



**FACULDADE DE TECNOLOGIA E CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS – FATECS**  
**CURSO: CIÊNCIAS CONTÁBEIS**  
**LINHA DE PESQUISA: EVASÃO FISCAL NO *E-COMMERCE***  
**ÁREA: CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA**

**BÁRBARA SOUSA TAVARES**  
**RA: 21500322**

***E-COMMERCE*: DIFICULDADES SOBRE A FISCALIZAÇÃO E A TRIBUTAÇÃO E  
AS OCORRENCIAS DE EVASÃO FISCAL**

**Brasília**  
**2018**

**BÁRBARA SOUSA TAVARES**

***E-COMMERCE: DIFICULDADES SOBRE A FISCALIZAÇÃO E A TRIBUTAÇÃO E  
AS OCORRENCIAS DE EVASÃO FISCAL***

Trabalho de Conclusão do Curso (TCC)  
apresentado como um dos requisitos para  
a conclusão do curso de Ciências  
Contábeis do Centro Universitário de  
Brasília – UniCEUB.

Orientador: José Augusto Simões Amaro

**Brasília  
2018**

**BÁRBARA SOUSA TAVARES**

***E-COMMERCE: DIFICULDADES SOBRE A FISCALIZAÇÃO E A TRIBUTAÇÃO E  
AS OCORRENCIAS DE EVASÃO FISCAL***

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC)  
apresentado como um dos requisitos para  
a conclusão do curso de Ciências  
Contábeis do Centro Universitário de  
Brasília – UniCEUB.

Brasília, 22 de outubro de 2018.

**Banca Examinadora**

---

**Prof. (a): José Augusto Simões Amaro**  
**Orientador (a)**

---

**Prof. (a):**  
**Examinador (a)**

---

**Prof. (a):**  
**Examinador (a)**

## ***E-COMMERCE: DIFICULDADES SOBRE A FISCALIZAÇÃO E A TRIBUTAÇÃO E AS OCORRENCIAS DE EVASÃO FISCAL***

**Bárbara Sousa Tavares<sup>1</sup>**

**RESUMO:** Este estudo foi desenvolvido com a finalidade de apresentar as dificuldades para fiscalizar e tributar as operações que ocorrem dentro do comércio eletrônico, bem como, identificar os principais problemas que acarretam a incidência de evasão fiscal. Este trabalho tem como objetivo identificar as operações realizadas no ambiente de comércio eletrônico, classificando essas operações, verificando a legislação pertinente ao comércio virtual e identificando qual a estrutura que a Receita federal possui para ele. A pesquisa foi baseada em uma revisão bibliográfica sobre os temas citados, possui um caráter descritivo de abordagem qualitativa, foi necessário realizar a aplicação de um questionário ao departamento aduaneiro da receita federal. O estudo identificou falhas existentes na receita federal e na legislação brasileira, invalidando as hipóteses iniciais. Concluiu-se que a primeira atitude necessária para combater as fraudes cometidas é a implementação de uma reforma tributária e a construção de um departamento específico ao e-commerce.

**Palavras-chave:** *E-commerce*; Sistema Tributário Nacional; Reforma Tributária; Planejamento Tributário; Elisão e Evasão Fiscal.

---

<sup>1</sup>Graduando em Ciências Contábeis pela Faculdade de Tecnologia e Ciências Sociais Aplicadas (FATECS) do Centro Universitário de Brasília- UniCEUB. E-mail: barbara.sousa@sempreueb.com.

*Dedico esse trabalho aos meus pais  
Sheila Carvalho e Adnilson  
Tavares, que me incentivaram e me  
motivaram a correr atrás dos meus  
sonhos.*

*À minha irmã Bruna Sousa que  
esteve ao meu lado em todos os  
momentos da minha vida.*

*Ao meu noivo Fagner Batista por  
me apoiar e me ajudar em todo o  
processo da graduação.*

*E a todos os meus amigos e  
familiares.*

## AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, pois sem Ele nada eu teria conquistado, me deu o dom da vida e todo o suporte necessário para que eu conseguisse chegar até aqui.

Agradeço aos meus pais que nunca mediram esforços para dar tudo de melhor para mim, se esforçaram para me dar bons estudos e boa educação.

Agradecimento em especial ao meu noivo que foi o maior incentivador para que eu começasse a faculdade e nunca me deixou desistir, acreditando sempre na minha capacidade. À minha irmã que nos momentos difíceis me deu apoio e me disse palavras motivadoras, ajudando na concretização desse sonho.

Agradeço aos meus familiares que sempre acreditaram em mim e me apoiaram na carreira que eu escolhi seguir. Ao meu tio Kennedy que mesmo morando em outro país se esforçou para me ajudar num momento de aperto, me impulsionando a continuar nessa jornada. Aos meus amigos que estão presentes em cada conquista, vibrando pelo meu sucesso e torcendo pelo meu reconhecimento.

Agradeço aos meus colegas de classe, Luany, Douglas, Guilherme e Vitor que sempre estiveram ao meu lado realizando todos os trabalhos em grupos e auxiliando em todas as dúvidas durante todo o processo da graduação e principalmente durante a realização desse estudo. Aos meus professores, em especial meu orientador que contribuiu muito com esse trabalho, auxiliando sempre que necessário.

E a todos aqueles que direta ou indiretamente participaram da minha formação, o meu muito obrigada.

## SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	7
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA .....	8
2.1 E-commerce .....	8
2.1.1 Transações Comerciais.....	10
2.2 Sistema Tributário Nacional .....	11
2.3 Reforma Tributária .....	14
2.4 Planejamento Tributário .....	14
2.5 Evasão e Elisão Fiscal.....	15
3 METODOLOGIA.....	18
4 ESTUDO .....	19
5 CONCLUSÃO.....	22
REFERÊNCIAS .....	24
APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO APLICADO .....	27

## 1 INTRODUÇÃO

Quando se fala em internet temos em mente a ideia de evolução, visto que nos últimos tempos esse é o canal que mais tem auxiliado no avanço da sociedade. Com esse universo virtual crescendo cada dia mais, surgiu a ideia de comercialização através da internet, o que deu origem ao *e-commerce*.

O *e-commerce* é a mais nova aposta dos empreendimentos atuais, porém essa inexorável expansão conta com uma dificuldade relacionada a tributação e fiscalização das operações, ocasionando evasão fiscal. Destaca-se que isso se dá a falta de uma legislação eficiente que regule o comércio eletrônico.

Nos últimos anos a Receita Federal do Brasil realizou diversas ações para combater os ilícitos realizados através desse comércio, como por exemplo a Operação Leão Expresso realizada no ano de 2010, que tinha como objetivo identificar e combater transações irregulares. Visando essas ações foi gerado o interesse em responder o seguinte questionamento: Em que medida os órgãos de fiscalização aduaneira possuem mecanismos adequados para o combate a evasão fiscal dentro do ambiente de *e-commerce*?

