

Nota informativa



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Secretaria Especial de Produtividade, Emprego e Competitividade
Secretaria de Desenvolvimento da Indústria, Comércio, Serviços e Inovação
Subsecretaria de Ambiente de Negócios e Competitividade
Coordenação-Geral de Ambiente de Negócios para o Setor de Comércio

Nota Informativa SEI nº 16055/2021/ME

ASSUNTO: Desafio de comércio eletrônico - Simplificação da Substituição Tributária no ICMS

Objetivo: Esta nota busca trazer informações técnicas para auxiliar no projeto Desafio de Comércio Eletrônico (parceira SEPEC/ME e ENAP)

Simplificação da Substituição Tributária no ICMS

27/5/2021

1 – Introdução

A crescente importância do comércio eletrônico, acelerada pela emergência da Pandemia da Covid-19, chama a atenção para a necessidade da inclusão das Micro e Pequenas Empresas (MPEs) no e-commerce. A digitalização é um passo importante nesse processo, mas assim como no varejo tradicional, no e-commerce a compreensão e aplicação da legislação tributária é de grande relevância para o sucesso e conformidade de um empreendimento. Entretanto, pela própria natureza do comércio online que envolve entregas não presenciais, alguns dispositivos da legislação tributária têm maior impacto nesse modelo de negócios.

As diversas legislações que regulamentam o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e os diferentes regimes incidentes sobre esse tributo representam um complicador para as MPEs do comércio eletrônico. Se por um lado as empresas de menor porte podem se beneficiar do Simples Nacional (Simples), a existência de diversas exceções e de obrigações acessórias torna mais trabalhoso o cumprimento das obrigações tributárias.

O regime de substituição tributária em operações interestaduais, incidente sobre o ICMS (ICMS-ST), é frequentemente apontado como fonte de dificuldades para o cumprimento das obrigações tributárias. Assim, para os produtos predefinidos em legislação estadual específica incidem as regras da substituição tributária e o processo básico de recolhimento do ICMS se altera. Não se verifica tratamento tributário diferenciado para as MPEs.

Como será descrito adiante, o ICMS-ST é um imposto complexo, suplementar ao pagamento do ICMS padrão. A legislação em vigor do referido tributo pode representar para a empresa contribuinte custo de conformidade e risco de *compliance* tributário, pois a) há dificuldades de acesso à informação dentro do próprio estado do empresário (tributação intraestadual) e b) essas



dificuldades são acentuadas ao se enviar mercadorias para outros estados, quando é necessário conhecer também a legislação específica do estado de destino (tributação interestadual).

Como os micro e pequenos empreendedores, de forma geral, não possuem responsáveis na empresa dedicados a questões fiscais, tampouco possuem capacidade financeira para contratação de consultorias especializadas, as vendas podem ser feitas com pouca ou nenhuma atenção específica sobre questões técnicas relacionadas ao ICMS-ST. Em consequência, podem recolher o imposto incorretamente, com possibilidade de serem autuados pelas respectivas autoridades tributárias.

Nesse cenário, iniciativas que visem à facilitação da obtenção de informações sobre a incidência do ICMS-ST e que automatizem o processo de recolhimento do tributo, assim como de cumprimento de obrigações acessórias pode favorecer a inclusão de um significativo número de MPEs ao e-commerce.

2 - Substituição Tributária

A melhoria do ambiente de negócios faz parte das demandas do setor produtivo de diferentes setores e portes. Pesquisa, realizada pela Federação Nacional das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas – Fenacon em 2018, estima que o tempo gasto anualmente para o pagamento de Impostos no Brasil é de 474 horas. Em se tratando dos impostos incidentes sobre valor agregado, aqui considerados o ICMS, Programas de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), a estimativa de horas gastas é de 212 horas ao ano. Além da quantidade de horas gastas, há o custo decorrente de recolhimento e cumprimento de obrigações acessórias de forma incorreta.¹

Custo do
excesso de
burocracia
para as
empresas

MICROEMPRESA

Faturamento: R\$ 360 mil/ano

Prejuízo final: entre 8,5% e 10%

Custo aproximado com a burocracia: R\$ 30,6 mil/ano

EMPRESA DE PEQUENO PORTE

Faturamento: R\$ 4,8 milhões/ano

Prejuízo final: entre 8,5% e 10%

Custo aproximado com a burocracia: R\$ 408 mil/ano

EMPRESA GRANDE PORTE

Faturamento: R\$ 100 milhões/ano

Prejuízo final: 8,5%

Custo aproximado com a burocracia: R\$ 8,5 milhões/ano

Fonte: Projeto Logística sem papel da Fecomércio/SP.

