

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DAS EMPRESAS MULTINACIONAIS E O IMPACTO DA REMESSA CONFORME

Misael Naasom Conceição da Silva¹
Priscila Elise Alves Vasconcelos²
Wesley Moreira de Souza³

RESUMO: O presente artigo apresenta uma pesquisa que utiliza uma metodologia bibliográfica aprofundada para analisar a questão da tributação sobre produtos comprados no exterior por meio de lojas e-commerce multinacionais, e do como a tributação pode ser usada como uma ferramenta para regular a economia. A pesquisa busca explorar esse tema relevante e atual e a abordagem adotada baseia-se nos fundamentos do Direito Tributário Brasileiro e nas implicações que a Remessa Conforme pode ter na tributação de produtos comprados no exterior e na arrecadação de receita. O objetivo principal dessa pesquisa é examinar essa questão complexa e delicada, que envolve a incidência do ICMS nestas mercadorias importadas, analisando a responsabilidade das empresas multinacionais em cooperar com o governo brasileiro coibindo a evasão das tributações que incidem nos produtos importados. Demonstrando que através do mecanismo da Remessa Conforme, torna-se viável responsabilizar as empresas que desempenham seu papel na contribuição para a satisfação das demandas da sociedade. À medida que a sociedade se moderniza, exemplificada pelas compras online, é imperativo que tais empresas desempenhem um papel crucial na arrecadação tributária, contribuindo para o impulso do crescimento econômico. Dessa forma, o Estado pode empregar de maneira eficiente esses recursos tributários, essenciais para o dimensionamento da economia brasileira, assegurando direitos fundamentais e cumprindo as obrigações do Estado para com a sociedade. Isso ocorre simultaneamente ao atendimento das complexas necessidades sociais que surgem nesse contexto.

Palavras-chave: Direito Tributário brasileiro, Importados, Remessa Conforme.

ABSTRACT: This article presents research that uses an in-depth bibliographic methodology to analyze the issue of taxation on products purchased abroad through multinational e-commerce stores, and how taxation can be used as a tool to regulate the economy. The research seeks to explore this relevant and current topic and the approach adopted is based on the foundations of Brazilian Tax Law and the implications that Compliant Shipping may have on the taxation of products purchased abroad and the collection of revenue. The main objective of this research is to examine this complex and delicate issue, which involves the incidence of ICMS on these imported goods, analyzing the responsibility of multinational companies in cooperating with the Brazilian government to prevent the evasion of taxes on imported products. Demonstrating that through the Conformal Shipping mechanism, it becomes viable to hold companies accountable that play their role in contributing to the satisfaction of society's demands. As society modernizes, exemplified by online shopping, it is imperative that such companies play a crucial role in tax collection, contributing to driving economic growth. In this way, the State can efficiently employ these tax resources, essential for the size of the Brazilian economy, ensuring fundamental rights and fulfilling the State's obligations towards society. This occurs simultaneously with meeting the complex social needs that arise in this context.

Key words: Compliant Shipping, Imported, Tax Law.

¹ Acadêmico do 8º semestre do Curso de Bacharel em Direito da Universidade Federal de Roraima. E-mail: misael.naasom@gmail.com.

² Estágio Pós-Doutoral em Direito das Cidades (UERJ). Doutora em Direito (UVA RJ). Mestra em Agronegócios (UFGD MS). Especialista em Meio Ambiente (COPPE UFRJ). Especialista em Direito Público e Direito Privado (EMERJ RJ). Pesquisadora na área de Direito Ambiental e Energia do GGINNS. Professora Universitária. Advogada. Bolsista PROSUP CAPES UVA.

³ Acadêmico do 8º semestre do Curso de Bacharel em Direito da Universidade Federal de Roraima. E-mail: wesleybysouza@gmail.com





1 INTRODUÇÃO

A demanda por produtos vindos de fora do Brasil aumentou muito nos últimos anos, com a globalização dando cada vez mais acesso a mercadorias que não são encontradas em nosso país ou mesmo são vendidas a preço mais atrativo para o consumidor brasileiro. O alcance das empresas de e-commerce por meio da rede mundial de computadores chega em todo lugar. O brasileiro passa então a comprar mais das lojas multinacionais, trocando o mercado nacional e local pela compra de um produto proveniente do outro lado do mundo com preço que mais cabe no seu bolso.

No entanto, compras feitas no exterior ficam sujeitas ao imposto de importação e a cobrança do ICMS feita pelos estados, as cobranças tributárias sobre os produtos importados são regulamentados pela Receita Federal que busca controlar a entrada de mercadorias estrangeiras em nosso país ao mesmo tempo em que protege o comércio e a indústria nacional arrecadando a receita para o governo. Devido ao volume de importações aumentar exponencialmente e de empresas estrangeiras burlarem a fiscalização da Receita Federal informando dados sobre os valores do produto incorretos, omitindo ou alterando estas informações para que fiquem livres da tributação, forçando o governo a tomar medidas impopulares para conter este êxodo tributário.

No início de 2023, o governo debatia se iria ou não taxar importações de até \$50 (cinquenta dólares americanos) em produtos de empresas de e-commerce estrangeiros, que até então eram livres de tributos, surge então o programa Remessa Conforme, que não apenas isentou o Imposto de Importação para compras dentro do limite estabelecido, mas também impôs requisitos rigorosos às empresas participantes. Estas empresas são obrigadas a fornecer informações detalhadas e precisas sobre os produtos importados, incluindo valores e descrições claras. A transparência desses dados é fundamental para fortalecer a fiscalização e garantir que as autoridades tributárias possam realizar uma tributação adequada.

