

VI ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

JONATHAN BARROS VITA

RAYMUNDO JULIANO FEITOSA

CARLOS RENATO CUNHA

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria - CONPEDI

Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

Diretora Executiva - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - UNIVEM/FMU - São Paulo

Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio - Rio de Janeiro

Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR - Ceará

Representante Discente: Prof. Dra. Sinara Lacerda Andrade - UNIMAR/FEPODI - São Paulo

Conselho Fiscal:

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - ESDHC - Minas Gerais

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM - Rio de Janeiro

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - Ceará

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UNIMAR - São Paulo

Secretarias

Relações Institucionais:

Prof. Dra. Daniela Marques De Moraes - UNB - Distrito Federal

Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - UNIVEM - São Paulo

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie - São Paulo

Comunicação:

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB - Paraíba

Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro - UNOESC - Santa Catarina

Relações Internacionais para o Continente Americano:

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

Relações Internacionais para os demais Continentes:

Prof. Dr. José Barroso Filho - ENAJUM

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP - São Paulo

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicritiba - Paraná

Eventos:

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec - Minas Gerais

Profa. Dra. Cinthia Obladen de Almendra Freitas - PUC - Paraná

Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS - Mato Grosso do Sul

Membro Nato - Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UMICAP - Pernambuco

D597

Direito tributário e financeiro I [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Carlos Renato Cunha; Jonathan Barros Vita; Raymundo Juliano Feitosa – Florianópolis; CONPEDI, 2023.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5648-752-6

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: Direito e Políticas Públicas na era digital

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. VI Encontro Virtual do CONPEDI (1; 2023; Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



VI ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I

Apresentação

O VI Encontro Virtual do CONPEDI foi realizado entre os dias 20 e 24 de junho de 2023, apresentou como temática central “Direito e Políticas Públicas na Era Digital”, sendo realizado em parceria com a Faculdade de Direito de Franca (FDF) e da Faculdades Londrina.

No plano das diversas atividades acadêmicas ocorridas neste encontro, destacam-se, além das palestras e oficinas, os grupos de trabalho temáticos, os quais representam um locus de interação entre pesquisadores que apresentam as suas pesquisas temáticas, seguindo-se de debates.

Especificamente, para operacionalizar tal modelo, os coordenadores dos GTs são os responsáveis pela organização dos trabalhos em blocos temáticos, dando coerência à produção e estabelecendo um fio condutor para organizar os debates em subtemas.

No caso concreto, assim aconteceu com o GT Direito tributário e financeiro I, o qual ocorreu no dia 22 de junho de 2023 das 13h30 às 17h30 e foi Coordenado pelos professores Jonathan Barros Vita, Raymundo Juliano Feitosa e Carlos Renato Cunha.

O referido GT foi palco de profícuas discussões decorrentes dos trabalhos apresentados, os quais são publicados na presente obra, a qual foi organizada seguindo alguns blocos temáticos específicos, que compreenderam os 16 artigos efetivamente apresentados, cujos temas e autores são citados abaixo:

Bloco 1- Direitos fundamentais e tributação

1. Mínimo existencial, desigualdade social e o princípio do não confisco: a justiça fiscal como instrumento para a efetivação da dignidade da pessoa humana - Saulo Capelari Junior, Tiago Domingues Brito e Jaime Domingues Brito
2. Princípio da capacidade contributiva x extrafiscalidade - Manuela Saker Morais e Livio Augusto de Carvalho Santos
3. “In tax we trust”: solidariedade social em um mundo pós pandemia - Ana Luiza Godoy Pulcinelli, Tiago Cappi Janini e Ricardo Pinha Alonso

4. A injustiça fiscal: o Robin Hood às avessas - Raymundo Juliano Feitosa, João Hélio de Farias Moraes Coutinho e Gustavo Henrique Maciel de Oliveira

5. O sistema tributário nacional à luz do movimento feminista: como lentes de gênero podem contribuir para uma efetiva justiça tributária - Bianca Tito e Bibiana Terra

Bloco 2 - Reforma tributária

6. Reforma tributária: a criação de um imposto sobre valor agregado como proposta para um sistema tributário mais justo e eficiente - Alessandra Rodrigues Pereira

7. O cashback tributário como mecanismo de justiça fiscal na reforma tributária - Daniela Ramos Marinho Gomes, Giovana Aparecida de Oliveira e Thaís Roberta Lopes

Bloco 3 - Direito tributário ambiental

8. Meio ambiente e fundamentos teóricos na gestão empresarial de políticas de proteção ambiental - Paulo Joviniano Alvares dos Prazeres, João Vitor Martin Correa Siqueira e Ana Laura Gonçalves Chicarelli

9. Tributação e política ambiental: o IPTU como instrumento de preservação do meio ambiente urbano - Mariana Luíza Pereira do Nascimento

Bloco 4 - Direito financeiro

10. O orçamento público e as emendas parlamentares impositivas em nível municipal: limites e possibilidades - Giovani da Silva Corralo e Lucas Monteiro Alves de Oliveira

11. Plano plurianual: deficiências para o planejamento orçamentário de longo prazo - Alexandre Coutinho da Silveira

Bloco 5 - Temas residuais

12. Guerra fiscal: reflexos sociojurídicos a partir da proposta de Súmula Vinculante n. 69 do Supremo Tribunal Federal - Diego Francivan dos Santos Chaar, Evelyn Vannelli De Figueredo Castro e Marcela Dorneles Sandrini

13. O imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços seria o principal responsável pelos sucessivos aumentos nos preços dos combustíveis? - Francelino das Chagas Valença Junior e Jessica Manuella Duarte Valença

14. Considerações acerca da teoria da incidência econômica tributária sob à conjuntura da digitalização da economia - Antonio Carlos Freitas de Medeiros Junior e Carlos Renato Cunha

15. Imunidade musical e a suposta ofensa ao regime tributário especial da zona franca de Manaus - Paulo Roberto Lyrio Pimenta e Rodrigo Pacheco Pinto

16. Tokenização de imóveis federais e interlocução entre devedor, PGFN, arrematante e cartórios: desafios ante a ausência de regulamentação de ativos digitais imobiliários no Brasil - Guiomar Rocha Pereira Magalhaes Bittencourt e Jonathan Barros Vita

Tendo como pano de fundo os supracitados artigos, a teoria e a prática se encontram nas diversas dimensões do direito tributário e financeiro, perfazendo uma publicação que se imagina que será de grande valia, dada a qualidade dos artigos e da profundidade das pesquisas apresentadas por diversos e eminentes pesquisadores dos mais variados estados e instituições brasileiras.

Isto ocorre, pois as contribuições teórico-práticas do direito tributário e financeiro têm sido instrumentos multidisciplinares e transversais para melhoria da sociedade e fomento da inovação e sustentabilidade social, (re)criando um caminho para o desenvolvimento brasileiro.

Esse é o contexto que permite a promoção e o incentivo da cultura jurídica no Brasil, consolidando o CONPEDI, cada vez mais, como um importante espaço para discussão e apresentação das pesquisas desenvolvidas nos ambientes acadêmicos da graduação e pós-graduação em direito.

