, inclusive quanto às modalidades de pagamento, disponibilidade, prazo da entrega ou disponibilização do produto ou da execução do serviço contratado; e informações relativas às restrições à fruição da oferta.

O art. 3º do Decreto nº 7.962/13 complementa o artigo anterior ao abordar exigências para *sites* ou outras modalidades eletrônicas que são utilizados para ofertar compras coletivas ou modalidades análogas de contratação, que deverão conter o número mínimo de consumidores para a efetivação do contrato; prazo para a utilização da oferta pelo consumidor; e a identificação do responsável pelo sítio eletrônico e do fornecedor do produto ou serviço ofertado, conforme o artigo anterior.

Já o art. 4º da Lei do *E-commerce*, trata do facilitação ao atendimento do cliente, que de acordo com sua redação o sítio eletrônico deverá conter: sumário do contrato que contenha as informações necessárias para o exercício pleno do direito de escolha do consumidor, dando ênfase para as cláusulas que limitem direitos; ferramentas eficientes que possibilitem o consumidor identificar e corrigir erros ocorridos anteriormente à finalização do contrato; confirmar de imediato o recebimento da aceitação da oferta; disponibilizar acesso ao contrato após sua finalização; manutenção de serviços que permitam a resolução de demandas quanto à informação, dúvidas, reclamações, suspensão ou cancelamento do contrato, confirmando imediatamente o recebimento de tais demandas, em que a manifestação do fornecedor deverá ser encaminhada ao consumidor no prazo de 5 dias; e fazer uso de mecanismos de segurança eficientes para a realização de pagamento e tratamento dos dados dos clientes.

O artigo seguinte trata do direito de arrependimento do consumidor, que deverá estar claro ao consumidor essa possibilidade e os meios pelos quais poderá exercer seus direitos, podendo ser disponibilizada a mesma ferramenta da contratação ou outros meios para o exercício do arrependimento. Tal direito implicará na rescisão também dos contratos acessórios, sem que haja prejuízo para o cliente, e deverá ser comunicado à instituição financeira responsável pelo fornecedor, para que assim o valor seja estornado ou não seja lançado na fatura do consumidor, caso a compra tenha sido realizada através do cartão de crédito. Por fim, o fornecedor tem o dever

de confirmar ao consumidor de forma imediata o recebimento da manifestação de arrependimento.

Ademais, o art. 6º do Decreto nº 7.962/13 determina que “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.” E o art. 7º da mesma norma dispõe que àqueles que desrespeitarem as condutas previstas no decreto serão aplicadas as sanções determinadas pelo art. 56 do CDC, *in verbis*:

Art. 56. As infrações das normas de defesa do consumidor ficam sujeitas, conforme o caso, às seguintes sanções administrativas, sem prejuízo das de natureza civil, penal e das definidas em normas específicas:

- I - multa;
- II - apreensão do produto;
- III - inutilização do produto;
- IV - cassação do registro do produto junto ao órgão competente;
- V - proibição de fabricação do produto;
- VI - suspensão de fornecimento de produtos ou serviço;
- VII - suspensão temporária de atividade;
- VIII - revogação de concessão ou permissão de uso;
- IX - cassação de licença do estabelecimento ou de atividade;
- X - interdição, total ou parcial, de estabelecimento, de obra ou de atividade;
- XI - intervenção administrativa;
- XII - imposição de contrapropaganda.

Parágrafo único. As sanções previstas neste artigo serão aplicadas pela autoridade administrativa, no âmbito de sua atribuição, podendo ser aplicadas cumulativamente, inclusive por medida cautelar, antecedente ou incidente de procedimento administrativo.

Ao final, o art. 8º da Lei do *E-commerce* incluiu parágrafo único do art. 10 do Decreto nº 5.903/06, o qual “[...]dispõe sobre as práticas infracionais que atentam contra o direito básico do consumidor de obter informação adequada e clara sobre produtos e serviços [...]” previstos no CDC, realizando a seguinte adição:

Art. 10. [...]

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

³ Decreto nº 5.903/06 Art. 2º Os preços de produtos e serviços deverão ser informados adequadamente, de modo a garantir ao consumidor a correção, clareza, precisão, ostensividade e legibilidade das informações prestadas.

§ 1º Para efeito do disposto no caput deste artigo, considera-se:

- I - correção, a informação verdadeira que não seja capaz de induzir o consumidor em erro;
- II - clareza, a informação que pode ser entendida de imediato e com facilidade pelo consumidor, sem abreviaturas que dificultem a sua compreensão, e sem a necessidade de qualquer interpretação ou cálculo;
- III - precisão, a informação que seja exata, definida e que esteja física ou visualmente ligada ao produto a que se refere, sem nenhum embaraço físico ou visual interposto;
- IV - ostensividade, a informação que seja de fácil percepção, dispensando qualquer esforço na sua assimilação; e
- V - legibilidade, a informação que seja visível e indelével.

Não obstante, recentemente foi publicada a Nova Lei do *E-commerce*, Lei nº 13.543/17, que alterou a Lei nº 10.962/04, responsável por legislar acerca da oferta e formas de afixação de preços de produtos e serviço para o consumidor, acrescentando o inciso III ao art. 2º, com a seguinte redação:

Art. 2º São admitidas as seguintes formas de afixação de preços em vendas a varejo para o consumidor:

[...]

III - no comércio eletrônico, mediante divulgação ostensiva do preço à vista, junto à imagem do produto ou descrição do serviço, em caracteres facilmente legíveis com tamanho de fonte não inferior a doze.

[...]

Desta feita, com o crescimento e desenvolvimento das relações negociais eletrônicas o Poder Legislativo fez atualizações e novas normas buscando proteger os consumidores dessas relações, prevendo obrigações a serem seguidas pelos fornecedores e também sanções em caso de descumprimento das mesmas. Haja vista que essas relações têm fatores e elementos próprios necessitando de normas específicas para abrangê-las como um todo, não sendo suficiente apenas as disposições do CDC.

Art. 3º O preço de produto ou serviço deverá ser informado discriminando-se o total à vista.

Parágrafo único. No caso de outorga de crédito, como nas hipóteses de financiamento ou parcelamento, deverão ser também discriminados:

I - o valor total a ser pago com financiamento;

II - o número, periodicidade e valor das prestações;

III - os juros; e

IV - os eventuais acréscimos e encargos que incidirem sobre o valor do financiamento ou parcelamento.

[...]

Art. 9º Configuram infrações ao direito básico do consumidor à informação adequada e clara sobre os diferentes produtos e serviços, sujeitando o infrator às penalidades previstas na Lei no 8.078, de 1990, as seguintes condutas:

I - utilizar letras cujo tamanho não seja uniforme ou dificulte a percepção da informação, considerada a distância normal de visualização do consumidor;

II - expor preços com as cores das letras e do fundo idêntico ou semelhante;

III - utilizar caracteres apagados, rasurados ou borrados;

IV - informar preços apenas em parcelas, obrigando o consumidor ao cálculo do total;

V - informar preços em moeda estrangeira, desacompanhados de sua conversão em moeda corrente nacional, em caracteres de igual ou superior destaque;

VI - utilizar referência que deixa dúvida quanto à identificação do item ao qual se refere;

VII - atribuir preços distintos para o mesmo item; e

VIII - expor informação redigida na vertical ou outro ângulo que dificulte a percepção.

3 A ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO NO *MARKETPLACE* E SEUS IMPACTOS NA TRIBUTAÇÃO ADUANEIRA

O Direito Tributário, assim como as demais áreas que o direito abrange, tem grande relevância na estruturação, planejamento e desenvolvimento da sociedade. Tendo em vista que o Brasil é um Estado Democrático de Direito, a transparência e a aplicação de recursos de forma eficiente são indispensáveis para alcançar o melhor para a coletividade e administração pública.

Esse papel no âmbito legislativo é exercido pelas leis orçamentárias, que são responsáveis por regulamentar e planejar como se dará a utilização dos recursos financeiros para suprir as necessidades sociais e de onde serão provenientes as receitas que custearão os gastos.

Nesse contexto, veremos a seguir a importância dessas leis orçamentárias para o desenvolvimento social e como elas influem na atividade financeira exercida pelo gestor público, além de como os dados dos últimos anos demonstram o crescimento populacional, de suas necessidades e a principal fonte de recursos utilizados para custear os gastos.

3.1 A REALIZAÇÃO DAS FINANÇAS NA CONJUNTURA DA GESTÃO PÚBLICA

A Constituição Federal de 1988 (CF/88) dispõe, em especial no seu art. 3^º⁴, que o Estado é o responsável por prover acesso da população aos direitos e garantias fundamentais inerentes a cada cidadão, devendo, assim, através de políticas públicas promover o bom funcionamento e desenvolvimento social.

De acordo com ABRAHAM (2010, p. 57), o Estado como instituição política, jurídica e social, deve buscar atender aos interesses da coletividade, não dando preferência para qualquer interesse individual dos governantes, e ainda complementa:

Atender às necessidades públicas significa prover a sociedade de uma série de bens e serviços públicos, que vão desde os anseios humanos mais básicos, como habitação, nutrição, lazer, educação, segurança, saúde, transporte, previdência, assistência social e justiça, até aquelas outras

⁴ CF/88 Art. 3^º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

necessidades de ordem coletiva, como a proteção ao meio ambiente e ao patrimônio cultural.

Para isso, o Estado de Direito⁵ faz uso de diversas frentes para concretizar tais ações e um dos elementos indispensáveis são os recursos financeiros que servirão como base para custeá-las. Nesse sentido, ABRAHAM (2010, p. 4) afirma que:

O Estado de Direito contemporâneo é uma organização que tem por objetivo oferecer à coletividade, através do respeito à aplicação de um ordenamento jurídico, as condições necessárias à realização do bem comum, da paz e da ordem social. Existe, portanto, para atender às necessidades públicas de uma sociedade, assim compreendidas as necessidades individuais dos seus integrantes, tais como alimentação, habitação, vestuário; as necessidades coletivas, como o policiamento, o transporte coletivo, a rede de hospitais ou de escolas, o sistema judiciário; e as necessidades transindividuais, que vão desde a manutenção da ordem interna à defesa nacional, o fomento e o desenvolvimento econômico, social e regional, a tutela dos direitos fundamentais, e a proteção do meio ambiente.

Não suficiente, ainda destaca (ABRAHAM, 2010, p. 247) que “[...] a atividade financeira se submete ao princípio da legalidade orçamentária, que impede a realização de uma despesa pública sem a sua prévia autorização [...]”. Assim, para que o Estado possa atuar eficientemente para suprir essas necessidades coletivas, é necessário que toda despesa pública futura seja autorizada pela lei orçamentária responsável.

Isso nos mostra o quão importantes são as normas orçamentárias, uma vez que essas são as responsáveis por prever e, conseqüentemente, autorizar como se dará a aplicação dos recursos dos cofres públicos para o melhor desenvolvimento social e atender aos interesses coletivos.

Há diversas espécies de legislações que tratam do orçamento público. Em âmbito federal tem-se o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), a Lei Orçamentária Anual (LOA) e demais atos infralegais que atuam na regulamentação e fiscalização do mesmo. Ressalta-se que as leis orçamentárias também se encontram presentes nas esferas estadual e municipal.

Considerando as possibilidades dos atos (leis) orçamentários à atividade financeira estatal, vê-se que o PPA é um planejamento de médio prazo elaborado pelo Poder Executivo, analisado e aprovado pelo Poder Legislativo, e possui duração de 4

⁵ O Estado de Direito é uma criação do homem moderno, instituído e organizado para oferecer à coletividade as condições necessárias à realização do bem comum, da paz e da ordem social. Sua função, portanto, é servir de instrumento para satisfazer às necessidades individuais e coletivas, que se identificam e se definem por meio dos contornos políticos, jurídicos, sociais e constitucionais de cada nação. (ABRAHAM, 2010, p. 1)

anos que começa a vigorar no segundo ano de mandato do Presidente da República até o final do primeiro ano do Presidente sucessor.