¹ Fonte: <https://valor.globo.com/empresas/noticia/2021/05/03/crise-aumenta-desigualdade-no-varejo-e-pressiona-redes-regionais.ghtml>, acessado em 20/05/2021.



Em relação ao ICMS-ST, as dificuldades de acesso e compreensão da legislação tributária regulamentadora do imposto dificultam a atuação de micro e pequenos empreendedores no Brasil. Conforme já mencionado acima, o custo de conformidade para o cumprimento destas normas regulamentares é alto. Além disso, a falta de documentos fiscais ou seu preenchimento incorreto podem ocasionar atrasos no envio da mercadoria. A título de exemplo, a correta emissão da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE) é apontada como uma das formas de minimizar prejuízos com caminhão parado, já que a guia é uma das exigências para que o motorista possa seguir viagem ao transportar mercadorias sujeitas a substituição tributária em operações interestaduais.

À primeira vista, seria racional supor que MPEs não estariam sujeitas às regras tributárias incidentes sobre médias e grandes empresas de e-commerce, porém o ICMS-ST é uma regra de exceção.

2.1 Mas o que é Substituição Tributária?

Substituição tributária (ST) é um regime diferenciado de arrecadação de tributos utilizada pelos órgãos estatais de arrecadação,². Dessa forma, em determinados casos, além do pagamento do ICMS, em sua forma tradicional, faz-se necessário que as empresas do comércio eletrônico recolham a substituição tributária do ICMS (ICMS-ST).

Conceitualmente, para o setor de comércio em geral, a substituição tributária do ICMS (ICMS-ST) é o regime pelo qual a responsabilidade pelo ICMS devido em relação às operações de venda de mercadorias é atribuída a outro contribuinte que não àquele responsável pela venda do produto, isto é, a responsabilidade poderá ser atribuída de um contribuinte substituído para um contribuinte substituto em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações que destinem bens a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto³. Comumente, trata-se de uma antecipação do recolhimento do ICMS devido por toda a cadeia responsável pela circulação da mercadoria até que ela chegue ao consumidor final, mediante substituição da responsabilidade tributária original. Tal substituição é definida em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada estado da Federação. Assim, a ST permite a cobrança do ICMS de um contribuinte que não é o próprio gerador da ação de venda.

Esse mecanismo simplifica a arrecadação de tributos ao responsabilizar uma única empresa pelo recolhimento em toda a cadeia de produção.

Em termos gerais, é possível identificar que nas operações *internas (intraestaduais)* o ICMS-ST é cobrado *preferencialmente* do **fabricante** ou do **importador** de bens. A literatura especializada

²O regime de substituição tributária é previsto pela Constituição Federal de 1988 (art. 150, § 7º) e pelo Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966, em seu art. 128). Em relação ao ICMS, a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, previu expressamente a aplicação da substituição tributária no artigo 5º e seguintes.

³ Fonte: http://www.portaltributario.com.br/guia/substituicao_tributaria.html, acessado em 14/10/2019.

“Assim temos na legislação 2 modalidades de contribuintes:

- 1) Contribuinte Substituto: é aquele eleito para efetuar a retenção e/ou recolhimento do ICMS;
- 2) Contribuinte Substituído: é aquele que, nas operações ou prestações antecedentes ou concomitantes é beneficiado pelo diferimento do imposto e nas operações ou prestações subsequentes sofre a retenção”.



sugere que o ICMS-ST não é tema prioritário para a empresa de comércio eletrônico dedicada às operações comerciais limitadas ao território de um estado federado. Nesses casos, a empresa comercial será definida como “substituído” e “ao dar a saída dessas mercadorias já tributadas anteriormente pela substituição tributária, não destaca o ICMS no documento fiscal nas saídas subsequente internas, uma vez que o imposto já foi retido antecipadamente pelo Substituto Tributário (Indústria/Importador)”⁴.

