

FGV DIREITO SP
MESTRADO PROFISSIONAL
DIREITO TRIBUTÁRIO

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO MARKETPLACE “PURO”

LUIZA MARQUES VICENTE

Projeto de pesquisa apresentado ao
Mestrado Profissional da FGV Direito SP.
(Versão de 10/10/2020)

São Paulo
2020

1. Tema, contexto, objetivos e delimitação de escopo

1.1. Tema

O trabalho a ser desenvolvido tem por escopo o estudo sobre a responsabilidade tributária dos negócios digitais denominados *Marketplaces*, cujo objetivo é conectar vendedores à compradores. Este trabalho tratará somente dos *Marketplaces puros*, ou seja, aquelas plataformas digitais que apenas ou majoritariamente viabilizam a compra e venda de produtos ou serviços de terceiros, sejam estes produtos e serviços físicos ou digitais.

1.2. Contexto

Com a evolução tecnológica o atual sistema tributário nacional enfrenta diversos desafios, uma vez que a revolução digital implica em mudanças nas práticas comerciais e respectivas relações. A título exemplificativo podemos citar inteligência artificial (AI), big data, criptomoedas, robótica, impressoras 3D, internet das coisas e nanotecnologia todas novas tecnologias que impactam radicalmente a sociedade e a economia ao mesmo tempo em que tornam necessária uma revisão das regras jurídicas vigentes.

De acordo com estudo realizado pela OCDE, quatro características definem o que se convencionou chamar de “economia digital”: (1) a acentuada dependência de intangíveis; (2) o uso maciço de dados (especialmente os de caráter pessoal dos usuários e consumidores); (3) a frequente adoção de modelos de negócios multilaterais; e (4) a dificuldade de determinar a jurisdição na qual a criação de valor ocorre, notadamente em razão da marcante mobilidade dos ativos e “estabelecimentos”¹.

Dentre as mudanças econômicas trazidas por estas novas tecnologias, o campo da tributação foi um dos mais afetados. Tendo em vista que se trata de uma forma de negócio completamente nova que gera transformações nas relações sociais e econômicas, faz-se necessária uma análise acerca da necessidade de implementação de novos tributos, bem como de novas formas de cobrança que se adaptem à economia digital. Isso, pois o sistema tributário

¹ OECD. Organisation for Economic Co-operation and Development. Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1 - 2015 Final Report, OECD/G20. Base Erosion and Profit Shifting Project. Paris: OECD Publishing, 2015 – em tradução livre do autor.

em vigor, com suas bases desenhadas e estabelecidas no início do século XX, não tem condições para acompanhar as mudanças, tendo se tornado obsoleto.

Neste sentido, ganha destaque a discussão acerca da responsabilidade tributária destas novas tecnologias, em especial, das plataformas de *Marketplace*, uma vez que se, por um lado, elas não estão diretamente vendendo o produto ou serviço, por outro, são elas que fazem a ligação entre as prestadoras de serviços/vendedoras de produtos e o consumidor.

Desta forma, ter-se uma resposta clara quanto à responsabilidade tributária das plataformas operantes do *Marketplace* revela-se como importante instrumento garantidor da segurança jurídica e da isonomia, na medida em que os criadores do marketplace poderão vislumbrar os riscos de serem tributados ou não.

O presente trabalho, portanto, tem por objetivo responder à questão acerca da possível responsabilização tributária das plataformas de *Marketplace puras* pelos tributos de seus vendedores e prestadores, assim como analisar a constitucionalidade e legalidade das normas específicas de Estados como Bahia, Ceará, Mato Grosso e Rio de Janeiro que já dispuseram normas responsabilizando os *Marketplaces* pelos tributos não recolhidos pelos vendedores/prestadores que lá anunciam.

1.3. Objetivos e delimitação do escopo

À luz do contexto mencionado, o presente trabalho tem como objetivo a identificação da possibilidade de responsabilização tributária das plataformas de *Marketplace puras* pelos tributos não recolhidos pelos vendedores e prestadores que nela atuam, demonstrando-se que o esclarecimento desta questão é extremamente relevante para a segurança jurídica e isonomia das decisões acerca do assunto, trazendo maior justiça para a tributação.

Desde já ressalta-se que, com o aprofundamento dos estudos sobre o tema, outras situações poderão surgir, hipótese em que será avaliada a relevância dos novos contextos para fins de incorporação no trabalho a ser desenvolvido.

2. Justificativa da relevância prática e do potencial inovador

A discussão sobre a responsabilidade tributária das plataformas de *Marketplace* é um tema extremamente relevante, como se nota pela edição de normas específicas pelos Estados da Bahia, Ceará, Mato Grosso e Rio de Janeiro as responsabilizando tributariamente.

Especificamente sobre as normas estaduais acima mencionadas, diversos são os artigos científicos discutindo sua constitucionalidade e legalidade, inclusive analisando-se decisões previamente proferidas pelo Supremo Tribunal Federal acerca da responsabilidade tributária em outras situações.