Partindo do pressuposto que legislação brasileira é inadequada ao ambiente de comércio eletrônico e que a receita federal possui mecanismos de controle eficiente para identificar as mercadorias que ingressam no país, o trabalho visou apontar quais os mecanismos adequados que possam auxiliar no combate a evasão fiscal no *e-commerce*

Admitindo-se que existe a necessidade de melhorar a fiscalização e diminuir os índices de fraudes, a importância do presente trabalho fica evidente a partir da preocupação com o tema sonegação fiscal e suas consequências, uma vez que no Brasil é um assunto muito debatido, pois os valores que o governo deixa de arrecadar são elevados. Em 2016, segundo a Câmara Federal, o valor sonegado chegou a R\$ 1 trilhão, quase igual ao valor arrecadado no mesmo ano.

Dado os fatos, o trabalho tem por finalidade identificar as operações realizadas no ambiente de *e-commerce*, visto que foi constatado a existência das dificuldades em fiscalizar e tributar. Com isso é fundamental, num primeiro momento, entender sobre o *e-commerce*, sobre o sistema tributário nacional e sobre a evasão fiscal. Já que existe uma relação entre eles, pois as transações que ocorrem no comércio eletrônico são atividades comerciais como qualquer outra devendo ocorrer a incidência de tributos, porem conta com a falta de uma legislação específica o *e-commerce* se torna indefeso contra os atos que corrompem a obrigação tributária.



## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

### 2.1 *E-commerce*

Segundo Fuoco (2002, pág.12) “Era natural que a internet, num mundo virtual e de alcance ilimitado, que coloca a pessoa em contato com qualquer parte do mundo, a qualquer momento do dia ou da noite, chegasse ao mundo empresarial”. Catalani (2004) complementa dizendo que a internet não foi planejada para ser uma plataforma de negócios, e nem para ser de utilidade empresarial, mas com o seu grande alcance, as empresas começaram a ver como uma oportunidade de negócio, gerando várias possibilidades ao passar do tempo.

“*E-commerce* são transações que ocorrem via internet através da ligação entre compradores e vendedores” (Balarine, 2002, pág. 4). Nakamura (2001) descreve o comércio eletrônico como toda atividade de compra e venda que são realizadas com o auxílio de recursos eletrônicos. Já O’Brien e Marakas (2007) vão mais a fundo e defendem que o comércio eletrônico é mais do que comprar e vender produtos online, destacam que esse tipo de comércio compreende todo um processo que envolve o desenvolvimento, marketing, venda, entrega, atendimento e pagamento dos produtos e dos serviços que são transacionados, contando com o apoio de uma rede de parceiros.

Albertin ressalta que:

As empresas estão mudando rapidamente procurando customização e flexibilidade para os consumidores, montando as suas estratégias olhando para fora. Assim estas organizações estão se reestruturando, tanto por pressões interna quanto externas. Para o varejo eles procuram alinhar as expectativas dos clientes, a competitividade, demanda de clientes, mudanças globais e para a redução de tempo de vida do produto, a fim de realizar o desenvolvimento de novos produtos. (ALBERTIN, 2002, pág. 108).

O *e-commerce* possui outras funções, entretanto as vendas são seu foco principal. Essa ferramenta pode ser considerada primordial para as empresas atuais, pois ela se tornará a estratégia que sustentará a operação de seus sistemas de tecnologia (CUNNINGHAN LUCIANO e FREITAS, 2002). A internet é a tecnologia que mais cresceu nos últimos anos por sua grande contribuição nos negócios das organizações de maneira lucrativa, oferecendo um acesso mais amplo a informações, serviços e recursos. (LUCIANO et al, 2003).

Para Rios (2002) com o surgimento desse novo tipo de comércio as empresas precisaram construir um novo tipo de estrutura na organização, adquirindo algumas novas características, como menor número de funcionários, instalações físicas reduzidas, maior flexibilidade de resposta, maior credibilidade e novas experiências. Vissoto e Boniati (2013) complementam que o comércio eletrônico surgiu como um novo conceito de mercado, com o

intuito de proporcionar uma nova oportunidade de negócios através do comércio virtual. Para eles, esse comércio oferece maior comodidade, segurança e credibilidade no momento de efetuar uma compra, seja de um produto físico ou virtual.

Dessa forma o comércio eletrônico, transformou um internauta em um consumidor, mudando o comportamento daqueles que eram apenas visitantes e criando um novo perfil de consumidor. Como exemplificam Mendonça, apud Ferreira e Leite, (2009, pág. 2), “Há bem pouco tempo, ninguém imaginava comprar bens como TV ou geladeira sem precisar sair de casa”.

Levando em consideração o futuro promissor desse meio de comércio, Vissoto e Boniati afirmam que:

Com a grande evolução e expansão da rede mundial de computadores, o comércio eletrônico ou *e-commerce* tem se tornando uma das aplicações mais promissoras da internet, o que possibilita que continue se expandindo de forma diferenciada, proporcionando negociação de bens e serviços entre empresas, governo e público em geral. Aliás, comprar faz parte das principais atividades diárias humanas. (VISSOTO E BONIATI, 2013, pag. 15).

Considerando que o *e-commerce* pode chegar até aonde a loja física não chega, Ferreira (2009) salienta que pelo fato de estar sempre disponível, as utilidades para os clientes aumentaram, pois essa ferramenta possibilita o acesso desde um e-mail até um site de compras.

Em mais um ano difícil para a economia brasileira (2017), o *e-commerce* mostrou, mais uma vez, sua vocação para crescer, mesmo em tempos de crise. Se os resultados do varejo físico estavam em uma chamada crise, o cenário com o *e-commerce* é outro: Nesse ano, o comércio eletrônico obteve um crescimento de 7,5% em relação ao ano anterior e faturou na ordem de 47,7 bilhões de Reais, segundo os dados da pesquisa do *E-bit*. E para 2018, o *E-bit* projetou um crescimento de 12% e um faturamento de mais de 53,5 bilhões de Reais.

O comércio online é um dos que mais crescem no Brasil. Segundo pesquisa da *BigData Corp*, líder no mercado de *Big Data* no Brasil e na América Latina, o *e-commerce* brasileiro teve um crescimento de 12,5% entre maio de 2017 e maio 2018, e a expectativa é que esse número aumente até o final do ano.

Para empreendedores, ter uma loja virtual têm diversas vantagens, como menor custo operacional, fácil acesso aos produtos pelos consumidores 24 horas por dia e facilidade para entender e mensurar os clientes.

### 2.1.1 Transações Comerciais

As transações comerciais são as interações entre empresas e seus clientes, fornecedores e outros com quem fazem negócios, que podem assumir um caráter muito simples ou extremamente complexas. Novas tecnologias e métodos de gestão estão se desenvolvendo em torno da gestão de transações comerciais.

À medida que as comunidades virtuais fizerem a balança do poder nas transações comerciais pender para o lado do consumidor, disponibilizarão um poderoso veículo para que os fornecedores aprofundem e ampliem seu relacionamento com os clientes. Isso tende a afetar o modo pelo qual os negócios tradicionalmente vêm sendo administrados no espaço físico e no mundo virtual. Os efeitos iniciais serão sentidos pelos gerentes nas funções de marketing e vendas, que deverão se adaptar às novas regras para conquistar a lealdade dos clientes. Tais ameaças também representarão oportunidades, especialmente para aqueles fornecedores que descobrirem como alavancar esse novo poder do consumidor, em vez de combatê-lo. (HAGEL e ARMSTRONG 1998, pág. 127).

