



## **TRIBUTAÇÃO NO ÂMBITO DIGITAL: O PROGRAMA DE REMESSA CONFORME (PRC) COMO REGULAÇÃO TRIBUTÁRIA DO COMÉRCIO ELETRÔNICO NO BRASIL**

*Guilherme Marinho de Araújo Mendes<sup>1</sup>*

*Ana Paula Basso<sup>2</sup>*

### **RESUMO**

O presente trabalho visa analisar o Programa de Remessa Conforme (PRC) enquanto regulação do comércio eletrônico no Brasil. Assim como é indesejável a bitributação envolvendo mais de uma jurisdição fiscal, também é prejudicial à erosão da base tributária. Dessa forma, surge o plano BEPS, formulado pela OCDE para enfrentar os desafios regulatórios da economia digital. É nesse contexto que se analisa o PRC como regulação brasileira de comércio eletrônico. Sob o método hipotético-dedutivo, de abordagem qualitativa, foi feita a revisão bibliográfica e análise de legislação. Conclui-se que o PRC confere previsibilidade, porém pode ocasionar desvantagem competitiva para o varejista nacional.

**Palavras-chave:** Economia digital. Comércio eletrônico. Tributação.

---

<sup>1</sup> Doutorando em Ciências Jurídicas pela UFPB. Mestre em Direito pela UFRN.

<sup>2</sup> Professora do Centro de Ciências Jurídicas da UFPB. Doutora em Dottorato di Ricerca in Diritto Tributario Europeo - Alma Mater Studiorum pela Università di Bologna (Itália) e em Derecho Tributario Europeo (Interuniversitario) pela Universidade de Castilla-La Mancha (Espanha). Professora visitante da Universidade de Liaoning (China).

*“A internet não é simplesmente uma tecnologia a mais, é um sistema de comunicação sobre o qual está baseado um conjunto de atividades da sociedade atual”.*

(Manuel Castells)

## **1 INTRODUÇÃO**

A partir da década de 1990, a internet foi progressivamente atingindo popularidade e os dispositivos eletrônicos foram incorporados ao cotidiano. Uma rede virtual surge para manter usuários conectados e assim revolucionar a sociedade, criando relações sociais, culturais, econômicas e políticas, concebendo a ideia de uma “sociedade em rede”.

Uma nova era emerge, caracterizada pelo grande fluxo de informação e dimensão digital das interações sociais. Nesta nova era, por conseguinte, tem-se como base a globalização e as condições tecnológicas, de modo a ressignificar as barreiras de espaço (distância) e do tempo, permitindo grande movimento de bens, serviços, pessoas, interações e informações que transcendem as fronteiras dos Estados e desafiam a regulação jurídica das nações.

Nesse cenário, enquanto desdobramento da revolução digital, surge o fenômeno da economia digital e novos modelos de negócios, como o comércio eletrônico e o negócio eletrônico. Embora ainda ocorram as transações econômicas no mundo físico, em moldes tradicionais, dispositivos eletrônicos e a internet estão sendo utilizados para dar suporte à uma dimensão digital da economia.

Nessa conjuntura, as novas configurações de interações que ocorrem no mundo digital também apresentam novos desafios regulatórios para proteção dos atores envolvidos, sobretudo no tocante à proteção do consumidor e na tributação das operações comerciais internacionais.

Nesse sentido, a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), com a participação do G20, discute planos de ação para que os Estados formulem uma regulação eficiente acerca da economia digital. Ao passo que não é positivo o excesso de tributação, diante da incidência tributária de mais de uma jurisdição fiscal sobre uma mesma operação, a erosão da base tributária é um grave risco ao recolhimento de receitas devidas aos Estados fiscais.

A partir dessa contextualização, analisa-se o Programa Remessa Conforme (PRC) instituído pelo Brasil com a finalidade de regulamentar o fluxo do comércio exterior e promover o cumprimento da legislação tributária e aduaneira. Apesar da regulação trazer maior previsibilidade de regras às partes envolvidas (empresas e consumidores) e efetividade da tributação, o desafio de regulamentar o comércio eletrônico enquanto parte integrante do fenômeno da economia digital fica evidenciado diante da possibilidade de gerar distorções e reflexos negativos na competitividade varejista nacional frente à internacional.

## **2 A ECONOMIA DIGITAL E COMÉRCIO ELETRÔNICO: NOVAS REALIDADES DA SOCIEDADE DA INFORMAÇÃO**

A sociedade contemporânea está passando por uma revolução digital que está eliminando as fronteiras tradicionais entre telecomunicações, meios de comunicação de massa e informática. Essa transformação é frequentemente denominada como a era da “Sociedade da Informação”, caracterizada principalmente pelo surgimento de redes complexas de profissionais e tecnologias dedicadas à produção, distribuição e utilização da informação. Essas redes também desempenham um papel significativo no mercado, influenciando a forma como a informação é distribuída e como esse recurso é empregado para gerar conhecimento e riqueza (Barreto Júnior, 2007, p. 62).

Como desdobramento da sociedade da informação, destaca-se o fenômeno da economia digital, uma dimensão de interações econômicas que acontecem no âmbito virtual. Nesse sentido, Santos (2018, p. 693) explica que, na era da economia digital, inúmeras operações comerciais são conduzidas integralmente através da rede mundial de computadores, e a oferta de diversos produtos e serviços ocorre exclusivamente no ambiente virtual. Assim, a economia digital pode ser compreendida como uma vasta rede global de atividades econômicas, transações comerciais e interações profissionais que se desenrolam via internet.