Finalmente, deixa-se aos leitores um desejo de uma boa leitura, fruto da contribuição de um Grupo de trabalho que reuniu diversos textos e autores de todo o Brasil para servir como resultado de pesquisas científicas realizadas no âmbito dos cursos de Pós-Graduação Stricto Sensu de nosso país, representando o Brasil no exterior com bastante importância.

Prof. Dr. Jonathan Barros Vita – Unimar

Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UNICAP

Prof. Dr. Carlos Renato Cunha – Faculdades Londrina

CONSIDERAÇÕES ACERCA DA TEORIA DA INCIDÊNCIA ECONÔMICA TRIBUTÁRIA SOB À CONJUNTURA DA DIGITALIZAÇÃO DA ECONOMIA

CONSIDERATIONS ABOUT THE THEORY OF ECONOMIC TAX IMPACT UNDER THE SITUATION OF DIGITALIZATION OF ECONOMY

Antonio Carlos Freitas de Medeiros junior ¹
Carlos Renato Cunha ²

Resumo

Em um cenário em que a digitalização da economia atinge elevada sofisticação, denota-se necessária entender as consequências tributárias e econômicas desses acontecimentos. O artigo analisa os impactos da incidência econômica dos tributos, entender como ocorre a transferência de encargo econômico dos tributos entre o contribuinte de fato e de direito. A partir de um estudo bibliográfico de fontes do direito tributário e de princípios básicos da economia como as curvas de oferta e demanda, busca os critérios para a distribuição da incidência econômica entre as partes e a ocorrência do processo nas características particulares da digitalização econômica

Palavras-chave: Direito, Tecnologia, Incidência, Tributação, Economia

Abstract/Resumen/Résumé

In a scenario where the digitization of the economy reaches high sophistication, it is necessary to understand the tax and economic consequences of these events. The article analyzes the impacts of the economic incidence of taxes, understanding how the transfer of the economic burden of taxes occurs between the taxpayer in fact and in law. Based on a bibliographical study of tax law sources and basic principles of economics such as supply and demand curves, it seeks criteria for the distribution of economic incidence between the parties and the occurrence of the process in the particular characteristics of economic digitization.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Law, Technology, Incidence, Taxation, Economy

¹ Mestrando em Direito e Tecnologia na Faculdades Londrina

² Doutor e Mestre em Direito do Estado pela UFPR. Especialista em Direito Tributário pelo IBET. Procurador do Município de Londrina. Advogado. Professor do IBET e da PUC-PR em Londrina/PR

1 Introdução

A conexão realizada entre tributação e tecnologia perpassa requisitos além do próprio estudo referente as duas matérias. Durante o processo de conhecimento, outras faces aparecem com igual relevância e são extremamente relevantes para complementar lacunas conceituais referentes ao que é estudado.

A tributação, muito além da própria da disposição legal dos tributos existentes em cada legislação, o aspecto econômico passa a ser elemento chave, pois, quando um Estado pretende reformar o sistema de tributação, incide uma proposta de remodelação de toda a circulação de receita entre os agentes econômicos, mais especialmente o consumidor no momento de realizar uma simples compra no supermercado. O contribuinte de um determinado tributo necessita entender o novo ordenamento jurídico para poder adaptar sua estrutura econômica.

Essa afetação pode não ser sentida a partir de uma drástica mudança legislativa, mas a partir de mudanças nas práticas de elisão fiscal realizadas pelos contribuintes dos mais variados tributos, ou seja, as mudanças econômicas geram a necessidade de reformulação no planejamento tributário, nas formas de quitação dos tributos e em especial, nas transferências de encargo tributário, ou seja, quando o contribuinte de direito transmite a responsabilidade econômica da quitação do tributo para um não contribuinte (contribuinte de fato). Tema de estudo da teoria de incidência econômica tributária.

A questão do impacto econômico da transferência do encargo da tributação para não-contribuinte deve ser discutida em um contexto da economia digitalizada, em que as novas formas de mercantilização, fontes agregadoras de valor cada vez mais dinâmicas, uma circulação de mercadorias cada vez mais intensa e em quantidades maiores, uma utilização quantidades exorbitantes de dados para finalidades econômicas, os serviços de streaming e a ascensão de empresas de tecnologia com organizações administrativas diferentes como as *Big Techs* e as *Start ups* influenciam de forma muito relevante e significativa essa relação econômica do contribuinte de direito com o contribuinte de fato.

O objeto do presente artigo é compreender a forma como os contribuintes de fato e de direito são afetados pela tributação em um cenário da economia digital e o estudo da teoria da incidência econômica tributária na conjuntura da digitalização econômica.

Para isso, o conceito central da economia da relação oferta e demanda será explicado, tudo para orientar em um sentido econômico e tributário o impacto da transferência de encargos.

Visto o exposto, a partir da consulta realizada em bibliografias que tratam acerca dos temas, serão respondidas as seguintes perguntas: O que é esse cenário de digitalização econômica? Como a teoria da incidência econômica tributária se desenvolve? Como a oferta e demanda influencia a transferência do encargo econômico tributário quando ocorre uma majoração ou uma diminuição do tributo? A digitalização da economia concede alguma forma de impacto singular na incidência econômica tributária?

O artigo irá se estruturar em dissertar, primeiramente, a caracterização da digitalização econômica, posteriormente, será explicado o que é a teoria da incidência econômica tributária, logo depois se conceituará a relação entre oferta e demanda e a sua influência nos encargos de tributação e, no final, o impacto da digitalização sobre a incidência tributária.

2 Digitalização da Economia

A técnica, ou seja, toda a forma de instrumento utilizada pelo Ser humano para o desenvolvimento do seu labor, sempre se demonstra como um elemento primordial da própria humanidade, uma extensão do corpo humano para o exercício de suas atividades.

A construção tecnológica no decorrer da história humana, a vida em sociedade começou a passar por um processo de desenvolvimento que gerou consequências positivas e negativas em todos os setores. É impossível dissociar o desenvolvimento da técnica do desenvolvimento da sociedade.

Perpassando a história dos grandes aumentos de produção, ou melhor dizendo os períodos das chamadas revoluções industriais, foram tempos em que grandes desenvolvimentos da técnica impulsionaram grandes inovações na sociedade em vários quesitos. Novos modelos de produção, novas mercadorias, novos formatos de relações sociais envoltos nas limitações formais existentes das características centrais do sistema capitalista.

Toda essa evolução tecnológica, que passou das máquinas à vapor na primeira revolução industrial, vem a resultar em uma perspectiva de aprimoramento tecnológico

cada vez mais sofisticado e que completamente se conecta ao ser humano como parte do seu corpo.

A partir dos anos 90 do séc. XX, o avanço nas tecnologias de comunicação e de informação passaram de um nível experimental para ter uma viabilidade econômica. Dessa forma, o desenvolvimento tecnológico levou a uma pressão mais intensa por novas tecnologias, dessa forma, um processo maior de mercantilização dessas tecnologias e como consequência, elas se tornaram cada vez mais acessíveis para os consumidores (OCDE, 2018, p. 36).