Maya e Otero (2002) destacam que o surgimento de comunidades virtuais, onde são agrupados pessoas com interesses iguais e singular poder de barganha nas transações comerciais, terá efeitos que serão sentidos pelos responsáveis de marketing e vendas, onde terão que se adaptar a essa nova realidade e as novas regras para que assim conquistem a lealdade dos consumidores.

A adoção da Internet como veículo de massa vai exigir dispositivos de regulamentação mais efetivos e explícitos, para propiciar e dar segurança nas transações comerciais. Nesse ponto que trata sobre as transações comerciais, no comércio eletrônico existe uma divisão que conforme Fuoco (2002, pág. 15). “O comércio eletrônico pode envolver tanto as operações entre uma rede de varejo e seus consumidores quanto as transações comerciais entre uma empresa e sua cadeia de fornecedores”.

De acordo com Cardoso, Acioly e Matijascic:

Aumentaram – em volume e em valor – as transações comerciais com o resto do mundo, verificou-se notável diversificação na orientação geográfica dos fluxos de comércio, foram intensificadas as transações comerciais com países vizinhos – assim como com novos parceiros em outras regiões –, houve aumento expressivo da entrada de investimentos externos diretos, bem como um movimento sem precedentes de investimentos brasileiros no exterior. Isto tem tido reflexos importantes na própria ação diplomática junto a outros governos e instituições internacionais. (CARDOSO, ACIOLY E MATIJASCIC, 2009, pág. 6).

O *e-commerce* é um modelo de comércio onde as transações são realizadas eletronicamente entre dois parceiros de negócio ou entre um negócio e seus clientes. Albertin (2002) destaca que o *e-commerce* aglomera várias modalidades de negócios, como a B2B- *Business to Business*, transações realizadas entre empresas B2C- *Business to Consumer*, transações que ocorrem entre empresas e consumidor final; C2B- *Consumer to Business*, os

consumidores que oferecem as empresas produtos e serviços e C2C- *Consumer to Consumer*, que são aquelas negociações/transações que ocorre entre consumidores.

Vissotto e Boniati (ano) explicam com clareza as transações comerciais que ocorrem no *e-commerce*:

B2B - *business-to-business*: É associado a operações de compra e venda de informações, de produtos e serviços através da internet ou através da utilização de redes privadas compartilhadas entre duas empresas. Neste tipo de comércio pode ser feita a compra de produtos ou serviços à medida que se necessite deles. Pode ser realizado entre um comprador e um vendedor, ou poderá haver um terceiro elemento on-line responsável por intermediar a transação.

B2C - *Business-to-consumer*: Comércio efetuado diretamente entre a empresa produtora, vendedora ou prestadora de serviços e o consumidor final, através da internet. A compra de produtos reais nos negócios orientados ao comércio B2C é mais comum.

C2B - *Consumer-to-business*: É um modelo de negócio em que os consumidores (pessoas físicas) criam valor que é consumido por empresas. É quando os consumidores oferecem produtos e serviços às empresas e estas pagam por eles. Este modelo é o contrário do que as pessoas estão acostumadas a ver, ou seja, é o consumidor vendendo para as empresas e não as empresas para os consumidores

C2C - *Consumer-to-consumer*: É uma referência ao comércio eletrônico que se desenvolve entre usuários particulares na internet. Sendo que, neste tipo de transação, tanto o comprador quanto o vendedor, são pessoas físicas e não empresas.

Segundo KALAKOTA apud UEMA e LAZZARI (2008) o “B2B tem por característica a variação, desde sites a diferença de preços, concorrência e ofertas oferecidas, que permite aos consumidores adquirir o máximo de informações em relação à compra a ser efetuada, desde a compra até a entrega dos produtos aos consumidores”.

No Brasil, o modelo *Business-to-business* possui em sua maioria o comércio de empresas industriais e comerciais. Onde as empresas brasileiras cada vez mais eliminam etapas de suas transações comerciais e fecham negócios diretamente pela internet, economizando e acelerando processos.

## 2.2 Sistema Tributário Nacional

Ricardo Varsano declara que:

“O sistema tributário criado pela Constituição de 1988 foi fruto de um processo participativo em que os principais atores eram políticos. É bem verdade que os políticos que conduziram o processo de criação tinham formação técnica e haviam exercido recentemente funções executivas no governo e que um grupo de técnicos os assessorava. Contudo, as decisões, embora tecnicamente informadas, tinham caráter eminentemente político.” (VARSANO, 1996, pág. 12).

Diz-se que “mais bens e serviços públicos universais e de boa qualidade só são viáveis com um Estado e um sistema tributário e fiscal fortes” (Dieese, Ipea e Sindifisco, 2011, pág. 7). O sistema tributário nacional é composto por uma vasta legislação, tendo como ponto de partida a Constituição Federal (CF) 1988 e, subordinadas a ela, diversas legislações, em especial o Código Tributário Nacional (CTN), instituidor das normas gerais de direito tributário.

Para Versano (1996) a Constituição de 1988, consolidou uma situação de desequilíbrio e concentrou a insuficiência de recursos na união, ou seja, não promoveu meios que fizessem um processo ordenado de descentralização dos encargos. Já se reclamava nova reforma do Estado brasileiro. A reação do governo federal à nova ordem tributária instituída, ocasionou uma queda na qualidade do sistema tributário.

O Código Tributário Nacional (CTN) alberga o artigo 3º, o qual enseja a previsão legal do conceito jurídico de tributo: Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. Sendo assim, toda a captação de recursos realizada pelo Estado é considerada tributo, se for caracterizada como o descrito.

Ainda segundo o Código Tributário Nacional, artigo 3º, o tributo, segundo a corrente pentapartida, contém cinco espécies: imposto, taxa, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições especiais ou parafiscais. Assim, pode-se dizer que todo imposto é tributo, mas nem todo tributo é imposto. (HABLE, 2017, pág. 3).

Dentre as espécies de tributos ocorre uma divisão. Sacha Calmon Navarro Coelho (2008) explica: Predica dita teoria que os fatos geradores dos tributos são vinculados ou não-vinculados. O vínculo, no caso, dá-se em relação a uma atuação estatal. Os tributos vinculados a uma atuação estatal são as taxas e as contribuições: os não-vinculados são os impostos. Significa que o fato jurídico genérico das taxas e contribuições necessariamente implica em uma atuação do Estado.

O sistema tributário brasileiro está entre os mais complexos e ineficientes do mundo. Os dados referentes à quantidade de tempo necessária para o cálculo do imposto devido, os valores demandados em litígios tributários e a demora em seus respectivos julgamentos, a quantidade de novas normas editadas diariamente e a

complicada questão federativa são alguns elementos que caracterizam nosso ordenamento tributário. (SACHSIDA, 2018, pág. 9).