Além disso, as empresas de e-commerce credenciadas ao Programa Remessa Conforme são responsabilizadas por qualquer informação incorreta, falsa ou omitida. Essa responsabilidade visa desencorajar práticas que possam prejudicar a fiscalização aduaneira e a tributação adequada, assegurando que as transações comerciais internacionais estejam em conformidade com as leis e regulamentações tributárias locais.

Dessa forma, o governo busca equilibrar a facilitação do comércio eletrônico internacional, especialmente para pequenas compras de baixo valor, com a necessidade de assegurar a arrecadação tributária e a integridade do sistema fiscal. O Programa Remessa





Conforme representa uma abordagem estratégica para alcançar esse equilíbrio, incentivando a transparência e responsabilidade por parte das empresas de e-commerce.

2 PERCURSO METODOLÓGICO

O presente artigo apresenta uma pesquisa que utiliza uma metodologia bibliográfica aprofundada para analisar a questão da tributação sobre produtos comprados no exterior por meio de lojas e-commerce multinacionais, e do como a tributação pode ser usada como uma ferramenta para regular a economia. A pesquisa busca explorar esse tema relevante e atual e a abordagem adotada baseia-se nos fundamentos do Direito Tributário Brasileiro e nas implicações que a Remessa Conforme pode ter na tributação de produtos comprados no exterior e na arrecadação de receita.

3 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

3.1 CONCEITO DO ICMS

Na órbita dos estados, está a competência para instituir o ICMS, que incidirá também sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade (art. 155, inciso II, e §2º, inciso IX, alínea “a”, da CR/88).

O ICMS é um imposto de abrangência nacional, sujeito a rigorosas regulamentações estabelecidas pela Constituição Federal de 1988 e por Leis Complementares que determinam seus contribuintes. Ele aborda questões relacionadas à substituição tributária, estabelece o regime de compensação do imposto e define o local das operações vinculadas à circulação de mercadorias e à prestação de serviços para efeitos de sua cobrança e atribuição de responsabilidade ao estabelecimento.

Além disso, o ICMS isenta determinados produtos e serviços da incidência do imposto, notadamente nas exportações para o exterior. Também estabelece a base de cálculo, assegurando que o montante do imposto seja integralmente incorporado, inclusive nas operações de importação de bens, mercadorias ou serviços provenientes do exterior. A base de cálculo se refere ao valor sobre o qual é aplicada a alíquota para determinar o montante devido de um tributo. Nesse contexto, a súmula 124 do STJ destaca que a base de cálculo da Taxa de





Melhoramento dos Portos é diferente daquela utilizada para calcular o Imposto de Importação. Isso significa que esses dois tributos têm critérios distintos para determinar o valor a ser pago.

A Taxa de Melhoramento dos Portos tem base de cálculo diversa do Imposto de Importação, sendo legítima a sua cobrança sobre a importação de mercadorias de países signatários do GATT, da ALALC ou ALADI (STJ-Súmula 124).

Dessa forma, é imperativo que as questões destacadas anteriormente sejam regulamentadas por meio de Lei Complementar, a fim de padronizar o tributo em todo o território nacional, dado seu caráter abrangente. As Leis Complementares que atendem a esse dispositivo constitucional e efetivamente tratam das temáticas descritas são a Lei Complementar nº 87/1996, conhecida como Lei Kandir, e a Lei Complementar nº 24/1975.

Vale ressaltar, contudo, mais uma vez, que tanto a Constituição Federal quanto essas Leis Complementares não estabelecem a criação do ICMS em si, a CF/88 confere competência (o poder de tributar), enquanto as Leis Complementares regulamenta de maneira geral, em nível nacional, essas questões, visando à uniformidade do imposto em todo o território nacional.

A jurisprudência enfatiza o princípio constitucional de que as taxas não podem ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos impostos, conforme estabelecido no artigo 145, § 2º da Constituição Federal. Isso significa que a Taxa de Melhoramento dos Portos deve ter critérios distintos dos impostos para sua cobrança, dessa forma:

Ausência de identidade de sua base de cálculo com a dos impostos. Tributário. Taxa de melhoramento dos portos. Não violação de acordos internacionais. 1. As taxas não podem ter base de cálculo ou fato gerador idênticos àqueles que correspondam aos impostos (CF, art. 145, § 2º). 2. Equivoca-se quem reputa inconstitucional a cobrança da taxa de melhoramento dos portos, ao afirmar que essa taxa tem identidade com a base de cálculo do imposto de importação, face, inclusive, a reiterada doutrina e a jurisprudência dos tribunais superiores que entendem legítima a sua cobrança, também, sobre a importação de mercadorias de países signatários do GATT, da ALALC ou ALADI (Súmula 124 do STJ). 3. Provimento à remessa necessária (TRF-2ª R., 6ª T., REO 3.052/RJ, rel. Juiz França Neto, j. 19.03.2002, DJU 31.07.2002, p. 286).

No contexto da legislação específica de cada ente federativo (federal, estadual, municipal e do Distrito Federal), os tributos são efetivamente instituídos. No caso do ICMS, trata-se de um imposto de natureza fiscal, voltado principalmente para a arrecadação de tributos, não possuindo a finalidade de influenciar comportamentos. Adicionalmente, o ICMS está sujeito ao lançamento por homologação, significando que os contribuintes são responsáveis por autodeclarar e quitar o imposto, ficando sujeitos à posterior homologação por parte da autoridade fiscal.