As legislações dos Estados, estruturas normativas e abordagens tradicionais estão revelando-se totalmente inadequadas para o contexto da economia digital. Isso se deve ao fato de que a economia digital deu origem a novos modelos e formas de negócios que são inexistentes na economia física (tradicional), culminando no surgimento do comércio

eletrônico. Essa transformação requer uma abordagem legal e regulatória completamente diferente (Tapscott, 2016).

A ideia de comércio eletrônico pode ser definida como transações de compra e venda de bens ou a prestação de serviços em que pelo menos uma das etapas (oferta, proposta, aceitação, execução/entrega e pagamento) é conduzida com o auxílio de um dispositivo eletrônico (Fregonesi Júnior, 2004, p. 19).

De fato, o comércio eletrônico abrange todas as transações comerciais envolvendo tanto organizações quanto indivíduos (pessoas, governos/Estados, empresas privadas), que dependem do processamento e transmissão de dados por meios eletrônicos, incluindo texto, som e imagem. Essa modalidade possibilita a criação de um mercado global real, eliminando as limitações associadas à distância física (Teixeira, 2016, p. 194).

Assevera-se que o comércio eletrônico pode ter diversas naturezas de interação, como Efraim Turban e David King (2004, p.6) elencam: *business-to-business* (B2B, empresa para empresa), *business-to-consumer* (B2C, empresa para consumidores, como varejo eletrônico), *business-to-employees* (B2E, transações negociais entre empresa e funcionários), *E-government* (que pode envolver prestação de serviços digitais ao cidadão-consumidor ou negócios entre empresas e o governo), dentre outros modelos eletrônicos que ainda estão em formulação ou não popularizados.

O contrato eletrônico, sendo uma forma de contrato a distância e observando o preenchimento dos mesmos critérios de validade de contratos tradicionais, podem ser classificados como intersistêmicos, interpessoais e interativos. Enquanto os contratos eletrônicos intersistêmicos são os que servem como meros instrumentos de comunicação entre as partes, sendo o computador o simples transmissor de vontade, os contratos eletrônicos interpessoais são aqueles celebrados online, em tempo real, de maneira que o computador interfere diretamente na formação da vontade das partes (Salib, 2014, p.74).

Por seu turno, os contratos eletrônicos interativos são aqueles em que a pessoa acessa um site e celebra o contrato a partir de um sistema eletrônico de informações, diante de uma oferta exposta eletronicamente ao público em geral. As cláusulas contratuais já estão pré-estabelecidas pelo fornecedor, sem participação do consumidor (contrato de adesão), cabendo a este aceitar os termos da oferta para que ocorra a realização do negócio (Salib, 2014, p.75).

Ou seja, um site interativo é elaborado por um comerciante que além de fazer a publicidade de seu produto, está fazendo juridicamente uma oferta de venda ao público em geral

que poderá efetuar a contratação por meio de acionamento de botões, sob o alcance de apenas um “click ok”, para que seja feita a aceitação (contratação interativa) (Alves, 2020, p. 122).

O contrato eletrônico interativo acaba sendo o mais utilizado no comércio eletrônico em razão do volume de vendas, a partir da disponibilização por empresas fornecedoras de ofertas de bens e serviços em sítios eletrônicos, semelhante a uma vitrine de uma loja. Cabe ao consumidor buscar a oferta que melhor atenda aos seus interesses e aderir a esta, realizando virtualmente a compra do bem ou serviço para perfectibilizar o negócio jurídico.

Com o advento da pandemia COVID-19, que assolou o mundo em 2020, e a necessária implementação das medidas sanitárias para conter o vírus na época, houve uma forte migração do comércio varejista para o ambiente *on-line*, de maneira que o processo de digitalização comercial foi uma alternativa e muitas empresas que não se adaptaram a esse modelo de negócio tiveram que encerrar suas atividades. Nesse contexto, houve a consolidação do conceito *omnichannel*<sup>3</sup>, processo que a empresa integra o comércio eletrônico com o varejo físico, cabendo ainda asseverar que a afirmativa de extinção de compras *offline* é exagerada em virtude da expansão da economia digital (SEBRAE, 2023, p.11).

O setor varejista sempre teve sua importância no mercado diante da intermediação dos fabricantes e clientes, reunindo um conjunto de opções para satisfação das necessidades dos consumidores, ao passo que escolhe e vende massivamente a produção dos fornecedores. Com a expansão da utilização da internet, o varejo atingiu a dimensão eletrônica, denominada de varejo eletrônico e aquelas empresas que operam nessa modalidade são as chamadas varejistas eletrônicas (Turban; King, 2004, p.75).

Entretanto, embora seja uma nova realidade, o comércio eletrônico traz vantagens e desvantagens para o consumidor, sendo uma alternativa de compra e modelo de negócios. As compras no comércio eletrônico têm as vantagens de preços melhores, conveniência para receber o produto ou serviço em casa, ter acesso a produtos que não são encontrados no comércio local, comparar facilmente o preço em várias lojas e não precisar enfrentar filas. Por outro lado, as desvantagens do comércio eletrônico são principalmente o valor do frete e a demora no prazo de entrega (inclusive com riscos no transporte) (SEBRAE, 2023, p.8).

