

A ADMINISTRAÇÃO DOS CIBERTRIBUTOS

Luis Carlos Cancellier de Olivo *

RESUMO

O presente trabalho identifica alguns procedimentos que ocorrem no ciberespaço, como a tributação dos provedores de internet. Debate também o recolhimento do Imposto de Renda e do IPVA através da rede, bem como discute a extensão da imunidade ao livro eletrônico e ao ensino à distância. Indica como a União Européia está enfrentando a tributação dos negócios realizados via correio eletrônico. Situa, por fim, operadores jurídicos e administradores diante deste fenômeno da realidade digital, que é a existência dos cibertributos.

PALAVRAS-CHAVE

Internet, tributação, comércio eletrônico.

ABSTRACT

This work identifies some procedures that happen in the cyberspace scope, like the WEB providers tributation. It also discusses the charging of some taxes as the income tax and the IPVA through the Net, as well as the duty-free electronic book and distance education. It presents how the EU is facing the tributation of business by e-mail. Finally, it establishes the view of the managers and law professionals regarding this digital reality phenomenon, the "cibertax".

KEY WORDS

Internet, tributation, e-commerce

1. INTRODUÇÃO

É preciso, antes de mais nada, alertar que esta é uma área nova para a qual tanto os estudiosos do direito quanto os da ciência da administração, notadamente no campo de marketing e vendas, ainda buscam consolidar um teoria a partir de uma experiência prática incipiente. E tratar, dentro deste campo específico que é o mundo virtual, de um tema ainda mais específico a tributação exige necessariamente que se estabeleça a comparação com as práticas administrativas e o direito praticado no chamado "mundo real". Portanto, ao estudarmos esta nova categoria os cibertributos devemos considerar que o seu ponto de partida está na legislação já codificada que para não ficar superada, precisa ser atualizada e interpretada diante dos novos fatos proporcionados pela realidade digital.

(*) *Mestrando em Direito/CPGD-UFSC e Professor Substituto de Direito Administrativo na UFSC. Professor de Ética e Legislação Profissional nos cursos de Administração e Publicidade da UNISUL. Autor de "Direito e Internet: a regulamentação do ciberespaço", 2. ed. Florianópolis:UFSC-CIASC, 1999.*

Entendemos correta a análise de BOBBIO (1992) segundo a qual os direitos humanos são direitos históricos representativos de determinadas circunstâncias sócio-econômico-políticas e culturais.

Assim, em relação à divisão dos direitos em geração, nos moldes de BOBBIO, temos: a) Direitos de Primeira Geração : direitos individuais, que deram base para a formação do Estado Moderno; são os direitos da liberdade; b) Direitos de Segunda Geração : direitos sociais, que incluem os sujeitos num contexto social, pressupondo a intervenção do Estado na realização da justiça social; são os direitos da igualdade; c) Direitos de Terceira geração : direitos transindividuais, coletivos, que envolvem os consumidores e o meio ambiente; são os direitos da solidariedade;

Haveria ainda, segundo OLIVEIRA JUNIOR (1996) mais duas gerações de direitos, assim definidos: d) Direitos de Quarta Geração : direitos de manipulação genética, da biotecnologia, da bioengenharia, que envolvem o debate sobre a bioética; e) Direitos de Quinta geração : direitos da realidade virtual, da informática e da internet.

É neste quadro, de direitos de Quinta Geração, que se situa o debate sobre os cibertributos.

2. NOVA PLATAFORMA

Embora reconheça que a internet seja uma invenção importante, SAMUELSON (2000) sublinha que ela precisa ser mais do que uma plataforma de correio eletrônico e marketing, para atingir viabilidade econômica, pois embora explosiva, "ela é agora em grande parte uma caridade capitalista".

As grandes fortunas da internet originam-se principalmente da especulação com ações ou da construção da infra-estrutura. Em 99, esses gastos foram de US\$ 366 bilhões. "Cedo ou tarde, o investimento precisa ter um retorno, ou cessará. Mesmo que a internet floresça, ficará menor do que as grandes coisas de antigamente", prevê SAMUELSON (ibidem).

3. ECONOMIA DIGITAL

Em sentido contrário, há quem considere que entre tantos avanços tecnológicos registrados ao longo do século 20, nenhum tem tido maior impacto do que os que integram a chamada tecnologia da informação.

Uma pesquisa feita pela *Inktomi*, uma companhia de programas de busca de endereços na internet, e pelo Instituto de Pesquisas NEC, no final do ano passado calculou em 1 bilhão o número de *sites* individuais na internet.