Dessa forma, a relevância prática do trabalho a ser desenvolvido reside na análise da possibilidade de responsabilização das plataformas de *Marketplace puras* pelos tributos não pagos pelos seus usuários, apta a responder essa questão de forma a garantir a segurança jurídica e a isonomia das decisões futuras acerca do tema.

Destaque-se que muitos são os posicionamentos sobre a responsabilização do *Marketplace* no âmbito tributário, tornando clara que a abordagem pretendida pelo trabalho a ser desenvolvido tem relevante potencial inovador, à medida que dará uma resposta apropriada por meio de critérios técnicos à questão.

3. Familiaridade com objeto da pesquisa

A autora possui interesse em temas relacionados à tributação e responsabilidade tributária das novas tecnologias digitais, em razão da experiência profissional e atuação diária com empresas atuantes neste setor, com ênfase em discussões tributárias concernentes à responsabilidade destas empresas.

Outro fator relevante e de auxílio na pesquisa e no desenvolvimento do presente trabalho é o fato de que a Escola de Direito da Fundação Getúlio Vargas mantém um núcleo de estudos a respeito da tributação digital, grupo este que tem se empenhado em promover eventos relacionados ao tema.

4. Modelo de pesquisa

Com base nas modalidades de pesquisa jurídica profissional propostas por Mário Engler Pinto Júnior², o trabalho que será desenvolvido com base no presente anteprojeto está contido no modelo denominado resolução de problema, tendo em vista que tem como objetivo a verificação da possibilidade de responsabilização tributária das plataformas de *Marketplace puras* sobre tributos não recolhidos por seus usuários.

O trabalho a ser desenvolvido cumprirá as quatro etapas básicas da modalidade resolução de problema:

(i) apreensão da realidade e a contextualização fática: estudo sobre o panorama atual das discussões tributárias acerca da responsabilização tributária das plataformas de *Marketplace*, seja por artigos científicos desenvolvidos acerca do assunto, seja em decisões proferidas pelas Cortes Superiores e órgãos administrativos, assim como estudo da responsabilidade tributária objetivamente e a sua positivação no ordenamento jurídico brasileiro vigente;

(ii) reflexão sobre as práticas constatadas: reflexão acerca do arcabouço normativo constitucional processual e tributário, para fins de perquirir a legitimidade de norma responsabilizadora do *Marketplace* pelo não pagamento de tributos dos seus usuários, bem como consulta de *papers* que visam analisar e responder à questão;

(iii) análise e avaliação crítica da prática descrita e qualificada juridicamente: análise e avaliação crítica acerca das vantagens e óbices quanto à responsabilização do *Marketplace* em matéria tributária, tanto do ponto de vista do Fisco, como do contribuinte e possível responsável tributário.

(iv) fase propositiva: análise sobre a necessidade de alteração legislativa com vistas à introdução de dispositivos específicos para dispor acerca da responsabilidade das plataformas de *Marketplace puras* em matéria tributária.

Cumprindo observar que dependendo do andamento do trabalho ele poderá ser convertido da modalidade resolução de problema para a modalidade trabalho exploratório sobre práticas jurídicas, visando observar a melhor prática para a questão ora analisada ou proposta de

² PINTO JÚNIOR, Mario Engler. Pesquisa Jurídica no Mestrado Profissional. Texto em elaboração (working paper); 4ª versão (03/08/2017)

aprimoramento, especialmente agora tendo em vista o projeto de lei nº 3887/2020, recentemente apresentado e que em seu artigo 5º responsabiliza as plataformas digitais pelo recolhimento da CBS – Contribuição Social Sobre Operações com Bens e Serviços no caso da vendedora não registrar a operação ou emitir nota fiscal.

5. Quesitos

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

- (a) Qual é o panorama fático que motiva a discussão quanto à responsabilidade tributária das plataformas de *Marketplace puras*? Quais são as consequências com a conclusão desta análise?
- (b) Quais são os fundamentos jurídicos que permitem ou vedam a responsabilização tributária das plataformas de *Marketplace puras*?
- (c) Quais os mecanismos legais que podem ser usados para tanto? Quais os limites materiais e subjetivos da responsabilização?
- (d) Quais seriam os efeitos da responsabilização do *Marketplace puro* em matéria tributária?
- (e) Como resolver os problemas decorrentes da ausência de previsão legislativa específica sobre a responsabilização do *Marketplace puro* em matéria tributária?

Destaque-se que os questionamentos formulados acima decorrem de pesquisas realizadas até a elaboração do presente anteprojeto. Dessa forma, é possível o surgimento de questionamentos adicionais com o aprofundamento das pesquisas, os quais também serão respondidos no trabalho a ser desenvolvido.