---

<sup>3</sup> *Omnichannel* é um termo composto pela junção das duas palavras *Omnis* e *Channel*. A palavra *Omnis* origina-se do latim, que significa “tudo” ou “todos”. Já a palavra *Channel* vem do inglês e significa canal. Assim, *Omnichannel* compreende a integração entre canais físicos (*offline*) e canais digitais (*on-line*) de uma empresa para fornecer produtos ou serviços para consumidores. Ou seja, a tradução do termo é “todos os canais”, o físico e o digital.

Outro ponto sensível que se verifica é a vulnerabilidade do consumidor na contratação eletrônica em âmbito internacional, que além da barreira pelas diferenças de idioma, diversos problemas referentes à informação são agravados como a distância, diferenças culturais, incidência de diversas legislações, regulamentação, padronização e fiscalização de produtos diferentes em cada país (Alves, 2020, p.125).

No entanto, em que pese os pontos negativos, o comércio eletrônico é uma realidade que a cada ano se expande, indicando uma nova tendência em consolidação. O Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio e Serviços possui o Observatório do Comércio Eletrônico Nacional, o qual divulga os dados sobre o comércio eletrônico nacional, com base em dados agregados extraídos da Nota Fiscal eletrônica (NF-e) fornecidos pela Receita Federal. Em 2022, o comércio eletrônico brasileiro movimentou R\$187,13 bilhões, enquanto em 2021 movimentou R\$ 155,76 bilhões, e em 2020 movimentou R\$107,24 bilhões (BRASIL, 2023).

Observa-se que, além do volume do valor bruto ser expressivo, anualmente há um crescimento constante, 20% em média. Constata-se ainda a significativa diferença entre os dados de 2019 e 2020: enquanto em 2019 a movimentação era de R\$57,44 bilhões, em 2020 passou a ser R\$ 107,24 bilhões (BRASIL, 2023). Rememora-se que em 2020 foi o ano da pandemia COVID-19 e adoção de medidas sanitárias como isolamento físico, restrição de circulação e fechamento temporário do comércio físico.

Logo, a evolução tecnológica imbricada com fatores sociais, econômicos, históricos e internacionais foi o terreno fértil para a consolidação e expansão da economia digital enquanto nova realidade.

Nesse sentido, Castells (2002, p.483) explica que o desenvolvimento da comunicação eletrônica e dos sistemas de informação propiciou uma progressiva dissociação entre proximidade espacial e atividades do cotidiano como compras, trabalho, entretenimento, educação, serviços públicos, governo, dentre outras interações. Por tais motivos, futurologistas projetam que se as cidades não chegarem ao fim, ao menos ocorrerá um conjunto de transformações que irá alterar profundamente a ideia atual do que é uma cidade.

A dimensão digital da vida, com o desenvolvimento de um mundo digital, já está operando e as interações como comunicação, consumo e entretenimento já representam parte significativa do cotidiano. Se a existência de uma sociedade enquanto agrupamento organizado de humanos demanda o Direito como regulador das condutas e organização social, o mundo digital também necessita regulação.

Assim, o contexto da economia digital trouxe novos desafios para regular as transações comerciais praticadas virtualmente, ocasionando a necessidade de novas regulamentações adequadas às peculiaridades do comércio eletrônico. No âmbito do Direito tributário, seja doméstico ou internacional, as discussões se tornam complexas frente à crise de conceitos basilares que envolvem jurisdição fiscal e seus desdobramentos.

### **3 DESAFIOS DA TRIBUTAÇÃO DA ECONOMIA DIGITAL**

A Sociedade da Informação trouxe a tarefa desafiadora para o Direito Tributário regular a economia digital, demandando complexidades regulatórias e esforços normativos em escala global. Diversos conceitos já consolidados na aplicação do Direito Tributário doméstico entram em crise diante do contexto nunca experienciado do mundo digital.

Na economia digital, bens e serviços são consumidos por intermédio de plataformas digitais, gerando dúvida acerca do local em que o fato econômico ocorre e incidência das regras de tributação, pois o consumidor pode estar localizado num país (território de um Estado soberano) e a pessoa jurídica prestadora de serviço ou vendedora de um bem está localizada em outro país.

Ademais, a discussão tributária pode tornar-se ainda mais complexa quando o vendedor nem sequer possui estabelecimento físico, mas tão somente virtual, assim como o produto ou serviço comercializado também é completamente virtual.

O conceito de território é importante para o Direito Tributário internacional para verificar sob qual ordenamento jurídico fiscal o sujeito passivo está submetido, tendo em vista a transação envolver mais de uma jurisdição fiscal.

À vista disso, Machado (2013, p. 13) esclarece que o Estado enquanto entidade soberana, reconhecidamente assim no plano internacional, possui o poder de instituir o tributo e exigí-lo para que o recolhimento fiscal integre a receita necessária para o funcionamento estatal, ou seja, detém o poder de tributar como manifestação de soberania.

Assim, a soberania estatal possui delimitação territorial e, por consequência, soberania fiscal. A questão é que a economia digital desafia as concepções tradicionais de território já que o comércio eletrônico transcende qualquer noção de fronteira.

A ideia de território no contexto tributário, especialmente ao relacioná-lo com a soberania fiscal do Estado, permite que considere o conceito de 'território fiscal' como a delimitação física na qual, devido a uma conexão territorial (como residência, localização ou fonte), um evento se torna sujeito à tributação. Para que uma relação ou situação na vida esteja sujeita à jurisdição de um Estado, é necessário que essa relação ou situação tenha pelo menos uma conexão mínima com a ordem jurídica desse Estado (Silveira, 2009, p. 310).