Estas são as bases de uma nova economia digital.: o número de *e-mails* expedidas via WEB alcança a marca de 5 bilhões por dia, contra 4 bilhões de chamadas telefônicas convencionais.

Nos dez maiores *Websites* de comércio eletrônico do mundo, informa SIQUEIRA (200) "estão empresas que apontam para um novo paradigma". Entre elas, destacam-se a Cisco, a Microsoft, a Amazon.com e a Dell Computer, que é a maior fabricante mundial de microcomputadores. Ela não possui qualquer loja revendedora e comercializa tudo através da WEB ou pelo telefone.

NEGROPONTE (1995), fundador e diretor do Media Lab do Massachusetts Institute of Technology (MIT), previu que até o final do ano 2000 a rede teria 1 bilhão de usuários. Segundo ele, a *Net* foi subestimada no seu início tanto por pessoas quanto por empresas e governos, que agora demonstram dificuldade em acompanhar sua evolução.

Entretanto, dados levantados pela *Principal.com*. publicados na edição de 07 de março do jornal Folha de São Paulo, apontavam para a existência de 220 milhões de usuários em todo o Planeta no início do ano 2000.

4. MERCADO EUROPEU E O IVA

A Comissão de especialistas designada pela União Européia para tratar da questão do comércio eletrônico e fiscalidade indicou, em 1997, que para o seu desenvolvimento seria crucial que os sistemas fiscais proporcionassem : a) segurança jurídica, de modo a que as obrigações fiscais fossem claras, transparentes e previsíveis ; b) neutralidade fiscal, para que estas novas atividades não estivessem sujeitas a encargos maiores do que o comércio mais tradicional.

Os três fatores básicos a nortear a regulamentação jurídica do comércio eletrônico nos países europeus seriam a segurança, a simplicidade e neutralidade, consideradas essenciais para garantir condições concorrenciais equitativas para todos os operadores num mercado global em desenvolvimento e evitar as distorções de mercado.

Como salienta PEREIRA (1999), é fundamental que na questão do comércio eletrônico se crie "um ambiente jurídico favorável à confiança jurídica", levando em conta principalmente os interesses dos consumidores.

A internet, ressalta a Comissão européia, evolui rapidamente de um simples instrumento de comunicação para se tornar uma plataforma comercial a nível mundial. A comunidade empresarial já tomou consciência do seu potencial como meio de comercialização e de vendas, quer no domínio do comércio eletrônico "indireto" (encomenda eletrônica de bens materiais) quer do comércio eletrônico "direto" (encomenda por via eletrônica e entrega de produtos e serviços em linha através da rede).

Entre as principais orientações da Comissão destacam-se :

1. No domínio da fiscalidade indireta, todos os esforços devem se centrar para adaptar os impostos existentes e em especial o IVA, a fim de fazer face à evolução do comércio eletrônico. Por conseguinte, não estão previstos quaisquer impostos novos ou suplementares.
2. Uma transação por meio da qual um produto é colocado à disposição do destinatário sob forma digital através de uma rede eletrônica, deve ser considerada, para efeitos do IVA, uma prestação de serviços
3. O sistema comunitário do IVA deve garantir que os serviços introduzidos no consumo na União Européia, independentemente de serem ou não prestados por via eletrônica, sejam tributados no território da UE, qualquer que seja a sua origem; e que tais serviços prestados por operadores comunitários e consumidos fora da União Européia não sejam sujeitos a IVA no território da UE, podendo o correspondente IVA ser passível de dedução.
4. O cumprimento das obrigações por parte de todos os operadores no domínio do comércio eletrônico deve ser o mais fácil e simples possível.
5. O sistema fiscal e os seus instrumentos de controle devem garantir que a tributação seja efetivamente aplicada à prestação de serviços por via eletrônica na União Européia, tanto às empresas como aos particulares.
6. Sob reserva da adoção de condições uniformes a nível comunitário, as administrações fiscais devem proporcionar aos operadores que participam no comércio eletrônico os meios necessários ao cumprimento das suas obrigações fiscais em matéria de IVA através de declarações e de uma contabilidade por via eletrônica.

5. O PAPEL DA FAZENDA NACIONAL

No contexto deste quadro de informacionalização da sociedade, cabe destacar a atuação, no Brasil, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, que freqüentemente é citada como exemplo de órgão público que bem utiliza os recursos da internet, no sentido de aproximar o contribuinte da administração tributária.

Segundo CASTRO (1999), em bem elaborado estudo, o primeiro serviço oferecido pela PGFN na internet foi a emissão de certidão negativa quanto à dívida ativa da União (Portaria PGFN nº 414, de 15 de julho de 1998 - DOU de 17 de julho seguinte). A iniciativa foi um sucesso, visto que o *site* do órgão contabiliza uma média diária de mais de 1.200 certidões negativas emitidas.