O sistema tributário ideal é aquele que a tributação ocorre através do patrimônio do cidadão, por isso a população brasileira ao ser tributada reclama, pois pessoas com pouco ou nenhum patrimônio são diversas vezes mais taxadas do que aqueles que possuem mais patrimônios.

Hable salienta sobre o sistema tributário não ser de agrado dos brasileiros:

É cediço que o sistema tributário brasileiro é injusto, reclamando, há muito, reformas, devido principalmente à sua extrema onerosidade – ao desrespeitar princípios, como o da capacidade contributiva, e ao dar prioridade à tributação sobre o consumo, em detrimento do patrimônio – e à sua grande complexidade, tanto pelo grande número de tributos e normas que o regulamentam, quanto por privilegiar a tributação com impostos indiretos, prestando-se a desinformar a sociedade, o que impede que cada cidadão venha a reclamar responsabilidades mais pontuais desse Estado arrecadador. (HABLE, 2017, pág. 10).

Em 1996 Varsano já havia exposto a ideia de que o sistema elaborado era fraco e injusto, onde não se foi analisado a realidade da população e nem foi elaborado um sistema eficiente para financiamento.

O caráter eminentemente político do processo de reforma e a deficiência de informação a respeito das condições mais recentes das finanças públicas impediram que a recuperação da carga tributária fosse listada entre os objetivos da reforma [...] A Assembleia Nacional Constituinte, criou um sistema de financiamento insuficiente para o tamanho do Estado implicitamente definido nas diversas comissões. Este, por sua vez, não se fundamentou em uma previsão realista da disponibilidade de recursos para o financiamento de suas ações. A situação de desequilíbrio orçamentário que já existia, ao invés de ser eliminada, consolidou-se. (VARSANO, 1996, pág. 13).

No Brasil existem duas ideias a respeito do sistema tributário nacional vigente, os gradualistas, que são aqueles que defendem o sistema e existe os reformistas que são quem acreditam que apenas a reforma trará benefícios. Sachida explica como são os pensamentos dessas duas correntes:

“Os “gradualistas” afirmam corretamente que o Brasil tenta realizar, sem sucesso, uma ampla reforma tributária há pelo menos trinta anos. Para eles, a melhor estratégia para aprimorar o sistema tributário brasileiro é por meio de incrementos marginais na legislação. Passo a passo, e seguindo um norte desejável, com o tempo, seria possível obter um sistema tributário mais justo e eficiente. Existem também, por sua vez, os “reformistas”, aqueles que não acreditam na estratégia gradual e defendem que somente uma ampla reforma tributária poderia resolver o problema. Para estes, a estratégia gradualista apenas dá uma sobrevida a um sistema tributário moribundo. Nesse grupo estão os defensores de uma ampla reforma que mude tanto as bases tributárias como os tributos sobre elas incidentes. Argumentam, também corretamente, que um sistema tributário mais eficiente e justo seria um importante promotor do desenvolvimento econômico.” (SACHIDA, 2018, pág. 9).

Nesse sentido, Carneiro (2003), ao defender a reforma tributária, afirma que o Sistema Tributário Nacional não tem cumprido sua função redistributiva, pelo contrário, sempre foi

um sistema altamente regressivo e concentrador de renda. A tributação no Brasil onera, principalmente, o trabalho e o consumo, enquanto a renda do capital e o patrimônio não são tributados de acordo com a capacidade dos seus titulares.

Nesse diapasão é importante trazer em poucas palavras a necessidade da Reforma Tributária, exatamente, por essa reforma ensejar a inclusão de um modelo de tributação que acompanhe a velocidade de mudança do mercado de *e-commerce* no Brasil.

### **2.3 Reforma Tributária**

Conforme a Receita Federal, a carga tributária no país – a soma de todos os impostos, contribuições e taxas pagas pelos cidadãos e empresas em relação ao Produto Interno Bruto (PIB) - está entre as mais altas do mundo. Em 2013, era equivalente a quase 36% do PIB, acima da média de 34,1% do PIB registrada nos países mais ricos do mundo, que formam a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), e muito mais alta que a dos países emergentes.

Após quase duas décadas de sucessivos fracassos, a aprovação de um projeto de abrangente reforma tributária depende da abertura imediata de um debate mais amplo sobre os problemas fiscais que afligem a federação brasileira. (Rezende, 2009).

Cansada de alimentar o monstro sem resultados compatíveis com seu esforço, a sociedade vem cada vez mais sonegando-lhe o alimento. Com o passar do tempo, ela aprendeu que o braço forte e a mão grande do gigante são pouco ágeis e menos fortes do que aparentam. Para muitos, não é difícil ficar fora do alcance do fisco, o que aumenta a revolta dos demais, obrigados a pagar mais que sua justa parte para sustentar o monstro. (VERSANO, 1996, pág. 22).

É urgente e absolutamente indispensável uma atualização do sistema tributário brasileiro para que as empresas possam enfrentar os desafios de uma competição cada vez mais acirrada nos mercados globalizados.

Carneiro (2013) salienta que enquanto 60% da arrecadação continuarem sendo destinados para o pagamento dos juros da dívida pública, “reforma” alguma poderá cumprir um dos pressupostos básicos de um sistema tributário: a justa distribuição de renda.

### **2.4 Planejamento Tributário**

“A expressão planejamento tributário é utilizada para fazer referência a uma atividade ou uma técnica de prospecção de alternativas de redução da carga tributária suportada pelas pessoas e pelas empresas” (Andrade, 2015).

Crepaldi (2010) destacam que geralmente grandes empresas possuem uma equipe de profissionais com conhecimentos específicos que formam um comitê de planejamento tributário.

O planejamento tributário eficiente é definido como sendo o conjunto de ações que promovam reduções dos tributos explícitos da empresa, exercidas dentro dos preceitos das boas práticas de governança corporativa, que não façam avançar outros custos ou tributos com efeitos marginais superiores às reduções alcançadas, e que ao serem implementadas gerem maior eficiência tributária à firma. (VELHO e MARTINEZ, 2014, pág. 1).

Nesse sentido o planejamento tributário pode ser entendido como o estudo das alternativas lícitas, antes da ocorrência do fato gerador, para que o contribuinte possa escolher a opção que apresente o menor ônus tributário possível.

Num primeiro passo nesse estudo, cumpre apresentar o planejamento tributário, que nas palavras de Fabretti, representa:

O estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas denomina-se Planejamento Tributário.” (FABRETTI, 2005, pág. 32).

A percepção da importância do tema fica evidente na lista de finalidades exposta por Crepaldi (2017), sendo elas:

- Evitar a incidência do fato gerador do tributo;
- Reduzir o montante do tributo, alíquota, ou reduzir a base de cálculo do tributo;
- Postergar o pagamento do tributo, sem a ocorrência da multa;
- Evitar a aplicação de penalidades;
- Recuperar os tributos recolhidos indevidamente.