Como dispõe o art. 2º, inciso VIII, da Lei nº 13.971/2019, o PPA consiste em “instrumento de planejamento governamental de médio prazo, que define diretrizes, objetivos e metas, com propósito de viabilizar a implementação dos programas”.

Por sua vez, se tratando da LDO, essa possui um prazo de vigência de 1 ano e é responsável por prever as diretrizes a serem seguidas pela LOA, tendo como base as determinações realizadas pelo PPA. Isto é, essa legislação serve como ponte entre as outras duas leis que tratam de orçamento público.

Adiante, tem-se a LOA, que assim como a anterior possui um ano de vigência, é redigida a partir das diretrizes, metas e objetivos prelecionados através do PPA e da LDO. Esta, a seu turno, aborda detalhadamente a origem dos recursos públicos, os valores e a destinação desses para o ano seguinte, visando cumprir com os programas planejados através do PPA.

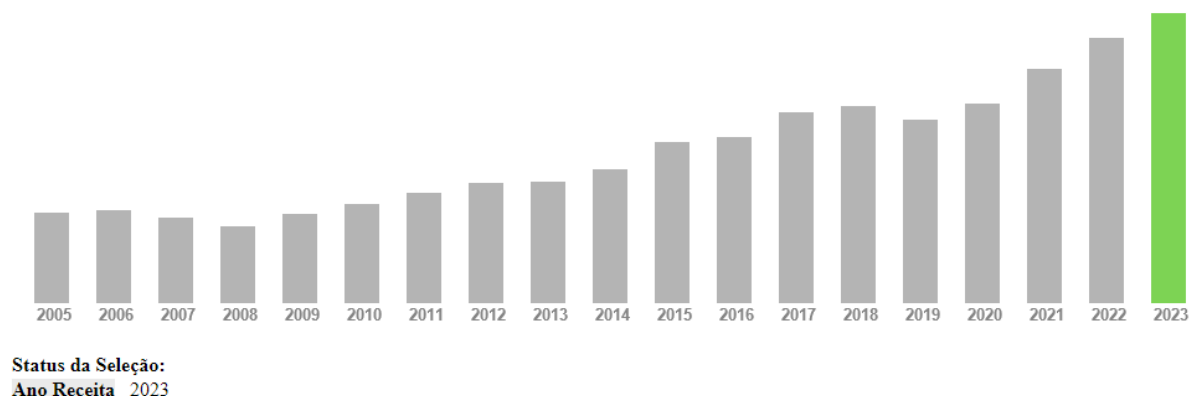
Portanto, a Lei Orçamentária Anual tem grande relevância no cenário econômico nacional, haja vista que esta será responsável por estimar as receitas e fixar as despesas. Promovendo, assim, transparência e organização das finanças do Poder Público, e garantindo maior segurança à população de que os programas em seu favor serão desenvolvidos, além do fato de que serão realizados de forma segura economicamente para a sociedade e para os cofres públicos, concomitantemente.

Dessa forma, torna-se evidente a importância das leis orçamentárias para a boa funcionalidade do Estado, e, conseqüentemente, do desenvolvimento social, cumprindo os objetivos fundamentais de responsabilidade da República Federativa do Brasil determinados pela Constituição da República.

Inclusive, a fim de demonstrar melhor essa situação, adentrando no âmbito das receitas e despesas públicas, ao analisar a Lei nº 14.535 de 2023 (a LOA vigente no momento), e o orçamento dos anos anteriores, percebe-se aumento anual dos valores tanto de receitas quanto das despesas, como observa-se a seguir:

Gráfico 03: Evolução Anual das Receitas previstas na LOA

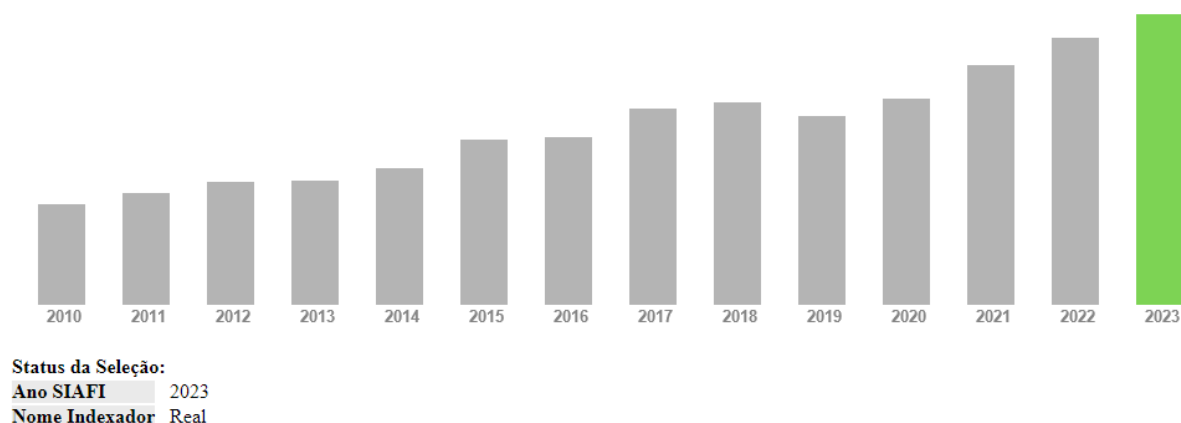
Evolução Anual



Fonte: Senado Federal (2023)

Gráfico 04: Evolução Anual das Despesas previstas na LOA

Evolução Anual da Despesa em Real



Fonte: Senado Federal (2023)

Ao comparar os valores previstos na LOA de 2010 (Lei nº 12.214/2010) e de 2023 (Lei nº 14.535/2023) constata-se um aumento no orçamento total de mais de 3,4 trilhões nas receitas e de mais de 3,2 trilhões nas despesas. A população está em constante crescimento e com isso novas demandas também aparecem ao longo dos anos, o que representa uma causa desse aumento de gastos e arrecadação, pois são destinados a atender as necessidades sociais.

Nesse sentido, a relevância dos atos orçamentários como instrumento para atender as ânsias socioeconômicas é tratada na obra coordenada por CONTI e SCAFF (2011, p. 23), a seguir:

Desse modo, a atividade financeira do Estado tem no orçamento público seu principal espelho refletor, visto que, longe de ser uma mera peça de natureza contábil, as leis orçamentárias personificam todo um *programa* ou *plano de atuação governamental*, tornando explícita a forma de intervenção do poder político no âmbito socioeconômico, especialmente na fase de execução orçamentária, em que ficam evidências de maneira objetiva quais são as *necessidades públicas* a serem perseguidas pelo aparato estatal em um dado momento.

A arrecadação de receitas provém de diversas áreas e uma delas que possui grande destaque são as de origem fiscal, ou seja, cobrança de tributos. De acordo com o anexo I da Lei nº 14.535/23, a receita proveniente de tributos (impostos, taxas e contribuições de melhoria) corresponde a aproximadamente 37% do total de receitas a serem recolhidas durante o ano de 2023. O que torna evidente a importância e indispensabilidade da receita tributária no atual cenário orçamentário do país, uma vez que devem ser revertidos em favor do bem social, com fim de garantir à população acesso aos seus direitos fundamentais na prática, e não apenas na teoria.

O fato de todas essas receitas, inclusive as de origem tributária, estarem regulamentadas e previstas proporcionam segurança jurídica, tanto para os contribuintes, quanto para o Estado como recolhedor desses valores, na medida que fica claro e predeterminado quem, quando e quanto deverá pagar a título de imposto, contribuição de melhoria ou taxa.

A presença da segurança jurídica no sistema tributário é de grande relevância, visto que se trata de um princípio do Direito Tributário e por isso deve ser seguido pelos parlamentares e gestores públicos. Sobre o tema, TORRES (2011, p. 303) afirma:

Como o princípio da segurança sempre foi considerado como um princípio implícito do "Estado de Direito", consagrado como expressão de *certeza jurídica* (*nullum tributum sine lege*), pode-se afirmar, com convicção, que o Sistema Tributário deve ser concebido como um permanente esforço de concretização do conteúdo essencial do princípio de segurança jurídica.

Dessa maneira, é papel do Estado de Direito, por meio de seus governantes, atuarem conforme a Constituição da República e demais legislações visando alcançar um bem comum, e durante esse processo proporcionar segurança jurídica a todos que estão sob sua jurisdição.

Portanto, o sistema orçamentário brasileiro tem papel fundamental no âmbito socioeconômico do país, uma vez que prevê a origem das receitas destinadas a financiar os gastos em favor do bem comum. E com isso, buscando proporcionar uma divisão justa dessas receitas com base na equidade e, conseqüentemente, prover segurança jurídica durante todo o processo de construção e execução dos orçamentos, além de objetivar garantir acesso do povo aos direitos e garantias fundamentais previstas pela Constituição da República.

3.2 AS FERRAMENTAS UTILIZADAS PELO ESTADO FISCAL NA APLICAÇÃO DOS TRIBUTOS

As receitas públicas têm os tributos como matriz principal de financiamento, como visto anteriormente, sendo esses valores aplicados visando ao bem coletivo, através da promoção de políticas públicas para atender as necessidades da sociedade e custear as demandas indispensáveis para o bom funcionamento do Estado.

É nesse contexto que a atuação do Estado Fiscal poderá ser tão determinante na regulação do mercado, equilíbrio de desenvolvimento entre regiões, fomento econômico, proteção nacional e demais conseqüências da atividade estatal observadas na prática.

A forma que o Estado Fiscal opera, seu poder-dever e as conseqüências de tudo isso geram grandes impactos na vida de toda uma sociedade, o que demonstra a importância de tratar acerca dessa temática de forma mais aprofundada.

3.2.1 O poder de tributar do Estado Fiscal

O Estado, como agente principal da manutenção da democracia no meio social, atua através de diversas vertentes, sendo uma delas a fiscal, ou seja, instituir tributos, fiscalizá-los e cobrar o pagamento destes aos contribuintes com o objetivo principal de arrecadar receita.

A Constituição da República atribui à União, Estados e ao Distrito Federal o poder de legislar, de forma concorrente, acerca de matéria tributária e financeira, vejamos a seguir:

Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:
I - direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico;
[...]

De acordo com CARVALHO (2019, p. 56), o Direito Tributário positivo é um ramo do direito didaticamente autônomo que é compreendido em proposições jurídico-normativas que correspondem a instituir, arrecadar e fiscalizar os tributos, direta ou indiretamente.

Já o Direito Financeiro é entendido por ABRAHAM (2010, p. XIX e XX) como o responsável por normas que “regulam as políticas e as operações direcionadas à arrecadação, administração e aplicação de recursos financeiros para satisfazer as necessidades da coletividade”, mas não somente, levando em conta durante todo o processo a moral, equidade, eficiência, responsabilidade, direitos humanos fundamentais, visando alcançar na prática uma verdadeira justiça fiscal.

Através da conceituação dos doutrinadores percebe-se que a elaboração, gestão e funcionamento do Sistema Tributário depende de um conjunto de ações que decorre tanto do Direito Tributário, como do Direito Financeiro. Sendo praticamente inerente a atuação de ambos na prática para o bom funcionamento do Estado de Direito, e conseqüentemente, do Estado Fiscal⁶.

O Estado Fiscal, o qual é responsável por planejar e executar todas as questões de ordem fiscal em função do bem maior coletivo, tem o poder de tributar, o também chamado poder tributário. De acordo com o art. 24 da Constituição da República percebe-se que esse poder é atribuído aos entes federativos – União, Estados e Distrito Federal, os quais possuem o poder de instituir, fiscalizar e cobrar tributos.