Foi essa acessibilidade do acesso às tecnologias de informação e comunicação mais sofisticadas, que permitiu uma digitalização maior da sociedade, inclusive os meios de acesso a esse mundo digital se tornaram risíveis para o consumidor, sendo os computadores pessoais essenciais nesse processo, adicionando o fato da alta concorrência entre diferentes marcas ter contribuído para redução do preço (OCDE, 2018, p. 36).

A partir da década de 10 do séc. XXI, a ascensão de uma variedade de dispositivos com acesso à *Internet*, tornou o meio digital totalmente integrado e influente no mundo real (OCDE, 2018, p.36).

A *Internet* se tornou um dos meios centrais de circulação de informações, comunicações e mercadorias que existem na sociedade, esse processo de digitalização, ou seja, da utilização dos meios digitais para a realização das mais variadas atividades humanas, não apenas gerou consequências para as relações sociais, mas toda uma transformação econômica gerada não apenas pela *Internet* em si, mas pelo fato do avanço tecnológico ter sido orientado para dar-lhe uma viabilidade financeira para as empresas e para o consumidor.

Dessa forma, os meios digitais foram cada vez mais utilizados como meios de realização de transações econômicas, o processo de digitalização dos meios e dos processos econômicos é cada vez mais perceptível e é conduzida de forma extremamente acelerada.

Existem várias visões acerca desse processo de digitalização econômica, para a OCDE (Organização do comércio e desenvolvimento econômico) assevera que a economia digital não pode ser considerada como um setor econômico aparte, mas como

uma tendência de que todo sistema econômico esteja assumindo um formato digital (2018, p. 54).

Assim como seguindo essa perspectiva, José Eduardo Amorim acredita que a digitalização econômica tem a capacidade de realizar uma quebra do antigo modelo econômico e a criação de um novo modelo tendo como base as possibilidades geradas pela digitalização e pelo avanço tecnológico (2019, p. 102).

O mesmo autor exemplifica a economia colaborativa como um novo modelo de negócios gerada por conta da economia no meio digital, nela o bem não pertence à empresa que realiza a intermediação do serviço via digital, mas sim ao terceiro que oferece esse serviço. (2019, p. 103).

Já João Miguel Morgado Martins (2021, p. 8) coloca que a digitalização econômica é resultado a partir do desenvolvimento de meios comerciais gerados pelo avanço da tecnologia de informação e comunicação, ele destaca a importância de um aumento mais intenso da coleta e armazenamento de dados.

A ascensão do Big Data consiste em uma capacidade muito grande das empresas do meio digital realizarem coleta de informações de consumidores, empresas, inclusive de Estados para utilizarem de forma nada transparente. Um exemplo citado foi como a pesquisadora Shoshana Zuboff (2020) descreveu a forma como o Google, uma das *Big Techs*, se utiliza dos dados coletados dos usuários como matéria-prima para criar mecanismos de predição, ou seja, um intangível mercadológico a ser vendido para as empresas para uma estratégia de publicidade e de construção de comportamento para o consumo.

Dessa forma, confirma-se uma das características da digitalização da economia, que utilizar os dados coletados em diversas fontes como mercadorias, ou matéria-prima para construção de mercadorias ainda mais sofisticadas de existência exclusiva no meio digital. Esses dados são colhidos de determinadas maneiras, ou são voluntariamente concedidos por um usuário, extraídas pela própria empresa, ou inferidas a partir da investigação do histórico de acesso do usuário (OCDE, 2018, p. 40).

A facilidade com que as grandes empresas de tecnologia têm de coletar e manipular dados marca uma tendência dentro da digitalização econômica de uma acelerada e maior concentração econômica das atividades na mão de poucas empresas, o

que gera enormes preocupações com futuras questões sociais e de desigualdade (NETO; AFONSO; FUCK, 2019, p. 148).

Vale destacar a mercantilização de bens intangíveis também é uma importante característica da economia digitalizada, ou seja, cada vez está se investindo na mercantilização de versões digitais de produtos já existentes em versão física, como os *e-books*. O investimento maior em produtos e serviços exclusivamente digitais, como músicas, filmes e séries em *streaming*, jogos, aplicativos que promovem a utilização de dados e muitos outros (OCDE, 2018, p. 52)

Vale lembrar que digitalização econômica tem como base a produção convencional de bens e serviços cada vez mais aperfeiçoados pela inovação tecnológica (MARTINS, 2021, p. 8), ou seja, antigos modelos de negócio devem se adaptar de forma a entender o dinamismo e o mecanismo de uma economia digitalizada.

Por sua vez, Raquel Furtado (2019, p. 5, 6) estende mais a discussão, afirma que a economia digital se apresenta com base na conectividade online, porém, vai mais além ao afirmar que a *internet* alterou a maneira em como se funciona a oferta e a procura de mercadorias e serviços.

Nota-se a importância de haver um estudo acerca elementos centrais da economia, pois entender como a digitalização influencia na oferta e demanda das mercadorias e serviços digitais servirá de modelo para os comportamentos da tributação na conjuntura.

Porém, em um primeiro momento, nota-se necessário explicar alguns conceitos de tributação, pois o enfoque do presente artigo é justamente estudar a relação entre tributação e economia, mais precisamente na análise dos encargos de quitação de tributos entre contribuinte de fato e direito. Para isso, será tratado a seguir um pouco acerca da teoria da incidência econômica tributária.

3 Teoria da incidência econômica tributária.

O estudo da tributação, para o presente artigo, tratará sobre uma matéria que mantém uma relação muito próxima com a economia, que é a incidência econômica tributária.

Quando se trata do conceito de incidência, em termos de direito tributário, ocorre quando há a formação do fato jurídico tributário, ou seja, quando a subsunção entre a norma jurídica tributária, que segundo Paulo de Barros Carvalho (2018, p. 393) seria uma

construção de significados realizados a partir do texto prescritivo legal, com um fato que ocorre no mundo real.

Quando um fato cotidiano se encaixa naquilo que o sistema jurídico tributário considera como apto para ser tributado. Um exemplo, quando realiza uma saída de uma mercadoria de um estabelecimento comercial, segundo a construção de significado jurídico tributário brasileiro, sobre esse fato deve incidir um tributo, nesse caso o ICMS (Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação).

Para a construção do fato jurídico tributário, não é apenas o fato em si que é levado em consideração, mas outros critérios relevantes são colocados em voga, como critério temporal, ou seja, o momento temporal em que fora realizado o fato, o local de sua realização, o sujeito ativo e o sujeito passivo do tributário, ou seja, aquele que cobra e aquele que paga o tributo respectivamente e a base de cálculo e alíquota, o chamado critério quantitativo (CARVALHO, 2018).

Desses critérios, o estudo da incidência econômica tributária visa o critério subjetivo da norma tributária, ou seja, quem efetivamente vai responsabilizar pelo pagamento do tributo (SCHOUERI, 2018, p. 52).

Em suma, a teoria da incidência econômica tributária tem a finalidade de auxiliar na investigação das relações de coincidência entre contribuinte de direito, aquele a quem pertence o direito legal de quitar o tributo, e o contribuinte de fato, que realiza o pagamento do tributo de forma efetiva (SCHOUERI, 2018, p. 53).