Fabretti (2005) afirma que o mau planejamento tributário, redundando em evasão fiscal, que é a redução da carga tributária descumprindo determinações legais e são classificadas como crime de sonegação fiscal. Andrade (2015) certifica que planejamento tributário é o mesmo que elisão fiscal, sempre que estiver de acordo com a lei.

## **2.5 Evasão e Elisão Fiscal**

Para destacar o tema, cumpre trazer uma provocação feita por Yamashita (2005) quando questiona: Qual profissional sabe diferenciar um planejamento tributário verdadeiro (elisão fiscal) de um planejamento falso (evasão fiscal)?



Onde evasões fiscais, que reduzam a carga tributária através de fraudes ou simulações são evidentes falsificações grosseiras de planejamento tributário.

Tanto na evasão como na elisão fiscal existe uma ação do contribuinte, intencional, com o objetivo de não pagar ou pagar tributo a menor. O que diferencia uma da outra é: 1- a natureza dos meios que são empregados. Na evasão os meios são sempre ilícitos, como fraudes e simulação de documentos e na elisão os meios são sempre lícitos, pois não são vedados pelo legislador. 2- O momento em que se utiliza desses meios. Na evasão a distorção ocorre no momento em que ocorre o fato gerador ou após sua ocorrência enquanto na elisão a utilização dos meios ocorre antes do fato gerador. (Sacha Calmon, 2008).

A elisão fiscal é uma maneira lícita de diminuir ou até mesmo eliminar a obrigação tributária. Segundo Gregório (2012) a elevada carga tributária brasileira fez com que as empresas buscassem observar os limites do poder de tributar para que a área financeira das empresas não seja tão impactada com o total a ser pago.

“[...] a elisão caracteriza-se por conduta lícita tendente a impedir o surgimento da obrigação tributária evitando a ocorrência do fato gerador [...]”. (YAMASHITA, 2005, pág. 29).

Moreira classifica a elisão fiscal das seguintes formas:

Elisão induzida pela lei: o próprio ordenamento jurídico contém disposições no sentido de reduzir a tributação de empresas que atendam a certos requisitos, sendo estes, via de regra, exigidos em prol do interesse nacional ou regional. São os casos de isenções concedidas a empresas instaladas em regiões pouco desenvolvidas. Elisão por lacuna na lei: esta é a típica elisão fiscal, que encontra forte resistência do Fisco e de certas correntes doutrinárias. Como a Carta Magna prevê que ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude de lei, a existência de lacuna nesta última possibilita ao contribuinte utilizar-se de eventuais "falhas legislativas" para obter economia de tributos. Em regra, o faz mediante a prática dos denominados negócios jurídicos indiretos, assim chamados por terem finalidade atípica (redução do ônus tributário). (MOREIRA, 2003, pág. 6).

Portanto, a classificação apresentada por Moreira é corroborada por Saavedra (2013) quando ensina que: a elisão fiscal é legítima e lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico. Por tanto, as operações realizadas são aceitas e de conformidade com a lei, não possuindo caráter ilegal.

Para Alexandre (2010) a evasão fiscal é o mesmo planejamento tributário, onde se realiza execução de procedimentos, antes do fato gerador. Os procedimentos são de cunho legítimos, éticos e tem o intuito de reduzir, eliminar ou postergar a característica da obrigação tributária, definindo assim, a legitimidade do planejamento tributário.

Na esteira dos ensinamentos de Saavedra (2013) cabe salientar que deve-se estudar e identificar todas as alternativas legais aplicáveis ao caso ou observar a existência de lacunas na lei. Para que ocorra a possibilidade de realizar essa operação da forma menos onerosa possível para o contribuinte, sem contrariar a lei.

Nesse sentido de identificar alternativas legais Saavedra (2013) distingue que a evasão fiscal, ao contrário de elisão, é prática que infringe a lei, cometida após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, e objetiva reduzi-la ou ocultá-la.

Alexandre (2010, pág. 287), define a evasão fiscal como “Casos em que o contribuinte se utiliza de meios ilícitos para escapar da tributação”. Esse meio ilícito de diminuir ou eliminar a obrigação tributária está previsto na Lei nº 8.137/90, que define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo e estabelece crime o ato de reduzir ou extinguir o tributo.

No tocante ao caráter ilícito a evasão fiscal é caracterizada como ato comissivo ou omissivo, de natureza ilícita, praticado com o objetivo de diminuir ou eliminar a obrigação tributária, mediante, por exemplo, fraude fiscal ou adulteração de documentos.

Segundo Moreira (2003), a evasão fiscal é caracterizada pelas seguintes práticas:

Sonegação: ocultação (de rendimentos na declaração de imposto de renda, *verbi gratia*) que leva ao pagamento de tributo a menor.

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

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

Gregório (2012) declara que “a evasão fiscal consiste na utilização consciente e voluntária de procedimentos que violem diretamente a lei fiscal ou o regulamento fiscal, com o intuito de suprimir, retardar o cumprimento ou reduzir o tributo. Assim existe a evasão fiscal omissiva e a comissiva”. Ou seja, não é possível cometer evasão involuntariamente, sem ter a intenção.

A evasão fiscal possui caráter ilícito, pois o contribuinte de maneira articulosa, voluntária e dolosa visa o não pagamento do tributo, mesmo após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. (Gregório, 2002).

Qual profissional sabe diferenciar um planejamento tributário verdadeiro (elisão fiscal) de um planejamento falso (evasão fiscal)? Onde evasões fiscais que reduzam a carga

tributária através de fraudes ou simulações são evidentes falsificações grosseiras de planejamento tributário.

### 3 METODOLOGIA

O presente estudo foi realizado através de uma pesquisa descritiva. Segundo Raupp e Beuren (2006) o caráter descritivo é relacionado com o registro, a análise, a classificação e a interpretação dos fatos e não há interferência do pesquisador neles. No que diz respeito aos procedimentos é definida como pesquisa bibliográfica, visto que é baseada em uma revisão bibliográfica, contendo uma documentação indireta através de *sites*, livros, periódicos, artigos e os mais diversos documentos publicados. No qual com base nessa documentação é possível reunir todo material necessário sobre a temática estudada.

No que concerne à abordagem do problema tal estudo busca uma pesquisa qualitativa, já que está focada em uma abordagem mais subjetiva, juntamente com estudos mais profundos. Assim como Richardson apud Raupp e Beuren (2006) explica que a pesquisa qualitativa não possui um instrumento estatístico em suas análises, pode-se perceber que o referido estudo está classificado corretamente, pois não possui dados estatísticos.

A pesquisa bibliográfica foi escolhida afim de que o objetivo seja alcançado, que é o de identificar os índices e fatores que levam a evasão fiscal de acontecer no comércio eletrônico. Por tanto, segundo Gil, a tipologia escolhida para o estudo, tem por objetivo:

A descrição das características de determinada população ou fenômeno. São inúmeros os estudos que podem ser classificados sob este título e uma de suas características mais significativas está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados, tais como o questionário. (2002, pág. 42).