Ao contrário, nas operações *interestaduais*, a cobrança do ICMS-ST é feita independentemente do tipo de empresa, podendo incidir tal obrigação sobre empresas **industriais, importadoras, distribuidoras, atacadistas** ou **varejistas**. Nesses casos, tratando-se de operação interestadual, é necessário verificar se a mercadoria está sujeita à substituição tributária prevista na legislação regulamentar e ainda se a sua destinação será para revenda, uso e consumo ou ativo imobilizado e também se atentar se o adquirente é contribuinte de ICMS. O efeito prático para o estabelecimento de comércio eletrônico atinente à responsabilidade por arrecadar o ICMS-ST nas operações interestaduais é realizar retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes devido à unidade federada de destino, *mesmo que o imposto tenha sido retido anteriormente*⁵.

O Convênio ICMS nº 142/2018 define atualmente as regras gerais para a aplicação desse regime⁶.

O cálculo da ST não é algo trivial e, além disso, sua existência gera a necessidade do cumprimento de obrigações acessórias, inclusive pelas empresas optantes pelo Simples Nacional. O cumprimento de tais obrigações inclui a necessidade de verificação da existência de substituição tributária para o produto comercializado, a identificação do Código Especificador da Substituição Tributária (CEST) de acordo com a forma de apresentação do produto, a verificação da alíquota do ICMS também no estado de destino, o percentual da Margem de Valor Agregado⁷ na origem e no destino, dentre outras.

No caso de operações interestaduais, o recolhimento do ICMS deve ser feito por meio da emissão da citada GNRE, documento utilizado pelos contribuintes nas operações de vendas interestaduais sujeitas à substituição tributária e demais impostos devidos ao estado e recolhidos em outra unidade da federação. O intuito desse documento é permitir o recolhimento do ICMS nos estados de destino do produto e facilitar a arrecadação desse imposto na venda interestadual.

⁴ Fonte: <http://www.iob.com.br/newsletterimages/iobstore/sumarios/2015/jun/LIV21271.pdf>, acessado em 25/05/2021.

⁵ Nos termos da Cláusula oitava do Convênio CONFAZ nº 142/2018, assim descrito: “Cláusula oitava O contribuinte remetente que promover operações interestaduais com bens e mercadorias especificadas em convênio ou protocolo que disponha sobre o regime de substituição tributária poderá ser o responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes devido à unidade federada de destino, mesmo que o imposto tenha sido retido anteriormente”.

⁶ Para disciplinar as normas gerais a serem observadas na aplicação da substituição tributária em operações de venda entre os Estados, atualmente, está em vigor o Convênio ICMS nº 142, de 14/12/2018. Link: https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2018/CV142_18.

⁷ Margem de Valor Agregado (MVA): é um dos componentes do cálculo do imposto devido nas operações sujeitas à substituição tributária. O que ele estabelece é uma espécie de margem de lucro para cada produto ou um conjunto deles. Essa margem é utilizada no cálculo do ICMS-ST para minimizar diferenças entre as alíquotas de ICMS em operações interestaduais.



2.2 Identificação de produtos sujeitos à ST

A substituição tributária do ICMS incidente sobre o setor de comércio eletrônico é instituída por segmentos de produtos⁸. Tal substituição tributária configura-se, portanto, uma exceção, haja vista que nem todos os produtos comercializados estão sujeitos a essa modalidade de recolhimento de imposto.

Com o objetivo de estabelecer uma sistemática de uniformização e identificação das mercadorias e bens passíveis de sujeição aos regimes de substituição tributária do ICMS, o Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) instituiu o Código Especificador da Substituição Tributária (CEST), que identifica a mercadoria passível de sujeição aos regimes de substituição tributária. Atualmente, o Convênio CONFAZ nº 142/2018 relaciona todos os produtos sobre os quais a substituição tributária se aplica. Tais produtos estão inseridos em 25 (vinte e cinco) segmentos de mercadorias passíveis de tributação via substituição tributária do ICMS, indicados abaixo para fins de citação, conforme previsto pelo Anexo I do citado Convênio CONFAZ⁹.