Nesse sentido, nota-se uma evidente separação entre incidência econômica e incidência jurídica, em que a primeira trata acerca de quem arcará financeiramente com o pagamento do tributo, e a seguinte trata do sujeito passivo responsável estipulado no sistema jurídico.

A importância desse tema, inclusive tem uma questão constitucional relevante, pois é evidente que os legisladores devem levar em consideração essa diferenciação, porque caso não considerem essa possibilidade de transferência de encargo econômico de tributação, podem decorrer em ofensa ao princípio constitucional da igualdade (SCHOUERI, 2018, p. 53), ou seja, conceder cargas tributárias iguais para aqueles com

igual capacidade contributiva, ou desiguais para que tem tenha desigualdade de capacidade contributiva conforme suas desigualdades.

Existe uma necessidade de realizar uma análise, tanto pela perspectiva do direito tributário, tanto da perspectiva da ordem econômica, até porque em muitos momentos, o direito carece de fundamentos para justificar *per si*, determinadas movimentações do mercado.

O estudo da incidência leva em consideração o entendimento de assuntos relacionados a teoria econômica propriamente dita, é necessário aceder conceitos de economia que não aparecem no direito de forma explícita, mas que devem ser levados em consideração pelo legislador.

Tanto os estudiosos de tributação e da economia, ao analisar os efeitos de transferência de encargo econômico do pagamento de tributos, utilizam como base, o estudo da oferta e demanda.

Isto posto, um entendimento prévio acerca desta relação e da leitura dos gráficos se mostra importante para se ter um entendimento acerca do presente conceito.

3.1 Oferta e demanda

O estudo da oferta e demanda compõem um arcabouço teórico do estudo da economia capitalista, pois, segundo o colocado por Júlio Manuel Pires (1990, p. 1) as questões de efeito alocativo de produção, preço e quantidade de produtos é determinada por intermédio das relações entre grandes quantidades de pessoas físicas e pessoas jurídicas.

O livre mercado busca o equilíbrio por intermédio desse inúmero emaranhado de relações socioeconômicas. Segundo Pires (1990, p. 2), esse equilíbrio decorre a partir da utilização de um mecanismo de preço, ou seja, de uma forma de conflito entre as necessidades de compra e venda de produtos envolvendo essa diversidade de autores de uma economia capitalista. A finalidade de atingir o equilíbrio entre preço e quantidade, é a criação de uma eficiência econômica.

Essa eficiência econômica diz respeito a melhor utilização dos recursos disponíveis, já que na economia, a questão da escassez de recursos é considerada nessa forma de análise (SCHOUERI, 2018, p. 32). Uma das formas de entender um possível equilíbrio do sistema econômico é a partir da visão do economista italiano Alfredo Pareto,

em que um sistema terá eficiência econômica no ponto em que a melhora das condições econômicas de um indivíduo resulte na piora das condições de outro indivíduo.

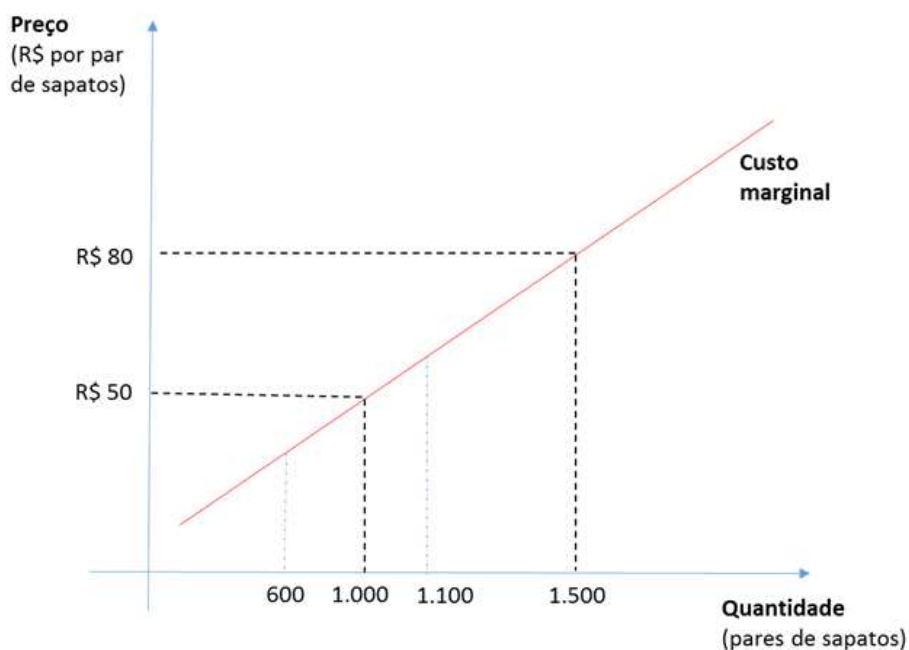
O “ótimo de Pareto” deve ser tratado a partir de um ponto de vista da economia de mercado, em que a própria lógica do funcionamento natural do mercado resultaria em encontrar a eficiência tratada por Pareto (SCHOEIRI, 2018, p. 33).

Visto o exposto, para entender esses conceitos de forma mais transparente, é momento de analisar a questão da oferta e demanda e a sua explicação de forma gráfica.

3.1.1 Oferta

Segundo Pires (1990, p. 5) a curva da oferta representa o quanto que as pessoas jurídicas pretendem vender de acordo com a capacidade delas de produção, ou seja, existem uma perspectiva das empresas enquanto o potencial de quantidade de vendas, mas essa capacidade deve ser calculada conforme o potencial de produção.

Nesse sentido, o gráfico de medição da curva da oferta tem como variáveis o preço e a quantidade de produtos ofertada, quanto maior o preço, maior será a quantidade de produtos que estarão disponíveis pelas empresas para a venda, o porquê disso é que se o preço de determinado produto estiver elevado, as empresas estarão motivadas a aumentar as suas margens de lucro (PIRES, 1990, p. 5). O gráfico abaixo confere um panorama acerca do funcionamento da curva da oferta.



Fonte: porque.com.br

Nota-se que quando o preço do par de sapato está a 50 reais, as empresas colocam a disposição 1000 pares para a venda, mas quando ocorre o reajuste para 80 reais por par, as empresas, ao perceberem a perspectiva do maior lucro, acabam por aumentar a quantidade de pares disponíveis.

Existe, porém, outras variações de curva de oferta, e essas variações são conferidas a partir do estudo da elasticidade da oferta, ou seja, é a proporção da variação da oferta conforme a variação do preço (PIRES, 1990, p. 39). Ou seja, é capacidade dos empresários a reagirem conforme as mudanças de preço.