Dentro dessa linha de pensamento, apenas as relações ou situações que possuam uma conexão mínima com a ordem jurídica estarão sujeitas ao poder tributário do Estado. Essa conexão pode ser, por exemplo, de natureza territorial, relacionada à residência ou domicílio, ou de natureza pessoal, devido à nacionalidade das partes envolvidas (Silveira, 2009, p. 310).

O Direito Tributário internacional tem como objeto as situações em que mais de um ordenamento jurídico com o poder de tributar pode incidir, cabendo então saber qual jurisdição fiscal é competente para tributar um determinado fato ou sujeito, a partir de elementos de conexão (Xavier, 2010, p.3).

Dessa forma, Alberto Xavier (2010, p. 264) explica que os elementos de conexão no contexto tributário podem ser categorizados em elementos subjetivos, que se relacionam às pessoas, tais como nacionalidade ou residência; e elementos objetivos, que se relacionam às coisas e aos eventos, como a fonte de produção ou pagamento da renda, o local de exercício da atividade, a localização dos bens, a existência de estabelecimento permanente e o local de celebração de contratos.

No entanto, analisa-se que tais elementos de conexão também restam insuficientes frente à complexidade da economia digital, já que empresas multinacionais atuam globalmente dificultando identificar a origem do país residência, local em que a empresa prestadora está sediada.

Logo, inicialmente há dois problemas em evidência: a indesejável bitributação (ou pluritributação, quando envolver mais de dois países) e a evasão fiscal. No primeiro caso há o excesso do poder de tributar, incidindo mais de uma jurisdição fiscal sobre a mesma transação, enquanto, no segundo caso, pela indefinição de qual jurisdição claramente deve incidir, deixa-se de fazer o recolhimento tributário.

Para afastar tais problemas, os países firmam tratados internacionais regulamentando os elementos de conexão, definindo os critérios da tributação internacional, seja o recolhimento



a favor do Estado da fonte (país consumidor) ou Estado da residência (país onde está a empresa prestadora de serviço ou vendedora do bem).

Nesse cenário, a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), com a participação do Grupo dos Vinte (G20)<sup>4</sup>, criou o Plano *Base Erosion and Profit Shifting*<sup>5</sup> (BEPS) para enfrentar multinacionalmente os desafios da tributação da economia digital, principalmente para combater problemas de evasão fiscal, elisão fiscal e erosão da base tributária.

Assim, faz-se necessário compreender os contornos dos institutos da evasão fiscal, da elisão fiscal e da erosão da base tributária, diferenciando-os. A evasão fiscal é conduta ilícita, seja por meio de fraude, sonegação ou simulação, para deixar de pagar tributos, constituindo uma prática concomitante ou posterior à incidência tributária. Por sua vez, a elisão fiscal é a conduta lícita, anterior à incidência tributária, com o intuito de reduzir tributos, seja impedito a ocorrência do fato gerador conforme definido em lei, evadindo o contribuinte do âmbito de abrangência da norma ou reduzindo o montante do tributo a ser pago (Moreira, 2003, p. 12).

Embora possa a elisão fiscal estar dentro dos limites do lícito, a OCDE visa na verdade combater os planejamentos tributários artificiais (planejamentos tributários agressivos), os quais desvirtuam o recolhimento do imposto em relação ao fato gerador do tributo (Nunes; Halik; Prieto, 2017, p. 9).

Nesse sentido, a erosão da base tributária é um grave risco à receita, soberania e equidade fiscal de um país, já que pode atingir diretamente o erário nacional, sendo a transferência de lucros a forma mais comum utilizada. A economia mais integrada globalmente e o desenvolvimento tecnológico abriram oportunidades para as multinacionais reduzirem significativamente a carga tributária por meio de planejamentos tributários agressivos, sob o direcionamento para “paraísos fiscais” ou lacunas de regimes fiscais (OCDE, 2014, p. 7-9).

Com a erosão da base fiscal causada pelas aberturas da economia digital, diversos atores saem prejudicados: os governos são prejudicados pela arrecadação reduzida e custos elevados para garantir o cumprimento das obrigações tributárias, os contribuintes são prejudicados por ter que assumir maior fatia da carga tributária diante do deslocamento de

---

<sup>4</sup> O Grupo dos Vinte (G20) é formado por: Argentina, Austrália, Brasil, Canadá, China, França, Alemanha, Índia, Indonésia, Itália, Japão, República da Coreia, México, Rússia, Arábia Saudita, África do Sul, Turquia, Reino Unido, Estados Unidos (19 países) e União Europeia. O G20 totaliza aproximadamente 85% do PIB global, mais de 75% do comércio global e por volta de 2/3 da população mundial (G20, 2023, p.2).

<sup>5</sup> Traduzido como “Plano de ação para o combate à erosão da base tributária e à transferência de lucros”

rendimentos das empresas para outras jurisdições. Além disso, há o prejuízo aos negócios em termos de competitividade, já que as empresas domésticas ou de pequeno porte arcam com uma determinada carga tributária para operar, ao passo que as empresas multinacionais podem recorrer a regimes tributários com alíquotas mais baixas (OCDE, 2014, p. 8).

O BEPS é instrumento importante de padronização internacional de parâmetros regulatórios para assegurar a tutela de interesses diversos, como a conformidade tributária enquanto recolhimento necessário de constituição de receitas do Estado, garantir a livre concorrência entre as empresas nacionais e multinacionais, assim como proteger o cidadão consumidor enquanto parte hipossuficiente na relação de comércio eletrônico.