A relação de produtos é bastante extensa e cada um dos segmentos de produtos acima indicados possui ainda uma tabela própria que especifica bens e mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária, nos Anexos II ao XXVII do referido Convênio.

Dessa forma, de acordo com a legislação regulamentar em vigor, “o contribuinte remetente que promover operações interestaduais com bens e mercadorias especificadas em convênio ou protocolo que disponha sobre o regime de substituição tributária será o responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes devido à unidade federada de destino, mesmo que o imposto tenha sido retido anteriormente” (Convênio CONFAZ nº 142/2018, Cláusula oitava). Isso significa que se determinada MPE distribui ou revende algum dos produtos previstos em lei do estado de destino, tem sua operação sujeita à substituição tributária do ICMS naquele estado, na modalidade “substituição para frente”.

Na tabela CEST, o empresário consegue verificar quais mercadorias estão sujeitas ao ICMS-ST, ressaltando-se que nem todos os produtos que constam na tabela CEST são de fato submetidos à substituição tributária, pois os estados têm autonomia para decidir quais mercadorias entram no regime. Ainda assim, a menção do código é obrigatória mesmo quando o estado onde a empresa atua não exige substituição tributária para o produto em questão.

Pelo que se depreende da legislação regulamentadora do ICMS-ST, é possível concluir que a substituição tributária do ICMS depende primordialmente da legislação de cada estado de destino da mercadoria. Para aplicação do ICMS-ST é necessário, primeiramente, saber qual será o destino da mercadoria a fim de identificar a legislação de regência da operação. Complementarmente, destaca-se haver variações pelo tipo de mercadoria comercializada. Assim, é possível identificar que o recolhimento do ICMS-ST não é uma escolha do contribuinte, mas uma imposição legal, de acordo com o tipo da operação e da legislação do estado aplicável ao contribuinte.

⁸ Fonte: <http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/ap/artigos/entenda-o-que-e-substituicao-tributaria,d2ef84d96c431510VgnVCM100004c00210aRCRD>, acessado em 25/05/2021.

⁹ O CONFAZ disponibiliza uma tabela contendo o CEST, o NCM e a descrição dos produtos. Esta tabela é publicada através de Convênio CONFAZ nº 142/18 no site desse órgão colegiado.



É importante destacar também que o Convênio CONFAZ nº 142/2018 prevê expressamente outras hipóteses em que não se aplica o regime de substituição tributária.

A presença de exceções à obrigatoriedade de recolhimento do ICMS-ST e a existência de normas específicas para determinados segmentos de bens podem ser definidas como um fator de risco para as MPEs do setor de comércio eletrônico que, por desconhecimentos de regra específica aplicável ao caso concreto, podem acabar arcando com uma obrigação tributária indevida ou uma tributação incorreta sobre suas operações comerciais destinadas a outro estado, sujeitando-se às penalidades previstas pela legislação tributária. Ou seja, a fragmentação, a complexidade e a falta de sistematização das regras de regência do ICMS-ST podem representar para as MPEs riscos.

2.3 Desafios para o comércio eletrônico

A breve explanação acima permite-nos vislumbrar a dificuldade enfrentada pelas MPEs no cumprimento das obrigações relacionadas ao ICMS-ST nas vendas interestaduais do comércio eletrônico. As empresas de maior porte, além de terem capacidade para a manutenção de uma área fiscal, têm a possibilidade de contratação de consultorias especializadas. Além disso, a instalação de centros de distribuição em diferentes estados da federação permite simplificar o processo de conformidade tributária nas vendas online.

Entretanto, as pequenas empresas não podem se socorrer das mesmas ferramentas adotadas por empresas maiores. Dessa forma, soluções que possibilitem a simplificação e automatização de consulta e utilização do CEST, assim como da emissão da GNRE, pode trazer significativos ganhos de competitividade para as MPEs.