Ressalta-se aqui, que este poder também é exercido pelos Municípios dentro de suas atribuições, na área que é abrangida por sua jurisdição, conforme prevê o art. 156 da CF/88:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:
I - propriedade predial e territorial urbana;
II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;
III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.
[...]

⁶ Portanto, parece que resta evidente que é o Estado fiscal, assentado no dever de pagar tributos, que garantirá a propriedade, e outros direitos fundamentais, bem como permitirá o financiamento da comunidade (direitos prestacionais), como forma de permitir a melhor vida possível dentro desse modelo de Estado Social Democrático de Direito. (PONTES, 2020, p. 121)

De acordo com NOGUEIRA (1965, p. 98), a poder tributário se conceitua da seguinte forma:

O Poder Constituinte, ao elaborar o estatuto jurídico-político do Estado – a Constituição – fixa, no Estado de direito, os poderes que cabem ao Estado. Entre eles, um dos mais relevantes é o poder de tributar, pelo qual o poder público pode exigir das pessoas juridicamente a ele subordinadas, uma parcela de sua riqueza, para concorrer com os gastos públicos.

Dessa feita, o poder de tributar exercitado pelo Estado Fiscal é de evidente relevância, visto que a forma que é exercido esse poder influi em toda a economia nacional, podendo ser fator que alavanque o desenvolvimento social ou de enfraquecimento do mesmo.

Por isso, esse poder é limitado pela legislação, constitucional e infraconstitucional, proporcionando maior proteção aos contribuintes, garantido que o Estado não abuse dessa ferramenta.

Um exemplo de limitação ao poder tributário que pode-se citar é o próprio poder tributário dos Municípios, em que no inciso III do artigo supracitado (art. 156 da CF) afirma que estes entes possuem competência para legislar sobre o Imposto Sobre Serviços (ISS), desde que não se enquadre nos casos previstos pelo art. 155, II, da Constituição da República, o qual diz que compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre “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”.

Não obstante, a segunda parte do inciso III do artigo 156 ainda complementa que os serviços sobre a competência do Município devem estar previstos em lei complementar, ou seja, são duas limitações impostas ao poder tributário dos Municípios quanto ao poder de tributar acerca do ISS.

Outro exemplo a ser citado de limitação ao poder de tributar são as imunidades tributárias previstas pela CF/88 em relação ao imposto sobre produtos industrializados (IPI), imposto sobre propriedade territorial rural (ITR) e sobre o imposto sobre transmissão *causa mortis* e doação (ITCMD). Segue as previsões constitucionais:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: [...]

IV - produtos industrializados; [...]

VI - propriedade territorial rural; [...]

§ 3º O imposto previsto no inciso IV: [...]

III - não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior. [...]

§ 4º O imposto previsto no inciso VI do *caput*: [...]

II - não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore o proprietário que não possua outro imóvel; [...]

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos; [...]
§ 1º O imposto previsto no inciso I: [...]
V - não incidirá sobre as doações destinadas, no âmbito do Poder Executivo da União, a projetos socioambientais ou destinados a mitigar os efeitos das mudanças climáticas e às instituições federais de ensino. [...]

Dessa forma, o poder de tributar é concedido aos entes federativos, mas de forma limitada, visando evitar abusos do poder público em face da população, proporcionando segurança jurídica para estes.

Concomitantemente, objetiva garantir que os governantes, diante do Estado Fiscal, tenham ferramentas suficientes para arrecadarem as receitas necessárias para suprir as necessidades coletivas de acordo com os planos orçamentários preestabelecidos de forma legal.

3.2.2 As funções fiscal, extrafiscal e parafiscal dos tributos

Os tributos são ferramentas utilizadas pelo Estado Fiscal com fim de arrecadar receitas, estas sendo destinadas ao financiamento das despesas públicas, as quais por sua vez têm o condão de alcançar o desenvolvimento social e suprir as demandas coletivas. Estas são as principais fontes de recurso do Poder Público, sendo indispensáveis para o bom funcionamento do país.

Contudo, os tributos não possuem apenas a função de arrecadar receitas; eles também podem e são frequentemente utilizados pelo Estado Fiscal como uma forma de regulação do Poder Público.

CARVALHO (2019, p. 300) conceitua em sua obra:

A experiência jurídica nos mostra, porém, que vezes sem conta a compostura da legislação de um tributo vem pontilhada de inequívocas providências no sentido de prestigiar certas situações, tidas como social, política ou economicamente valiosas, às quais o legislador dispensa tratamento mais confortável ou menos gravoso. A essa forma de manejar elementos jurídicos usados na configuração dos tributos, perseguindo objetivos alheios aos meramente arrecadatórios, dá-se o nome de extrafiscalidade.

O Estado vem dispendo dessa ferramenta há muitas décadas, uma vez que com a adoção do Estado Democrático de Direito com a publicação da Constituição da República de 1988, que trouxe essa nova perspectiva acerca dos tributos, conforme TORRES (2011, p. 305) afirma que “o sistema tributário do Estado Democrático de Direito tem como virtude o rompimento com a ideia secular de que o tributo seria

expressão do *jus imperii* do Estado e que seu conteúdo equivaleria unicamente ao exercício “poder de tributar”, enquanto poder soberano”.

Como abordado anteriormente, as demandas sociais estão em uma constante crescente e, conseqüentemente, suas demandas financeiras acompanham o mesmo rumo. Em razão disso os valores arrecadados com os tributos também aumentam ano após ano.

Entretanto, a atuação do Estado Fiscal também há de levar em consideração a equidade⁷, eficiência fiscal, moral, tudo isso com o objetivo de uma justiça fiscal na prática (ABRAHAM, 2010, p. XIX e XX), e para tratar de questões socioeconômicas faz-se necessário que também faça uso da função extrafiscal dos tributos. Nesse sentido, NOGUEIRA (1965, p.104) assentou:

Além do contínuo aumento das exigências de receitas tributárias, é muito importante verificarmos que cada dia mais o poder público lança mão dos tributos, não somente com objetivos arrecadatórios, mas também como *instrumento regulatório* das atividades socioeconômicas e então devemos acrescentar mais um extenso capítulo, que é o da *extrafiscalidade* – o dos chamados impostos extrafiscais ou ordinatórios (*police power taxes – Ordnungsteuern*)

No mesmo condão, ABRAHAM (2010, p. 23) também trata dessa questão, como vê-se a seguir:

Portanto, a atividade financeira é dotada, além da sua *função fiscal*, voltada para a arrecadação, a gestão e a aplicação de recursos, de uma *função extrafiscal* ou *regulatória*, que visa obter resultados econômicos, sociais e políticos, como controlar a inflação, fomentar a economia e a indústria nacional, redistribuir riquezas e reduzir a marginalidade e os desequilíbrios regionais.

Assim, percebe-se que ambas as funções para que podem ser exercidos os tributos são de demasiada importância para uma boa eficiência do Estado Fiscal, a função fiscal sendo responsável por angariar receitas para custear as despesas da coletividade. E a função extrafiscal servindo como ferramenta para buscar a equidade regional, fomento industrial, proteção de mercado, desenvolvimento social, dentre os demais campos que podem ser abordados com um bom planejamento e atuação inteligente do Estado Fiscal.

Por fim, a para-fiscalidade é definida por CARVALHO (2019, p. 303) “[...] como o fenômeno jurídico que consiste na circunstância de a lei tributária nomear sujeito

⁷ “Neste conceito há fortemente em seu conteúdo a ideia de equidade, trazendo em si uma função social na busca da dignidade do homem, conferindo a cada um o que lhe é devido” (ABRAHAM, 2010, p. 95)

ativo diverso da pessoa que a expediu, atribuindo-lhe a disponibilidade dos recursos auferidos, para o implemento de seus objetivos peculiares”.

Destrinchando essa definição, faz-se necessário explicitar alguns elementos para compreender o fenômeno jurídico da parafiscalidade: a competência tributária e a capacidade tributária ativa.

A competência tributária foi destinada pela CF/88⁸ aos Municípios, Estados, Distrito Federal e União, a qual é indelegável a qualquer outro ente, conforme o *caput* do art. 7º do Código Tributário Nacional⁹.

Nesse sentido, CARVALHO (2019, p. 302) afirma:

E exercer a competência tributária nada mais é que editar leis que instituem tributos ou regulem sua funcionalidade. A competência tributária pressupõe a capacidade ativa. Vale dizer, às três entidades a quem se outorgou a faculdade de expedir leis fiscais, atribuiu-se o poder de serem sujeitos ativos de relações jurídicas de cunho tributário.

Assim, a competência tributária atribuída aos entes federados se trata da capacidade de editar leis com fim de instituir e regular tributos. Enquanto a capacidade tributária ativa é atribuída ao sujeito que será responsável por administrar esses tributos, através da arrecadação ou fiscalização de tributos, execução de leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária (art. 7º, CTN).

A capacidade de sujeito ativo é destinada inicialmente aos entes que possuem competência tributária acerca da espécie tributária, contudo, essa capacidade poderá ser delegada de uma pessoa jurídica de direito público à outra (art. 7º, CTN).

Tendo esclarecido tais pontos, a parafiscalidade é ocorre quando uma pessoa jurídica de direito público delega à outra a capacidade tributária acerca de determinado tributo, tornando esta responsável por arrecadar, fiscalizar e tomar demais medidas

⁸ CF/88 Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: [...]

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: [...]

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre: [...]

⁹ CTN Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição.

§ 1º A atribuição compreende as garantias e os privilégios processuais que competem à pessoa jurídica de direito público que a conferir.

§ 2º A atribuição pode ser revogada, a qualquer tempo, por ato unilateral da pessoa jurídica de direito público que a tenha conferido.

§ 3º Não constitui delegação de competência o cometimento, a pessoas de direito privado, do encargo ou da função de arrecadar tributos.

administrativas que acompanham tal responsabilidade, sendo beneficiada pela disponibilidade dos recursos auferidos.

3.3 *IN CASU*: A TRIBUTAÇÃO SOBRE PRODUTOS IMPORTADOS VIA COMÉRCIO DIGITAL

O mercado nacional é composto por diversos produtores locais, os quais comercializam grande parte dos produtos que são consumidos no país, sendo esses muitas vezes produtos de exportação. Contudo os produtos estrangeiros também movimentam capital brasileiro, de forma que empresas e pessoas físicas fazem consumo destes frequentemente.

O comércio internacional traz diversos benefícios para as nações, como menciona POYER e RORATTO (2017, p. 14), “As trocas internacionais permitem ao país obter desenvolvimento científico, tecnológico, mão de obra especializada e influências para o desenvolvimento de fluxos comerciais importantes”.

Além dos benefícios mencionados anteriormente, ainda são citados pelos mesmos doutrinadores (p. 9) o aumento do fluxo monetário entre os países; a ampliação do mercado de consumo; acesso a uma maior diversidade de mercadorias pela oferta de produtos importados; capacitação tecnológica do parque fabril; geração de empregos etc.

Ainda de acordo com POYER e RORATTO (2017, p. 11), estes conceituam o comércio exterior da seguinte maneira:

Portanto, comércio exterior é a forma pela qual um país se organiza em termos de políticas, leis, normas e regulamentos que disciplinam a execução de operações de importação e exportação de mercadorias e serviços com o exterior. O comércio exterior contempla as operações comerciais de exportação e importação.

Como o próprio nome já explicita, o referido imposto recai sobre mercadorias estrangeiras no momento da sua entrada em território brasileiro, ou seja, mercadorias importadas, e se trata de um imposto federal como preconiza o inciso I do art. 153 da Constituição Federal¹⁰ e o art. 19 do Código Tributário Nacional¹¹

¹⁰ CF/88 Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

I - importação de produtos estrangeiros;

¹¹ CTN Art. 19. O imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes no território nacional.