Sobre o Fato Gerador do ICMS no art. 155, inciso II e § 2º, inciso IX, alínea “a”, da CF/88 prescreve que as “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;” e que “incidirá também sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, e assim como, “sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço. A jurisprudência em questão, proveniente do STJ, versa sobre a determinação do fato gerador do Imposto sobre o ICMS no contexto da importação de mercadorias:

Tributário. ICMS. Importação. Fato gerador. Ocorrência. Desembaraço aduaneiro. 1. O fato gerador do ICMS, na importação de mercadorias, ocorre no momento do desembaraço aduaneiro. 2. Recurso especial provido (STJ, 2ª T., REsp 552852/PE, rel. Min. João Otávio de Noronha, j. 06.02.2007, DJU 26.02.2007,p.571).

De acordo com o dispositivo constitucional mencionado, o imposto conhecido como ICMS abrange quatro distintas situações que caracterizam seus fatos geradores, a saber: operações relacionadas à circulação de mercadorias, prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, prestações de serviços de comunicação e a importação de bens, mercadorias ou serviços. Esses fatos geradores são detalhados no artigo 2º da Lei Complementar nº 87/1996, e, por exclusão, no artigo 3º da mesma legislação.

No que tange à importação de bens, mercadorias ou serviços (ICMS-Importação), é crucial analisar o artigo 155 da Constituição Federal de 1988, que estabelece que “Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre as 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.”. Destaca-se que o ICMS incidirá sobre a entrada de bens ou mercadorias importados do exterior, tanto por pessoa física quanto jurídica, independentemente de serem contribuintes habituais do imposto e, ainda, sobre serviços prestados no exterior. A responsabilidade pelo imposto recai sobre o Estado onde estiver localizado o domicílio ou estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço. Logo, sobre as operações de exportação, irá incidir somente o imposto de exportação (I.E). A CR/88, em perfeita consonância com os objetivos de política comercial do país, estabeleceu várias regras de não incidência tributária sobre operações de exportação.

Com efeito, a política comercial brasileira busca incentivar as exportações como forma de obter o desenvolvimento econômico nacional. Destaque-se que todas as hipóteses de não-





incidência previstas na CR/88 são imunidades tributárias. A propósito, imunidade é precisamente uma hipótese de não-incidência constitucionalmente qualificada.

Nesse sentido, pode-se verificar que a CR/88 dispõe que o IPI não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior (art. 153, inciso III). Por sua vez, a CR/88 determina que o ICMS não incidirá sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior (art. 155, inciso X, alínea “a”).

No EREsp 1.403.532, a Primeira Seção decidiu que os produtos industrializados importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador, na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil.

O fato de o tributo incidir sobre o produto industrializado significa somente que é necessário e relevante que essa operação de industrialização, em algum momento, tenha ocorrido - pois a circulação que se tributa é de um produto industrializado -, mas não que a industrialização tenha que ocorrer simultaneamente a cada vez que se realize uma hipótese de incidência do tributo (fato gerador). (STJ, 2º t., EREsp 1.403.532-SC, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, j. 14.10.2015, DJe 18/12/2015)

Por último, o art. 149, § 2º, inciso II, da CR/88, autoriza a incidência de contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico apenas sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços, ao passo que o art. 149, § 2º, inciso I, da CR/88, dispõe que essas contribuições não poderão incidir sobre as receitas decorrentes de exportação. Assim, podemos dizer que, na exportação, temos: i) imunidade de IPI; ii) imunidade de ICMS e; iii) imunidade de contribuições sociais e de contribuições de intervenção no domínio econômico.

A tributação sobre o comércio exterior, como se pode perceber, não tem finalidade arrecadatória, mas sim extrafiscal. O governo a utiliza como forma de regulação econômica. Assim, alguns princípios constitucionais tributários não se aplicam aos tributos incidentes sobre o comércio exterior.

No passado havia uma enorme controvérsia sobre a incidência ou não do ICMS na importação de bens para uso pessoal do próprio importador, como, por exemplo, quando uma importar um computador para uso próprio. Num primeiro momento o STF entendeu que não incide ICMS na importação de bens por pessoa física ou jurídica que não fosse contribuinte do imposto, por falta de previsão constitucional nesse sentido (esse entendimento foi consubstanciado na Súmula nº 660 do STF).

Porém, a CF/88 foi alterada pela EC nº 33/2001, passando a prever - expressamente - a incidência do ICMS na importação de bens ou mercadorias por pessoa física ou jurídica, ainda que não sejam contribuintes habituais do imposto (vide alínea “a do inciso IX do § 2º do art. 155 acima transcrita).





Como se pode observar, a materialidade do ICMS-Importação é mais ampla em comparação com o ICMS-Mercadoria, porque incide sobre a importação de "bens em geral", isto é, sobre a importação daquilo que não é destinados ao comércio (como, por exemplo, um computador para uso próprio), além da importação de mercadorias, que são destinadas ao comércio (como, por exemplo, computadores que serão revendidos no mercado interno).

Por fim, para que fique caracterizado o fato gerador do ICMS-Importação, é necessário que o bem ou mercadoria importados sejam integrados à economia nacional, o que pressupõe transferência de titularidade. De fato, se não houver transferência de titularidade, do exportador (no exterior) para o importador (no Brasil), não há fato gerador do ICMS-Importação. Tendo em vista como se dá o procedimento de importação atualmente, tratando dos tipos de produtos que são importados, vemos que surge a incidência do fato gerador como especificado na condição supracitada sendo para todas as pessoas que importarem mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade, ou que forem destinatárias de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior, mesmo que não sejam contribuintes habituais do imposto. Podemos afirmar que o ICMS é um imposto com nítida finalidade fiscal, até porque é a principal fonte de receita dos Estados. Além disso, trata-se de um tributo real – incidente sobre “coisas”, independentemente das características subjetivas dos contribuintes, sendo também considerado proporcional, pois suas alíquotas não variam em função da base de cálculo.