A PGFN lançou pela rede o serviço de emissão de Documento de Arrecadação de Receitas Federais - DARF para pagamento de dívida inscrita. A partir do número de registro no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, ou do número de registro CPF, e do número da inscrição em Dívida Ativa da União é possível obter um DARF preenchido a ser utilizado para pagamento do débito.

6. IPVA ONLINE

Em termos estaduais, merece registro a atuação da Secretaria Estadual da Fazenda do Estado de São Paulo, que deu o primeiro passo no sentido de utilizar a internet para a cobrança do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) referente ao ano de 2000. Por enquanto a iniciativa está limitada à concessão de segunda via para o contribuinte que não recebeu a guia em sua residência ou a perdeu. Neste caso, ao invés de buscar na Caixa Econômica Federal ou em um despachante, basta ao contribuinte entrar no *site* da Secretaria www.fazenda.sp.gov.br e clicar em "emissão de guias". No *site* da Secretaria da Fazenda há respostas às dúvidas mais freqüentes. Um telefone, o Disque IPVA, fornece informações digitalizadas.

7. IMPOSTO DE RENDA

No ano de 1999, cerca de 11 milhões de contribuintes brasileiros fizeram suas declarações de Imposto de Renda, sendo que destes 60% utilizaram a internet. Três anos antes, entretanto, quando a Receita inaugurou este serviço, parte da comunidade jurídica mostrou-se cética em relação à sua legalidade. Mesmo assim, cerca de 500 mil pessoas optaram pela rede.

"A declaração de imposto de renda feita através da internet e o comprovante fornecidos pela Receita federal através da rede não tem eficácia jurídica e o contribuinte deve exigir um comprovante jurídico válido", afirmou, na época, o professor CÉSAR RIBEIRO (1996). Naquela ocasião, opinou RIBEIRO que o sistema utilizado pela Receita apenas garantia o sigilo da transmissão, não fazendo uso em nenhum instante da assinatura digital. Como se vê atualmente, este tipo de preocupação já não mais existe, e a utilização da internet para efeitos de declaração de imposto de renda e acompanhamento da liberação dos lotes de restituição está incorporada ao cotidiano dos contribuintes brasileiros.

Conforme informações prestadas pela Receita Federal, a entrega de declarações pela internet por intermédio do "Receitanet" é segura. Há todo um esquema preparado para evitar falhas de segurança. O contribuinte poderá certificar-se da entrega da declaração por intermédio do Recibo de Entrega.

8. INTERNET GRÁTIS

Se a declaração do Imposto de Renda já não é mais novidade, o mesmo não se pode dizer da possibilidade do fornecimento do acesso gratuito à rede. Empresas como a BOL e o ZIPMAIL fornecem correio eletrônico gratuito, enquanto que outras, como a IG e a Super11.net oferecem o próprio acesso. O que antes estava limitado ao serviço público, a partir do início do ano 2000 atingiu ao grande público indistintamente.

A Associação Brasileira dos Provedores de Acesso, Serviços e Informações da Rede Internet (ABRANET) recorreu ao CADE (Conselho de Administração Defesa Econômica, órgão do Ministério da Justiça) contra a decisão de alguns bancos brasileiros de oferecer acesso gratuito à internet para os seus clientes. A ABRANET alegou também que a operadora Telefônica estaria atuando como provedor de acesso aos bancos, infringindo o princípio geral de isonomia e universalização de acesso.

9. COMÉRCIO ELETRÔNICO TRIBUTÁVEL

A possibilidade de fornecimento de acesso gratuito à internet está relacionada com a expectativa do crescimento do comércio eletrônico, que já se verifica desde os primeiros meses do ano 2000, motivada principalmente pela gigantesca fusão AOL-TIME WARNER. A questão que está na ordem do dia é saber "como vai ser exercido o poder de tributar as novas formas de criação e circulação de riquezas em que se constitui o e-commerce".

Pertinente é a indagação de LUNA FILHO (1999) : como conciliar as exigências estatais de manter e preservar suas fontes de receita, quando se passa de uma economia sustentada pelas trocas e circulação de bens materiais tangíveis para uma nova economia centrada na informação ? Na expressão de NEGROPONTE (1995), saímos da realidade do átomo, concreta, física, para a realidade digital, virtual, dos *bits*.

Como tributar transações correntes na internet, adequando as operações virtuais e o poder de tributar às condições atuais de nossa economia e dos estatutos jurídicos vigentes. Este é o ponto que está a merecer a atenção dos tributaristas, e para o qual os estudos ainda estão em fase embrionária.

