



**Orientações Consultoria de Segmentos**  
**E-commerce – Aspectos Gerais sobre os impostos nas esferas**  
**Federal, Estadual e Municipal**

08/10/2015

## Sumário

1. Questão.....	3
2. Normas apresentadas pelo cliente.....	3
3. Análise da Consultoria.....	3
3.1. Diferença entre B2B e B2C.....	5
3.2. Esfera Federal.....	5
3.2.1 Formas de Tributação no Comércio Varejista de Sites na Venda Direta.....	5
3.2.1.1 Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social Sobre Lucro.....	5
3.2.1.2 Cofins e Pis-Pasep.....	6
3.2.1.3 Simples Nacional.....	7
3.2.2 Forma de Tributação na intermediação em sites de compras coletivas.....	8
3.2.2.1 Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social Sobre Lucro.....	8
3.2.2.2 Cofins e Pis.....	8
3.2.2.3 Simples Nacional.....	8
3.2.3 Imposto sobre Produtos Industrializados.....	9
3.3. Esfera Estadual.....	9
3.4. Esfera Municipal.....	12
4. Conclusão.....	13
5. Informações Complementares.....	14
6. Referências.....	14
7. Histórico de alterações.....	14

## 1. Questão

Nas operações de e-commerce em que o empresário compra produtos para revender na Internet, necessitamos saber quais impostos federais, estaduais e municipais, se aplicariam a as operações com B2B e B2C.

As questões a serem analisadas é referente a loja virtual, sendo apenas mais um canal de vendas do próprio fabricante, empresa distribuidora ou varejista:

- a) Deverão incidir todos os impostos federais como o IPI – Imposto Sobre Produtos Industrializados, PIS e COFINS e demais impostos federais ?
- b) Quais impostos estaduais devem incidir sobre as operações via internet ?
- c) A alguma incidência de imposto na esfera municipal na emissão das notas fiscais ?
- d) Existe alguma particularidade para estas operações via internet?

## 2. Normas apresentadas pelo cliente

Não foi apresentada nenhuma norma pelo cliente.

A indicação da legislação pertinente ao caso é de inteira responsabilidade do Cliente solicitante

## 3. Análise da Consultoria

O comércio eletrônico ou e-commerce é caracterizado como um comércio virtual, pelo qual se estabelece um tipo de transação comercial feita especialmente através de um equipamento eletrônico, ou seja, através de um computador, tablets, smartphones, etc.

É conceituado como o uso de uma comunicação eletrônica e digital, aplicada aos negócios, que cria, altera ou estabelece valores entre organizações, entre estas e indivíduos, ou mesmo entre indivíduos, permitindo-lhes a aquisição de bens e serviços, e se encerra com a liquidação financeira realizada por meios eletrônicos de pagamento.

Atualmente, com o avanço da tecnologia, surge uma nova tendência para a comercialização online, a venda de produtos e serviços pela web. O comércio eletrônico vem adquirindo contornos dos mais variados, tais como os sites de compras coletivas .

Basicamente o e-commerce pode englobar duas atividades: a de comércio varejista ou atacadista de bens (venda de produtos e bens próprios) **por sites de compras nas vendas diretas** e a prestação de serviços (incluindo as operações de marketplace, em que serviços de vários vendedores são ofertados e comercializados e recebem um valor pela **intermediação dos negócios** realizados nesse ambiente) de **compras coletivas**.

A compra coletiva é uma modalidade de comércio eletrônico que tem como objetivo vender produtos e serviços para um número mínimo preestabelecido de consumidores por oferta.

Por meio desta modalidade de comércio eletrônico, temos, por um lado, os compradores que adquirem produtos ou serviços após um determinado número de interessados aderir à oferta e, por outro lado, para compensar, temos os fornecedores, que oferecem descontos de até 90% do seu preço habitual.

Observa-se que, na compra coletiva, os consumidores dispõem de um tempo limite para a contratação, que geralmente varia de 24 a 48 horas após a veiculação da oferta. Caso não se alcance o número mínimo de formalizações pela aquisição de bens ou pela contratação de serviços nesse intervalo, a oferta é cancelada.

Cabe aqui antes adentrarmos no aspecto tributário, distinguirmos uma **Venda Direta** ou **Intermediação** realizada através sites de compras coletivas.