6. Fontes de pesquisa e forma de acesso

Para elaboração do trabalho objeto do presente anteprojeto, serão utilizadas as seguintes fontes de pesquisa:

(i) Bibliográfica: análise de literatura especializada e obras de referência nacionais e internacionais relacionadas às ações coletivas. A pesquisa bibliográfica englobará também artigos científicos e eventuais monografias sobre o tema.

(ii) Legislativa: estudo da legislação nacional que tenha por objeto responsabilidade tributária e negócios da nova tecnologia, especialmente, *Marketplace*.

(iii) Jurisprudencial judicial e administrativa, bem como atos normativos expedidos pelas Unidades da Federação, que tenham analisado outras hipóteses similares, relativamente à responsabilização tributária das plataformas de *Marketplace puras*.

7. Bibliografia preliminar

ATALIBA, Geraldo. Hipótese de incidência tributária. 5ª edição. São Paulo: Malheiros, 1996.

ARAUJO, Juliana Furtado Costa; CONRADO, Paulo Cesar; CAMILA, Campos Vergueiro. Responsabilidade tributária. 1ª edição. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2017.

BALEIRO, Aliomar. Direito tributário brasileiro. Atualizado por Misabel Abreu Machado do Derzi, 13ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

BIFANO, Elidie Palma. O Negócio Eletrônico e o Sistema Tributário Brasileiro. São Paulo: Quartier Latin, 2004.

CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 22ª edição. São Paulo: Malheiros, 2006.

COSTA, Regina Helena. Curso de direito tributário. 5ª edição. São Paulo: Saraiva, 2015.

FARIA, Renato Vilela; SILVEIRA, Ricardo Maitto da; MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo. Tributação da economia digital: desafios no Brasil, experiência internacional e novas perspectivas. 1ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2018.

FARIAS, Rui. ICMS para empresas que atuam realizando atividades de Marketplace. Focus jur, <https://www.focus.jor.br/icms-para-empresas-que-atuam-realizando-atividades-de-marketplace-por-rui-farias/>

GRECO, Marco Aurélio. Internet e Direito. São Paulo: Dialética, 2000.

MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. Competência tributária: entre a rigidez do sistema e a atualização interpretativa. São Paulo: Malheiros, 2014.

MARTINS, Patrícia Helena Marta e ALVES, Vinicius Jucá. Marketplaces não têm responsabilidade tributária. Jornal O Estado de São Paulo em 28 de maio de 2020, <https://politica.estadao.com.br/blogs/faustomacedo/marketplacesnaotemresponsabilidadetributaria/#:~:text=Ministra%20Ellen%20Gracie.,da%20mercadoria%20para%20o%20marketplace>

MELO, Jacques Veloso de. A RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA DO MARKETPLACE. Site Veloso de Melo Advogados em 30 de abril de 2020, <https://velosodemelo.com.br/a-responsabilizacao-tributaria-do-marketplace/>

MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo; FARIA, Renato Vilela; SILVEIRA, Ricardo Maitto da. Tributação da Economia Digital: Desafios no Brasil, experiência internacional e novas perspectivas, São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

OECD (2015), Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1 - 2015 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264241046-en>.

OECD (2018), Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018: Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264293083-en>.

OECD (2019), Programme of Work to Develop a Consensus Solution to the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris, www.oecd.org/tax/beps/programme-of-work-to-develop-a-consensus-solution-to-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy.htm.

OECD (2020), Model Rules for Reporting by Platform Operators with respect to Sellers in the Sharing and Gig Economy, OECD, Paris.

www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/model-rules-for-reporting-by-platform-operators-with-respect-to-sellers-in-the-sharing-and-gig-economy.htm

OLIVON, Beatriz. Estados responsabilizam plataformas on-line por inadimplência de lojistas. Em Associação Paulista de Estudos Tributários, 28/4/2020: http://www.apet.org.br/2019/noticias-tributarias.asp?not_id=28676

PISCITELLI, Tathiane (org.). Tributação da Economia Digital. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2018.

SANTELLLO, Fabiana Lopes Pinto. Direito Tributário Digital. Informatização fiscal. O uso da tecnologia no Sistema Tributário Nacional. São Paulo: Quartier Latin, 2014.

SIMONE, Diego Caldas Rivas de e PIAZZA, Beatriz Antunes. A indevida responsabilização tributária das empresas de marketplace. No Jota, https://www.jota.info/paywall?redirect_to=//www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/a-indevida-responsabilizacao-tributaria-das-empresas-de-marketplace-08062020

SCHOUERI, Luís Eduardo. Internet: o direito na era virtual. 2. Ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2001.

VATARI, Luis Claudio Yukio. Conflito de Competência ICMS e ISSQN: novos serviços da era digital. Dissertação de Mestrado. Fundação Getúlio Vargas – FGV. São Paulo, 2016.

8. Cronograma de execução

Atividade	2020			2021												Horas
	10	11	12	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
Revisão bibliográfica																180
Redação de capítulo(s)																35