MÉLO, SILVA e SILVA (2022, p. 9) abordam e conceituam essa espécie tributária como vê-se a seguir:

O imposto de importação é conceituado por um tributo federal que incide sobre mercadoria estrangeira, tem como fato gerador sua entrada no território nacional, este, também é denominado como tarifa aduaneira, direitos de importação, tarifa das alfândegas e entre outros, sua competência cabe a União, justificando deste modo o porquê, quando se tratando de um imposto com encadeamentos na ligação do país com o exterior, seu trato deve caber ao Governo Federal, de forma uniforme no âmbito internacional.

Já ALEXANDRE (2021, p. 121) explica acerca da função deste imposto:

O tributo possui finalidade extrafiscal quando objetiva fundamentalmente intervir numa situação social ou econômica. São os casos, entre outros, dos impostos de importação e exportação, que, antes de arrecadar, objetivam o controle do comércio internacional brasileiro, podendo, às vezes, servir de barreira protetiva da economia nacional e, em outras, de estímulo à importação ou exportação de determinada espécie de bem.

Assim, o imposto de importação é utilizado pela União tendo a extrafiscalidade como principal objetivo, ou seja, regular mercado de modo a proteger os comerciantes nacionais, estimular o comércio internacional ou demais ações necessárias para o bem dos consumidores e comerciantes nacionais, e tem como fato gerador a entrada ou saída do objeto do território nacional.

Mas para que isso seja realizado de maneira adequada faz-se necessário órgãos e profissionais capacitados para analisarem o contexto atual do país e sua economia e quais ações são ideais para o melhor da nação, como bem afirma POYER e RORATTO (2017, p. 16):

[...] o comércio exterior não é tão simples assim, dessa forma, é fundamental que cada país administre bem a entrada ou saída de divisas e para isso, é necessário que o governo tenha uma adequada estrutura com programas de incentivos às empresas, para que elas possam exportar cada vez mais.

POYER e RORATTO (2017, p. 16) atribuem a pequena participação do Brasil no comércio exterior ao fato da evolução nacional neste âmbito ser recente e suas estruturas e formas organizacionais serem insuficientes para atender as necessidades de um país que procura se inserir em um mercado mundial em que a competição por mercados é acirrada.

LOURENÇO (2018, p. 53) traz à tona os seguintes aspectos quanto à atuação Estatal no comércio internacional:

Nas atividades de comércio exterior, a atuação do e no Estado Brasileiro manifesta-se nas modalidades regulatória de direção e de indução. Conforme

a política de comércio exterior adotada pelo país, determina-se menor a participação do Estado como agente regulador. O papel do Estado de controlar o fluxo do comércio exterior de mercadorias e serviços centra-se apenas na adoção de medidas de controle, tarifárias, não-tarifárias, tributárias, de simplificação e de controle, a fim de evitar contrabando e descaminho nas operações de importação e exportação.

Diante do exposto, percebe-se a complexidade da organização da aduana brasileira e tantos fatores que interferem em seu funcionamento, e que o Estado, apesar de buscar atuar de forma a melhorar a posição no país no cenário do comércio mundial, ainda enfrenta muitas dificuldades para tornar essa participação efetiva por conta de sua estrutura, organização, logística, alta carga tributária, instabilidade econômica (POYER e RORATTO, 2017, p. 21).

A tributação que recai sobre compras internacionais é prevista pelo Decreto-Lei nº 1.804, de 03 de setembro de 1980, o qual instituiu o Regime de Tributação Simplificada (RTS) para a cobrança do Imposto de Importação sobre bens de origem internacional¹², que de acordo com MARTINS e TABORDA (2021) *apud* MANGO (2022) se trata de um regime que objetiva reduzir a complexidade fiscal que recai sobre contribuintes, podendo incluir tributação sobre o rendimento, consumo, ou outros que incidem a partir de fatos geradores diversos.

MANGO (2022) explica quanto ao funcionamento do RTS:

Assim, aplicar-se-á a alíquota única de 60% sobre o valor aduaneiro (base de cálculo tributável), independentemente da classificação tarifária, ressalvadas as importações de medicamentos no valor de até US\$ 10.000,00, ou o equivalente em outra moeda, por pessoa física, onde a alíquota do Imposto de Importação será de 0%. Considera-se como base de cálculo do Imposto de Importação, portanto, o valor aduaneiro da totalidade dos bens contidos na remessa internacional, correspondendo, assim, ao valor dos bens, acrescido do valor do frete e do seguro até o local de destino no país, exceto quando já estiverem incluídos.

Assim, ao chegar na alfândega brasileira, o art. 1º, §1º, da norma supra prevê que o objeto postal internacional será isento do imposto sobre produtos industrializados (IPI), incidindo sobre ele apenas o imposto de importação (II), e ainda

¹² Decreto-lei nº 1.804/80 Art. 1º Fica instituído o regime de tributação simplificada para a cobrança do imposto de importação incidente sobre bens contidos em remessas postais internacionais, observado o disposto no artigo 2º deste Decreto-lei.

§ 1º Os bens compreendidos no regime previsto neste artigo ficam isentos do imposto sobre produtos industrializados.

§ 2º A tributação simplificada poderá efetuar-se pela classificação genérica dos bens em um ou mais grupos, aplicando-se alíquotas constantes ou progressivas em função do valor das remessas, não superiores a 400% (quatrocentos por cento).

§ 4º Poderão ser estabelecidos requisitos e condições para aplicação do disposto neste artigo.

complementa no parágrafo seguinte que a tributação simplificada de que trata o artigo poderá ser realizada através da “classificação genérica dos bens em um ou mais grupos, aplicando-se alíquotas constantes ou progressivas em função do valor das remessas, não superiores a 400% (quatrocentos por cento)”.

A Receita Federal do Brasil, através da Instrução Normativa nº 1.727, de 15 de setembro de 2017, prevê todos os impostos dos quais os bens submetidos à fiscalização aduaneira serão isentos:

Art. 24. Os bens submetidos a despacho aduaneiro com base no RTS estão isentos de:

I - Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);

II - Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços (Contribuição para o PIS/Pasep-Importação); e

III - Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior (Cofins-Importação).

A Portaria 156, de 24 de junho de 1999, publicada pelo Ministério da Fazenda também legisla quanto ao RTS, onde determina o que segue:

Art. 1º O regime de tributação simplificada - RTS, instituído pelo Decreto-Lei Nº 1.804, de 3 de setembro de 1980, poderá ser utilizado no despacho aduaneiro de importação de bens integrantes de remessa postal ou de encomenda aérea internacional no valor de até US\$ 3.000,00 (três mil dólares dos Estados Unidos da América) ou o equivalente em outra moeda, destinada a pessoa física ou jurídica, mediante o pagamento do Imposto de Importação calculado com a aplicação da alíquota de 60% (sessenta por cento), independentemente da classificação tarifária dos bens que compõem a remessa ou encomenda.

Dessa forma, atualmente o Brasil utiliza do RTS com fim de simplificar a tributação e facilitar a fiscalização por parte das aduanas, sendo aplicado o imposto de importação com alíquota de 60% sobre os bens postais que se enquadrem nas características previstas pelas legislações supracitadas.

Dessa forma, resta evidente a relevância desse tributo em âmbito nacional e internacional, pois a depender da forma que é utilizado pelas autoridades responsáveis pode trazer benefícios ou malefícios para os comerciantes e empresas nacionais, consumidores, refletindo também nas relações mercantis com as demais nações e, assim, repercutindo em todo o cenário econômico do país.

4 AS MÚLTIPLAS INTERPRETAÇÕES ACERCA DA ARRECADAÇÃO FISCAL NO E-COMMERCE

Como visto até aqui, o mercado digital cresceu consideravelmente nos últimos anos, inclusive as provenientes de *marketplaces* internacionais, representando boa parte das compras realizadas pelos consumidores brasileiros atualmente. Esse crescimento influencia em diversos aspectos nacionais, tanto na arrecadação de receita proveniente de impostos incidentes sobre essas compras, quanto a competição entre o mercado interno e o externo, que dependendo das decisões dos governantes pode deixar os produtores nacionais diante de uma concorrência desleal, trazendo sérias ameaças de prejuízo ao mercado interno e, conseqüentemente, a economia nacional.

O imposto federal que recai sobre produtos importados é o imposto de importação, tendo como fato gerador a chegada desse objeto no território aduaneiro brasileiro¹³ e sendo permitida sua circulação no território nacional apenas após o pagamento de tal tributo, quando devido.

Notada a relevância da relação da cobrança do II e da economia nacional, ainda há outro aspecto importante a ser tratado. Atualmente, há algumas normas em vigor que tratam da regulamentação, fiscalização e cobrança de imposto sobre compras provenientes do comércio digital internacional, as quais se contradizem em alguns pontos e por isso têm sua legalidade questionada por juristas e jurisprudências nacionais, como será abordado adiante.

4.1 A ISENÇÃO FISCAL ENQUANTO BENEFÍCIO NORMATIVO NO ÂMBITO COMERCIAL ELETRÔNICO

A isenção fiscal é prevista pelo Código Tributário Nacional como uma das formas de exclusão do crédito tributário. PAULSEN (2020, p. 424) aborda algumas expressões do Direito Tributário que considerou importante realizar a diferenciação, uma vez que a isenção pode ser confundida com uma dessas figuras e por isso será explanado tendo em vista sua relevância.

A priori, a imunidade tributária encontra-se prevista pela CF/88, que prevê:

¹³ CTN Art. 19. O imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes no território nacional.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...]

VI - instituir impostos sobre:

- a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;
- b) templos de qualquer culto;
- c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;
- d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.
- e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.

Dessa maneira, nenhum dos Entes Federativos poderá instituir impostos sobre os itens descritos no artigo supramencionado, caracterizando a figura da imunidade tributária, pois estes itens são imunes a qualquer espécie de imposto.

Por conseguinte, a alíquota zero, conforme define PAULSEN (2020, p. 424) “corresponde ao estabelecimento de alíquota nula, resultando em tributo sem nenhuma expressão econômica”, a qual deverá ser feita através de previsão legal.

Já a não incidência caracteriza-se por determinado tributo que não incide em situações divergentes do fato gerador da tributação. Assim, ao se tratar de fato diferente da regra matriz de incidência tributária tem-se a não incidência.

Em resumo, esclarece PAULSEN (2020, p. 425) que:

Em suma, a imunidade é norma negativa de competência constante do texto constitucional, enquanto a não incidência decorre da simples ausência de subsunção, a isenção emana do ente tributante que, tendo instituído um tributo no exercício da sua competência, decide abrir mão de exigí-lo de determinada pessoa ou em determinada situação e a alíquota zero implica obrigação sem expressão econômica.

Desse modo, sobre a isenção, ela tem previsão no CTN da seguinte forma:

Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I - a isenção;

II - a anistia.

Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequente.

A exclusão do crédito tributário significa a exclusão da obrigação do sujeito passivo pagar o tributo que incidiria sobre o fato gerador por ele praticado e o CTN prevê que essa possibilidade não se aplica às taxas, contribuições de melhoria e os tributos instituídos após a instituição da isenção, com a seguinte redação:

CTN Art. 177. Salvo disposição de lei em contrário, a isenção não é extensiva:

I - às taxas e às contribuições de melhoria;

II - aos tributos instituídos posteriormente à sua concessão.

Ainda se destaca que, apesar de excluir o crédito tributário, a isenção não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes ou decorrentes da obrigação principal, as quais são definidas pelo CTN com a seguinte redação:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Essa figura tributária deverá ser instituída através de lei, mesmo que prevista em contrato, a qual deverá especificar os tributos sobre a qual incide e detalhar as condições e requisitos para sua concessão, além do prazo, se for o caso, podendo restringir esse benefício fiscal a determinada região do país, conforme dispõe o CTN e CF/88, *in verbis*:

CTN Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

CF/88 Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...]

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.