### **Venda Direta:**

A venda direta é um sistema de comercialização de produtos e serviços voltado diretamente aos consumidores sem nenhum tipo de estabelecimento comercial fixo.

Estabelece o art. 481 da Lei nº 10.406/2002 (Código Civil) que, pelo contrato de compra e venda, um dos contratantes se obriga a transferir o domínio de certa coisa, e o outro, a pagar-lhe certo preço em dinheiro. Significa dizer que, na atividade comercial, pressupõem-se 3 elementos: a circulação de produtos (através da venda direta ao consumidor ou da revenda), a tradição do bem ou a efetiva entrega dos serviços e o pagamento do valor ajustado entre as partes.

### **Intermediação:**

De outro lado, a intermediação na venda refere-se à prestação de serviços profissionais, visto que, nesse caso, não há atos de comércio (venda ou revenda de produtos), o prestador dos serviços apenas coloca o produto ou serviço à disposição de potenciais interessados.

O prestador de serviços, na intermediação de venda, apenas representa o fornecedor, ou seja, o vendedor dos produtos. Não há que se falar em operação de venda ou revenda, mas apenas na intermediação da venda, que se aperfeiçoará entre os contraentes, vendedor e consumidor. A intermediação consiste na prestação de serviços, cuja função econômica e jurídica se localiza no terreno da captação de clientela. A distribuição que eventualmente pode ser delegada também faz parte da prestação de serviços, podendo o prestador agir como mero depositário da mercadoria.

Assim, ao concluir a compra e venda e promover a entrega de produtos ao comprador, o intermediador não age em nome próprio, mas o faz em nome e por conta da empresa que representa, da qual perceberá, como remuneração dos serviços, um percentual previamente combinado com o vendedor, o qual denominamos "comissão".

Portanto, após tais considerações, conclui-se que as atividades de venda direta e intermediação são totalmente distintas e não se confundem.

A realidade enfrentada pelas empresas no comércio eletrônico, cria diversas lacunas nos aspectos legais capazes de regular a relação entre o mundo real e o virtual. Nesse contexto, a realidade enfrentada pelo comércio eletrônico além das discussões sobre os direitos do consumidor, o setor também carece de regulação dos aspectos fiscais e tributários, até o momento tratados da mesma forma para lojas físicas e virtuais.

### 3.1. Diferença entre B2B e B2C

Nas operações de E-commerce, existem tipos de comércio virtual, entre eles o B2B e B2C:

**B2B (Business to Business):** é a sigla utilizada no comércio eletrônico para definir transações comerciais entre empresas. Em outras palavras, é um ambiente (Plataforma de E-Commerce) onde uma empresa (indústria, distribuidor, importador ou revenda) comercializa seus produtos para outras empresas. A natureza dessa operação pode ser revenda, transformação ou consumo.

**B2C (Business to Commerce):** é a sigla que define a transação comercial entre empresa (indústria, distribuidor ou revenda) e consumidor final através de uma plataforma de E-Commerce. A Natureza dessa operação tende a ser apenas de consumo.

O que caracteriza o tipo de comércio que uma empresa pratica não é o produto, mas a ATIVIDADE FIM, ou seja, qual o fim a que é destinado a mercadoria.

Com a entrada do Convênio 93/2015 será aplicada a alíquota interestadual incluindo consumidores finais, não sendo mais praticada a alíquota interna de origem para as vendas a consumidor final. Esse assunto será abordado no tópico da Esfera Estadual.

### 3.2. Esfera Federal

Algumas dúvidas surgem, quando a questão da diferença na tributação de um estabelecimento físico e das atividades de e-commerce.

Respondendo essa questão, não há diferenças em relação à carga tributária para o empresário, entre uma venda realizada por um estabelecimento físico e uma venda virtual, sob este aspecto tributário no mercado interno, abordaremos com enfoque no IRPJ, na CSL, IPI, na contribuição para o PIS-Pasep e na Cofins.

#### 3.2.1 Formas de Tributação no Comércio Varejista de Sites na Venda Direta

Separamos a forma de tributação no comércio varejista de sites de compras coletivas, da forma de tributação na intermediação em sites de compras coletivas onde a nesta modalidade incide a prestação de serviços.