3.1.1 Não Reconhecimento do ICMS

Em agosto de 2018, a 3ª Seção do STJ, responsável pelos casos envolvendo matéria penal naquela casa, decidiu finalmente que o não recolhimento do ICMS é crime. Foram seis votos favoráveis e três contrários. Até então, havia divergência no entendimento das duas turmas que compõem a 3ª Seção, que ora se reuniram para julgamento do habeas corpus 399.109/SC, e decidiram pelo novo entendimento a ser adotado a partir dessa decisão. Para o relator, a prática deve ser considerada crime para não prevalecer, entre o empresariado, o entendimento de que é muito mais vantajoso deter valores do tributo do que se submeter a empréstimos no sistema financeiro.

No que diz respeito ao impacto na jurisprudência, a decisão do STJ estabeleceu um precedente importante, mas a sua aplicação nas instâncias inferiores e em outros tribunais é um





aspecto crucial a ser considerado. A uniformidade ou divergência nas interpretações influencia diretamente a consolidação desse novo entendimento no sistema judiciário nacional.

O fator determinante para tal decisão foi a característica do ICMS de ser um imposto indireto, pois pelo fato do imposto ser cobrado dos consumidores, o contribuinte não recolher o seu valor configura o crime de apropriação indébita tributária, previsto na Lei 8.137/90. O STF adotou o mesmo posicionamento em dezembro de 2019, no julgamento do habeas corpus 163.334/SC. Por 7 votos a 3, a Suprema Corte decidiu que o contribuinte que, intencionalmente, não repassar ao fisco o ICMS cobrado dos consumidores pratica crime de apropriação indébita tributária, previsto na Lei 8.137/1990.

As críticas e possíveis controvérsias em torno dessa decisão não devem ser negligenciadas. Embora respaldada por uma maioria no STJ, a medida certamente suscita debates, tanto no meio jurídico quanto empresarial. Explorar essas críticas contribui para um diálogo mais aberto e enriquecedor sobre os limites e as implicações éticas da criminalização do não recolhimento do ICMS.

As consequências práticas e econômicas dessa mudança também merecem uma análise mais aprofundada. A preocupação subjacente sobre a vantagem financeira em não recolher o ICMS em comparação com buscar financiamento merece ser contextualizada em termos de suas implicações nas práticas empresariais, nas finanças corporativas e, por extensão, na economia como um todo.

3.1.2 Da Incidência do Fato Gerador do ICMS e Imposto de Importação

A incidência é o fenômeno jurídico de adequação da situação de fato verificada (fato gerador) à previsão normativa (hipótese de incidência). Com a subsunção do fato à norma, o que poderia ser um simples fato da vida assume a qualidade de fato jurídico gerador de obrigação tributária (PAULSEN. 2022, p. 364). Um dos principais tributos incidentes nos produtos vendidos pelas grandes e-commerces é o Imposto de Importação, cujo fato gerador ocorre na entrada de bens estrangeiros no território nacional. O cálculo desse imposto, aplicado a mercadorias estrangeiras, baseia-se no valor aduaneiro, composto pela soma do valor da mercadoria, custos de frete e seguro. A alíquota correspondente está estabelecida na Tarifa Externa Comum (TEC). Além do Imposto de Importação, outros tributos podem ser aplicados, como o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Programa de Integração Social (PIS),





a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

Por sua vez, o fato gerador do II - Imposto de Importação é definido, pois, no art. 19 do CTN: “O imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes no território nacional.”. No contexto específico do Imposto de Importação, é essencial observar que seu fato gerador, conforme definido no art. 19 do CTN, ocorre no momento da entrada de produtos estrangeiros no território nacional. Essa definição legal é crucial para compreender a natureza e a extensão dessa obrigação tributária. Destaca-se também a compatibilidade do fato gerador com a Constituição Federal, indicando que o legislador complementar observou os parâmetros constitucionais ao estabelecer esse evento como gerador do imposto em questão.

Sabemos, no entanto, que a Constituição Federal e o CTN não criam (instituem) tributos; a CF/88 dá competência (poder para tributar) e o CTN traz normas gerais. É no âmbito da legislação local (legislação federal, estadual, municipal e do Distrito Federal), pois, que os tributos são de fato instituídos. Pois bem. O II - Imposto de Importação fora instituído pelo Decreto-lei nº 37/66, recepcionada pela Ordem Constitucional em vigor com o status de lei em sentido estrito (pois essa exigência de legalidade em sentido estrito quanto à sua instituição adveio com a CF/88), semelhantemente com o que ocorrera com o CTN, que fora recepcionado com status de Lei Complementar, conforme já estudamos.

Em consonância com o inciso I do art. 153 da CF/88 (norma atributiva de competência tributária e que delimita o âmbito de incidência do imposto) e com o art. 19 do CTN (que traz normas gerais sobre o imposto, em âmbito nacional), o art. 1º, § 1º, deste Decreto-lei dispõe sobre o seu fato gerador. No que se refere ao ICMS, tributo estadual que incide sobre a circulação de mercadorias e serviços, o fato gerador é a circulação desses bens ou a prestação de serviços. Sua complexidade aumenta em operações interestaduais, onde a receita é repartida entre os estados de origem e destino. As alíquotas do ICMS são estaduais e podem variar, sendo essencial observar a legislação específica de cada estado.