Para entender as variações de elasticidade, será colocada a seguinte tabela abaixo:

PERFECTAMENTE INELÁSTICA	INELÁSTICA	UNITARIA	ELÁSTICA	PERFECTAMENTE ELÁSTICA
No varia	varia menos que proporcional	varia directamente proporcional	varia más que proporcional	varia permanecendo constante el precio
				

Fonte: Caderno de Anotações

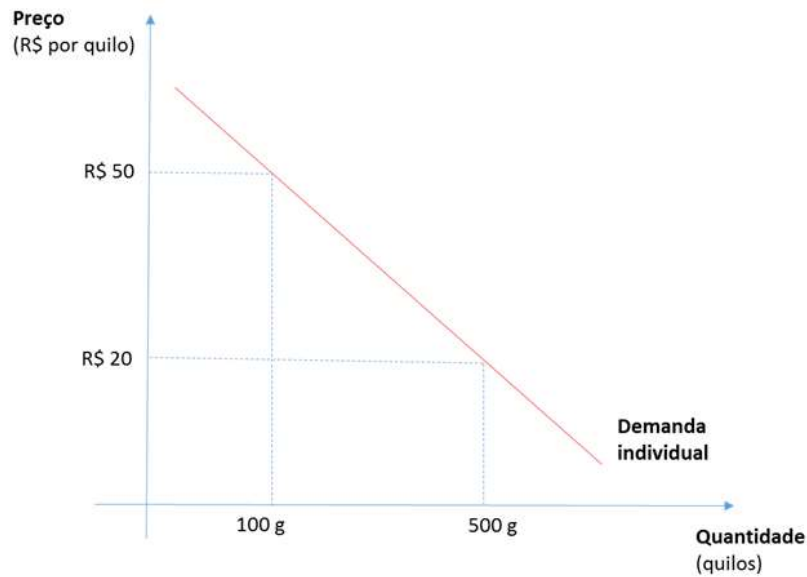
A relevância de entender esse conceito de elasticidade da oferta é que está tem a capacidade de afetar a incidência econômica tributária, ou seja, de decidir ou não acerca da transferência ou não do encargo de pagar o tributo entre os contribuintes de fato e de direito. Visto o exposto, será tratado sobre a curva da demanda e logo após será aprofundado essa relação da oferta e demanda com a incidência tributária econômica.

3.1.2 Demanda

A curva da demanda mede a perspectiva do comprador no que tange ao querer e a sua capacidade comprar determinadas quantidades de um produto (PIRES, 1990, p. 2). Dessa forma, não basta que determinado consumidor tenha um desejo ter determinado produto, mas que esse seja capaz de ter as condições necessárias para obtê-lo.

Para estruturar a curva da demanda, parte-se da premissa de quanto maior for o preço de determinado produto, menor será a capacidade do comprador em compra-lo, sendo que a quantidade de produtos a serem comercializadas fica menor. Caso o preço

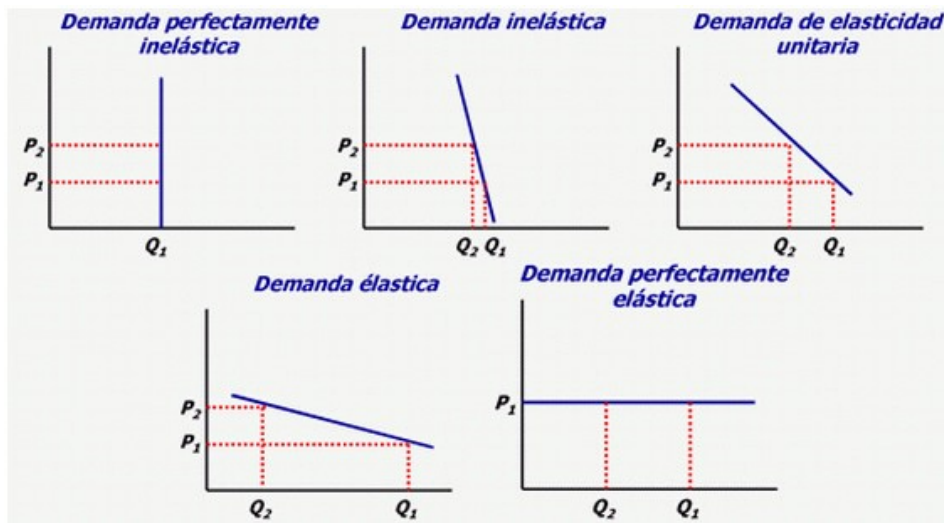
seja reduzido, então a capacidade de compra aumenta e a quantidade de produtos a serem vendidas é maior, conforme o gráfico abaixo:



Fonte: porque.com.br

No gráfico, fica evidente que o preço por quilo sendo 50 reais, a quantidade demandada fica em 100g, já quando o preço diminuiu para 20 reais, a capacidade do consumidor de compra aumenta e a quantidade passa a ser de 500g.

Assim como a curva da oferta, a curva de demanda também tem as suas variações de elasticidade, cuja a explicação se denota semelhante à elasticidade da oferta, conforme os gráficos abaixo:



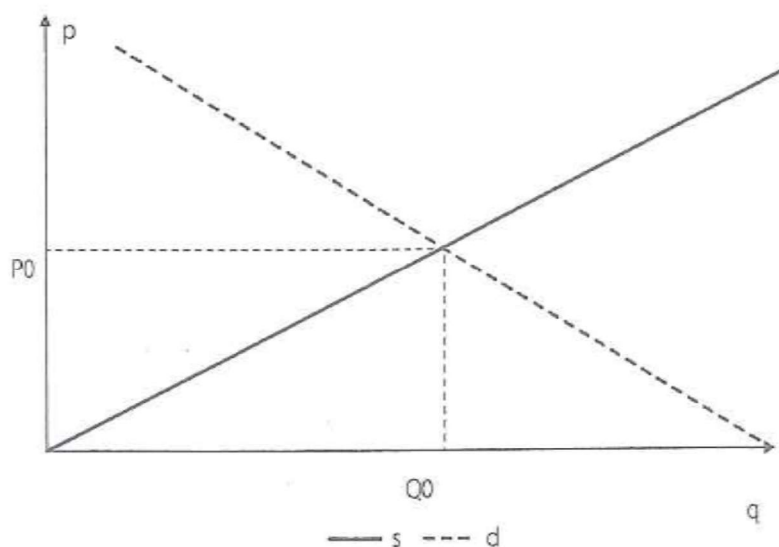
Fonte: Caderno de Anotações

Sendo feito uma análise sobre o funcionamento da oferta e da demanda, agora se realizará um estudo acerca da relação oferta e demanda com a incidência tributária.