##### 3.2.1.1 Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social Sobre Lucro

Para cálculo do Imposto de Renda (IRPJ) e da Contribuição Social sobre Lucro (CSL), a pessoa jurídica poderá adotar o regime do lucro real, do lucro presumido. Ainda dependendo poderá enquandra-se no Simples Nacional recolhendo de forma unificada todos os impostos em única guia por determinada alíquota escalonada sobre o faturamento desde que atendidas as regras para enquadramento do Simples Nacional.

Na apuração do IRPJ e da CSL no lucro real com base na estimativa mensal, bem como no lucro presumido, a base de cálculo a ser considerada é a receita bruta.

O art. 279 do RIR/1999 estabelece que a receita bruta de vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operação de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações em conta alheia.

Portanto, no caso em espécie, a receita bruta compreenderá a totalidade dos valores auferidos com a venda dos produtos comercializados no site.

Na base de cálculo da estimativa mensal, bem como na apuração trimestral no lucro presumido, por se tratar de atividade mercantil, ou seja, compra e venda, para a determinação da base de cálculo, serão aplicados os seguintes percentuais incidentes na receita bruta:

- a) 8%, no caso do IRPJ;
- b) 12%, no caso da CSL.

Sobre a base de cálculo apurada na forma das letras "a" e "b", deverão ser aplicados os percentuais de 15%, para o IRPJ (e o adicional de 10%, se for o caso), e de 9%, para a CSL.

Base legal: (RIR/1999, arts. 222, 279 e 518; Instrução Normativa SRF nº 390/2004, arts.18, I, 21 e 88, I).

### 3.2.1.2 Cofins e Pis-Pasep

As receitas decorrentes da venda de produtos no comércio eletrônico, sendo a empresa tributada pelo lucro real, invariavelmente serão tributadas pelo regime não cumulativo da Cofins e da contribuição para o PIS-Pasep.

Se, por outro lado, a empresa optar pelo lucro presumido, estará sujeita ao regime cumulativo.

#### **Regime Cumulativo:**

A base de cálculo da contribuição para o PIS-Pasep e da Cofins no regime cumulativo compreende exclusivamente o faturamento, diminuído das exclusões previstas no art. 3º, § 2º, da Lei nº 9.718/1998, sobre a qual incidirão as alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente.

#### **Regime Não Cumulativo:**

No regime não cumulativo, a base de cálculo das referidas contribuições será o faturamento mensal, assim entendida a totalidade das receitas auferidas, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, o que corresponde à receita total auferida pela pessoa jurídica, com a revenda no comércio eletrônico, sobre a qual incidirão as alíquotas de 1,65% para o PIS-Pasep e de 7,6% para a Cofins.

Contudo, não integram a base de cálculo as receitas:

- a) isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;
- b) não operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;
- c) auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora na condição de substituta tributária;
- d) referentes a vendas canceladas e a descontos incondicionais concedidos, reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita;

- e) decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do ICMS de créditos desse imposto originados de operações de exportação, conforme disposto na Lei Complementar nº 87/1996 , art. 25, § 1º, II.

Observa-se, ainda, que a contribuição para o PIS-Pasep e a Cofins não incidem sobre as receitas decorrentes das operações de: exportação de mercadorias para o exterior; prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, e vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

Base Legal: (Lei nº 9.718/1998 , art. 3º ; Lei nº 10.637/2002 ; Lei nº 10.833/2003 , art. 1º)

#### **Desconto de Créditos no Regime Não Cumulativo:**

Em se tratando de revenda de bens, a legislação contempla a possibilidade da tomada de créditos nos casos previstos na Lei nº 10.637/2002, art. 3º, e na Lei nº 10.833/2003, art. 3º. Assim destaca-se que a pessoa jurídica sujeita à tributação pelo regime não cumulativo da contribuição para o PIS-Pasep e da Cofins terá direito, entre os créditos permitidos, ao desconto de crédito em relação às aquisições de bens para revenda.

Nessa hipótese, a pessoa jurídica fará incidir os percentuais de 7,6% e 1,65%, do PIS-Pasep e da Cofins, respectivamente, sobre o valor pago na aquisição dos referidos bens.