3 - Comércio eletrônico e MPEs

Segundo pesquisa realizada pelo Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Sebrae) ainda em abril de 2020, a pandemia da Covid-19 já havia impactado o funcionamento de 5,3 milhões de pequenas empresas. Outras 10,1 milhões, ou 58,9%, interromperam as atividades temporariamente. A pesquisa permite, ainda, observar como as formas de atuar dos pequenos empreendedores foram alteradas pelo contexto atual. Entre as empresas que continuaram funcionando, 41,9% passaram a realizar apenas entregas via atendimento online.¹⁰

O comércio eletrônico que já vinha experimentando um crescimento acelerado nos últimos anos, ganhou ainda mais centralidade no contexto de pandemia. A 7ª Edição do Relatório Neotrust¹¹ apresenta um crescimento de 72,2% da receita com as vendas online no ano de 2020. Estimativas de mercado apontam para um crescimento de 32% para o e-commerce em 2021. Cresceu também a proporção de usuários de Internet que afirmaram ter feito compras on-line, que passou de 44%, em 2018, para 66% no Painel TIC COVID-19 (pesquisa TIC domicílios). O crescimento do comércio eletrônico ocorreu entre os entrevistados de todas as regiões do país e classes¹².

¹⁰ <https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/o-impacto-da-pandemia-de-coronavirus-nos-pequenos-negocios,192da538c1be1710VgnVCM1000004c00210aRCRD>, acessado em 20/05/2021.

¹¹ Relatório Neotrust 7ª Edição. Consulta em maio de 2020: <https://www.neotrust.com.br/>, acessado em 20/05/2021.

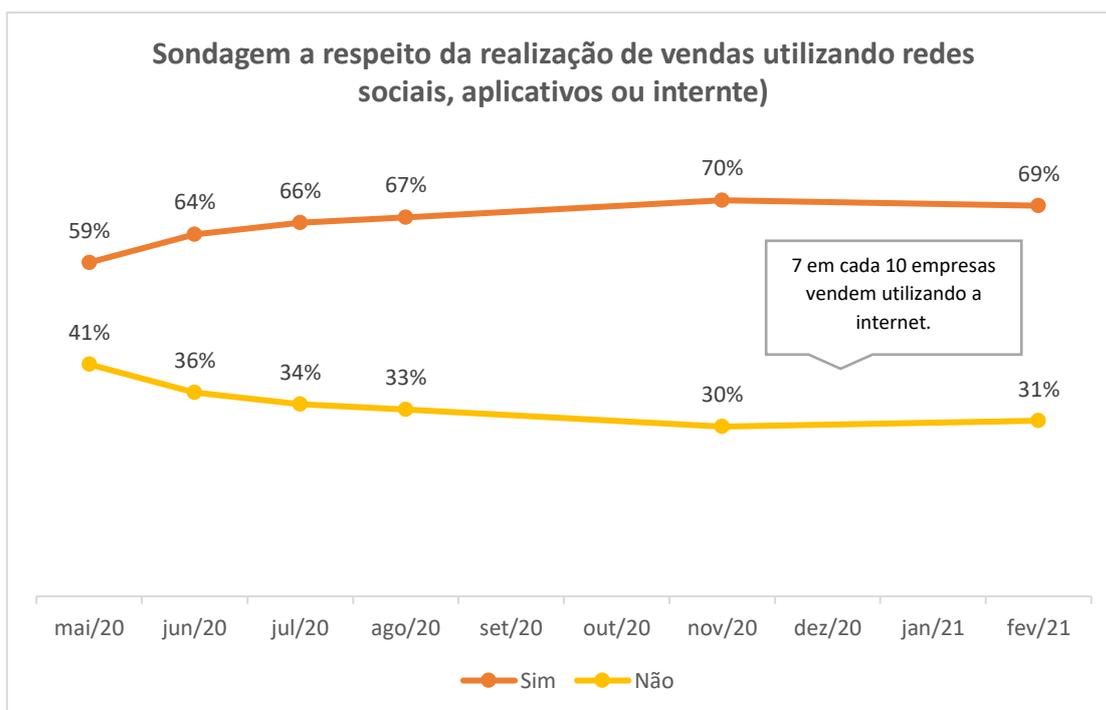
¹² Pesquisa TIC Covid. m coletas entre junho e setembro de 2020:

https://cetic.br/media/docs/publicacoes/2/20210426095323/painel_tic_covid19_livro_eletronico.pdf