Existe a necessidade de associar um referencial teórico sobre comércio eletrônico, sistema tributário nacional, transações comerciais, reforma tributária, planejamento tributário, elisão e evasão fiscal. Bem como afirmam Raupp e Beuren (2006, pág. 87) “O material consultado na pesquisa bibliográfica abrange todo referencial já tornado público em relação ao tema do estudo”.

Foi relacionado ao trabalho uma entrevista realizada com o departamento aduaneiro da Receita federal, com o intuito de elucidar as dúvidas sobre a forma de fiscalização e controle acerca do comércio eletrônico dentro da mesma.

O assunto abordado, mesmo que esteja em constante crescimento, se apresenta ainda muito comedido. Portanto, a utilização de dados reais foi necessária para contextualizar a evasão fiscal que ocorre dentro do *e-commerce*. Serão aplicados levantamentos documentais

acerca do objetivo sondado, com o intuito de proporcionar fundamentos teóricos necessários ao estudo.

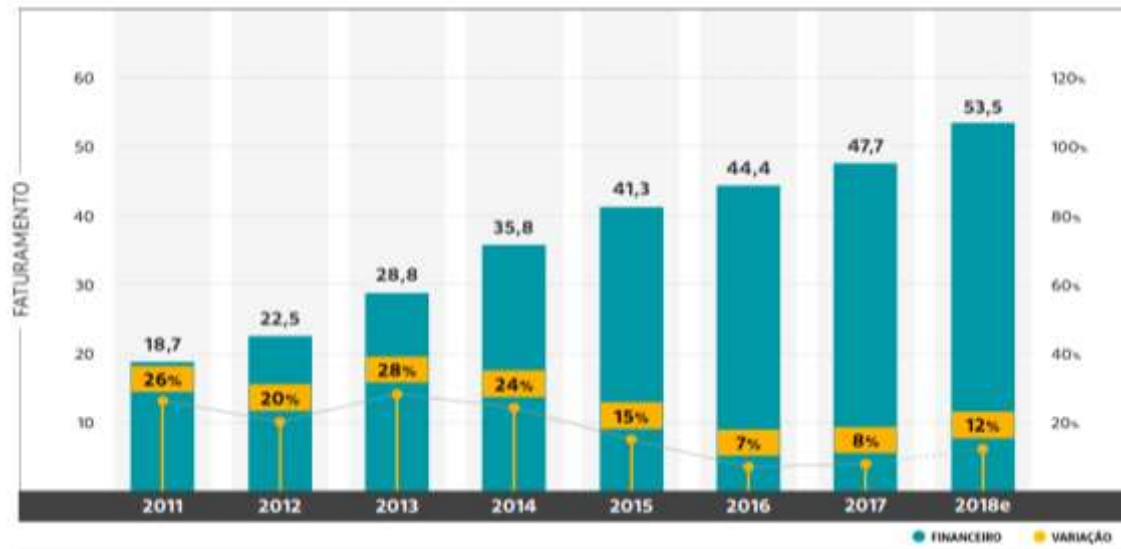
#### **4 ESTUDO**

O respectivo estudo contou com uma entrevista realizada junto ao fiscal-chefe do departamento aduaneiro da receita federal, incorporado no terminal de cargas do aeroporto nacional de Brasília. Tendo em vista que ali é o local que ocorre a movimentação de cargas e onde os produtos provenientes de compra e venda passam.

O propósito foi verificar quais são as maiores complicações encontradas em fiscalizar e punir atos de evasão fiscal decorrentes dentro do comércio eletrônico. Já que as dificuldades no controle das transações podem acarretar outros tipos de evasão e piorar a arrecadação de tributos.

Em relação ao volume de recursos que o comércio eletrônico teve no último ano no Brasil, o entrevistado disse que não possui as informações até o momento. Com a finalidade de sanar essa dúvida foi necessário buscar revisões bibliográficas. Assim sendo, como forma complementar a entrevista foi encontrada uma pesquisa, tendo como fonte de informação a *E-bit*, na qual levantou que em 2017 o faturamento do *e-commerce* chegou em 47,7 bilhões de reais e estimou de que esse faturamento chegaria a 53,5 bilhões em 2018.

Ainda de acordo com a *E-bit* o comércio eletrônico teve um aumento de 7,5% de 2016 para 2017 e possui uma estimativa de crescimento de 12% para o ano de 2018. O departamento entrevistado não possuía os dados sobre esse crescimento, por isso foi necessário procurar outras fontes, no intuito de compreender a disposição do *e-commerce*. A demonstração desse crescimento apresenta-se no gráfico 1.

Gráfico 1 – Faturamento do *E-commerce* no Brasil.

Fonte: *E-bit*

Como foi visto no gráfico acima, o *e-commerce* está em constante evolução, há a necessidade de se averiguar sobre a evasão fiscal que ocorre dentro do mesmo, visto que não é algo que ocorre isoladamente no comércio tradicional, então o eletrônico também está sujeito a ocorrência desses atos ilegais. Foi questionado ao fiscal qual seria a percepção dele em relação a evasão fiscal que ocorre dentro do comércio eletrônico, porém até o atual momento não se teve nenhum posicionamento a respeito disso.

Segundo os procurados da Fazenda Nacional no ano de 2017 a sonegação fiscal chegou na marca dos 500 (quinhentos) bilhões de reais. Conforme o entrevistado, para combater a evasão fiscal o governo deve simplificar e facilitar a maneira de tributar, já que essa é uma das missões da receita federal.

Ainda no transcorrer da entrevista, foi observado que não existe um acompanhamento exclusivo ao *e-commerce*, mas a despeito disso averiguou-se que dentro da estrutura organizacional existe uma divisão que é responsável pela coleta de todos os dados que a receita possui acesso, e pela transformação desses dados em informações úteis. O setor de inteligência é especializado em despacho diferenciado, e é ele o encarregado por auxiliar o controle das mercadorias vendidas através da internet.

Diante da necessidade de um maior acompanhamento ao *e-commerce*, pois o mesmo está em constante evolução, existe um projeto de melhoria no setor de inteligência. Com maior capacitação da equipe e inovação dos sistemas, tornando capaz de gerir os dados e produzir as informações em um curto espaço de tempo. Adquirindo maior agilidade no

processo de observação e fiscalização, chegando naquelas informações que há uma necessidade de punição.

Os procedimentos realizados para prevenção aos atos ilícitos são: 1- maiores investimentos em tecnologia da informação e 2- realização de capacitação do quadro de pessoal. Quanto aos ilícitos que mais ocorrem através do comércio eletrônico, até o presente momento não foi obtida a resposta. Observando-se então que esse é um assunto para posteriores pesquisas.

Conforme anteriormente citado, as transações que ocorrem dentro do *e-commerce* são divididas em quatro. Analisando essas transações, foi observado junto ao departamento da receita federal que duas delas apresentam maior grau de dificuldade na hora de realizar a fiscalização e efetuar a tributação, que seria a *Business-to-Business* e a *Consumer-to-Consumer*.