Base Legal: (Lei nº 10.637/2002, art. 3º, I; Lei nº 10.833/2003, art. 3º, I)

### **3.2.1.3 Simples Nacional**

A atividade de venda no comércio eletrônico, ainda que em grande quantidade (por atacado), não impede a opção pelo Simples Nacional, desde que a empresa não incorra em situação de impedimento a esse regime.

O valor devido mensalmente pela microempresa (ME) e empresa de pequeno porte comercial (EPP), optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação do percentual constante da tabela do Anexo I da Resolução CGSN nº 94/2011 e incidirá sobre a receita bruta auferida no mês, caso a empresa opte pela tributação com base no regime de competência, ou sobre a receita efetivamente recebida, caso opte pelo critério do regime de caixa.

Observe-se que, para efeito do Simples Nacional, consideram-se receita bruta o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

Por fim, ressalta-se que desde 1º.01.2012, em função das alterações introduzidas pela Lei Complementar nº 139/2011 , os novos limites de enquadramento no regime do Simples Nacional são:

- a) para as ME, o limite de receita bruta anual de R\$ 360.000,00; e
- b) para as EPP, o enquadramento é feito com base na receita bruta anual superior a R\$ 360.000,00 e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00.

Diante dessas alterações, também foram introduzidos novos anexos, entre eles o anexo I, contendo as alíquotas aplicáveis sobre as receitas decorrentes do comércio.

Base Legal: (Lei Complementar nº 123/2006, arts. 3º, § 1º, e 18; Lei Complementar nº 139/2011; Resolução CGSN nº 94/2011, art. 2º, I e art. 25, I; Resolução CGSN nº 104/2012) .

### 3.2.2 Forma de Tributação na intermediação em sites de compras coletivas

Na modalidade de comércio eletrônico, o e-commerce poderá englobar a atividade de prestação de serviços (incluindo as operações de marketplace) em que serviços de vários vendedores são ofertados e comercializados e recebem um valor pela **intermediação dos negócios** realizados nesse ambiente.

#### 3.2.2.1 Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social Sobre Lucro

Nas intermediações em sites de compras coletivas, a receita bruta compreenderá a totalidade dos valores auferidos a título de comissão. Saliencia-se que, como toda obrigação tributária, as operações realizadas pela pessoa jurídica deverão ter por base um documento hábil e idôneo que evidencie o faturamento como decorrente de comissões.

Na base de cálculo da estimativa mensal, bem como na apuração trimestral no lucro presumido, por se tratar de prestação de serviços profissionais, ou seja, representação comercial, para a determinação da base de cálculo, serão aplicados os seguintes percentuais incidentes na receita bruta:

- a) 32%, no caso do IRPJ;
- b) 32%, no caso da CSL.

Sobre a base de cálculo apurada na forma das letras "a" e "b", deverão ser aplicados os percentuais de 15%, para o IRPJ (e o adicional de 10%, se for o caso), e de 9%, para a CSL.

Adicional, sobre a parcela do lucro real, presumido ou arbitrado que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, o adicional incidirá à alíquota de 10% (dez por cento) (RIR/1999, art. 542).

#### 3.2.2.2 Cofins e Pis

As receitas decorrentes da intermediação na venda de produtos no comércio eletrônico, sendo a empresa tributada pelo lucro real, invariavelmente serão tributadas pelo regime não cumulativo para a contribuição ao PIS-Pasep e para a Cofins. Se a empresa optar pelo lucro presumido, estará sujeita ao regime cumulativo.

Serão aplicadas as alíquotas previstas nos subtópicos 3.1.3, para efeito da determinação das alíquotas da contribuição para o PIS-Pasep e da Cofins, sujeitas ao regime cumulativo ou não cumulativo, respectivamente.

#### 3.2.2.3 Simples Nacional



Para efeito do Simples Nacional, a pessoa jurídica deve informar o código de atividade econômica previsto na CNAE para verificar se a ME ou EPP atende aos requisitos pertinentes à opção por esse regime simplificado, conforme previsto no art. 8º, § 1º da Resolução CGSN nº 94/2011 e na Lei Complementar nº 123/2006.

As atividades de intermediação e agenciamento de serviços e negócios em geral, inclusive a intermediação em sites de compras coletivas, impedem a opção pelo Simples Nacional por estarem relacionadas no Anexo VI da Resolução CGSN nº 94/2011, o qual elenca os códigos de atividades econômicas previstos na CNAE impeditivos ao Simples Nacional.