Além disso, o BEPS busca ainda tutelar a necessidade estatal de recolher receitas, a garantia da livre concorrência em âmbito internacional e a proteção do consumidor enquanto hipossuficiente nas relações do comércio eletrônico. Assim, cabe às nações internalizar normas na legislação doméstica a partir de parâmetros internacionais para alcançar boas práticas diante da economia digital que emerge.

O professor José Casalta Nabais (1998, p. 192) analisa que a maior parte dos Estados são caracterizados como Fiscais, ou seja, maior parte da receita origina-se do recolhimento de tributo, e defende a existência do dever fundamental de pagar tributos. Com natureza jurídica autônoma, o dever fundamental de pagar tributo se sustenta pelos pressupostos de existência e funcionamento da sociedade organizada politicamente num Estado democrático, bem como possui a dimensão de conteúdo econômico, social ou cultural em favor da coletividade.

Nessa perspectiva, o principal propósito da imposição de tributos pelo Estado é a obtenção de receita para financiar gastos públicos essenciais. Além desse objetivo central, a tributação é a ferramenta que o Estado utiliza para alcançar seus objetivos sociais, redistribuição de riqueza, bem como para exercer controle sobre a economia e a sociedade, por meio de influências diretas ou indiretas sobre o comportamento dos contribuintes (Teixeira, 2016, p. 48).

Dessa forma, a formulação de medidas contra a evasão fiscal, elisão fiscal e erosão da base tributária é de suma importância não só pelo interesse imediato de arrecadar legitimamente os tributos, mas para que as nações tenham funcionamento equilibrado, estabilidade social e econômica, assim como os serviços públicos sejam custeados para prestação em favor das pessoas.

#### **4 ANÁLISE DO PROGRAMA REMESSA CONFORME (PRC) ENQUANTO REGULAÇÃO TRIBUTÁRIA DO COMÉRCIO ELETRÔNICO NO BRASIL**

O Programa Remessa Conforme (PRC) está previsto na Instrução Normativa RFB nº 1737, de 15 de setembro de 2017 (alterada pela IN RFB nº 2146, de junho de 2023), com a finalidade de conferir maior agilidade e previsibilidade do fluxo do comércio exterior, bem como promover o cumprimento da legislação tributária e aduaneira (art. 20-A, I e II, da Instrução Normativa RFB nº 1737).

Assevera-se que, conforme o parágrafo único do art. 20-A da Instrução Normativa RFB nº 1737, a adesão ao Programa é voluntária, mediante o atendimento dos critérios de habilitação previstos na Instrução Normativa.

Ademais, o art. 20-B da Instrução Normativa RFB nº 1737 aduz que as empresas de comércio eletrônico certificadas no PRC devem ter contrato firmado com a ECT (Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – Correios) ou empresa de *courier* (entrega expressa), fornecendo todas as informações necessárias ao registro da Declaração de Importação de Remessa (DIR) antecipadamente à chegada no país, assim como repassando os valores dos impostos cobrados do destinatário.

Dessa forma, o produto vendido no comércio eletrônico deve conter as informações dos valores discriminados separadamente em itens: mercadoria, frete internacional, seguro, tarifa postal, eventuais despesas, Imposto de Importação (II), ICMS e o total a ser pago (art. 20-B, 2, alínea “b” da Instrução Normativa RFB nº 1737).

A Declaração de Importação de Remessa (DIR) no âmbito Programa Remessa Conforme (PRC) possui tratamento diferenciado, o qual destaca-se o processamento prioritário do despacho e designação de um servidor da RFB que ficará à disposição para estabelecer comunicação e esclarecer dúvidas sobre o procedimento aduaneiro e o funcionamento do Programa (arts. 20-C e 20-D da Instrução Normativa RFB nº 1737).

Por conseguinte, o art. 20-D da Instrução Normativa RFB nº 1737 determina que a COANA (Coordenação-Geral de Administração Aduaneira, órgão da RFB) poderá fazer a regulamentação específica do Programa Remessa Conforme (PRC), estabelecendo a competência para credenciamento, monitoramento e exclusão das empresas de comércio eletrônico.

Assim, em 23 de julho de 2023, a COANA editou a Portaria COANA n° 130/2023 para disciplinar o Programa Remessa Conforme (PRC), dispondo sobre os benefícios, requisitos de certificação, condições de permanência e exclusão do Programa.

Por sua vez, a Portaria MF n° 612, 29 de junho de 2023 alterou a Portaria MF n° 156/1999 e reduziu para 0% a alíquota do Imposto de Importação incidente sobre os bens integrantes de remessa postal ou de encomenda aérea internacional no valor de até US\$ 50,00 (cinquenta dólares dos Estados Unidos da América). Ademais, estabeleceu inclusive alíquota de 0% quanto ao recolhimento do tributo estadual (ICMS) incidente sobre a importação, destinado a pessoa física.

No entanto, o Convênio ICMS n° 81, de 22 de junho de 2023, estabeleceu a autorização dos Estados e o Distrito Federal a conceder a redução da base de cálculo do ICMS nas operações de importações realizadas por remessas postais ou expressas, de forma que a carga tributária seja equivalente a 17% (dezessete por cento).

Dessa forma, no comércio eletrônico de produtos de origem internacional destinados ao Brasil que sejam até US\$50,00, vendidos por empresa habilitada no PRC, a tributação incidente é de 17% de ICMS, previamente recolhido (a empresa torna-se responsável tributário).