3.2 O impacto da oferta e da demanda na incidência econômica tributária.

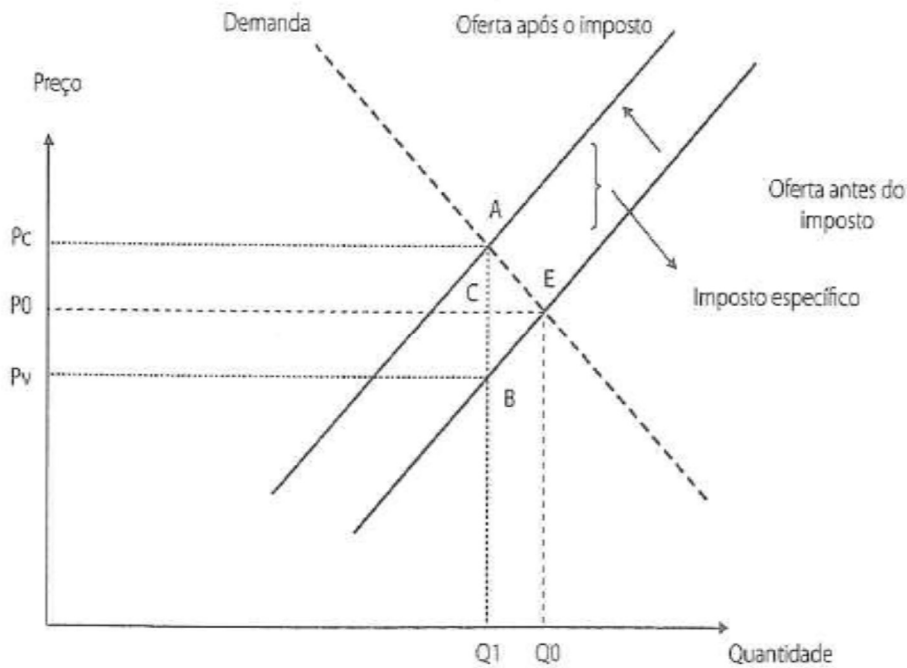
A análise das curvas de oferta e demanda podem ser utilizadas para aferir o funcionamento da transferência dos encargos de tributação, será utilizado como base as conclusões realizadas por Luiz Eduardo Schoueri acerca dessa relação.

O doutrinador fornece algumas situações de variações nas curvas de oferta e demanda causadas por conta de reajustes na tributação. Em um primeiro momento, será mostrado um gráfico que será utilizado como padrão para as comparações, que indica o equilíbrio entre curvas de oferta e demanda com características unitárias:



Fonte: Luiz Eduardo Schoueri

A partir desse gráfico padrão, que demonstra uma situação de equilíbrio entre oferta e demanda de elasticidade unitária, ou seja, quando as variações dessas são diretamente proporcionais com as variações de preço. Neste momento, a partir dos estudos de Schoueri, será demonstrado um gráfico que representa um ajuste a estipulação de uma tributação sobre o vendedor, o que vai afetar a curva de oferta e apresentar uma variação da mesma:



Fonte: Luiz Eduardo Schoueri

Visto o gráfico, nota-se que antes da instituição do tributo, o ponto de equilíbrio do sistema, o ponto E, dava-se com a venda de quantidade Q_0 por um preço P_0 . Pós instituição do tributo, a curva de oferta sofreu um ajuste e o ponto de equilíbrio, o ponto A, com a curva de demanda passou-se deu com a venda de Q_1 por um preço P_c .

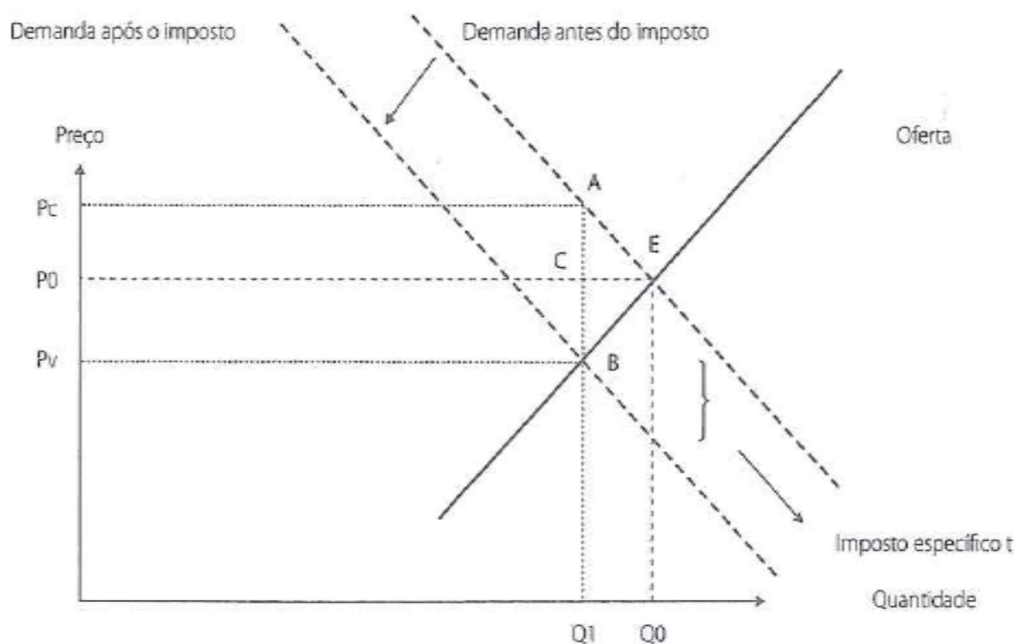
Dessa forma, esse gráfico demonstra que o imposto afeta negativamente a demanda, pois, o aumento do preço faz com que os consumidores percam a capacidade de compra (SCHOUERI, 2018, p. 55).

As consequências para tributação se mostram muito transparentes no que tangem a questão de incidência econômica, pois no gráfico, além das variáveis de preço P_0 e P_c , ainda existe o preço P_v , que em conjunto com a quantidade Q_1 , alcança seu ponto de eficiência econômica em B.

Dessa forma, mostra que a tributação pode gerar uma situação de ineficiência na economia (SCHOUERI, 2018, p.55) porque o vendedor, por conta do tributo, precisa vender o seu produto em um preço acima do ponto de eficiência do sistema, tanto pelo acréscimo trazido pelo tributo, quanto pela redução da demanda gerada por esse acréscimo.

Para vistas de incidência econômica, nota-se que haverá uma divisão da responsabilidade pela arrecadação, em que o consumidor paga metade e o vendedor paga metade (SCHOUERI, 2018, p.55), sendo que a redução da quantidade de produto ofertada convergiu com a redução da demanda por conta do aumento do preço, esse equilíbrio, demonstrado pelo ponto C, é o que permite uma divisão de custos de tributação. Dessa forma, o vendedor repassa apenas a metade do valor do tributo para o consumidor e consegue manter a eficiência da curva de oferta e demanda anterior à instituição do tributo.

A mesma situação ocorre quando existe uma tributação que modifica a curva da demanda:



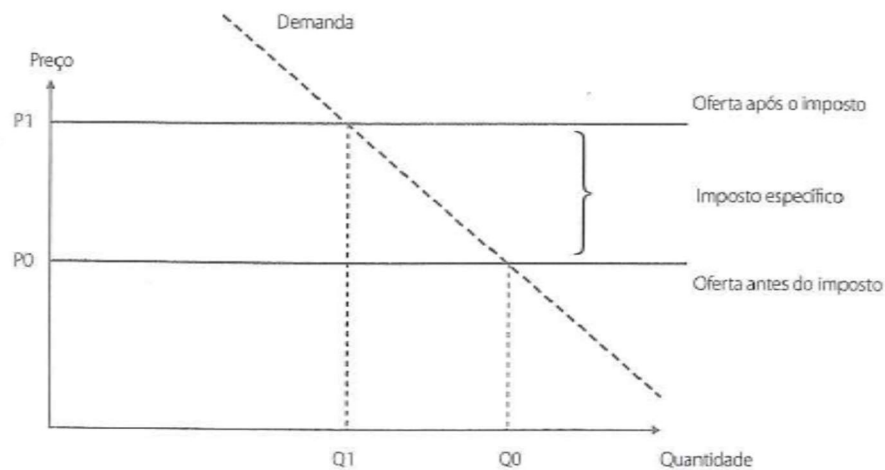
Fonte: Luiz Eduardo Schoueri

A lógica seguida será a mesma, o aumento do tributo leva os consumidores a comprarem a quantidade Q_1 a um preço P_c , sendo que para o vendedor, ele tem a eficiência de vender Q_1 a um preço P_v , dessa forma, constatada a ineficiência da curva de oferta e demanda nessa situação, a solução será a mesma do caso anterior com a divisão dos valores do tributo arcados 50 por cento para cada um.