Base Legal: (Lei Complementar nº 123/2006, art. 17, XI; Resolução CGSN nº 94/2011, art. 8º, § 1º e Anexo VI)

### 3.2.3 Imposto sobre Produtos Industrializados

Para definição do tipo de tributação no e-commerce, devemos fazer o exercício de equiparar a loja virtual a uma loja física. No caso em uma loja virtual compra mercadoria para revender, os tributos incidentes são ICMS nas vendas destinadas à pessoa física ou a pessoa jurídica não contribuinte do ICMS, usar a alíquota do estado onde está estabelecida a loja virtual, independente da localidade do comprador.

Já nas vendas destinadas às pessoas jurídicas contribuinte do ICMS, usar a alíquota interestadual. Paga-se ainda ICMS substituto quando devido, PIS e COFINS sobre o faturamento e IRPJ e CSLL sobre o resultado operacional.

Para a loja virtual é apenas mais um canal de venda do fabricante, distribuidor ou varejista pagam-se os mesmos tributos do caso acima, com o acréscimo de IPI quando se tratar de fabricante ou importador.

Geralmente a indústria com seu produto acabado, vende para um estabelecimento comercial ou atacadista, e por meio destes que é realizada a venda por meio do comércio eletrônico ou loja fixa.

Existem algumas indústrias que tem um ponto de mercado, na qual os produtores e industriais vendem seus produtos diretamente aos públicos, podendo concentrar vendas de ponta de estoque, outlet e mercadorias em condições mais acessíveis, sendo que na cadeia o IPI já está incluso na formação do preço do produto quando na venda a varejo.

### 3.3. Esfera Estadual

Até a aprovação da PEC 197/2012, que deu origem a Emenda Constitucional 87/2015, o CONFAZ em reunião extraordinária aprovou o Convênio ICMS 93 no dia 17 de setembro de 2015, que foi publicado em Diário oficial no dia 21 de setembro. Antes da aprovação, o ICMS da venda não presencial vinha gerando uma enorme guerra fiscal entre as unidades federadas.

Alguns Estados para atrair empresas determinaram benefícios fiscais reduzindo a alíquota do ICMS, até que em 2011 através do protocolo 21 o CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária), responsável por determinar estudos e celebrar convênios de interesse dos estados da federação e do distrito federal, determinou que na venda não presencial de mercadorias para consumidor final a alíquota de destaque da venda deveria ser a alíquota interestadual, e a diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna do estado de destino deveria ser partilhada entre o Estado destinatário e o Estado remetente da mercadoria.

Diante de inúmeros questionamentos por parte de empresários e tributaristas o STF (Supremo Tribunal Federal) com base no Artigo 155 § 2 VII alínea b da Constituição Federal declarou a protocolo 21 do CONFAZ como inconstitucional.

Artigo 155 §2 VII – em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços ao consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

**VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;** (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015) (Produção de efeito)  
(...)

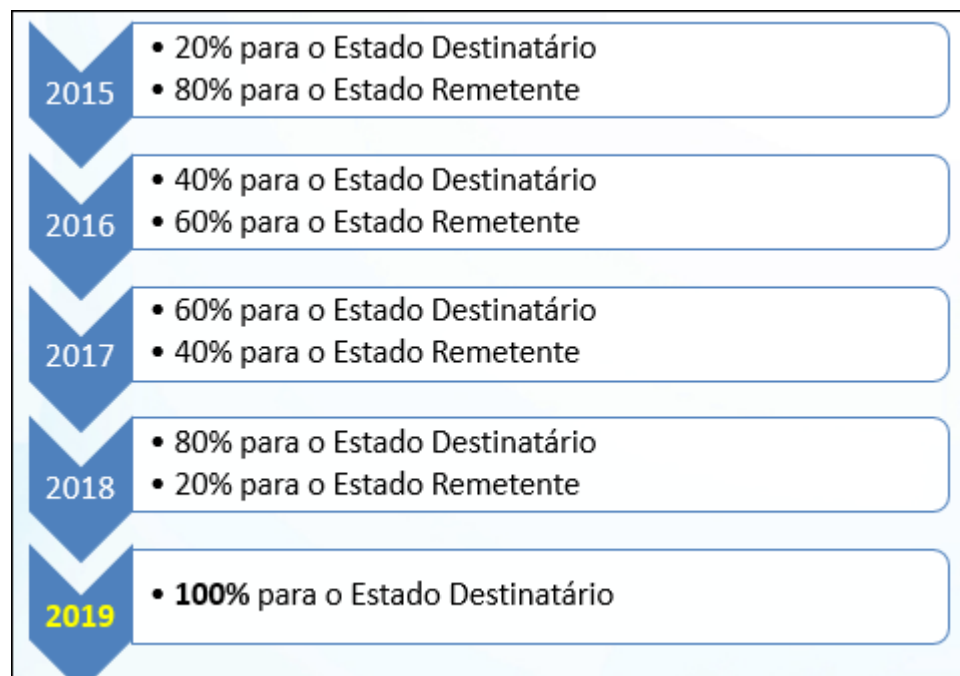
**VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída:** (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015) (Produção de efeito)