Acerca do prazo, se a isenção não for instituída com prazo certo, poderá ser revogado ou modificado por lei a qualquer tempo¹⁴, com exceção das isenções onerosas (que serão tratadas posteriormente), observando a anterioridade anual disposta no art. 104 do CTN:

¹⁴ CTN Art. 178 - A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104.

Art. 104. Entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre o patrimônio ou a renda:

I - que instituem ou majoram tais impostos;

II - que definem novas hipóteses de incidência;

III - que extinguem ou reduzem isenções, salvo se a lei dispuser de maneira mais favorável ao contribuinte, e observado o disposto no artigo 178.

O art. 179 do CTN determina que a isenção que seja concedida em caráter específico, deverá ser efetivada através de despacho da autoridade administrativa competente, sendo necessário que o interessado realize requerimento demonstrando preencher todos as condições e requisitos previstos em lei ou contrato para que seja concedido, e, em caso se tratar de tributo lançado por período determinado, será necessário que o despacho seja renovado a fim de cada período, deixando de gerar efeitos a partir do momento que o sujeito passivo deixar de cumprir as exigências legais¹⁵. Observando o art. 179, § 2º do CTN, percebe-se que o despacho que concede a isenção não gera direito adquirido ao beneficiário (sujeito passivo), uma vez que se este deixa de cumprir as condições e requisitos exigidos a isenção será cessada.

PAULSEN (2020, p. 425) esclarece quanto a abrangência da isenção:

O legislador pode delimitar a abrangência da isenção, circunscrevendo-a a determinado tributo em particular. Também pode isentar determinadas pessoas ou operações dos tributos de competência do respectivo ente político. Neste caso de isenção genérica, contudo, de qualquer modo não se aplicará às taxas e contribuições de melhoria, que têm caráter contraprestacional, e aos tributos instituídos posteriormente à sua concessão (art. 177 do CTN). As isenções de taxas e contribuições de melhoria têm de ser específicas e inequívocas.

Dessa maneira, o legislador poderá adaptar a concessão a isenção de acordo com o contexto social buscando o melhor para a população de forma mais equilibrada.

PAULSEN (2020, p. 425 e 426) afirma que as isenções são classificadas em simples e onerosas, mas antes distingue os conceitos de “requisitos” e “condições” necessárias para a concessão da isenção fiscal, em que o primeiro se trata daqueles

¹⁵ CTN Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.

§ 1º Tratando-se de tributo lançado por período certo de tempo, o despacho referido neste artigo será renovado antes da expiração de cada período, cessando automaticamente os seus efeitos a partir do primeiro dia do período para o qual o interessado deixar de promover a continuidade do reconhecimento da isenção.

§ 2º O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155.

que são alcançados pela previsão legal por uma característica que lhe é inerente, seja preexistente ou atual, e a segunda faz referência a situação ou conduta futura que o sujeito deverá se adequar para a aplicação dos efeitos jurídicos pretendidos.

Quanto à isenção simples, PAULSEN (2020, p. 426) define como aquele “benefício fiscal passível de revogação a qualquer tempo (art. 178), observadas as garantias de anterioridade de exercício e nonagesimal, forte no art. 104, III, do CTN”.

Já a onerosa é “concedida por prazo certo, ou seja, de isenção temporária em contrapartida a determinadas ações do contribuinte – como a realização de investimentos –, não poderá ser negada a aqueles que tenham cumprido as condições para gozo do benefício”. O autor destaca que nesse caso há a garantia do direito adquirido, mesmo que uma lei posterior venha a revogar a isenção, como explana o art. 178 do CTN e a Súmula 544 do Supremo Tribunal Federal (STF), que determina que “isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas”.

Dessa forma, a isenção é um benefício fiscal proveniente do Direito Tributário que resulta na exclusão do crédito tributário e tem sua aplicação regulamentada pelo CTN e CF/88 de forma simultânea. Como visto anteriormente, tal figura encontra-se presente na aplicação do imposto de importação, haja vista que atualmente os bens importados de valor abaixo de US\$ 50,00 dólares-americanos são isentos da aplicação deste tributo.

4.2 A PROBLEMATIZAÇÃO DAS DIFERENTES REGULAMENTAÇÕES NO CONTEXTO DA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO

O Decreto-lei nº 1.804/80 foi publicado anteriormente à Constituição Federal de 1988, quando ainda era permitida a publicação deste tipo de norma legal pelo Presidente da República. De acordo com o Portal da Legislação os Decretos-leis “Têm força de lei e foram expedidos por Presidentes da República em dois períodos: de 1937 a 1946 e de 1965 a 1988”, e de acordo com MÉLO, SILVA e SILVA (2022, p. 7) eles “têm força de lei quando o Presidente da República faz saber que o Congresso Nacional decreta, e em seguida a autoridade do presidente sanciona a seguinte lei”.

O Decreto-lei nº 1.804/80 foi um dos que foram recepcionados pela CF/88 como Lei Ordinária e ainda continuam em vigor e ao longo dos anos foram surgindo novas

normas que tratam da tributação das remessas postais internacionais, sua fiscalização e regulamentação, dentre diversos outros aspectos necessários de serem legislados.

Como tratado anteriormente, o Decreto-lei nº 1.804/80 aborda em seu art. 1º quanto ao RTS sobre remessas postais, no artigo seguinte o decreto atribui competências ao Ministério da Fazenda, *in verbis*:

Art. 2º O Ministério da Fazenda, relativamente ao regime de que trata o art. 1º deste Decreto-Lei, estabelecerá a classificação genérica e fixará as alíquotas especiais a que se refere o § 2º do artigo 1º, bem como poderá:

I - dispor sobre normas, métodos e padrões específicos de valoração aduaneira dos bens contidos em remessas postais internacionais;

II - **dispor sobre a isenção do imposto de importação dos bens contidos em remessas de valor até cem dólares norte-americanos, ou o equivalente em outras moedas, quando destinados a pessoas físicas.**
(grifo nosso)

Como destacado, percebe-se que a isenção prevista no inciso II é de US\$ 100,00 dólares norte-americanos (ou o equivalente em outras moedas) quando o bem for destinado a pessoa física, redação que foi dada pela Lei nº 8.383/91¹⁶. Contudo, o Ministério da Fazenda no poder de suas atribuições publicou a Portaria nº 156/99 que alterou a isenção supramencionada, reduzindo o valor limite para a isenção para bens importados para até US\$ 50,00 dólares-americanos (ou o equivalente em outras moedas), como observa-se a seguir:

Art. 1º O regime de tributação simplificada - RTS, instituído pelo Decreto-Lei Nº 1.804, de 3 de setembro de 1980, poderá ser utilizado no despacho aduaneiro de importação de bens integrantes de remessa postal ou de encomenda aérea internacional no valor de até US\$ 3.000,00 (três mil dólares dos Estados Unidos da América) ou o equivalente em outra moeda, destinada a pessoa física ou jurídica, mediante o pagamento do Imposto de Importação calculado com a aplicação da alíquota de 60% (sessenta por cento), independentemente da classificação tarifária dos bens que compõem a remessa ou encomenda.

§ 2º **Os bens que integrem remessa postal internacional no valor de até US\$ 50,00 (cinquenta dólares dos Estados Unidos da América) ou o equivalente em outra moeda, serão desembaraçados com isenção do**

¹⁶ Lei nº 8.383/91 Art. 93. O art. 1º e o art. 2º do Decreto-Lei nº 1.804, de 3 de setembro de 1980, passam a vigorar com as seguintes modificações:

"Art. 1º

§ 3º O regime de que trata este artigo somente se aplica a remessas de valor até quinhentos dólares norte-americanos, ou o equivalente em outras moedas.

Art. 2º

II- dispor sobre a isenção do imposto de importação dos bens contidos em remessas de valor até cem dólares norte-americanos, ou o equivalente em outras moedas, quando destinados a pessoas físicas."

Imposto de Importação, desde que o remetente e o destinatário sejam pessoas físicas. (grifo nosso)

Além da redução do valor a que se aplica a isenção do imposto de importação, tal Portaria ainda inseriu a exigência de que o remetente e o destinatário, ou seja, ambas as pessoas da relação de importação sejam pessoas físicas. Porém, anteriormente à publicação da Portaria MF nº 156/99 era exigido que apenas o destinatário fosse pessoa física, não importando se o remetente era pessoa jurídica ou física. Tais alterações provocadas pelo Ministério da Fazenda são até hoje alvo de discussões no meio jurídico, como será visto posteriormente.

Não obstante, o art. 1º-B da mesma Portaria prevê a possibilidade de isenção de objetos adquiridos a partir de *e-commerces* também com o limite de US\$ 50,00 dólares-americanos, ou o equivalente em outra moeda, desde que a empresa faça parte de programa de conformidade da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e realize o pagamento dos tributos estaduais incidentes sobre o bem¹⁷.

Já o Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, ainda trouxe mais divergências no contexto ao regulamentar a administração das atividades aduaneiras, fiscalização, controle e a tributação das operações de comércio exterior, pois este legislou de acordo com o previsto pelo Decreto-lei nº 1.804/80, mesmo sendo publicado após a Portaria MF mencionada anteriormente, como observa-se no seguinte artigo do Decreto nº 6.759/2009:

Art. 154. A isenção para remessas postais internacionais destinadas a pessoa física aplica-se aos bens nelas contidos, cujo valor não exceda o limite estabelecido pelo Ministro de Estado da Fazenda, desde que não se prestem à utilização com fins lucrativos (Decreto-Lei nº 1.804, de 1980, art. 2º, inciso II, com a redação dada pela Lei nº 8.383, de 1991, art. 93).

§ 1º O limite a que se refere o caput não poderá ser superior a US\$ 100,00 (cem dólares dos Estados Unidos da América), ou o equivalente em outra moeda (Decreto-Lei nº 1.804, de 1980, art. 2º, inciso II, com a redação dada pela Lei nº 8.383, de 1991, art. 93).

¹⁷ Portaria nº 156/99 Art. 1º-B. O regime de que trata o art. 1º poderá ser utilizado no despacho aduaneiro de importação de bens adquiridos por meio de empresa de comércio eletrônico que participe de programa de conformidade da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, instituído na forma da legislação específica.

§ 1º Para fins do disposto no caput, consideram-se empresa de comércio eletrônico, a empresa nacional ou estrangeira, que utilize plataformas, sites e meios digitais de intermediação de compra e venda de produtos, por meio de solução própria ou de terceiros.

§ 2º Fica reduzida para 0% (zero por cento) a alíquota do Imposto de Importação incidente sobre os bens integrantes de remessa postal ou de encomenda aérea internacional no valor de até US\$ 50,00 (cinquenta dólares dos Estados Unidos da América), ou o equivalente em outra moeda, destinados a pessoa física, desde que as empresas a que se refere o § 1º atendam aos requisitos do programa de conformidade de que trata o caput, inclusive o recolhimento do tributo estadual incidente sobre a importação.

§ 2º A isenção para encomendas aéreas internacionais, nas condições referidas no caput, será aplicada em conformidade com a regulamentação editada pelo Ministério da Fazenda (Decreto-Lei nº 1.804, de 1980, art. 2º, parágrafo único).

A RFB ainda publicou Instrução Normativa (IN) nº 96, de 4 de agosto de 1999, que também previa a isenção do II apenas para objetos postais decorrentes de remessas internacionais que não ultrapassassem o valor de US\$ 50,00 dólares-americanos, também exigindo que o destinatário e remetente se tratem de pessoas físicas:

Art. 2º O RTS consiste no pagamento do Imposto de Importação calculado à alíquota de sessenta por cento.

§ 2º Os bens que integrem remessa postal internacional de valor não superior a US\$ 50.00 (cinquenta dólares dos Estados Unidos da América) serão desembaraçados com isenção do Imposto de Importação, desde que o remetente e o destinatário sejam pessoas físicas.

