

FGV DIREITO SP
MESTRADO PROFISSIONAL
DIREITO TRIBUTÁRIO - TURMA 2020

**ICMS e Custo de Conformidade em Modelos Logísticos
de Dropshipping e Crossdocking para Comércios Eletrônicos**

Luan Moreira

Projeto de pesquisa apresentado ao
Mestrado Profissional da FGV Direito SP
sob a orientação da Professora Dra. Elidie Bifano

Versão de 17.10.2020

1. Tema, contexto e modelo de pesquisa predominante

O tema visa analisar a tributação de ICMS e o possível custo de conformidade assumido pelos comércios eletrônicos instalados no Brasil nos casos de implementação de estruturas logísticas de *dropshipping* e *crossdocking*, as quais diminuem custos operacionais e agilizam a distribuição de produtos em sua cadeia de fornecimento.

Atualmente o segmento econômico de comércio eletrônico é um dos que mais crescem no mundo e a utilização da tecnologia tem feito com que as empresas deste setor desenvolvam modelos de distribuição de mercadorias cada vez mais sofisticados, a fim de otimizarem seus ganhos e conseguirem competir no cenário internacional.

Dentre estes modelos para otimizar a logística das empresas podemos destacar o *crossdocking* e o *dropshipping*.

No primeiro caso, as operações desenhadas com *crossdocking* consistem em remessas de mercadorias por meio de um único transporte a um estabelecimento em que não haverá a entrada destas mercadorias em seu estoque, mas haverá remanejamento destas mercadorias, muitas vezes nas próprias docas, para que as mercadorias sejam divididas em diversos transportes menores, a fim de facilitar a pulverização e a velocidade das entregas.

Já no segundo caso, as operações desenhadas com *dropshipping* visam atender às empresas que desejam eliminar seus estoques físicos, muitas vezes desenhando seu negócio para que todas as compras sejam reencaminhadas por sistema para seus fornecedores ou operadores logísticos, que se tornam responsáveis pela entrega destes bens em nome da empresa contratante.

Todavia, assim como ocorre com outras inovações, estes modelos logísticos passaram a apresentar dificuldades de implementação pelo fato das normas tributárias brasileiras não estarem sendo atualizadas para contemplar estes institutos.

Além disso, no âmbito do ICMS, muitas vezes nestes modelos de operação há

conflitos de competência entre Estados e/ou excesso de obrigações acessórias a serem cumpridas pelas empresas, aumentando o custo de conformidade e dificultando a ampliação do segmento de comércio eletrônico em nosso País.

Nesse sentido, o trabalho busca detalhar e analisar os modelos logísticos de *crossdocking* e *dropshipping* em operações internas e interestaduais sob a ótica da Constituição Federal, da legislação federal e da legislação do Estado de São Paulo, a fim de identificar como as normas tributárias lidam com estas questões e quais os problemas jurídicos que estão sendo enfrentados pelas empresas.

Além disso, busca-se entender como os tribunais administrativos e judiciais vêm enfrentando os planejamentos tributários desenvolvidos pelas empresas para viabilizar estes modelos de negócio, considerando a competência dos Estados para arrecadação e a falta de disposições nas normas atualmente em vigor.

Ainda, faz parte do objeto do trabalho avaliar a pertinência e eficácia do uso de regimes especiais para solucionar as dificuldades enfrentadas pelas empresas nestas situações. Importante frisar, neste momento, que não será objeto de análise a concessão de benefícios fiscais propriamente ditos, os quais visam a diminuição de carga tributária, mas apenas de regimes especiais concedidos para viabilizar o modelo/estrutura de operação das empresas. Assim, procura-se avaliar o quanto este modelo de viabilização de negócios por meio de regimes especiais é benéfico ou não para empresas e para o fisco, já que cada Estado exige um regime diferente.

Por todo o exposto, apresentados os principais tópicos a serem desenvolvidos neste trabalho, acreditamos que o modelo de pesquisa profissional que mais se adequa a este trabalho seria o de resolução de problemas, a fim de apresentarmos considerações práticas de como o meio jurídico vêm lidando com o tema, mas também assumindo características de trabalho exploratório pela necessidade de análise da evolução da legislação.

2. Quesitos, fontes de pesquisa e formas de acesso

Diante da delimitação do escopo e da justificativa de relevância prática declinados, o trabalho a ser desenvolvido pretende responder aos seguintes questionamentos:

- 1) O que são e quais benefícios trazem os modelos logísticos de operação

crossdocking e dropshipping para as empresas que atuam com comércio eletrônico com operações internas e interestaduais?

- Legislação
- Doutrina

2) A implementação destes modelos logísticos traz questões jurídicas relevantes de ICMS perante os Estados nas operações internas e interestaduais?

- Legislação
- Doutrina
- Respostas à Consulta

3) Há dificuldades de implementação destes modelos logísticos em razão da exigência de obrigações acessórias pelos Estados?