a) **ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;** (Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)

b) **ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;** (Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)

Agora é regra e a partir de janeiro de 2016 todos deverão aplicar a nova tributação, portanto, para venda para consumidor final não contribuinte do ICMS a alíquota de destaque em documento fiscal será a alíquota interestadual (7,00% para as Regiões Norte, Nordeste, Centro Oeste, e Espírito Santo – 12% para as Regiões Sul, e Sudeste), e a diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna do estado de destino deverá ser partilhada entre os estados de origem e destinatário da mercadoria na seguinte proporção:

Até o ano de 2019, o valor do diferencial de alíquota relativo às operações destinadas a não-contribuintes do imposto será repartido entre os Estados envolvidos. Essa mudança gradual será sempre de 20% por ano.



Tendo-se como exemplo uma venda a SP originada no PR, de um produto no valor de R\$ 100,00, tributado a 18% (que resultaria num ICMS devido de R\$ 18,00) para não contribuintes, teríamos a seguinte distribuição de receitas ao longo dos cinco anos:

ANO	ICMS Devido (R\$)	% e Valor da UF de ORIGEM (PR) (R\$)		% e Valor UF DESTINO (SP) (R\$)
2015	18,00	12,00 + 80% de 6,00 (4,80)	R\$ 16,80 (12,00 + 4,80)	20% de R\$ 6,00 = R\$ 1,20
2016	18,00	12,00 + 60% de 6,00 (3,60)	R\$ 15,60 (12,00 + 3,60)	40% de R\$ 6,00 = R\$ 2,40
2017	18,00	12,00 + 40% de 6,00 (2,40)	R\$ 14,40 (12,00 + 2,40)	60% de R\$ 6,00 = R\$ 3,60
2018	18,00	12,00 + 20% de 6,00 (1,20)	R\$ 13,20 (12,00 + 1,20)	80% de R\$ 6,00 = R\$ 4,80
2019	18,00	12,00 + 0% de 6,00 (0,00)	R\$ 12,00 (12,00 + 0,00)	100% de R\$ 6,00 = R\$ 6,00

Seguindo a linha da EC 87/2015, foi publicado CONVÊNIO ICMS Nº 93/15 (DOU de 21/09/2015), com alguns procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada, devendo ser observadas as disposições a seguir:

I - se remetente do bem:

- utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na operação;
- utilizar a alíquota interestadual prevista para a operação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;
- recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea "a" e o calculado na forma da alínea "b";

II - se prestador de serviço:

- utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na prestação;
- utilizar a alíquota interestadual prevista para a prestação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;
- recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea "a" e o calculado na forma da alínea "b".

O recolhimento do imposto deverá ser efetuado por meio da GNRE ou outro documento de arrecadação previsto pelo Estado de destino, por ocasião da saída do bem ou do início da prestação de serviço, em relação a cada operação ou prestação, e que o documento de arrecadação deve mencionar o número do respectivo documento fiscal e acompanhar o trânsito do bem ou a prestação do serviço. Ainda teremos que aguardar a definição dos estados sobre qual código deverá ser aplicado.