Contudo, tal Instrução Normativa foi revogada em 2017 pela Instrução Normativa RFB nº 1737¹⁸.

Portanto, resta por evidente as controvérsias presentes na isenção do imposto de importação por haver legislações com previsões distintas, conseqüentemente essa questão foi tratada juridicamente pela Turma Nacional de Uniformização.

4.3 A (I)LEGALIDADE DA TRIBUTAÇÃO ALFANDEGÁRIA FUNDADA EM DIVERGÊNCIA FRENTE À DECISÃO DA TURMA NACIONAL DE UNIFORMIZAÇÃO (TNU) E ENTENDIMENTOS JURISPRUDENCIAIS DIVERSOS

A Turma Nacional de Uniformização dos Juizados Especiais Federais tem a competência de processar e julgar pedidos de uniformização de interpretação de lei federal¹⁹, sendo o pedido interposto inicialmente perante a Turma Recursal ou Regional de origem e sendo por este examinada a admissibilidade do pedido²⁰.

¹⁸ IN RFB nº 1.737/2017 Art. 87. Ficam revogadas a Instrução Normativa SRF nº 96, de 4 de agosto de 1999, a Instrução Normativa RFB nº 1.073, de 1º de outubro de 2010, a Instrução Normativa RFB nº 1.533, de 22 de dezembro de 2014, e os arts. 5º e 32 da Instrução Normativa SRF nº 611, de 18 de janeiro de 2006.

¹⁹ Resolução nº 586/2019 - CJF Art. 6º Compete à Turma Nacional de Uniformização processar e julgar: I – os pedidos de uniformização de interpretação de lei federal;

²⁰ Resolução nº 586/2019 - CJF Art. 12. O pedido de uniformização de interpretação de lei federal endereçado à Turma Nacional de Uniformização será interposto perante a Turma Recursal ou Regional de origem, no prazo de 15 (quinze) dias a contar da data da intimação do acórdão recorrido.

Art. 13. O exame preliminar de admissibilidade do pedido de uniformização de interpretação de lei federal será exercido pelo Presidente ou Vice-Presidente da Turma Recursal ou Turma Regional de Uniformização prolatora do acórdão recorrido.

Ademais, a Lei dos Juizados Especiais Federais (Lei nº 10.259/2001) determina que havendo divergência entre decisões proferidas por Turmas Recursais de diferentes regiões ou da proferida em contrariedade à súmula ou jurisprudência dominante do STJ, será cabível pedido de uniformização de interpretação de lei federal²¹.

No caso aqui debatido, a TNU recebeu pedido de uniformização interposto pela União Federal (processo nº 5027788-92.2014.4.04.7200) com base em controvérsia entre o Decreto-lei nº 1.804/80, que delimitou a faixa de isenção para remessas postais no valor de até US\$ 100,00 dólares, e a Portaria do Ministério da Fazenda (MF) nº 156/99 e a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRF) nº 96/99, que alteraram a faixa de isenção para o limite de US\$ 50,00 dólares e passaram a exigir que o remetente também seja pessoa física.

A recorrente interpôs tal recurso em vista de acórdão da Turma Recursal do Paraná, que decidiu pela ilegalidade da aplicação das normas em ambos os aspectos, tanto no tocante à diminuição do valor limite quanto à exigência de que ambas as pessoas da relação sejam pessoas físicas.

A União Federal alegou que não há qualquer ilegalidade nos atos normativos que impeça sua aplicação. Em se tratando do limite do valor que se aplica a isenção, o Decreto-lei nº 1.804/80 teria fixado um teto, ou seja, um limite máximo, e também atribuído ao Ministério da Fazenda a competência para dispor sobre a isenção do imposto de importação, se omitindo quanto à fixação de um piso, o que daria liberdade para o Ministério da Fazenda dispor acerca do tema dentro do limite máximo estabelecido.

Acerca da exigência de que o remetente seja também pessoa física, a recorrente seguiu a mesma linha de argumentação, onde o Decreto-lei nº 1.804/80 teria exigido que o destinatário fosse pessoa física, mas sem determinar exigências quanto ao remetente e dando abertura para o Ministério da Fazenda estabelecesse outros requisitos. Ainda apresentou o acórdão da Turma Recursal do Espírito Santo,

²¹ Lei nº 10.259/2001 Art. 14. Caberá pedido de uniformização de interpretação de lei federal quando houver divergência entre decisões sobre questões de direito material proferidas por Turmas Recursais na interpretação da lei.

§ 2º O pedido fundado em divergência entre decisões de turmas de diferentes regiões ou da proferida em contrariedade a súmula ou jurisprudência dominante do STJ será julgado por Turma de Uniformização, integrada por juízes de Turmas Recursais, sob a presidência do Coordenador da Justiça Federal.

que diferentemente da Turma Recursal do Paraná, entendeu pela inexistência de ilegalidade na Portaria do MF nº 156/99 e a Instrução Normativa da SRF nº 96/99.

Em julgamento, a TNU, tendo como relator o Juiz Rui Costa Gonçalves, afirma o que segue:

Ocorre, porém, que o Decreto-Lei de 1.804/1980 não contém similar exigência, ou seja, de que o remetente também seja **pessoa física**, motivo pelo qual os atos administrativos normativos flagrantemente extrapolam o regramento contido naquela norma legal, ao **criarem mais um requisito** para a fruição da isenção tributária em relevo, indo muito além da vontade do Legislador Ordinário, no trato da matéria.

Da mesma forma, a redução da faixa de isenção, estabelecida no Decreto-Lei n. 1804/1980 em "até 100", para "até 50 dólares" ou "não superior a 50 dólares", subverte a hierarquia das normas jurídicas, na medida em que, se admitida, importaria no reconhecimento da possibilidade de **revogação parcial da norma legal referida**, para alterar o tratamento dado à **isenção fiscal** em evidência, através da edição de **ato administrativo** de natureza regulamentar, em desprestígio ao **processo legislativo** vigente no Sistema Jurídico pátrio, além de ultrapassar, com ampla margem, o poder atribuído à Administração Fiscal de introduzir modificações no tratamento reservado ao Imposto de Importação, limitado somente à alteração de alíquotas, em obséquio às exigências da Política Fiscal e do Comércio Exterior, nos termos do art. 153, § 3º, da Constituição Federal, c/c o art. 21 do Código Tributário Nacional.

Dessa maneira, a Turma reconhecera a ilegalidade da Portaria MF nº 156/99 e a Instrução Normativa da SRF nº 96/99 por desrespeitarem o processo legislativo e a hierarquia das normas jurídicas, uma vez que o Decreto-Lei nº 1.804/80 não delegou à Autoridade Fiscal a discricionariedade para modificar os aspectos aqui tratados, pois se tratam de temas reservados à lei em sentido formal, “dada sua natureza vinculante, que não pode ficar ao sabor do juízo de conveniência e oportunidade do agente público”.

Por conseguinte, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF-4) decidiu recentemente, por mais de uma vez, decidiu conforme o entendimento da TNU, afirmando que “Não pode a autoridade administrativa, por intermédio de ato administrativo, ainda que normativo (portaria), extrapolar os limites claramente estabelecidos em lei, pois está vinculada ao princípio da legalidade” (TRF-4 - Agravo de Instrumento: 50152494820234040000, Relator: Maria de Fátima Freitas Labarrère, data de julgamento: 18/07/2023, Segunda Turma).

Quanto ao princípio da legalidade citado pela TNU como argumento para justificar a decisão tomada, MICHELON (2016, p. 29) afirma que o art. 5º, inciso II da CF/88, é o responsável por prever tal princípio de forma expressa, em que determina

que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. O autor complementa:

Este configura a necessidade de lei prévia que preveja qualquer atuação jurisdicional do Estado frente a salva guarda de direitos e ou a imposição de regras e normas a serem obedecidas, tidas como deveres dos cidadãos e contribuintes.

O CTN dispõe acerca deste princípio aplicado ao Direito Tributário da seguinte forma:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:
I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;
II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;
[...]

FREITAS (2015, p. 5) evidencia que a isenção fiscal se encontra submetida ao princípio da legalidade de maneira restrita, haja vista a previsão do art. 176 do CTN e art. 150, § 6º da CF/88, com as seguintes redações:

CTN Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

CF/88 Art. 150. [...]

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.

Ainda nesse âmbito, CARRAZZA (2002, p. 213) *apud* MICHELON (2016, p. 29) afirma quanto à legalidade tributária:

O princípio da legalidade teve sua intensidade reforçada, no campo tributário, pelo art. 150, I, da CF. Graças a este dispositivo, a lei – e só ela – deve definir, de forma absolutamente minuciosa, os tipos tributários. Sem esta precisa tipificação de nada valem regulamentos, portarias, atos administrativos e outros atos normativos infralegais: por si sós, não têm a propriedade de criar ônus ou gravames para os contribuintes.²²

²² Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; [...]

Assim, a CF/88 e o CTN preveem que esta só poderá ser concedida mediante lei específica, ou seja, a isenção do imposto de importação ou de qualquer outro imposto não poderá ser realizada através de atos infralegais.

MICHELON (2016, p. 29) conclui que para que a cobrança de qualquer tributo seja legítima, válida e tributável perante a Fazenda Pública deverá ser devidamente instruído, material e formalmente, conforme determina a legislação competente, com fulcro no princípio da legalidade, e ainda ressalta o caráter de cláusula pétrea que tal princípio carrega, só sendo passível de redução ou supressão através de emenda constitucional.

Ressalta-se aqui, o art. 21, que está disposto na Seção I do CTN, a qual aborda o imposto de importação e traz a determinação a seguir:

Art. 21. O Poder Executivo pode, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas ou as bases de cálculo do imposto, a fim de ajustá-lo aos objetivos da política cambial e do comércio exterior. (grifo nosso)

Nesse prisma, FREITAS (2015, p. 4) afirma que “Em que pese a administração pública deter o poder normativo-regulamentar, esta sofre limitações, devendo respeitar os limites estabelecidos pela lei regulamentada, pois os atos normativos não criam direitos, tampouco os limitam”.

Assim, conforme o autor, apesar de o Ministério da Fazenda deter competência para “dispor sobre a isenção do imposto de importação dos bens contidos em remessas de valor até cem dólares norte-americanos, ou o equivalente em outras moedas, quando destinados a pessoas físicas” (art. 2º, inciso II, Decreto-lei nº 1.804/80), este estaria desrespeitando o princípio da legalidade, visto que ultrapassou os limites possíveis através de uma norma infralegal.

Não obstante, outros tribunais também julgaram tal problemática e apesar do entendimento da TNU, houveram entendimentos divergentes. O Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu pela legalidade das exigências feitas pela Portaria MF nº 156/99 e pela Instrução Normativa SRF nº 96/99, no Recurso Especial nº 2041639 - PR (2022/0373150-0) (data do julgamento: 01/12/2022, Relator o Ministro Francisco Falcão), entendimento esse que se mostra repetitivo nas decisões anteriores do STJ, como é apresentado no recurso mencionado:

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pacífica ao afirmar que são legais, ante a autorização contida nos arts. 1º § 4º e 2º, II, do Decreto-Lei n. 1.804/1980, os requisitos estabelecidos no art. 1º, § 2º, da Portaria n.

156/1999, do Ministério da Fazenda, e no art. 2º, § 2º, da Instrução Normativa n. 96/1999, da Secretaria da Receita Federal, para a isenção do imposto de importação dos bens contidos em remessas postais internacionais de até US\$ 50,00 (cinquenta dólares americanos), quando remetente e destinatário são pessoas físicas.