3.2 RESPONSABILIDADE DAS EMPRESAS MULTINACIONAIS

As responsabilidades e condutas recomendadas para o ramo empresarial responsável são legalmente obrigadas a cumprir. O Brasil, como país signatário, reconhece a importância do investimento internacional para a economia global e seu papel crucial no desenvolvimento dos países. Considera-se que as empresas multinacionais desempenham uma função





significativa nesse processo, sendo agentes importantes de investimento. A compreensão de que a cooperação internacional é fundamental para melhorar o clima de investimento estrangeiro é um ponto destacado, buscando estimular as contribuições positivas que as empresas multinacionais podem oferecer ao progresso econômico, social e ambiental.

Em razão da evasão fiscal praticada por empresas de ecommerce e seu impacto na economia brasileira, o jurista Matheus Vinicius de Souto Araujo, no seu artigo “Evasão fiscal e compras internacionais: o varejo internacional e a fuga das obrigações tributárias”, explana da seguinte forma sobre esse tópico:

Grande parte das práticas evasivas nas transações econômicas internacionais está vinculada à escolha legislativa dos Estados em adotar o Lançamento Tributário por Homologação para determinar o crédito tributário nessas operações. Nessa abordagem, o próprio contribuinte realiza o lançamento do tributo, cabendo à autoridade administrativa apenas homologar o lançamento, de forma expressa, por meio de ato formal, ou tácita, quando o prazo legal expira. (ARAÚJO, 2023, p. 59)

A economia, ao conferir mobilidade às empresas e impulsionar sua transição para uma estrutura global, tanto na produção e prestação de serviços quanto na geração e gestão de receitas, trouxe consigo novos desafios fiscais para os Estados, especialmente no que concerne à arrecadação de receitas (MÉLO, 2016). Esse fenômeno decorre da capacidade do comércio eletrônico, por exemplo, de permitir transações de e para qualquer ponto do globo, levantando indagações sobre qual jurisdição deve assumir a responsabilidade pela tributação dessas transações (MARTINS, 2021).

No contexto das responsabilidades das empresas multinacionais, é imperativo destacar a importância da cooperação internacional como um meio eficaz de minimizar e resolver desafios decorrentes das operações dessas corporações. A compreensão de que a atuação das empresas multinacionais não se limita apenas ao impacto econômico, mas também abrange aspectos sociais e ambientais, ressalta a necessidade de uma abordagem integrada.

A partir de 8 de junho de 2023, todos os membros da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), incluindo a Argentina, Brasil, Bulgária, Croácia, Egito, Jordânia, Cazaquistão, Marrocos, Peru, Romênia, Tunísia, Ucrânia e Uruguai, tornaram-se Governos Signatários. Nesse contexto, a União Europeia recebeu um convite para associar-se à seção de Tratamento Nacional nas áreas de sua competência. Esse movimento destaca a ampliação do comprometimento desses países e a busca por princípios de tratamento equitativo em questões relacionadas a empresas sob controle estrangeiro, alinhando-se a padrões internacionais e promovendo a cooperação econômica.





A recente adesão de diversos países, incluindo o Brasil, à seção de Tratamento Nacional das Diretrizes da OCDE para Empresas Multinacionais demonstra um comprometimento ampliado com princípios que visam assegurar um tratamento equitativo a empresas sob controle estrangeiro. Esse movimento não apenas alinha esses países a padrões internacionais, mas também promove a cooperação econômica global.

As Diretrizes da OCDE para Empresas Multinacionais sobre Conduta Empresarial Responsável representam recomendações orientadas pelos governos para as empresas multinacionais, visando incentivar contribuições positivas ao progresso econômico, ambiental e social. O compromisso dos Governos Signatários é minimizar impactos adversos nas áreas abrangidas pelas Diretrizes, resultantes das operações, produtos e serviços das empresas.

O reconhecimento da cooperação internacional como um meio de minimizar e resolver as dificuldades que podem surgir das operações das empresas multinacionais é enfatizado. O Brasil entende que os benefícios dessa cooperação são maximizados ao tratar de questões relacionadas ao investimento internacional e empresas multinacionais por meio de um conjunto equilibrado de instrumentos interdependentes. Isso sugere uma abordagem integrada, considerando a interconexão de diferentes aspectos, como regulamentações, responsabilidade social corporativa e a busca por uma atuação que promova não apenas o crescimento econômico, mas também o bem-estar social e a preservação ambiental.

Os governos signatários comprometem-se a conceder tratamento às empresas sob controle estrangeiro, propriedade ou controladas por nacionais de outro governo signatário, de acordo com suas necessidades de manutenção da ordem pública, proteção de interesses fundamentais de segurança e cumprimento de compromissos internacionais de paz e segurança. Esse tratamento deve ser em conformidade com o direito internacional e não menos favorável do que o concedido a empresas nacionais em situações similares, conhecido como Tratamento Nacional.

Um governo ao desempenhar seu poder de império, exigindo da população prestações pecuniárias suficientes para financiar o funcionamento da máquina pública, deve zelar em primeiro lugar pela equidade, ou seja, disciplinando uma tributação justa e moderada, distanciando-a de quaisquer feições de confisco. Em outras palavras, a nação deve conhecer a medida a ser exigida de cada contribuinte, na “justa medida da sua força individual” (SMITH, 1996, p. 282).