Para fins de cálculo de mercadorias sujeitas ao Regime de Substituição Tributária somente será recolhida a partilha do ICMS entre os estados de Origem e Destinatário da mercadoria. Idêntico ao processo de venda de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária para contribuintes do ICMS quando somente a diferença entre as alíquotas deve ser recolhida.

As normas previstas aplicam-se aos contribuintes optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, em relação ao imposto devido à unidade federada de destino.

As empresas optantes pelo Regime do SIMPLES NACIONAL deverão por determinação do Convênio 93/2015 Clausula Nona – recolher apenas a parcela da partilha que diz respeito ao estado de Destino, na proporção determinada pelo Convênio.

Provavelmente cada Unidade da Federação deverá criar uma nova obrigação acessória interestadual para que os recolhimentos deste ICMS ou criação de registro e ajustes na EFD ICMS/IPI para que sejam comprovados tais recolhimentos. A previsão está contida na clausula oitava do Convênio ICMS 93/2015, definiu que a escrituração das operações e prestações de serviço de que trata este convênio, bem como o cumprimento das respectivas obrigações acessórias, devem ser disciplinadas em ajuste SINIEF. Significa que precisamos aguardar a definição dos estados.

Em relação a NF-e foram emitidas algumas Notas Técnicas agora em 2015, sendo emitida a NT 2015-003 que trata da cobrança do ICMS na operação interestadual.

Esta Nota Técnica altera o leiaute da NF-e para receber a informação do ICMS devido para a UF do destinatário, nas operações interestaduais de venda para consumidor final, atendendo as definições da Emenda Constitucional 87/15.

Também visa atender à necessidade de identificar o Código Especificador da Substituição Tributária – CEST, para permitir o controle da Substituição Tributária conforme condições previstas na Lei Complementar 147 de 2014.

Prazos para entrada em vigência da Nota Técnica:

- ✓ **Ambiente de Homologação** (ambiente de testes das empresas): **01/10/2015**;
- ✓ **Ambiente de Produção**: **03/11/2015**;

Principais legislações envolvidas:

- ✓ CEST (Código Especificador da Substituição Tributária)
  1. Lei Complementar 147 de 2014;
  2. Convênio ICMS 92, de 20 de Agosto de 2015.
- ✓ Grupo de Tributação do ICMS para a UF do destinatário
  1. **Emenda Constitucional 87 de 2015**;
  2. **Convênio ICMS 93, de 17 de Setembro de 2015**

Podemos perceber que algumas mudanças com a obrigatoriedade da partilha do ICMS a partir de 01/2016, através do diferencial de alíquota, o texto do CONFAZ esclareceu diversos pontos que estavam obscuros na Emenda Constitucional 87/2015, mas diversas outras dúvidas principalmente para o setor de E-commerce, ainda podem surgir, o que dependerá por parte dos Estados adequarem as suas normas e ajustes no Regulamento de ICMS das unidades federadas. Neste sentido o CONFAZ poderá conduzir esta questão e torná-la menos complexa possível para os contribuintes.

### 3.4. Esfera Municipal

Na modalidade de comércio eletrônico, o e-commerce poderá englobar a atividade de prestação de serviços (incluindo as operações de *marketplace* em que serviços de vários vendedores são ofertados e comercializados e recebem um valor pela intermediação dos negócios realizados nesse ambiente.

No caso das operações de e-commerce que tenham como foco de vendas a prestação de serviços será devido o ISS – Imposto Sobre Serviços calculados sobre o valor do serviço prestado.

Dependendo da natureza do serviço, a loja virtual também deverá fazer a retenção na fonte do ISS, COFINS e PIS, além do CSLL e IRPJ e demonstrar os tributos em suas notas fiscais.

Assim como para os tributos estaduais e federais, não há diferença para a tributação municipal entre uma venda realizada por um estabelecimento físico e uma venda virtual.

A Lei federal que prevê as regras do ISS é a Lei Complementar 116/2003 e deverá ser respeitada por todos os municípios e pelo Distrito Federal.

Além disso, o contribuinte deverá observar a respectiva legislação municipal, pois cada município desenvolve seus próprios regulamentos.

O Imposto sobre Serviços (ISS), incide sobre um bem econômico imaterial. É de competência municipal, tendo como fato gerador a prestação dos serviços constantes na Lista anexa à Lei Complementar Nº 116/2013.