No entanto, a situação se modifica bastante quando se trata de termos da elasticidade da oferta e da demanda, pois, esses critérios vão resultar em uma modificação

na questão da incidência econômica. Luiz Eduardo Schoueri nos dá exemplos dessa influência.

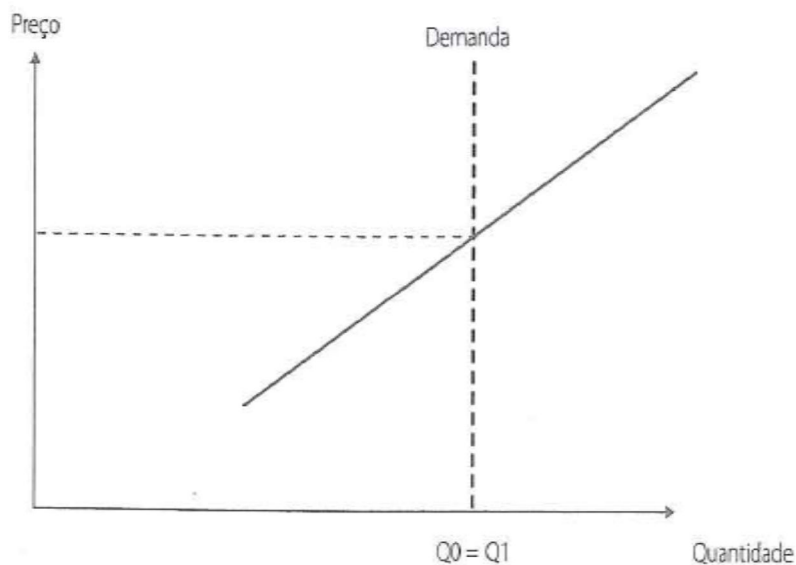
O primeiro exemplo é quando se está diante de uma curva de oferta perfeitamente elástica, quando a quantidade ofertada varia de forma constante conforme a variação do preço, o vendedor pode passar todo o encargo econômico dos tributos para o comprador (SCHOUERI, 2018, p. 57).



Fonte: Luiz Eduardo Schoueri

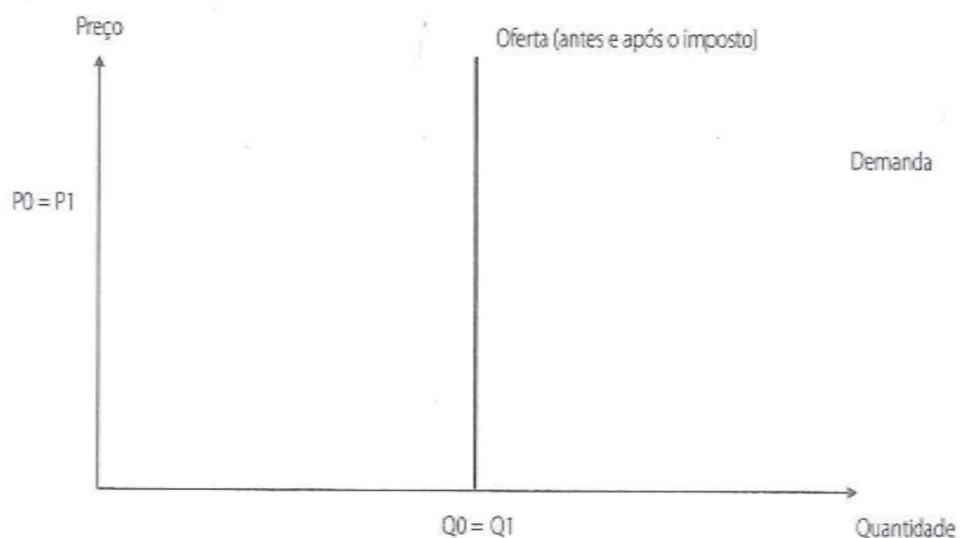
No caso da oferta totalmente elástica, qualquer majoração do preço passa a afetar a capacidade de ofertar produtos de acordo com a diminuição da demanda.

No caso demanda totalmente inelástica, o consumidor continua consumindo o produto em uma quantidade constante, mesmo que o preço aumente, dessa forma, o comprador também vai arcar com o total da tributação. Um exemplo de demanda totalmente inelástica é o sal (SCHOUERI, 2018, p. 56). Conforme gráfico abaixo:



Fonte: Luiz Eduardo Schoueri

No entanto, existem exemplos de elasticidade da oferta e demanda que geram o encargo total da tributação para os vendedores. Um deles é quando se trata de uma oferta totalmente inelástica, pois, independente do preço, a quantidade de produtos em oferta será o mesmo, dessa forma, o preço pode influenciar somente na demanda, e para manter uma demanda alta com altos tributos, vai ser necessário o vendedor se responsabilizar pelo tributo para não repassar esses para o consumidor, mantendo o preço baixo, conforme mostra o gráfico abaixo:



Fonte: Luiz Eduardo Schoueri

Dessa forma analisar a elasticidade da oferta e demanda dentro de um cenário de digitalização econômica é muito importante, para a partir dessa análise, entender a incidência econômica tributária na digitalização da economia.

Como foi tratado anteriormente, as inovações trazidas a partir do processo de digitalização da economia foram muitas, entre elas, de trazer novas maneiras de mercantilização da utilização dos ativos intangíveis e da disponibilidade de meios pela via digital para a realização de negócios.

Entre as novas formas de negócios existentes, há o aparecimento dos *streamings*, como os exemplos da NETFLIX, STAR+, DISNEY+, HBO MAX e vários outros existentes, sem contar com a pirataria digital, pois, com toda a inovação tecnológica ocorrida, também gerou meios de burlar as regras de mercado e buscar outras formas de acessos à filmes, séries e músicas.

Dessa forma, calcular a elasticidade da oferta e da demanda para essas questões das empresas de *streaming* gera particularidades. Nesta parte, as grandes empresas acima citadas contam com uma oferta de serviços muito extensa, com uma capacidade muito elevada de manutenção de conexões e uma diversidade de planos nos mais variados preços.