Cabe mencionar que nos termos da Portaria MF n° 156/1999, a qual institui os requisitos de aplicação do Regime de Tributação Simplificada (RTS), a isenção de Imposto de Importação na remessa postal internacional no valor de até US\$ 50.00 é cabível, desde que o remetente e o destinatário sejam pessoas físicas (art. 1º, §2º da Portaria).

Ou seja, já existia isenção de Imposto de Importação nas remessas internacionais de até US\$50,00 antes da instituição do PRC, no entanto, tinha como requisito a transação entre pessoas físicas.

Entretanto, ocorre que, diante do grande volume de entrada de bens no país, não tão raramente as remessas eram efetuadas por pessoas jurídicas a pessoas físicas reivindicando a isenção do Imposto de Importação previsto no art. 1º, §2º da Portaria MF n° 156/1999. Ocasionalmente, então, problemas na fiscalização, seja em razão da falsa declaração do valor do bem ou em razão do questionamento se de fato o remetente era pessoa física. Além do trabalho sobrecarregado da fiscalização aduaneira, poderia ocorrer incidência indevida de tributos, evasão fiscal (quando deveria ser tributado, mas não foi) e excesso de recursos administrativos

para contestar a incidência de tributos ou o valor considerado, culminando em morosidade e abarrotamento de processos administrativos.

Logo, o Programa Remessa Conforme (PRC) busca então equilibrar interesses: o interesse estatal de arrecadar, a eficiência administrativa da RFB e a celeridade no desembaraço aduaneiro para entrega do bem ao destinatário.

Além disso, a Receita Federal do Brasil divulgou as empresas de comércio eletrônico que estão certificadas no Programa Remessa Conforme (PRC), sendo a Aliexpress, a Shein, o Mercado Livre, a Shopee e a Sinerlog Store, representando estimadamente 78,5% do volume de remessas enviadas ao país. A RFB recebeu ainda o pedido de adesão da Amazon (Brasil, 2023).

Apesar da tentativa de equilíbrio de interesses, a complexidade de regular a economia digital revela-se diante do possível desequilíbrio concorrencial entre o varejo nacional e a regulação do mercado eletrônico positivado no PRC. Isso porque a carga tributária que incide nas empresas internacionais difere-se das empresas nacionais varejistas, as quais ao importar produtos (sobretudo em atacado) terão que recolher o Imposto de Importação com alíquota média de 60%.

Por conseguinte, uma vez que incidir a carga tributária do Imposto de Importação, dificilmente o preço nacional da venda no varejo será competitivo frente ao preço praticado no comércio eletrônico para produtos de até US\$50,00, existindo assim a possibilidade de perda da fatia do consumo dos brasileiros e conseqüente retração do setor.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

A economia digital enquanto fenômeno decorrente de fatores como globalização e evolução tecnológica é uma nova realidade e está em constante expansão, bem como transformação. A sociedade da informação, continuamente conectada em rede, evidencia como a tecnologia, sobretudo a internet, está presente no cotidiano em dimensões econômicas, sociais, culturais e jurídicas.

Nesse contexto, o comércio eletrônico não se limita a só mais uma forma de fazer transações comerciais, mas trata-se de um fenômeno mais amplo, que transforma as interações humanas e organizacionais, trazendo algo novo e complexo. Além de quebrar barreiras de

espaço, fronteira entre os Estados-nações, o comércio eletrônico permite uma nova forma de experiência para consumidores, empresas e governos.

Embora seja uma nova realidade, o comércio eletrônico apresenta não só vantagens, mas também desvantagens, as quais devem ser observadas para aprimorar essa forma de transação e principalmente proteger os consumidores.

Se a expansão de transações no âmbito digital já estava prosseguindo conforme a internet atingia sua popularização, observou-se que a pandemia COVID-19 amplificou a dimensão do comércio digital, não só em âmbito nacional como internacional.

Assim, no contexto de uma consolidação da economia digital, verifica-se que os desafios, além de proteção do consumidor, estão em regular esse âmbito, sobretudo em termos de Direito Tributário, já que diversos conceitos elementares para a incidência de regras fiscais restaram em crise. Por este lado, fatores como jurisdição fiscal, território, conexão e fato gerador ficam de difícil definição no complexo campo da economia digital, visto que empresas multinacionais que podem atuar globalmente, bem como a viabilidade tecnológica de transação entre pessoas (pessoas físicas e jurídicas) em países diferentes, põem em incerteza a tributação.

Nesse cenário, dois problemas principais destacam-se: a bitributação e a evasão fiscal. No primeiro caso, é o excesso de incidência da tributação, indesejável por onerar demasiadamente a operação e desestimulando-a. No segundo caso, é a ausência de incidência da tributação, quando por algum motivo (intencional, lícito ou ilícito) a carga fiscal que deveria ser recolhida, não é recolhida.

O problema da bitributação é constatado quando mais de uma jurisdição fiscal recai sobre uma mesma operação, devendo atentar que na complexidade da economia digital, pode recair inclusive mais de duas jurisdições fiscais, a depender da quantidade de países em que transação perpassa (pluritributação). Ocorre então uma superoneração, que é indevida, gerando um sobrecusto que pode superar o valor da própria transação, distorcendo a finalidade do Direito Tributário.

Doutra banda, a atuação global permite não só a evasão fiscal, que é a atuação ilícita, aproveitando-se da fragilidade de fiscalização, mas também viabiliza a elisão fiscal, que licitamente a empresa faz um planejamento tributário agressivo para reduzir o pagamento da tributação. Ambos os problemas geram a erosão da base tributária, colocando em risco as receitas à disposição do Estado e conseqüentemente reflete nas despesas públicas e possibilidade de oferecimento de serviços públicos em favor da população.