Nesse mesmo sentido, decidiu a 3ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região (TRF-3) (Apelação Cível nº 0004455-33.2016.4.03.6109 SP, data do julgamento: 27/04/2023, Relatora Desembargadora Federal Mairan Maia, Terceira Turma), em que o entendimento diante da questão foi o seguinte:

O poder regulamentar concedido pelo próprio Decreto-Lei ao Ministério da Fazenda resta evidente da leitura destes dispositivos legais e, diante disso, não há que se falar na ilegalidade das previsões supervenientes, sob pena de afronta a ratio legis. **Quisesse o legislador ter criado um valor estanque para a aplicação da isenção, no caso os US\$ 100,00 (cem dólares americanos), não haveria por que fazer menção ao limite de até tal valor e menos ainda atribuir poder regulamentar ao Poder Executivo para tratar da questão.** Os atos administrativos em debate, portanto, não ultrapassaram os limites da lei, mas apenas ratificam o poder regulamentar previsto expressamente no art. 2º, II, do Decreto-Lei 1.804/80, que claramente autorizou o Ministério da Fazenda a regulamentar a aplicação do regime de isenção simplificada nos limites ali estabelecidos. Some-se, ainda, **o caráter extrafiscal do Imposto de Importação, reconhecido constitucionalmente, ferramenta imprescindível para a proteção da economia e da indústria nacional.** Inexistente ilegalidade ou abuso de poder por parte da autoridade impetrada, assim como o alegado direito líquido e certo sustentado pela parte impetrante. (*grifo nosso*)

A partir de tal julgamento, o TRF-3 trouxe à tona uma questão de grande relevância diante do cenário da problemática: o caráter extrafiscal do imposto de importação. Como abordado anteriormente, a extrafiscalidade é uma das funções dos tributos utilizada pelo Estado Fiscal com fim de regular o mercado para proteger as indústrias e produtores nacionais, promover a equidade regional, fomentar a indústria, desenvolvimento social etc. Assim, de acordo com o entendimento do TRF-3, o Ministério da Fazenda ao restringir o valor de produtos que seriam elegíveis à isenção do imposto de importação e exigir que o remetente também fosse pessoa física, estaria fazendo uso de suas atribuições para utilizar o caráter extrafiscal do tributo, visando a proteção do mercado interno.

O Tribunal ainda explicitou que se o legislador através do Decreto-Lei nº 1.804/80 não tinha o objetivo de determinar um valor exato para a aplicação da isenção não haveria necessidade de prever o limite de “até tal valor”, e também seria necessário atribuir poderes ao Ministério da Fazenda para tratar da questão.

Assim, percebe-se que as interpretações jurisprudenciais das legislações em tela são divergentes, o que leva à análise do art. 111 do CTN, que trata acerca da interpretação da norma tributária, *in verbis*:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:
I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;
II - outorga de isenção;
III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Apesar do que prevê o CTN em seu art. 111, inciso II, a jurisprudência brasileira encontra-se em total inconformidade de entendimentos, o que demonstra insegurança jurídica quanto à legalidade da isenção aplicada ao imposto de importação. Haja vista que há normas legais em vigor que preveem exigências diversas para a aplicação de tal benefício fiscal e, a depender do tribunal que venha a julgar caso com essa temática, poderá alcançar decisões que vão de encontro a de outros magistrados.

A relevância do caso toma ainda maiores proporções por se tratar da arrecadação de impostos que, como abordado anteriormente, representa a maior fonte de receita da União. Ou seja, ao não possuir um entendimento pacífico quanto a essa questão, pode a União estar deixando de arrecadar valores referentes ao imposto de importação que seriam destinados à reinserção na sociedade, ou pode estar realizando a cobrança desse tributo de maneira indevida numa proporção que seria de difícil reparação, tendo em vista todos os anos em que essas normas encontram-se produzindo efeitos e servindo como argumento para fundamentar decisões que julgam a legalidade da Portaria MF nº 156/99.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O crescimento exponencial do *e-commerce* nas últimas décadas trouxe diversas consequências sociais, dentre elas uma maior movimentação financeira do mercado, a comodidade de realizar compras online, o crescimento de empresas, variedade de produtos e valores, aproximação geográfica entre fornecedores e consumidores etc. Nos dias atuais, esse mercado é responsável por um grande número de vendas e de consumidores, com seu desenvolvimento veio a permitir relações até mesmo entre clientes e fornecedores de países diferentes, o que elevou ainda mais o nível de complexidade desse meio.

Por se tratar de uma via comercial de grande relevância para a economia nacional, tornou-se indispensável a atuação Estatal para legislar acerca de tais relações provenientes do meio digital, protegendo os direitos individuais e coletivos, o que provocou reflexos no meio jurídico, findando na criação de normas que regulamentam as vendas e funcionamento dessas plataformas de vendas, proteção dos consumidores de qualquer fraude ou prejuízo no contexto do comércio online, tributos incidentes sobre essas operações etc.

A responsabilidade da atividade estatal recai sobre diversos âmbitos da vida em sociedade, inclusive sobre o desenvolvimento econômico e social da nação, para isso sendo necessário estudar as necessidades sociais e exercer políticas públicas que visam alavancar o crescimento nacional e proporcionar o acesso à população aos direitos constitucionais na prática. O exercício dessas ações originárias do Estado se torna possível a partir das receitas públicas que são direcionadas para a reinserção na sociedade, essas que possuem várias origens diferentes, mas a principal delas é proveniente da arrecadação de impostos.

O Estado Fiscal, enquanto responsável pela fiscalização e arrecadação de tributos, também realiza cobranças sobre as vendas que ocorrem através de *marketplaces* tendo em vista a grande movimentação econômica provocada por elas, e vários são os tributos que podem vir a recair sobre essas transações, mas o imposto de importação traz consigo uma problemática nesse contexto.

Atualmente, o imposto de importação é cobrado sobre essas compras internacionais via *e-commerce* no percentual de 60% sobre o valor do bem, contudo são isentos de tal imposto aqueles que não ultrapassam o valor de US\$ 50,00 dólares americanos ou o equivalente em outras moedas e em que ambos os sujeitos da

relação comercial sejam pessoas físicas. Esse benefício fiscal é fundamentado, em especial, na Portaria do Ministério da Fazenda nº 156/99. Porém, esta diverge do Decreto-lei nº 1.804/80, que apenas exige que o destinatário seja pessoa física e que o valor do bem não ultrapasse US\$ 100,00 dólares, fazendo com que a legalidade de tal regulamento do MF seja questionada pela TNU e por diversos tribunais pátrios.

A TNU e alguns outros tribunais, como o TRF-4, entenderam pela ilegalidade da portaria do MF, com fulcro no princípio da legalidade, previsto na Constituição Federal, em que argumentam que o Ministério da Fazenda não teria competência para realizar as restrições citadas, pois este estaria ultrapassando os limites de sua competência e desrespeitando o princípio da legalidade, uma vez que sua aplicação no âmbito tributário exigiria a edição de lei para poder alterar dessa maneira, não sendo possível por meio de ato infralegal.

Entretanto, outros tribunais entenderam diferentemente dos anteriores, como o TRF-3 e o STJ, os quais fundamentaram suas decisões a partir da competência concedida pelo Decreto-lei nº 1.804/80 ao Ministério da Fazenda para dispor quanto ao imposto de importação. O TRF-3 ainda destacou o caráter extrafiscal que o imposto abordado carrega, afirmando que ao ponto que o MF torna as exigências para a concessão da isenção fiscal mais restritas, este está fazendo uso da extrafiscalidade tributária, utilizada com fim de proteger o mercado interno e proporcionar uma disputa justa entre os produtores internos e externos.

Dessa forma, as divergências jurisprudenciais vêm se estendendo ao longo dos últimos anos e proporcionando decisões completamente opostos em casos semelhantes, o que representa insegurança jurídica para a nação. Tendo em vista a relevância nacional tanto da arrecadação tributária quanto do mercado eletrônico no Brasil, torna-se imprescindível uma uniformização para analisar definitivamente tal problemática e determinar a legalidade, ou ilegalidade, da Portaria do Ministério da Fazenda nº 159/99 face à previsão do Decreto-lei nº 1.804/80.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Financeiro Brasileiro**. 1ª Edição, Rio de Janeiro/RJ, Elsevier, 2010.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 15ª Edição. Salvador/BA, JusPodvm, 2021.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF, Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 10 ago. 2023.

BRASIL. **Decreto nº 5.903, de 20 de setembro de 2006**. Regulamenta a Lei no 10.962, de 11 de outubro de 2004, e a Lei no 8.078, de 11 de setembro de 1990. Brasília/DF: Diário Oficial da União, 1990. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2004-2006/2006/decreto/d5903.htm. Acesso em: 27 ago. 2023.

BRASIL. **Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009**. Regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior. Brasília/DF: Diário Oficial da União, 2009. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2007-2010/2009/decreto/d6759.htm. Acesso em: 19 out. 2023.

BRASIL. **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. Brasília/DF: Diário Oficial da União, 2013. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2011-2014/2013/decreto/d7962.htm. Acesso em: 12 out. 2023.

BRASIL. **Decreto-lei nº 1.804, de 3 de setembro de 1980**. Dispõe sobre tributação simplificada das remessas postais internacionais. Brasília/DF: Diário Oficial da União, 1980. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/1965-1988/del1804.htm. Acesso em: 18 ago. 2023.

BRASIL. **Instrução normativa RFB nº 1.727, de 10 de agosto de 2017**. Altera a Instrução Normativa RFB nº 1.639, de 10 de maio de 2016, que dispõe sobre a aplicação do regime aduaneiro especial de admissão temporária de bens ao amparo do Carnê ATA, de que trata a Convenção de Istambul, promulgada pelo Decreto nº 7.545, de 2 de agosto de 2011, e a Instrução Normativa RFB nº 1.657, de 29 de agosto de 2016, que dispõe sobre a aplicação do regime aduaneiro especial de exportação temporária de bens ao amparo do Carnê ATA. Brasília/DF: Diário Oficial da União, 2017. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=85241>. Acesso em: 14 out. 2023.

BRASIL. **Instrução normativa SRF nº 96, de 04 de agosto de 1999**. Dispõe sobre a aplicação do regime de tributação simplificada - RTS. Brasília/DF: Diário Oficial da União, 1999. Disponível em:

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=14552>. Acesso em: 30 set. 2023.

BRASIL. **Lei nº 10.259, de 12 de julho 2001**. Dispõe sobre a instituição dos Juizados Especiais Cíveis e Criminais no âmbito da Justiça Federal. Brasília/DF: Diário Oficial da União, 2001. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/leis_2001/l10259.htm. Acesso em: 23 set. 2023.

BRASIL. **Lei nº 12.214, de 26 de janeiro de 2010**. Estima a receita e fixa a despesa da União para o exercício financeiro de 2010. Brasília/DF: Diário Oficial da União, 2010. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2007-2010/2010/lei/l12214.htm#:~:text=L12214&text=LEI%20N%C2%BA%2012.214%2C%20DE%2026%20DE%20JANEIRO%20DE%202010.&text=Estima%20a%20receita%20e%20fixa,o%20exerc%C3%ADcio%20financeiro%20de%202010.&text=III%20%2D%20o%20Or%C3%A7amento%20de%20Investimento,social%20com%20direito%20a%20voto. Acesso em: 21 set. 2023.

BRASIL. **Lei nº 13.543, de 19 de dezembro de 2017**. Acrescenta dispositivo à Lei nº 10.962, de 11 de outubro de 2004, que dispõe sobre a oferta e as formas de afixação de preços de produtos e serviços para o consumidor. Brasília/DF: Diário Oficial da União, 2017. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2015-2018/2017/lei/l13543.htm. Acesso em: 15 ago. 2023.

BRASIL. **Lei nº 13.971, de 27 de dezembro de 2019**. Institui o Plano Plurianual da União para o período de 2020 a 2023. Brasília/DF: Diário Oficial da União, 2019. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2019-2022/2019/lei/l13971.htm. Acesso em: 01 out. 2023.