Além disso, os governos signatários consideram a aplicação do Tratamento Nacional em relação a outros países, não limitando essa prática apenas aos signatários. Eles também se





comprometem a fazer esforços para garantir que suas subdivisões territoriais apliquem o Tratamento Nacional. Importante ressaltar que essa declaração não aborda o direito dos governos signatários de regular a entrada de investimentos estrangeiros ou as condições para o estabelecimento de empresas estrangeiras.

O princípio do Tratamento Nacional, conforme delineado pelos governos signatários, expressa a aspiração por condições equitativas entre empresas estrangeiras e nacionais, levando em consideração exigências de ordem pública, segurança e compromissos internacionais. Assegurar que o tratamento seja compatível com o direito internacional, não sendo menos favorável do que aquele concedido a empresas nacionais em circunstâncias análogas, emerge como um elemento essencial para fomentar um ambiente de negócios que seja tanto justo quanto transparente.

Se nenhum país aplicar tributos devido a considerar-se inapto para tal, o comerciante estrangeiro obtém vantagens e privilégios em relação ao comerciante nacional, delineando uma concorrência desleal que coloca em risco a sustentabilidade do mercado interno (MARTINS, 2021).

Pistone explicita, de forma sintética, as razões pelas quais uma reforma nos conceitos adotados nas convenções se faz necessária, especialmente a necessidade de se afastar a ideia de que o fluxo de capitais e renda provenientes de entidades multinacionais privilegia países desenvolvidos, destacando que os países em desenvolvimento também se beneficiam da mesma forma e que os planejamentos tributários agressivos praticados por empresas multinacionais findaram por criar uma miríade de paraísos fiscais. (PISTONE, 2005)

Diante dessa perspectivas, reforça a importância do Tratamento Nacional como um mecanismo para equilibrar as relações econômicas internacionais. Enquanto os governos signatários buscam assegurar um ambiente de negócios justo e transparente por meio do compromisso com esse tratamento equitativo, Pistone destaca a necessidade de repensar os conceitos tributários tradicionais para garantir que os benefícios do fluxo de capitais se estendam a todas as nações, independentemente do seu estágio de desenvolvimento. Em conjunto, essas perspectivas convergem para a busca de um sistema mais justo e inclusivo nas relações comerciais globais.

As Diretrizes estabelecem princípios voluntários para uma conduta empresarial responsável, alinhada à legislação aplicável e normas internacionais reconhecidas. Recomendam a realização de due diligence baseada no risco pelas empresas, identificando, prevenindo, mitigando e prestando contas sobre impactos adversos reais e potenciais. Essas





diretrizes, complementares aos esforços público e privado, estabelecem um padrão oficial para empresas e outras partes interessadas, indo além das obrigações legais e reforçando a responsabilidade empresarial.

Conforme, Paulo de Barros Carvalho, sobre a estrutura lógica das normas jurídicas, especificamente no contexto tributário, reforça a importância de elementos como critério material, temporal, espacial, pessoal e quantitativo. Ele destaca que a conjunção desses dados é fundamental para compreender o núcleo lógico-estrutural da norma-padrão, imprescindível para o impacto jurídico da exação, delineando a estrutura e os elementos essenciais das normas jurídicas, especialmente no contexto tributário, para garantir uma compreensão clara e precisa da aplicação dessas normas, no qual cita em Fundamentos Jurídicos da Incidência Tributária, p. 78:

“A regra-matriz de incidência, como anunciamos anteriormente, se inscreve entre as normas gerais e abstratas, havendo nela condicionalidade. O antecedente é posto em formulação hipotética: “Se ocorrer o fato F”. Além disso, integra o quadro das regras-de-conduta, pois define por inteiro a situação do evento, sobre qualificar deonticamente os comportamentos intersubjetivos por ela alcançados. No descritor da norma (hipótese, suposto, antecedente, teremos diretrizes para identificação de eventos portadores de expressão econômica. Haverá um critério material (comportamento de alguma pessoa), condicionado no tempo (critério temporal) e no espaço (critério espacial)”

Percebe-se uma convergência na busca por padrões e estruturas que orientem o comportamento das empresas, seja no âmbito tributário, conforme a visão de Carvalho, ou nas práticas empresariais responsáveis, conforme delineadas pelas Diretrizes da OCDE. Ambos os contextos visam a promover uma atuação alinhada a princípios éticos e legais, estabelecendo diretrizes que vão além das obrigações mínimas, reforçando a responsabilidade empresarial. Dessa forma, a interseção entre a estrutura normativa tributária e as diretrizes para conduta empresarial destaca a importância de princípios claros e consistentes em diferentes áreas, contribuindo para a integridade e transparência nos negócios.

3.3 REMESSA CONFORME E SEU IMPACTO NAS IMPORTAÇÕES

A relação entre o programa Remessa Conforme e a incidência do Imposto de Importação e ICMS no contexto do direito tributário brasileiro implica mudanças nas políticas de importação e na cobrança de impostos sobre compras internacionais. O Remessa Conforme, implementado pelo governo federal, busca “o pagamento dos impostos devidos também será realizado de forma antecipada, o que juntamente com as informações em conformidade com a





realidade trarão condições de tais remessas serem liberadas antes mesmo de sua chegada no território nacional” (GOVERNO FEDERAL, 2023). E dessa maneira, agilizar as transações de comércio exterior, garantindo o cumprimento da legislação aduaneira. Sua adesão isenta impostos de importação para compras internacionais de até US\$ 50 e prevê liberação mais rápida no despacho aduaneiro.