Por sua vez, empresas com força no canal digital se sobressaíram após os “lockdowns”. A receita da operação digital teria crescido 105% (acima dos 94% em 2020) e no varejo físico caído 5%¹³. Cresceu também o número de micro e pequenas empresas que aceleraram o processo de digitalização no último ano. Segundo levantamento do Sebrae, em fevereiro deste ano, 69% dos cerca de 17 milhões de pequenos negócios usavam as redes sociais, apps e a internet para vendas. Em maio de 2020, eram 59%. Ainda de acordo com o Sebrae, 76% dos que não digitalizaram suas empresas, pretendem fazê-lo até o segundo semestre, e 81% dos que já estão inseridos têm intenção de ampliar o nível de digitalização do negócio¹⁴.

O gráfico abaixo, resultado de pesquisa Sebrae/FGV sobre o impacto da pandemia nos pequenos negócios, ilustra o crescimento das vendas utilizando internet entre as empresas de menor porte.



Fonte: Pesquisa Sebrae/FGV “O impacto da pandemia do Coronavírus nos pequenos negócios – 10ª Edição. Elaboração própria.

Para que esse crescimento seja sustentado e que novas MPEs possam acessar o e-commerce, os entraves ao desenvolvimento do e-commerce devem ser identificados e solucionados. Pesquisa do Sebrae mostra que as principais barreiras apontadas pelos pequenos negócios são a carga tributária (43%), seguida da logística (42%), bem como marketing e concorrência/showrooming (30%). Os quadros abaixo, retirados da 4ª Edição da Pesquisa Nacional do Varejo Online apresentam os resultados das pesquisas realizadas em 2016 e 2018. A tributação é apontada como principal dificuldade encontrada na gestão do comércio virtual, seguida da logística e do *marketing*.

As MPEs são especialmente afetadas na realização de operações interestaduais dos produtos sujeitos a substituição tributária do ICMS. Com a diversidade e complexidade de jurisdição para

¹³ Fonte: <https://valor.globo.com/empresas/noticia/2021/05/03/crise-aumenta-desigualdade-no-varejo-e-pressiona-redes-regionais.ghtml>, acessado em 20/05/2021.

¹⁴ Fonte: <https://valor.globo.com/publicacoes/suplementos/noticia/2021/04/29/pmes-aceleram-o-processo-de-transformacao-digital.ghtml>, acessado em 20/05/2021.



tributação do ICMS-ST, não é possível identificar uma fórmula padrão para a definição do imposto devido, configurando desafio para as MPEs a identificação de uma ferramenta confiável e acessível para viabilizar o cumprimento de responsabilidade tributária no local de destino do bem.

Destaca-se, também, que o cenário de pandemia foi acompanhado pela abertura de um grande número de novas empresas. De acordo com a Sefaz-SP, no ano passado, somente no Estado de São Paulo, surgiram mais de 610 mil novas empresas optantes pelo Simples Nacional, das quais 520 mil foram formalizadas como Microempreendedores Individuais (MEIs). Há uma percepção de que muitas pessoas abriram empresas por necessidade ou por impulso e nem sempre têm conhecimento sobre as obrigações tributárias¹⁵.

5. Considerações finais

A tendência de crescimento do mercado eletrônico deve seguir forte mesmo após o fim do atual momento de pandemia. A expectativa para o período pós pandemia é o crescimento do comércio eletrônico aliado ao varejo físico. Espera-se a predominância de um modelo híbrido. Esse cenário torna urgente uma maior inserção das MPEs ao comércio digital, de forma que elas possam garantir sua sobrevivência e seu crescimento no longo do tempo.