BRASIL. **Lei nº 14.535, de 17 de janeiro de 2023**. Estima a receita e fixa a despesa da União para o exercício financeiro de 2023. Brasília/DF: Diário Oficial da União, 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2023-2026/2023/lei/l14535.htm. Acesso em: 16 set. 2023.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília/DF: Diário Oficial da União, 1966. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 10 ago. 2023.

BRASIL. **Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990**. Dispõe sobre a proteção do consumidor e dá outras providências. Brasília/DF: Diário Oficial da União, 1990. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8078compilado.htm. Acesso em: 24 set. 2023.

BRASIL. **Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991**. Institui a Unidade Fiscal de Referência, altera a legislação do imposto de renda e dá outras providências. Brasília/DF: Diário Oficial da União, 1991. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8383.htm. Acesso em: 16 set. 2023.

BRASIL. **Portaria MF nº 156, de 24 de junho 1999.** Estabelece requisitos e condições para a aplicação do Regime de Tributação Simplificada instituído pelo Decreto-Lei Nº 1.804, de 3 de setembro de 1980. Brasília/DF: Diário Oficial da União, 1999. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=23977>. Acesso em: 08 out. 2023.

BRASIL. **Resolução nº 586/2019 - CJF, de 30 de setembro de 2019.** Dispõe sobre o Regimento Interno da Turma Nacional de Uniformização dos Juizados Especiais Federais. Brasília/DF: Diário Oficial da União, 2019. Disponível em: <https://www.cjf.jus.br/publico/biblioteca/Res%20586-2019.pdf>. Acesso em: 25 set. 2023.

BRASIL. **Súmula 544 - STF, de 10 de dezembro de 1969.** Isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas. Brasília/DF: Diário Oficial da União, 1969. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/sumariosumulas.asp?base=30&sumula=2283>. Acesso em: 20 set. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (STJ). **Recurso Especial nº 2041639 - PR (2022/0373150-0).** Recorrente: União Federal. Recorrido: APUH. Relator o Ministro Francisco Falcão - Segunda Turma. Brasília/DF, 01 de dezembro de 2022. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp>. Acessado em: 21 out. 2023.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região (TRF-3). **Apelação Cível nº 00044553320164036109.** Apelante: União Federal – Fazenda Nacional. Apelado: Melina Capotosto Valerio Barbosa. Relatora: Desembargadora Federal Mairan Maia - Terceira Turma. Piracicaba/SP, 25 de outubro de 2017. Disponível em: <https://web.trf3.jus.br/consultas/Internet/ConsultaProcessual/Pesquisar>. Acessado em: 19 out. 2023.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF-4). **Agravo de Instrumento nº 5015249-48.2023.4.04.0000.** Agravante: Hebe Schelles. Agravado: União – Fazenda Nacional. Relatora: Desembargadora Federal Maria de Fátima Freitas Labarrère - Segunda Turma. Curitiba/PR, 18 de julho de 2023. Disponível em: https://consulta.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=consulta_processual_resultado_pesquisa&selForma=NU&txtValor=50152494820234040000%20&chkMostrarBaixados=S&todasfases=&todosvalores=&todaspartes=&txtDataFase=01/01/1970&selOrigem=TRF&sistema=&txtChave=&seq=. Acesso em: 19 out. 2023.

BRASIL. Turma Nacional de Uniformização dos Juizados Especiais Federais (TNU). **Pedido de uniformização de interpretação jurisprudencial nº 5027788-92.2014.4.04.7200.** Recorrente: União Federal. Recorrido: Stefani Marcicichen Bruno. Relator: Juiz Rui Costa Gonçalves. Brasília/DF, 20 de julho de 2016. Disponível em: <https://www.cjf.jus.br/publico/pdfs/50277889220144047200.pdf>. Acesso em: 07 out. 2023.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário.** 30ª Edição. São Paulo/SP, Saraiva Educação, 2019. *E-book*.

CONTI, José Mauricio; SCAFF, Fernando Facury Scaff. **Orçamentos públicos e direito financeiro**. 1ª Edição, São Paulo/SP, Revista dos Tribunais, 2011.

CRUZ, Wander Luis de Melo. Crescimento do e-commerce no Brasil: desenvolvimento, serviços logísticos e o impulso da pandemia de Covid-19. **GeoTextos**, [S. l.], v. 17, n. 1, p. 67-88. 2021. Disponível em: <https://periodicos.ufba.br/index.php/geotextos/article/view/44572>. Acesso em: 13 set. 2023.

FELIX, Andrezza Rodrigues; CRUZ, Cristiane Batista; ALVES, Gleicy; XAVIER, Daniele Ramos; BAPTISTA, José Abel de Andrade. Análise das operações comerciais realizadas em plataformas e-commerce. Um estudo de caso em relação ao marketplace aliexpress. **Advances in Global Innovation & Technology - GIT**, São Paulo, Brasil, vol. 1, n. 2, junho de 2023. Disponível em: <https://revista.fateczl.edu.br/index.php/git/article/view/48>. Acesso em: 25 out. 2023.

FREITAS, Tauan Galiano. A isenção do imposto de importação previsto no decreto-lei nº 1.804/80 em conflito com o poder normativo da administração pública. **Encontro de Toledo de Iniciação Científica** - ISSN 21-76-8498, v. 11, n. 11, 2015. Disponível em: <http://intertemas.toledoprudente.edu.br/index.php/ETIC/article/view/5116>. Acesso em: 15 out. 2023.

LOURENÇO, Sandra Mara Bassi. **Governança global e regimes aduaneiros internacionais**: um estudo vintenário sobre a complexidade de regime aduaneiro brasileiro. 2018. Dissertação - Mestrado Profissional em Economia e Mercados. Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo/SP, 2019. Disponível em: <https://dspace.mackenzie.br/items/b6c48006-6a2f-45a5-9844-713fe9736653>. Acesso em: 11 out. 2023.

MANGO, Joaquina Fernando. **Limite de isenção do imposto de importação nas remessas postais e a segurança jurídica**. 2022. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel em Direito) - Centro Universitário UNIFACIG, Manhuaçu/MG, 2022. Disponível em: <https://www.pensaracademico.unifacig.edu.br/index.php/repositorioctcc/article/view/3953>. Acesso em: 30 set. 2023.

MELLO, Tiago. Marketplace in e out: entenda a diferença desses modelos. **E-Commerce Brasil**, 22 ago. 2023. Disponível em: <https://www.ecommercebrasil.com.br/artigos/marketplace-in-e-out-entenda-a-diferenca-desses-modelos>. Acesso em: 04 set. 2023.

MÉLO, Pedro Antônio Cavalcanti de; SILVA, Elyda Monnyse de Araújo; SILVA, Laysa Minelly Ramos. **A consternação moral imposta ao contribuinte face a taxa alfandegária irregular aplicada em território nacional**. 2022. Trabalho de Conclusão de Curso - Bacharelado em Direito. Centro Universitário Tabosa de Almeida - ASCES-UNITA, Caruaru/PE, 2022. Disponível em: <http://repositorio.ascses.edu.br/handle/123456789/3411>. Acesso em: 01 set. 2023.

MENDES, Laura Zimmermann Ramayana. **E-commerce: origem, desenvolvimento e perspectivas**. 2013. Monografia - Bacharel em Ciências Econômicas. Universidade

Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre/RS, 2013. Disponível em: <https://lume.ufrgs.br/handle/10183/78391>. Acesso em: 07 out. 2023.

MENDONÇA, Herbert Garcia de. E-Commerce. **Revista Inovação, Projetos e Tecnologias – IPTEC**, vol. 4, n. 2. p. 240-251. Jul./Dez. 2016. Disponível em: <https://periodicos.uninove.br/iptec/article/view/9361>. Acesso em: 10 set. 2023.

MICHELON, Érico Portaluppi. **A baixa constitucionalidade e o princípio da legalidade tributária face à isenção do imposto de importação decorrente de remessas postais**. 2016. Monografia - Bacharel em Direito. Centro Universitário UNIVATES, Lajeado/RS, 2016. Disponível em: <https://www.univates.br/bdu/items/31b8f32f-292d-4b94-9f2b-5b5844c09deb>. Acesso em: 21 out. 2023.

NASCIMENTO, André Ribeiro do, SILVA, Bruna Ferreira da; SANTOS, Gisele Gomes dos. **E-Commerce: o melhor caminho no mercado atual**. Monografia - Bacharelado em Administração - Marketing. Centro Universitário Eurípides de Marília – UNIVEM, São Paulo, 2009. Disponível em: <https://aberto.univem.edu.br/handle/11077/496>. Acesso em: 31 ago. 2023.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Doutrina do Professor Ruy Barbosa** (centenário de nascimento). São Paulo/SP, Instituto Brasileiro de Direito Tributário - IBDT, 2019. *E-book*. — *Poder Tributário. Conceito de Direito Tributário. Autonomia. Relações com outros Ramos do Direito: Aula inaugural do Curso de Direito Tributário (extensão universitária), promovido pelo Instituto de Direito Público e Reitoria da Universidade de São Paulo, na Faculdade do Largo de São Francisco – São Paulo – 1965*. Disponível em: <https://ibdt.org.br/site/wp-content/uploads/2020/04/doutrina-do-professor-ruy-barbosa-noqueira.pdf>. Acesso em: 14 ago. 2023.

NSF. [Site institucional]. **Sobre NSF**. Disponível em: <https://new.nsf.gov/about>. Acesso em: 25 out. 2023.

OPINION BOX; DITO. **Tendências do Varejo 2023**. 2023. Disponível em: <https://materiais.opinionbox.com/pesquisa-tendencias-varejo-2023>. Acesso em: 15 set. 2023.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 11ª Edição. São Paulo/SP, Saraiva Educação, 2020. *E-book*.

PINHEIRO, Helena Vieira. **O impacto tecnológico das plataformas de e-commerce sobre o comportamento do consumidor no Brasil, de 2010 à 2020**. 2022. Monografia – Graduação em Ciências Econômicas. Universidade Federal do Amazonas – UFAM, Manaus/AM, 2022. Disponível em: <https://riu.ufam.edu.br/handle/prefix/6428>. Acesso em: 02 set. 2023.

PONTES, Darwin de Souza. Estado fiscal, tributos, incentivos fiscais, fiscalidade e extrafiscalidade: fundamentos de um Estado Democrático de Direito. **Cadernos Jurídicos** São Paulo/SP, ano 21, nº 54, p. 117-134, Abril-Junho/2020. Disponível em: https://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_bibliote

[ca/bibli_servicos_produtos/bibli_boletim/bibli_bol_2006/Cad-Juridicos_n.54.pdf](#).

Acesso em: 04 set. 2023.

Portal da Legislação. **Decretos-Leis.** Disponível em: <https://www4.planalto.gov.br/legislacao/portal-legis/legislacao-1/decretos-leis>. Acesso em: 03 out. 2023.

POYER, Maria da Graça; RORATTO, Renato Paulo. **Introdução ao comércio exterior**. Palhoça/SC, Universidade Sul de Santa Catarina - UnisulVirtual, 2017. Disponível em: https://www.kufunda.net/publicdocs/intro_com_ext_livro.pdf. Acesso em: 22 out. 2023.

TORRES, Heleno Taveira. **Direito constitucional tributário e segurança jurídica: metódica da segurança jurídica do Sistema Constitucional Tributário**. São Paulo/SP, Revista dos Tribunais, 2011.

Webshoppers Free. **Pesquisa de Cross Border Trade**. NIQ Ebit, ed. 48, agosto de 2023. Disponível em: https://nielseniq.com/global/pt/landing-page/ebit/nielseniq-ebit-brasil/webshoppers/?utm_source=report&utm_campaign=CMP-03106-B3R8D&utm_medium=document/presentation&utm_content=Brazil_WS48. Acesso em: 25 out. 2023.