Portanto, a referida Lei estipula o fato gerador do ISS conforme abaixo:

**Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.**

Para efeito de incidência do ISS, serviço é a prestação de fazer apoiado em esforço humano e vinculado a uma circulação econômica. Isto posto, a atividade de prestação de serviços no comércio eletrônico também deverá ser tributada pelo ISS.

Como regra geral, o serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII da referida lei, quando o imposto será devido no local.

Destacamos que, não existe uma legislação específica para o comércio eletrônico, as regras devem ser seguidas conforme legislação de cada município a que se pretende fazer esta operação.

## 4. Conclusão

Conforme vimos no discorrer na orientação, não existem diferenças na tributação de um estabelecimentos físico e das atividade de e-commerce em relação a carga tributária.

O grande impacto é na esfera Estadual, tornando-se obrigatório a partilha do ICMS a partir de 01/2016, através do diferencial de alíquota, a qual através do Convênio ICMS 93/2015 o CONFAZ esclareceu diversos pontos que estavam obscuros na Emenda Constitucional 87/2015, mas diversas outras dúvidas principalmente para o setor de E-commerce, ainda podem surgir, o que dependerá por parte dos Estados adequarem as suas normas e ajustes no Regulamento de ICMS de cada Estado e Distrito Federal. Neste sentido o CONFAZ poderá conduzir esta questão e torná-la menos complexa possível para os contribuintes.

O Convênio ICMS 93/2015 entra em vigor em 01/2016 e algumas dúvidas ainda restam sobre a cobrança do ICMS nas vendas para consumidor final não contribuinte, os estados para não perderem o prazo nonagesimal da cobrança do ICMS promulgaram em parceria com o CONFAZ um rascunho da PEC 197, fato é que os representantes dos Estados não se entenderam e para não prorrogar a cobrança da Partilha do ICMS em janeiro de 2015 simplesmente aprovaram o CONVÊNIO e não responderam diversas perguntas chaves para o bom trabalho e planejamento dos contribuintes.

Cabe aos contribuintes manter a maior proximidade possível com os departamentos de custos, formação de preços e planejamento tributário, manterem atualizado o “Business Plan” e buscar a melhor estratégia para esta mudança.

As empresas de comércio eletrônico e call-centers terão o prazo de aproximadamente de dois meses para adequar os sistemas para impressão de notas fiscais, e alterar os fluxos de faturamento e financeiro para cumprir com esta regulamentação. O que resta aos contribuintes é seguir o velho paradigma, seguir a legislação e orientações do fisco, seu fiel amigo e sócio majoritário.

"O conteúdo deste documento não acarreta a assunção de nenhuma obrigação da Totvs perante o Cliente solicitante e/ou terceiros que porventura tiverem acesso ao material, tampouco representa a interpretação ou recomendação da TOTVS sobre qualquer lei ou norma. O intuito da Totvs é auxiliar o cliente na correta utilização do software no que diz respeito à aderência à legislação objeto da análise. Assim sendo, é de TOTAL RESPONSABILIDADE do Cliente solicitante, a correta interpretação e aplicação da legislação em vigor para a utilização do software contratado, incluindo, mas não se limitando a todas as obrigações tributárias principais e acessórias."

### 5. Informações Complementares

Não há destaques.

### 6. Referências

- [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc87.htm)
- [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)
- [http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS\\_CHRONUS/bds/bds.nsf/cc0fb328c23842f78188438fa10c5e73/\\$File/5050.pdf](http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/cc0fb328c23842f78188438fa10c5e73/$File/5050.pdf)
- <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/convenio-icms/2015/convenio-icms-93-15>
- [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp116.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp116.htm)
- <https://www.ecommercebrasil.com.br/artigos/o-desafio-do-e-commerce-para-2016-pec-127-do-comercio-eletronico/>
- <https://www.ecommercebrasil.com.br/artigos/o-icms-no-e-commerce-a-partir-de-janeiro-de-2016/>
- <http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/exibirArquivo.aspx?conteudo=uXFhOSgUZc=>

### 7. Histórico de alterações

ID	Data	Versão	Descrição	Chamado
AM	09/10/2015	1.00	E-commerce – Aspectos Gerais sobre os impostos nas esferas Federal, Estadual e Municipal	TTJV27