A modalidade B2B apresenta dificuldade dado que as empresas possuem maior conhecimento sobre a área de tributação e sabem a melhor maneira de cometer atos ilícitos contra a arrecadação de impostos. Já que elas detêm de maior estrutura organizacional e suas fraudes são mais elaboradas, prejudicando o combate, a fiscalização e a tributação. Na *Consumer-to-Consumer* é encontrado dificuldade por ser uma modalidade mais dispersa e em menores valores, onde foi visto que as ações são mais distribuídas.

A diferença entre as duas modalidades na hora de fiscalização é que a C2C possui a necessidade de uma maior quantidade de atuações para obter um grande resultado, enquanto na outra uma única atuação gera um enorme retorno. No caso das outras modalidades existentes, *Consumer-to-Business* e *Business-to Consumer*, até o momento não adquirimos a resposta quanto as dificuldades que cada uma delas possuem na hora de fiscalizar.

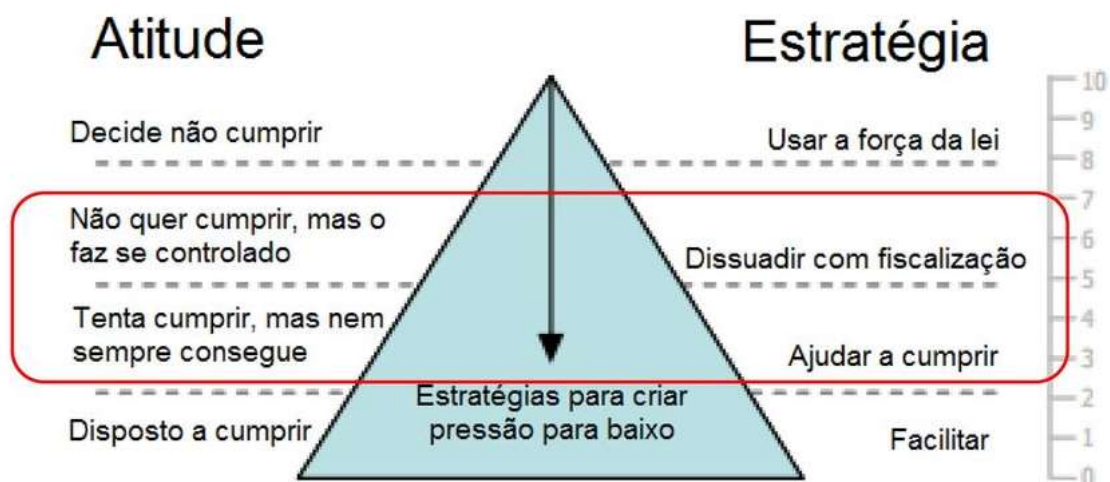
Quando questionado o entendimento a respeito de uma possível reforma tributária, o fiscal informou que ela auxiliaria no combate da evasão fiscal tanto a que advém do comércio tradicional quanto a do comércio eletrônico. Foi exposto que uma das missões da Receita Federal do Brasil é a de simplificar e facilitar a arrecadação de tributos, com isso a reforma apoiaria esta missão, visto que o atual sistema tributário nacional é difícil e complexo, corroborando assim com a pesquisa bibliográfica desenvolvida.

Durante a entrevista verificou-se que há a necessidade de uma tributação progressiva, tendo em vista o princípio da capacidade contributiva. Este principio é basicamente tributar de

acordo com o patrimônio e os rendimentos do contribuinte, onde os impostos terão caráter pessoal e serão dispostos segundo a capacidade econômica.

Diante do questionamento sobre uma reforma no atual sistema tributário, o entrevistado citou um estudo interessante, realizado pela OCDE, que elaborou uma pirâmide de cumprimento tributário, apresentada na figura 1, onde conta com uma estratégia de facilitar para aqueles que tem o desejo de cumprir a obrigação tributária.

Figura 1- Pirâmide de cumprimento tributário



Fonte: Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico

Analisando a pirâmide é observado que a maioria da população tem o desejo de pagar os tributos, mas pela complexidade do sistema elas acabam não contribuindo e a minoria são aqueles que realmente não tem a intenção de cumprir a obrigação e para esses é necessário agir com a força da lei.

## 5 CONCLUSÃO

A partir do desenvolvimento desse estudo, a pesquisa buscou responder quais as medidas que os órgãos de fiscalização aduaneira adotam no sentido de combater a evasão fiscal que ocorre dentro do ambiente do *e-commerce*. Dessa forma o objetivo principal partiu da necessidade de identificar as transações que ocorrem no meio eletrônico, assim como aquilatar as dificuldades para tributar e fiscalizar.

A presente pesquisa revelou num primeiro momento que a dificuldade mais gritante vivida pela Receita Federal diz respeito ao exercício da fiscalização do comércio eletrônico e identificação da incidência de atos ilícitos nas operações.

O trabalho identificou que no tocante das medidas exercidas pelos órgãos de fiscalização aduaneira no combate à evasão fiscal, existe uma dificuldade principalmente em decorrência da falta de uma legislação específica para o *e-commerce*, somado a isso existe uma necessidade de um departamento especializado e treinado exclusivamente para atuar nas operações que ocorrem no meio eletrônico. O único ponto que foi verificado que se aproxima dessa ideia é a existência do departamento de inteligência, contudo ele não é próprio para o comércio eletrônico, fazendo com que exista uma perda de especialização.

Restou evidente que para a Receita Federal a adoção das ações necessárias tem como fator complicador a falta de recursos humanos e financeiros, já que o comércio eletrônico conta com uma tecnologia de alta complexidade e de constante mutabilidade, o que por si justifica a existência de um setor especializado.

Vale destacar que o *e-commerce* não é uma modalidade passageira e seu crescimento vem apresentando números significativos ao longo dos últimos anos. Nesse sentido, cabe ressaltar que por ser um canal de compras e vendas relativamente novo houve uma certa dificuldade por parte do entrevistado de identificar as modalidades comerciais que a literatura apresenta.

Em face das informações levantadas no estudo e com base no referencial teórico existente, num primeiro momento surge como solução mais eficiente para combater a evasão dentro do comércio eletrônico, a questão reforma tributária no atual sistema brasileiro. Com a finalidade de promover regras regidas exclusivamente para o *e-commerce* e de providenciar um ambiente propício ao acompanhamento da evolução do mesmo.

Diante do exposto, é importante destacar que a reforma é necessária, pois simplificando o sistema tributário nacional e dando mais agilidade na arrecadação de todos os tipos de tributos, acarretaria na diminuição dos índices de evasão fiscal.

A entrevista revelou a percepção do pesquisador quanto ao fato de que não está sendo dada a devida importância para o surgimento de novos ambientes de comércio, assim como o aumento desses ambientes, tão pouco para os ilícitos que o acompanham. Nesse sentido corrobora o fato de que inúmeros questionamentos da pesquisa não foram respondidos pelo departamento da Receita Federal.

Cumprido destacar que o estudo encontrou alguns óbices. Em função das respostas não obtidas existe uma grande limitação, sugerindo-se assim a realização de novas pesquisas que complementem o tema, atualizando-o em decorrência da atualização do ordenamento jurídico.