Segundo o Ministério da Fazenda, o Remessa Conforme busca diminuir a evasão fiscal e aumentar a arrecadação (a estimativa é atingir cerca de R\$8 bilhões por ano). E com a entrada da Amazon no programa é parte de uma estratégia ampla do governo, que inclui outras grandes plataformas, como Mercado Livre, Shopee, Shein, Aliexpress (grupo Alibaba) e Sinerlong. Com a adesão dessas empresas, estima-se que 78,5% do volume de remessas ao país estejam cobertos pelo programa. Antes da implementação do Remessa Conforme, compras internacionais estavam sujeitas a uma alíquota de 60% sobre o valor da compra referente ao imposto de importação, dispensada para compras de até US\$ 50 com o programa. Contudo, os consumidores ainda devem arcar com o ICMS, imposto estadual, à taxa de 17%.

De autoria de Thalys Andrade (2023), ressalta em sua coluna publicada no site jurídico ConJur, que o programa PRC está gerando uma transformação nas empresas de comércio eletrônico ao designá-las como substitutos tributários. Entretanto, tais empresas não possuem uma designação legal como contribuintes nem como responsáveis pelo fato gerador em questão. Essa obrigação, mesmo integrada a um programa de conformidade aparentemente voluntário, impõe uma sujeição passiva tributária desprovida de respaldo legal, entrando em conflito com o artigo 150, §7º da Constituição Federal de 1988 e com o Código Tributário Nacional. Adicionalmente, surge a questão de que a mesma norma infralegal, originada no âmbito federal, atribui ao substituto tributário a responsabilidade pelo ICMS, tributo que não está sob sua competência. Nesse contexto, qualquer substituição dependerá da promulgação de uma lei de natureza "complementar" (artigo 155, inciso XII, "b", CF/88). (ANDRADE, 2023)

Um desses padrões sob análise refere-se à evasão fiscal no comércio eletrônico internacional. Neste contexto, destaca-se a ocorrência de fraude fiscal durante o processo de desembaraço aduaneiro, uma etapa essencial para a entrada de produtos importados no território brasileiro. A presença do conceito de de minimis, definido pelas autoridades fiscais como um valor limite para isenção do Imposto de Importação (no caso do Brasil, US\$50,00 ou seu equivalente em outras moedas), motiva muitos vendedores estrangeiros a buscar essa isenção por meio de práticas de sonegação. (ARAÚJO, 2023)





Essa iniciativa reflete esforços do governo, liderado por Luiz Inácio Lula da Silva, para simplificar e acelerar processos de importação, incentivando a adesão voluntária das grandes plataformas ao programa Remessa Conforme. A mudança busca eficiência no fluxo de remessas, mantendo a arrecadação tributária via ICMS, um importante imposto estadual. As Certificações foram aprovadas no contexto da regulamentação das operações de plataformas internacionais de comércio eletrônico no país. (GOVERNO FEDERAL, 2023)

A correlação entre a Remessa Conforme, o Manual de Encomendas Internacionais e o Direito Tributário ocorre em um contexto complexo de importação e exportação. O Manual destaca o papel de Correios e empresas de courier na condução do trâmite de importação e exportação, sujeitando as encomendas à fiscalização da Receita Federal e outros órgãos. Nesse contexto, a Remessa Conforme se apresenta como inovação que impacta o tratamento tributário, promovendo agilidade e desburocratização.

No Direito Tributário, a interconexão ocorre na isenção de impostos de importação para encomendas internacionais de até US\$50, introduzida pela Remessa Conforme. Entretanto, essa isenção não abrange o ICMS, imposto estadual com alíquota de 17%, destacando a distinção entre remessa internacional de bens e documentos e remessa internacional de valores monetários, conforme o Manual de Encomendas Internacionais em 2023: “Não se deve confundir remessa internacional de bens e documentos, pela via postal ou expressa, de que trata esse manual e a referida legislação, com remessa internacional de valores monetários (transferências envolvendo moedas). De forma a facilitar a distinção, especificamente neste manual, a RFB optou por alterar a nomenclatura de remessas internacionais para encomendas internacionais, postais ou expressas.”

Assim, a implementação do Remessa Conforme não só simplifica operações de importação, mas também influencia diretamente o tratamento tributário de encomendas internacionais, impactando Correios, empresas de courier e procedimentos aduaneiros. A interação entre esses elementos reflete a complexidade do ambiente jurídico e operacional no comércio internacional.

Em síntese, a interação entre o programa Remessa Conforme, o ICMS e as dinâmicas do comércio internacional no Brasil é complexa e multifacetada. A compreensão abrangente desses elementos é crucial para a conformidade legal e a eficiência logística, proporcionando uma base sólida para enfrentar os desafios e aproveitar as oportunidades no cenário global.





4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A importância da regulação e intervenção estatal torna-se evidente ao considerarmos a necessidade de evitar abusos, promover a justiça social, salvaguardar os direitos dos consumidores e assegurar a estabilidade econômica. Acredita-se que a atuação do Estado é essencial nesse contexto, pois ela desempenha um papel crucial na criação e implementação de políticas que equilibram o desenvolvimento econômico com a proteção dos interesses coletivos. O Estado atua como um guardião, intervindo de maneira positiva para garantir que as práticas comerciais sejam transparentes, justas e estejam alinhadas com os princípios fundamentais de equidade e estabilidade.