No entanto, a quantidade de planos de streaming existentes e a alta concorrência entre empresas e contra a pirataria digital, a curva de demanda sofreria, em teoria, com uma elasticidade elevada, sendo que qualquer aumento do preço, seja por motivos de mercado, e por instituição de tributos sobre o *streaming*, como o exemplo do Brasil, em que há a tributação pelo ISS (Imposto sobre Serviços) (BRASIL, 2003), causaria uma forte volatilidade de migração entre planos, entre empresas, inclusive um forte desenvolvimento da pirataria digital. Em teoria, no quesito de incidência econômica, empresas de *streaming* estariam muito expostas a se responsabilizarem pelo pagamento do tributo para evitar a perda de demanda.

Porém, o *streaming*, assim como toda economia digitalizada, utiliza-se de uma dinamização e da capacidade personalização elevada do seu negócio, permitindo rápidas soluções para lidar com incidência econômica tributária e com outros óbices. Uma delas é a oferta de planos que permitem atender as mais variadas demandas existentes de forma rápida e efetiva, dessa forma, ser capaz ofertar mais serviços conforme aumenta as diferentes necessidades dos consumidores, permite um aumento da inelasticidade da

demanda, pois, independente do preço, a utilização dos serviços dessas será considerado cada vez mais como essencial para o consumidor, que não deixará de adquiri-lo mesmo com aumento do preço. Sendo mais acessível para as empresas transferirem o encargo econômico do tributo para o consumidor

Não somente as empresas de *streaming*, mas as *Big Techs* tendem a ter bastante instrumentos de transferência de encargos tributários para o consumidor sem que isso represente uma enorme perda de demanda, isso vai muito por conta de essas obterem um predomínio no quesito da digitalização da economia e ocuparem grandes parcelas do mercado digital, sendo que seus serviços, produtos e ativos cada vez mais indispensáveis para a sociedade.

Ao Estado, torna-se imprescindível acompanhar essa questão e buscar uma forma para que a aplicação prática da incidência econômica tributária não acabe prejudicando a capacidade contributiva do consumidor de fato, principalmente no que tange ao impacto ao consumo. Dessa forma, mesmo que tenha dificuldades em regular a elasticidade de oferta e demanda, o Estado deve estar atento em constituir políticas tributárias condizentes com a proteção do contribuinte e do consumidor, principalmente com o impacto da digitalização econômica na aplicação da lei tributaria nos casos concretos.

Isso demonstra uma centena de possibilidades que a cenário da digitalização econômica fornece para as empresas do ramo digital possam transferir o encargo tributário para o consumidor, dessa forma, as empresas digitais conseguem ao mesmo tempo conquistar uma eficiência econômica e transferir a incidência econômica para o consumidor.

5 Conclusão

A ligação entre o direito e a economia funciona de forma coordenada como uma questão de tensão entre áreas de estudo diferentes, mas devem estar sempre em contato e em troca para poder melhor influenciar dentro das relações sociais.

Quando se trata de tributação, essa relação se torna ainda mais conectada e sujeita a interações cada vez intensas. Tributar nesse cenário de digitalização econômica é uma prova que testa não apenas a capacidade do direito de regular todo esse contexto, mas um desafio da economia compreender toda essa lógica de funcionamento.

Dessa forma, tais pequenas alterações sempre vai afetar em grande escala a parte final toda a cadeia de venda. Nessa questão, o artigo buscou entender a perspectiva da incidência econômica da tributação no cenário da digitalização econômica, principalmente em tentar compreender como o consumidor tem o seu poder de compra afetado pela transferência econômica do encargo tributário.

A utilização do estudo das curvas de oferta e demanda e da elasticidade dessas foi muito importante para entender as estratégias utilizadas pelos vendedores para tirar a incidência econômica de sua responsabilidade, e como as empresas do ramo digital utilizam desse conhecimento para realizar planejamentos tributários eficientes.

No caso do consumidor, é importante ter o perfeito diagnóstico de como tem a sua demanda reduzida por conta de tributos formulados com mera intenção arrecadatória e por conta de as empresas sempre tentarem novas estratégias para transferir o encargo tributário sem perder poder de mercado e a sua eficiência econômica.

Nesse campo, entre o vendedor e o consumidor, existe o Estado e a sua política tributária centrada em absorver todas as operações possíveis e buscar soluções adequadas para o melhor proveito da incidência econômica tributária entre as partes a partir dos desafios que o processo de digitalização econômica exige para todos os envolvidos.

Dessa forma, a digitalização econômica se apresenta como um cenário extremamente diverso em todos os campos, tanto na economia como no direito tributário, esse cenário deverá ser sempre considerado, principalmente em entender e cuidar sempre da preservação do poder de compra e do bem-estar econômico do contribuinte de fato.

BIBLIOGRAFIA

AMORIM, Jorge Eduardo. Tributação da economia digital. In: GONÇALVES. Rubén Miranda; VEIGA, Fábio da Silva [Coord.]. Estudos sobre os Direitos Emergentes. 1.ed. Reggio Calabria: Mediterranea International Centre for Human Rights Research: Instituto Iberoamericano de Estudos Jurídicos, 2019.

ANOTAÇÕES, Caderno de. Elasticidades. Medium. 21 de jun, 2019. [S. l]. Disponível em: <https://caderno.medium.com/elasticidades-aeef491cd6e8/>. Acesso em: 14 nov. 2022.

BARROS, Paulo de Barros. Direito tributário: linguagem e método/ Paulo de Barros Carvalho -7. Ed. rev. Noeses. 2018

Consumidores e a curva de demanda. Porque: Economês e Financês em bom português, [S. D.], [S. l]. Disponível em: porque.com.br/cards/curva-de-oferta/. Acesso em: 14 nov. 2022.

Curva de oferta. Porque: Economês e Financês em bom português, [S. D.], [S. l]. Disponível em: porque.com.br/cards/curva-de-oferta/. Acesso em: 14 nov. 2022.

FURTADO, Raquel. A tributação direta na Era da Economia Digital. 2019. Dissertação (Mestrado em Fiscalidade) – Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa, Lisboa, 2019.

MARTINS, João Miguel Morgado. A Economia Digital e os desafios da tributação em sede de IVA – O papel do mini Balcão Único. 2021. Dissertação (Mestrado em Fiscalidade) – Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa, Lisboa, 2021.

NETO, Celso de Barros Correia. AFONSO, José Roberto Rodrigues, FUCK, Luciano Felício. A Tributação na Era Digital e os Desafios do Sistema Tributário no Brasil. Revista Brasileira de Direito, Passo Fundo, vol. 15, n. 1, p. 145-167, Janeiro-Abril, 2019 - ISSN 2238-0604

OCDE. Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1 - 2015 Final Report. OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. OECD Publishing. Paris. 2015. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264241046-en>. Acesso em: 14 de nov. 2022.

PIRES, Júlio Manuel et al. O funcionamento do mercado: demanda e oferta. 1990. Universidade de São Paulo, Departamento de Engenharia Mecânica, Laboratório de Engenharia de Produção, São Carlos, 1990.

SCHOUERI Luiz Eduardo. Direito tributário/ Luiz Eduardo Schoueri – 8. Ed. – São Paulo. Saraiva Educação, 2018.