"Tributar, então, o que está acontecendo na rede, segundo a visão do legislador da era pré-Internet, é uma imprevisão. Nosso sistema tributário não foi concebido para uma economia que não fosse centrada na produção e propriedade de bens materiais", adverte o citado autor.

10. IMUNIDADE PARA O COMÉRCIO ELETRÔNICO

Lembra LUNA FILHO(1999) que enquanto a internet não adquiriu características de local de realização de trocas econômicas, de canal de circulação e de alocação de riquezas, o Estado pouco se preocupava.

Mas "quando se constata transferência acelerada de atividades de caráter econômico e a geração de valores, atitudes, meios, instrumentos exclusivos para a operação e o uso das potencialidades informacionais da internet, o Estado desperta para a questão do controle legal da internet, do exercício da sua soberania sobre a rede, e atenta para eventuais perdas desse controle ou de soberania em relação aos usuários, as trocas e operações correntes na internet" (LUNA FILHO, 1999).

Não existe, diz ele, a previsão legal para tributar o tráfego de dados, da mesma maneira como não existe previsão legal para tributar-se o envio de mensagens faxeadas pela linha telefônica, uma vez que o fato imponible, nesse exemplo, será e permanece sendo a comunicação telefônica, ou o ato de conectar dois aparelhos telefônicos, por meio dos sistemas instalados e operados pelas empresas de telecomunicação.

A venda de bens materiais, utilizando canais de divulgação, publicidade e contato mediado entre fornecedor e consumidores, possibilitados pela internet, não difere da venda por correspondência ou do telemarketing, fato em si, e por si, imponible e já tributado, previamente, como operação estritamente comercial, cujo fato gerador é a mera tradição da mercadoria física, ou a sua saída do estabelecimento do vendedor.

11. ICMS PARA O PROVEDOR

No âmbito do espaço cibernético, o provedor desempenha um papel fundamental, pois é ele que faz a ponte entre o usuário e a grande rede. Em termos de cibertributos, um primeiro aspecto a ser considerado é quanto ao perfil tributário do provedor de internet. Segundo FERREIRA SOBRINHO, a palavra provedor tem dupla significação no campo da internet: de um lado significa aquele que alimenta a rede com informações e de outro significa aquele que viabiliza a conexão de alguém à rede. Ambos - o provedor de acesso e o provedor de informação atuam como um elemento de ligação entre a grande rede e o usuário.

O problema a ser resolvido e que envolve doutrinadores, empresários e o Fisco, deve ser colocado nos seguintes termos: é possível tributar, através do ICMS, tal atividade, pela via conceitual do serviço de comunicação?

A Secretaria da Fazenda de Santa Catarina, segundo FAUSTO BOTELHO (1999), entende que sim, visto que o ICMS incide sobre todas as prestações de serviço de comunicação, por qualquer meio. Assim sendo, os provedores de internet devem recolher ICMS sobre os serviços de comunicação prestado.

O Estado do Paraná entendeu também cabível a tributação, pois o provedor de informações atua em dois momentos distintos: a) de planejamento - que configuraria prestação de serviços não tributável pelo caminho do ICMS; b) de comunicação do material, ou seja, a alimentação da rede com dados de índole comercial - campo tributável através de ICMS.

O CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária) entendeu que o serviço de acesso à internet caracteriza-se como serviço de telecomunicações e que, portanto, estaria sujeito à incidência do ICMS - Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços e não do ISS - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, o qual vêm sendo recolhido até o momento.

A alíquota do ICMS para serviços de telecomunicações é de 25%, enquanto a alíquota do ISS varia de 0 a 5%, conforme a legislação do município em que o serviço é prestado.

Segundo parecer do consultor jurídico da ABRANET, ALLAYMER BONESSO (1999), esta pretensão é ilegal, pois o ICMS incide apenas sobre o serviço de comunicação, prestados pelas companhias telefônicas que já é tributado na conta telefônica. Não se aplica aos Provedores de Acesso, de Serviços ou de Comunicações, o ICMS, uma vez que as mesmas prestam, nos termos da Lei 9.295 de 19 de Julho de 1996, um Serviço de Valor Adicionado, não se caracterizando como exploração de serviços de telecomunicações, que são tributados pelo mencionado ICMS.