- Legislação
- Doutrina
- Respostas à Consulta

4) De que formas as normas do Conselho Fazendário de Política Fiscal e do Estado de São Paulo se aplicam nestas operações? Há regulamentação específica para este tipo de estrutura operacional?

- Legislação

5) Existe risco para as empresas de comércio eletrônico na implementação de novos modelos logísticos como *dropshipping e crossdocking*?

- Legislação
- Doutrina
- Respostas à Consulta
- Jurisprudência

6) Qual tem sido o posicionamento da jurisprudência administrativa e judicial no Estado de São Paulo e nos tribunais superiores sobre o desenvolvimento de estruturas por empresas de comércio eletrônico? Há questões relevantes de planejamento tributário?

- Julgamentos do Tribunal de Impostos e Taxas, Tribunal de Justiça de São Paulo, Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal

7) Qual a viabilidade e eficiência da utilização de regimes especiais para a implementação destes modelos de negócio? Tal modelo é viável para todas as empresas?

- Legislação
- Doutrina

8) De que forma é possível a implementação destas estruturas logísticas pelas empresas de comércio eletrônico de forma a assegurar maior segurança jurídica para o setor?

- Conclusão

3. Relevância prática, caráter inovador e potencial de impacto

O segmento de comércio eletrônico e de operadores logísticos estão entre os que mais crescem mundialmente e no Brasil. Os modelos logísticos desenvolvidos apresentam questionamentos fiscais que ainda não foram devidamente regulamentados pela legislação ou exauridos pela jurisprudência administrativa e judicial.

Além disso, a análise da concessão de regimes especiais estaduais para a resolução destes modelos negociais também traz implicações para as empresas do setor, na medida em que este instrumento pode representar uma alternativa interessante, além da possibilidade de verificarmos eventuais melhorias no uso deste instituto.

Por essa razão, o trabalho aborda temas novos na realidade tributária e que possuem potencial de impacto para o setor de tecnologia e logístico, na medida em que visa apresentar propostas práticas para a solução e/ou implementação destes modelos de negócio.

4. Familiaridade do pesquisador com o objeto da pesquisa

O pesquisador tem familiaridade com o objeto de pesquisa e trabalha há aproximadamente 8 anos com foco de atuação majoritária em ICMS, auxiliando empresas de diferentes setores, inclusive de comércio eletrônico e de operadores logísticos, com consultoria e desenvolvimento de planejamentos tributários para suas operações. Além disso, no âmbito do contencioso estadual de ICMS, também já atuou em diversos tribunais administrativos e judiciais pelo país.

5. Bibliografia preliminar

Segue a bibliografia preliminar, que poderá ser alterada e/ou complementada ao longo do desenvolvimento do presente trabalho:

ALVES, José Carlos Moreira ICM: Aplicação de regime especial de controle e fiscalização; mandado de segurança. Revista Tributária e de Finanças Públicas São Paulo, v. 10, nº 43. São Paulo, 2002.

CARRAZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 17º ed. São Paulo. Malheiros, 2015.

CARRAZA, Roque Antonio. ICMS. 31º ed. São Paulo. Malheiros, 2017.

CHIESA, Clélio. Grandes questões atuais do direito tributário. 10 vol. "Fiscalização tributária – limites à instituição de deveres tributários e a à imposição de sanções pela não pagamento de tributo e não cumprimento de deveres instrumentais". São Paulo: Dialética, 2006.

CHIESA, Clélio. ICMS – Sistema Constitucional Tributário, São Paulo: LTr, 1997.

COSTA, Alcides Jorge. "Normas gerais como instrumentos de uniformização do direito". In Congresso Nacional de Estudos Tributários – Sistema tributário nacional e a estabilidade d federação brasileira. São Paulo: Noeses, 2012.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Princípio da Praticabilidade do Direito Tributário. Revista de Direito Tributário nº 47, ano 13. São Paulo; Revista dos Tribunais, jan-mar. 1989.

FERRAZ JR., Tércio Sampaio. Obrigação tributária acessória e limites de imposição: razoabilidade e neutralidade concorrencial do Estado. In FERRAZ, Roberto (Coord.). Princípios e limites da tributação. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

FERRAZ JR. Tércio. Guerra fiscal, fomento e incentivo na Constituição Federal São Paulo: Schoueri, Luís Eduardo, Zilveti, Fernando Aurelio, coord. Direito Tributário: estudos em homenagem a Brandão Machado São Paulo: Dialética, 1998.

GAMA, Tácio Lacerda. Competência tributária: fundamentos para uma teoria da nulidade. São Paulo: Noeses, 2009.

GRECO, Marco Aurélio, e ZONARI, Anna Paola. ICMS – Materialidade e princípios constitucionais. Curso de Direito Tributário vol. 2. Belém: CEJUP, 1993.