O Programa Remessa Conforme representa uma iniciativa positiva do Estado, buscando fomentar a transparência e o controle no cenário das importações de grandes empresas de e-commerce. Anteriormente, a perda de receita era uma preocupação devido às informações imprecisas fornecidas e à fiscalização menos rigorosa, resultando na renúncia de impostos devidos pelo governo brasileiro. A implementação desse programa visa corrigir essas lacunas, garantindo uma abordagem mais precisa na tributação e, assim, fortalecendo a arrecadação fiscal de forma adequada. Diante da existência não apenas de uma concorrência desleal, marcada por produtos com preços mais baixos e empresas multinacionais deixando de cumprir suas obrigações tributárias, emergia uma incerteza jurídica e administrativa. Essa situação exigia intervenção do governo para corrigir e esclarecer as lacunas legais, proporcionando maior segurança jurídica e administrativa no cenário comercial.

Por fim, fica evidente a necessidade de regulação estatal na economia visto que diante de tamanha falta de arrecadação de receita devido às empresas estrangeiras deturpar informações relativas aos seus produtos vendidos, se esquivando dos impostos que são devidos, sendo em boa hora a ação do governo federal em conjunto com a receita federal para fechar o cerco na fiscalização de produtos provenientes de vendas realizadas nas empresas multinacionais de e-commerce, e assim por meio da Remessa Conforme se torna possível responsabilizar tais empresas que façam sua parte em contribuir com a satisfação das demandas da sociedade, que como se moderniza, a exemplo as compras pela internet, necessita de cumprir o papel fundamental da arrecadação tributária participando do impulso do crescimento e assim o estado faça uso eficiente destes recursos tributários sendo esse processo fundamental para dimensionamento da economia brasileira realizando direitos fundamentais, as obrigações do





estado para com a sociedade ao mesmo tempo em que se atende as necessidades sociais das mais complexas.

5 REFERÊNCIAS

ANDRADE, Thális. **Tributação das remessas internacionais de mercadorias: há espaço para ajuste?**. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-mai-31/thalis-andrade-tributacao-remessas-internacionais-mercadorias>. Acesso em: 12 dez. 2023.

ARAUJO, Matheus Vinicius de Souto *et al.* **Evasão fiscal e compras internacionais: o varejo internacional e a fuga das obrigações tributárias**. 2023.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidente da República, [2016]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 10 nov. 2023.

_____. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406compilada.htm. Acesso em: 12 nov. 2023.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1999. p 80-81.

_____. Curso de Direito Tributário. **Fundamentos Jurídicos da Incidência Tributária**. Tese apresentada ao Concurso de Professor Titular do Departamento de Direito Econômico e Financeiro, Área de Direito Tributário da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. São Paulo: Saraiva, 7ª edição, 1995.

GOVERNO FEDERAL. **Empresas autorizadas a operar na modalidade Remessa Expressa**. Publicado em: 13 mai. 2019, 10h05. Atualizado em: 14 nov. 2023, 11h25. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/aduana-e-comercio-exterior/manuais/remessas-postal-e-expressa/empresas-autorizadas-a-operar-na-modalidade-remessa-expressa>. Acesso em: 9 nov. 2023.

_____. **Empresas Certificadas no Programa Remessa Conforme (PRC)**. Publicado em: 13 mai. 2019, 10h05. Atualizado em: 06 nov. 2023, 17h18. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/aduana-e-comercio-exterior/manuais/remessas-postal-e-expressa/empresas-certificadas-no-programa-remessa-conforme>. Acesso em: 8 nov. 2023.

_____. **Manual de Encomendas Internacionais**. Publicado em 06 fev. 2015, 08h20. Atualizado em: 14 nov. 2023, 12h10. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/aduana-e-comercio-exterior/manuais/remessas-postal-e-expressa>. Acesso em: 10 nov. 2023.

_____. **REMESSA CONFORME - Empresas já certificadas no programa representam cerca de 67% do volume de remessas enviadas ao país**. Publicado em: 14 set. 2023. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/noticias/2023/setembro/remessa-conforme-empresas-ja-certificadas-no-programa-representam-cerca-de-67-do-volume-de-remessas-enviadas-ao-pais>. Acesso em: 13 nov. 2023.

INFOMONEY. Setor calçadista ingressa no STF com ação contra o ‘Remessa Conforme’. Publicado em 14 set. 2023, 11h27. Atualizado em 18 set. 2023, 09h05. Disponível em:





<https://www.infomoney.com.br/consumo/setor-calcadista-ingressa-no-stf-com-acao-contra-o-remessa-conforme/>. Acesso em: 13 nov. 2023.

MARTINS, João Miguel Morgado. **A Economia Digital e os desafios da tributação em sede de IVA – O papel do mini Balcão Único**. 2021. Dissertação (Mestrado em Fiscalidade) – Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa, Lisboa, 2021.

MÉLO, Luciana Grassano de Gouvêa; PIMENTEL, João Otávio Martins. **O Plano de Ação BEPS e as Mudanças de Paradigmas na Tributação**. *Revista Acadêmica*: Faculdade de Direito do Recife, UFPE, Recife, v. 88, n. 2, jul./dez. 2016.

OECD, **Diretrizes da OCDE para Empresas Multinacionais sobre Conduta Empresarial** Responsável, OECD Publishing, Paris, 2023. Disponível em: <<https://doi.org/10.1787/663b7592-pt.>>. Acessado em: 13 nov. 2023.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário**. 13ª Ed. São Paulo:SaraivaJur, 2022.

PISTONE, Pasquale. **Tax Treaties with Developing Countries: a Plea for New Allocation Rules and a Combined Legal and Economic Approach**. In: TORRES, Heleno (Coord.). *Direito tributário internacional aplicado*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. v. 3.

SMITH, A. **A riqueza das nações**. São Paulo: Editora Nova Cultural, 1996 [1776].