A questão tributária é chave nesse processo. A dificuldade imposta pela legislação atual funciona por vezes como entrave ao sucesso dos pequenos negócios no mundo da economia digital. Como apontado ao longo do texto, a atual sistemática de recolhimento do ICMS-ST representa fator de risco para as MPEs optantes do Simples Nacional, tendo em vista:

1. Regras nem sempre claras em virtude da diversidade de jurisdição tributária repartida entre os vinte e seis estados da federação e o Distrito Federal;
2. Inexistência de diferenciação para as MPEs, haja vista que na prática representa tributo suplementar ao pagamento do ICMS padrão a ser recolhido dentro do Simples Nacional;
3. Exceções discricionárias de produtos obrigados a recolher o ICMS-ST;
4. Variação das regras definidoras da base cálculo dependendo tipo do produto, da empresa e da operação realizada;
5. Multiplicidade de alíquota para as bases de cálculos, que inclusive mudam caso se trate de uma operação interestadual ou não.

Dessa forma, ferramentas que automatizem a utilização do CEST, permitam a identificação da legislação vigente em cada estado, assim como simplifiquem a correta emissão da GNRE poderão beneficiar Micro e Pequenas Empresas do setor de comércio eletrônico. Ainda que já exista ferramentas no mercado que pretendam auxiliar os empreendedores no cumprimento das obrigações fiscais, nem sempre tais ferramentas são capazes de acompanhar a velocidade da mudança da legislação do ICMS-ST nos estados ou são financeiramente viáveis para os pequenos. Dessa forma, o fomento ao desenvolvimento e utilização de mecanismos que torne realmente simples o cumprimento das obrigações tributárias do ICMS-ST dos pequenos poderá trazer impactos relevantes para a inserção e manutenção das MPEs na economia digital.

¹⁵ Fonte: <https://www.fecomercio.com.br/noticia/pandemia-provocou-um-boom-de-novas-empresas-que-precisam-de-educacao-tributaria-aponta-diretor-de-fiscalizacao-da-sefaz-sp>, acessado em 20/05/2021.



6. Links para consulta

a) Confaz:

Convênios

https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2018/CV142_18

Substituição Tributária

<https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/substituicao-tributaria>

<https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/portal-nacional-da-substituicao-tributaria>

Nota Fiscal Fácil

<https://www.gov.br/pt-br/servicos-estaduais/nota-fiscal-facil-nff>

ICMS Pré-pago

<https://www.confaz.fazenda.gov.br/noticias-do-confaz/inovacao-do-confaz-permite-ao-caminhoneiro-emitir-documentos-de-transportes-e-carregar-icms-pre-pago-a-partir-do-smartphone>

b) Dados Sebrae

<https://datasebrae.com.br/varejo-online/#participacao>

<https://fgvprojetos.fgv.br/artigos/o-impacto-da-pandemia-de-coronavirus-nos-pequenos-negocios-10a-edicao-do-sebrae-marco-2021>

https://datasebrae.com.br/wp-content/uploads/2020/04/Impacto-do-coronav%C3%ADrus-nas-MPE-2%C2%AAedicao_geral-v4-1.pdf

<https://datasebrae.com.br/covid/>

c) Fecomércio São Paulo

<http://logisticasempapel.com.br/?src=pf>

<https://www.fecomercio.com.br/noticia/cat-pede-regulamentacao-do-regime-optativo-de-tributacao-da-st-em-sao-paulo>

d) OCDE

<https://www.oecd.org/digital/a-caminho-da-era-digital-no-brasil-45a84b29-pt.htm#:~:text=A%20Caminho%20da%20Era%20Digital%20no%20Brasil%20analisa%20os%20desenvolvimentos,coer%C3%AAancia%20das%20pol%C3%ADticas%20nessa%20%C3%A1rea>

e) Outros

<https://www.neotrust.com.br/>

<https://www.ecommercebrasil.com.br/secoes/icms/>

<https://abcomm.org/noticias/importancia-da-gnre-no-comercio-eletronico/>

https://www.camara-e.net/site?menu_id=29&filter=artigos

<https://www.conversion.com.br/blog/relatorio-ecommerce-mensal/>

<https://company.ebit.com.br/webshoppers/webshoppersfree>