Nesse sentido, para combater tais problemas, a OCDE formulou o plano de ação para o combate à erosão da base tributária e à transferência de lucros (BEPS) como um conjunto de ações para servir de base para regulação tributária da economia digital, sendo importante iniciativa do G20 para debater os desafios regulatórios e normatizar a tributação internacional, em especial em âmbito digital. Valores como transparência, segurança jurídica e proteção dos interesses são esculpidos no BEPS para que os Estados realizem tratados internacionais e atinjam uma regulação equilibrada.

Nessa conjuntura, o Brasil instituiu o Programa Remessa Conforme (PRC) como forma de regulamentação tributária do comércio eletrônico internacional, conferindo, em suma, alíquota 0% de Imposto de Importação e fixação de ICMS no percentual de 17% sobre as compras internacionais de valor até US\$ 50.00 (cinquenta dólares americanos).

A partir da instituição do Programa Remessa Conforme (PRC), analisa-se pontos que destacados neste trabalho. Para incidir o PRC é necessário ocorrer a habilitação da empresa (fornecedor), sendo a adesão voluntária, e diversos requisitos devem ser preenchidos nos termos do art. 20-B da Instrução Normativa RFB nº 1737, de 15 de setembro de 2017 (alterada pela IN RFB nº 2146, de junho de 2023), assim como nos termos do art. 7º da Portaria COANA nº 130/2023.

Embora seja vasta a lista de critérios e a previsão burocrática do processo administrativo para conferir a certificação, grandes empresas de comércio eletrônico já obtiveram a certificação, como são os casos da Aliexpress, Shein, Mercado Livre, Shopee, Sinerlog Store (a Amazon ainda está em curso) representando aproximadamente 78,5% do volume de remessas enviadas ao Brasil, número expressivo.

Apesar de parecer boa solução regulatória tributária do ponto de vista do Estado brasileiro e do consumidor (no aspecto de transparência e previsibilidade), a complexidade de regular o comércio eletrônico ficou demonstrada ao trazer possíveis desvantagens concorrenciais ao comércio varejista nacional. Isso porque ao importar produtos em atacado para vender em varejo ao consumidor brasileiro, a empresa varejista deverá recolher o imposto de importação com alíquota média de 60%, podendo ainda variar a alíquota de ICMS a depender do produto.

Assim, no aspecto concorrencial, a regulação do PRC pode representar uma desvantagem ao varejista nacional, que os reflexos negativos não se limitam em retração de vendas, mas também em retração de postos de trabalho e renda no setor.

Desse modo, é importante compreender que a competência do COANA em monitorar o PRC não deve se limitar à regularidade das transações no âmbito do programa, mas também monitorar os resultados do programa, armazenando dados para avaliar os efeitos do PRC e, assim, harmonizar os interesses envolvidos e não gerar distorções via tributação diferenciada.

Ademais, é importante quebrar o mito popularizado no senso comum brasileiro que o Programa Remessa Conforme (PRC) constitui em instituição ou aumento de tributação sobre remessas internacionais, já que a Portaria MF n° 156/1999 que confere isenção Imposto de Importação na remessa postal internacional no valor de até US\$ 50.00 é cabível desde que o remetente e o destinatário sejam pessoas físicas (art. 1º, §2º da Portaria), e ainda está em vigor. Enquanto o Programa Remessa Conforme (PRC) é incidente sobre transações entre pessoa jurídica (empresa-fornecedora) e pessoa física (consumidor).

## **REFERÊNCIAS**

ALVES, Fabrício Germano. **Direito publicitário: proteção do consumidor**. 1 ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020.

BARRETO JÚNIOR, Irineu Francisco. Atualidade do Conceito de Sociedade da Informação para a Pesquisa Jurídica. *In*: PAESANI, Liliana Minardi (coord.). **O Direito na sociedade da informação**. São Paulo: Atlas, 2007. p. 61-77.

BRASIL. Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio e Serviços. **Observatório do Comércio Nacional**. 2023. *Dashboard* do Comércio Eletrônico Nacional. Disponível em: <https://www.gov.br/mdic/pt-br/assuntos/observatorio-do-comercio-eletronico>. Acesso em 27 de set. 2023.

CASTELLS, Manuel. **A sociedade em rede**. A Era da Informação: Economia, sociedade e cultura - Volume I. Trad. Roneide Venancio Majer. 6 ed. Paz e Terra, São Paulo: 2002.

FREGONESI JÚNIOR, Maucir. **Desafios do Comércio Eletrônico Direto para o Direito Tributário**. Dissertação (Mestrado) - Universidade de São Paulo. São Paulo: 2004



G20. G20- **Background Brief. One Earth, One Family, One Future**. Índia: 2023. Disponível em:

[https://www.g20.org/content/dam/gtwenty/gtwenty\\_new/about\\_g20/G20\\_Background\\_Brief.pdf](https://www.g20.org/content/dam/gtwenty/gtwenty_new/about_g20/G20_Background_Brief.pdf). Acesso em 22 de set. 2023.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 34 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013

MOREIRA, André Mendes. ELISÃO E EVASÃO FISCAL – LIMITES AO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. **Revista da Associação Brasileira de Direito Tributário**, Vol. 21, Belo Horizonte, mar.-abr. 2003, pp. 11-17. Disponível em: [https://scholar.google.com.br/scholar\\_url?url=https://www.academia.edu/download/63096537/O\\_Planejamento\\_Tributario\\_Andre\\_Mendes\\_Moreira20200426-62109-1umolxk.pdf&hl=pt-BR&sa=X&ei=dLoNZaWnHoLyyASj3Y6IDA&scisig=AFWwaeZ5bUZKK-h7v6wpU6QsAQ34&oi=scholar](https://scholar.google.com.br/scholar_url?url=https://www.academia.edu/download/63096537/O_Planejamento_Tributario_Andre_Mendes_Moreira20200426-62109-1umolxk.pdf&hl=pt-BR&sa=X&ei=dLoNZaWnHoLyyASj3Y6IDA&scisig=AFWwaeZ5bUZKK-h7v6wpU6QsAQ34&oi=scholar). Acesso em 22 de set. 2023.

NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos**. Coimbra: Almedina, 1998.

NUNES, André; HALIK, Aline Roberta; PRIETO, Marina de Freitas. A redução da evasão fiscal com a adoção do BEPS-Base Erosion and Profit Shifting. **Revista Espacios**, v. 38, n.º. 23, 2017. Disponível em: <https://www.revistaespacios.com/a17v38n23/a17v38n23p06.pdf>. Acesso em 22 de set. 2023.

OCDE. **Plano de ação para combate à erosão da base tributária e à transferência de lucros**. OECD Publishing, 2014. Disponível em: [https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/plano-de-acao-para-o-combate-a-erosao-da-base-tributaria-e-a-transferencia-de-lucros\\_9789264207790-pt#page4](https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/plano-de-acao-para-o-combate-a-erosao-da-base-tributaria-e-a-transferencia-de-lucros_9789264207790-pt#page4) Acesso em 10 de set. 2023.

SALIB, Marta Luiza Leszczynski. **Contratos e a tutela do consumidor no comércio eletrônico internacional: a proteção jurídica do consumidor virtual no mercado globalizado**. Curitiba: Juruá, 2014.

SANTOS, Ricardo Augusto Alves dos. Tributação das aplicações Over-The-Top no Brasil: visão geral e análise das atividades de transmissão de conteúdo audiovisual, envio de mensagens e realização de chamadas de voz por meio da internet. *In*: FARIA, Renato Vilela; SILVEIRA, Ricardo Maitto; MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo (Coord.). **Tributação da economia digital: desafios no Brasil, experiência internacional e novas perspectivas**. São Paulo: SaraivaJur, 2018. p. 692-710.

SCHOUERI, Luís Eduardo; PEREIRA, Roberto Codorniz Leite. Governança Fiscal Internacional: entre a fragmentação e o déficit de legitimidade. **Revista de Direito Internacional econômico e tributário - RDIET**, Brasília, V. 15, nº 2, p. 432–489, Jul-Dez, 2020. Disponível em: <https://portalrevistas.ucb.br/index.php/rdiet/article/view/12207/7261> Acesso em 22 de set. 2023.

SEBRAE. **O que o comportamento do consumidor pode revelar sobre as tendências do varejo para 2023?**. 2023. Ebook. Disponível em: [https://sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Arquivos/ebook\\_sebrae\\_que\\_comportamento\\_do\\_consumidor\\_pode\\_revelar\\_sobre\\_as\\_tendencias\\_do\\_varejo\\_para\\_2023.pdf](https://sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Arquivos/ebook_sebrae_que_comportamento_do_consumidor_pode_revelar_sobre_as_tendencias_do_varejo_para_2023.pdf) Acesso em 25 de set. 2023.

SILVEIRA, Rodrigo Maitto da. A relevância dos elementos de conexão no planejamento tributário internacional. *In*: ANAN JUNIOR, Pedro (Coord.). **Planejamento Fiscal: Aspectos Teóricos e Práticos**. Volume II. São Paulo: Quartier Latin, 2009. p. 307-330.

TAPSCOTT, Don. After 20 Years, It's Harder to Ignore the Digital Economy's Dark Side. Technology And Analytics. **Harvard Business Review Digital Articles**, 2016. Disponível em: <https://hbr.org/2016/03/after-20-years-its-harder-to-ignore-the-digital-economys-dark-side> . Acesso em 15 de set. 2023.

TEIXEIRA, Glória. **Manual de Direito Fiscal**. 4 ed. Coimbra: Almedina, 2016.

TURBAN, Efraim; KING, David. **Comércio eletrônico: estratégia e gestão**. Tradução Arlete Simillle Marques; revisão técnica Belmiro João Erico Veras Marques. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

XAVIER, Alberto. **Direito Tributário Internacional do Brasil: tributação das operações internacionais**. 7 ed. São Paulo: Forense, 2010.

## **TAXATION IN THE DIGITAL ECONOMY: THE COMPLIANT REMITTANCE PROGRAM (PRC) AS TAX REGULATION OF E-COMMERCE IN BRAZIL**

### **ABSTRACT**

The present work aims to analyze the Remittance Program (Programa de Remessa Conforme - PRC) as regulation for e-commerce in Brazil. Just as double taxation involving multiple tax jurisdictions is undesirable, the erosion of the tax base is also harmful. Thus, the BEPS plan emerges, formulated by the OECD to address regulatory challenges of the digital economy. In this context, the PRC for Brazilian e-commerce is scrutinized. Using the hypothetical-deductive method and a qualitative approach, a review of literature and legislation concludes that the PRC provides predictability but may pose a competitive disadvantage for domestic retailers.

**Keywords:** Digital economy. E-commerce. Taxation.