

**Entraves burocráticos ao *e-commerce* - uma análise do ponto de vista fiscal:
alternativas para entrega, devolução e troca de mercadorias adquiridas *online***

Além da quantidade excessiva de regras destinadas à apuração do tributo devido e das obrigações acessórias diretas que assusta qualquer comerciante, é importante compreender que a legislação brasileira foi pensada para o varejo físico, onde as operações ocorrem presencialmente no próprio estabelecimento vendedor, não abrangendo, portanto, as inovações trazidas pelo comércio eletrônico, como novas opções de entrega aos ou de devolução pelos clientes.

Um bom exemplo disso são serviços de *pick-up* e o sistema de *lockers* tão conhecidos internacionalmente, que possibilitam ao consumidor retirar e devolver diretamente suas encomendas em diversos pontos da localidade onde reside sem pagar nenhuma taxa extra.

A legislação tributária de várias unidades da federação apresenta alguns gargalos à operacionalização de vendas *online*. Os três principais são (i) a entrega em local diverso do endereço do consumidor final (sistemática conhecida como “clique e retire” ou *pick-up*), em especial quando este local de retirada pertence a outro estabelecimento do vendedor (“filial”) ou, ainda, de outro contribuinte do ICMS; (ii) a possibilidade de o vendedor estabelecer um ponto de entrega ou devolução de mercadorias que não seja um estabelecimento seu (como um *container* ou *locker*) em locais diversos, que sejam de interesse tanto do consumidor quanto dele próprio, como postos de gasolina, academias, estações de metrô, estacionamentos de *shoppings centers*, dentre outros; ou, ainda; (iii) a possibilidade de o consumidor efetuar a devolução ou troca de mercadorias em estabelecimento diverso diferente daquele vendedor.

Quanto ao primeiro ponto, a sistemática de “clique e retire” ou *pick-up* consiste em operação na qual o consumidor adquire determinados produtos via *e-commerce*, porém, opta por retirá-lo na loja física mais próxima de sua casa.

Em termos fiscais, seria uma operação equiparada à de compra e venda com posterior remessa à ordem do adquirente para estabelecimentos próprios ou de terceiros, os quais, regra geral, também serão contribuintes do ICMS.

Diante da lacuna legislativa em âmbito nacional sobre o tema, no que tange às diretrizes gerais do ICMS estabelecidas pela Lei Complementar nº 87/1996, coube aos Estados regulamentar esta operação. Sendo assim, a maioria das unidades da federação não permite a realização de entrega em estabelecimento contribuinte do imposto, quando se tratar de venda a consumidor final não contribuinte.

Em recente posicionamento exarado em Solução de Consulta, o Estado de São Paulo permitiu a operacionalização da sistemática “clique e retire”, mediante a solicitação de Regime Especial, objetivando autorização específica para que seu cliente realize a retirada das mercadorias adquiridas *online* em pontos de retirada diversos, a fim de se evitar a criação de um novo estabelecimento – e todas as suas consequências fiscais – para cada ponto de retirada de mercadorias disponibilizada aos seus clientes¹.

Tratamento semelhante é dispensado ao contribuinte que pretende utilizar uma estrutura de entrega ou devolução de mercadorias que não seja um estabelecimento seu (*container* ou *locker*), sendo necessária a obtenção de um Regime Especial para poder remeter mercadorias a estes pontos sem que seja necessária a criação de um estabelecimento com atribuição de inscrição estadual para cada *locker* ou *container*, especialmente quando se considera a ausência de atividade mercantil nesses pontos.

Em relação à problemática envolvendo a troca e/ou devolução de produtos, a dificuldade está relacionada à anulação do efeito fiscal da operação. Isto porque na devolução de mercadorias quando realizada no mesmo estabelecimento vendedor, o ICMS porventura destacado em razão da venda poderá ser creditado na escrita fiscal do contribuinte, a fim de neutralizar a tributação. Contudo, quando a operação de venda é feita pela internet e a devolução ocorre em loja física – geralmente outro estabelecimento do mesmo contribuinte, a situação pode ser diferente.

¹ SEFAZ/SP - RESPOSTA À CONSULTA TRIBUTÁRIA 19342/2019, de 29 de maio de 2019.

Nas operações feitas via *e-commerce*, as legislações estaduais não se opõem à devolução em outro estabelecimento físico da mesma empresa (filial). Contudo, em razão da lacuna legislativa neste sentido, em alguns Estados não existe a possibilidade de que o ICMS debitado na venda desfeita seja neutralizado mediante o aproveitamento de crédito da entrada da mercadoria em devolução ou troca, a exemplo da posição do fisco mineiro².

Algumas legislações dispensam tratamento específico com possibilidade de creditamento do ICMS nas operações envolvendo estabelecimentos diversos do mesmo contribuinte, como é o caso de São Paulo³, mas não contemplam a possibilidade de devolução em estabelecimento de terceiro⁴.

Dessa forma, em que pese a impossibilidade de neutralização do efeito tributário, os gargalos supramencionados não inviabilizam a operacionalização das vendas via comércio eletrônico. Contudo, é certo que isso pode torná-las mais onerosas, culminando no sacrifício de margem pela empresa vendedora ou na redução de sua competitividade no mercado, com aumento do custo para o consumidor.

Nota-se, portanto, que o desafio enfrentado pelas empresas que atuam com comércio eletrônico ainda é grande e a atividade encontra-se permeada de inúmeras burocracias e dificuldades, especialmente no tocante à legislação tributária, de modo que acabam sendo impedidas de se adaptar às necessidades atuais com a mesma velocidade com que surgem inovações tecnológicas e, principalmente, com que ocorrem alterações no comportamento do consumidor.

Nessa história, ambos sofrem: de um lado, a empresa, que se propõe a suprir esses anseios do mercado e que, na ausência de regramento específico para sua atividade de *e-commerce*, ou ficam à mercê da vontade do fisco conceder um regime especial para sua atividade, ou sujeitam-se ao elevado custo para atender às exigências legais; e, do outro lado, o consumidor, que, além de arcar com esse custo financeiro acoplado ao preço que paga pelo produto adquirido, acaba se frustrando por não usufruir da melhor experiência de consumo possível em decorrência das limitações burocráticas nas quais as empresas esbarram.

² SEFAZ/MG - CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 103/2017.

³ Artigo 454-A do RICMS/SP – Decreto nº 45.490/2000.

⁴ SEFAZ/SP - RESPOSTA À CONSULTA TRIBUTÁRIA 21336/2020, de 12 de maio de 2020