## REFERÊNCIAS

- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.
- ALBERTIN, A. L. **Comercio Eletrônico: modelo, aspecto e contribuições de sua aplicação**. São Paulo: Atlas, 2002.
- ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Planejamento tributário**. 2. Ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2015
- BALARINE, Oscar Fernando Osorio. **Tecnologia da Informação como Vantagem Competitiva**. Revista de Administração Eletrônica. Vol. 1. n. 1. São Paulo. Jan./jun. 2002. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/raeel/v1n1/v1n1a05.pdf>>. Acesso em 24 jul. 2018.
- CAMARA DOS DEPUTADOS. **Sonegação fiscal no Brasil chega a R\$ 1 trilhão**. Brasília, 2016. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/camaranoticias/radio/materias/com-a-palavra/514747-sonegacao-fiscal-no-brasil-chega-a-r-1-trilhao.html>> Acesso em: 22 mai. 2018.
- CARDOSO, José Celso; ACIOLY, Luciana; MATIJASCIC, Milko. **Trajetórias Recentes de Desenvolvimento: estudos de experiências internacionais selecionadas**. 2º ed. Brasília: IPEA, 2009.
- CARNEIRO, Maria Lucia Fattorelli. **A proposta da reforma tributária**. Unafisco Sindical, 5 set. 2003. Disponível em: <<https://www.sindifisconacional.org.br/images/estudos/outros/APropostaDeReformaTributaria.pdf>> Acesso em: 17 ago. 2018
- COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Teoria da Evasão e da Elisão em Matéria Tributária. Planejamento Fiscal – Teoria e Prática**. São Paulo: Dialética, 1998.
- \_\_\_\_\_. **Comentário à Constituição de 1988**. 8 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008.
- CREPALDI, Silvio. **Planejamento Tributário: teoria e prática**. 2. Ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2017.
- E-COMMERCE NEWS*. **E-commerce cresce 12% em 2017 e projeção para 2018 vai a 15%**. Jan, 2018. Disponível em: <<https://ecommercenews.com.br/noticias/balancos/e-commerce-cresce-12-em-2017-e-projecao-para-2018-vai-a-15/>> Acesso em 09 ago. 2018
- FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2005.
- FUOCO, Tais. **Guia Valor Econômico do Comércio Eletrônico**. Vol. 1. São Paulo: Editora Globo S.A., 2002.
- GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002

GREGÓRIO, André Campos. **A elisão fiscal como planejamento tributário**. Disponível em: <<http://www.camposegregorio.com.br/artigos/view/a-elisao-fiscal-como-planejamento-tributario.html>> Acesso em: 28 jul. 2018.

LIMEIRA, Tania Maria Vidigal. **E-Marketing: o marketing na internet com casos brasileiros**. São Paulo, 2003.

HABLE, Jose. **O Sistema Tributário Nacional nos cinquenta anos do Código Tributário Nacional e os Sobreprincípios da segurança jurídica e da Justiça Fiscal**.

HAGEL, John III; ARMSTRONG, Arthur. **Vantagem competitiva na internet**. Rio de Janeiro: Campus, 1998

LUCIANO, Edimara Mezzomo; FREITAS, Henrique M. Rodrigues. **Comércio Eletrônico de Produtos Virtuais: definição de um Modelo de Negócios para a comercialização de software 1**. 2002. Disponível em: <<http://www.egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/27413-27423-1-PB.pdf>> Acesso em 30 jul. 2018.

MAYA, Paulo Cesar da Cunha; OTERO, Walter Ruben Iriondo. **A influência do consumidor na era da internet**. Revista FAE, Curitiba, vol. 5, num. 1, pag. 71-81, jan./abr. 2002.

MOREIRA, Andre Mendes. **Elisão e Evasão fiscal – Limites ao planejamento Tributário**. Associação Brasileira de Direito Tributário. Vol. 21. Pag 9-17. Abril, 2003

NAKAMURA, Rodolfo Reijiro. **E-Commerce na Internet: Fácil de Entender**. São Paulo, Érica, 2001.

O'BRIEN, James A; MARAKAS, George M. **Administração de Sistemas de Informação**. 13ª ed. Brasil: McGraw-Hill, 2007.

RECEITA FEDERAL. **Receita Federal realiza Operação Leão Expresso V**. Brasília, 2010. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2010/julho/receita-federal-realiza-operacao-leao-expresso-v>> Acesso em: 29 set 2018.

RIOS, Leonardo Ramos. **O Perfil do e-consumidor como ferramenta de apoio a decisão**. XXII Encontro Nacional de Engenharia de Produção, Curitiba, 2002. Disponível em: <[http://www.abepro.org.br/biblioteca/ENEGEP2002\\_TR92\\_0003.pdf](http://www.abepro.org.br/biblioteca/ENEGEP2002_TR92_0003.pdf)>. Acesso em: 09 set. 2018.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da Pesquisa Aplicada às Ciências Sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2006. Pág. 76-97.

SAAVEDRA, Marcus Vinicius. **Elisão e Evasão fiscal**. 2013. Disponível em:<<https://marcus-saavedra.jusbrasil.com.br/artigos/111686325/elisao-e-evasao-fiscal>>. Acesso em:27 jul. 2018.

SACHSIDA, Adolfo; SIMAS, Erich Endrillo Santos. **Reforma Tributária**. Rio de Janeiro: IPEA, 2018.

VARSAÑO, Ricardo. **A evolução do Sistema Tributário Brasileiro ao longo do século:** anotações e reflexões para futuras reformas. Rio de Janeiro: IPEA, 1996.

VISSOTTO, Elisa Maria; BONIATI, Bruno Batista. **Comércio Eletrônico.** Rio Grande do Sul: E-Tec, set. 2013.

YAMASHITA, Douglas. **Elisão e evasão de tributos:** limites à luz do abuso do direito e de fraude à lei. São Paulo: Lex Editora, 2005.

## **APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO APLICADO**

- 1) Qual volume de recursos do e-commerce no Brasil?
- 2) A receita federal possui dados sobre o crescimento desse tipo de negócio?
- 3) Qual a percepção da Receita sobre evasão fiscal dentro do comércio eletrônico?
- 4) Existe alguma estimativa de evasão?
- 5) Quais os mecanismos ou instrumentos que a Receita Federal dispõe hoje para combater as fraudes que ocorrem nesse meio de comércio?
- 6) O que a Receita está desenvolvendo para acompanhar a evolução desse novo comércio?
- 7) Quais os principais ilícitos verificados?
- 8) É realizado algum procedimento de prevenção para diminuir as perdas na arrecadação de tributos?
- 9) Dentre as modalidades de negócios encontradas no e-commerce: B2B, B2C, C2B, C2C. Qual apresenta a maior dificuldade em efetuar a tributação?
- 10) Quais as principais dificuldades encontradas em fiscalizar cada uma das modalidades do e-commerce?
- 11) Existe algum departamento/setor dentro da Receita Federal responsável por acompanhar a evolução do e-commerce, com vista a tributação?
- 12) Em que medida a reforma tributária poderia ajudar no combate à evasão fiscal?