12. PROVEDOR E SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO

Sustentando a posição do CONFAZ, a Procuradora da Fazenda Nacional, CLÁUDIA GUSMÃO (1997), emitiu em novembro de 97 o Parecer PGFN/CAT/Nº 1.093/97 concluindo que o serviço prestado pelos provedores de acesso ou informações, desde que tenham caráter oneroso (negocial/comercial), estão incluídos na hipótese descrita no inciso III do art. 2º da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, na modalidade de serviço de comunicação, incidindo sobre este serviço o ICMS:

"...chegamos à conclusão de que o serviço de comunicação via internet está alcançado pela norma do art. 155,II da Constituição. O provedor, até então, vinha recolhendo o ISS, segundo informações da Associação Brasileira dos Provedores de Acesso, Serviços e Informações da Rede Internet - ABRANET, em correspondência enviada ao Conselho Técnico Permanente do ICMS - COTEPE. No entanto, sabemos que uma vez comprovado que a prestação do serviço está no âmbito do imposto estadual fica afastada, automaticamente, a cobrança do imposto municipal, uma vez que nos termos do art. 156, III, da vigente Constituição, o âmbito do ISS compreende os serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência tributária estadual".

13. O "SOFTWARE DE PRATELEIRA"

No caso anterior registra-se que ainda não há uma decisão judicial superior. Não é o que ocorre, entretanto, quando o tema envolve o chamado "*software* de prateleira", sobre o qual o STF já decidiu, por unanimidade, que a atividade é tributável via ICMS, nos termos do voto do relator, Ministro Sepúlveda Pertence.

"*Software* de prateleira", segundo LOBO & IBEAS, é aquele elaborado para a generalidade de certo tipo de usuário (e não em vista das especiais necessidades de um determinado usuário), que é gravado em série, em uma certa quantidade de veículos materiais (discos, disquetes, fitas), veículos materiais esses que são mantidos em estoque e colocados à disposição dos interessados em usar o *software*; é um dos pólos da classificação de *software*, que tem no outro lado o "*software* por encomenda". Neste último caso, o "*software*" é produzido em função das específicas necessidades do usuário, mediante prévia encomenda deste.

14. IMUNIDADE DO LIVRO ELETRÔNICO

A imunidade prevista no art. 150, VI, "d" da CF/88 para os livros atendeu ao apelo formulado pelo Constituinte Jorge Amado, em 1946, no sentido de se criar condições para a popularização da cultura. Mais de meio século depois, questiona-se se esta imunidade alcança também o livro eletrônico.

Livro eletrônico (assim como periódicos e jornais), conforme ensina TERCIO SAMPAIO (1996), é aquele que não está impresso em papel e tem como suporte um CD-ROM, necessitando, para ser lido, de um *software* correspondente.

Ele entende que tanto o veículo livro, o periódico ou o jornal, enquanto mídias escritas não perdem essa condição por usarem outros suportes que não o papel.

No Brasil, duas correntes hoje formulam a doutrina sobre o tema: a primeira, da qual fazem parte OSWALDO SARAIVA JUNIOR, RICARDO LOBO TORRES e outros juristas entende e, para tanto, invoca jurisprudência recente do Supremo Tribunal Federal, que os livros e os periódicos,

abrangidos pela imunidade são os produtos finais, já prontos, não alcançando os insumos, mas tão somente, "qualquer material relacionado ou suscetível de ser assimilado ao papel no processo de impressão". Para alguns expoentes dessa corrente, como o Ministro do Supremo Tribunal Federal, NÉRI DA SILVEIRA, "não há livro, periódico ou jornal sem o papel".

A segunda corrente, representada por JOSÉ EDUARDO MELLO, HUGO DE BRITO MACHADO, JAYME ARCOVERDE FILHO e o Ministro do Supremo Tribunal Federal, MARCO AURÉLIO, não admite interpretação restritiva do artigo 150, inciso VI, alínea "d", da Constituição, para excluir os livros e jornais publicados em mídia eletrônica (CD-ROMs, disquetes e outras) da imunidade objetiva à incidência de impostos. Tampouco admite a concepção de que a única forma de apresentação do livro é o papel.

Essa corrente traz à baila argumentos bastante pertinentes a respeito da conceituação de livros e periódicos, para fins de enquadramento fiscal ao regime da imunidade. ARCOVERDE, em artigo publicado no volume 27 da "Revista Dialética de Direito Tributário", cita estudo realizado por TEIXEIRA DE OLIVEIRA na obra "A Fascinante História do Livro", onde este autor transcreve passagens colhidas de Ulpiano, que ressaltam a variedade do suporte físico do livro ao longo da história, a fim de demonstrar que "...a palavra livro compreende todos os volumes de papiro, de pergaminho ou de qualquer outra matéria; abrange também os volumes de casca de árvores ou de qualquer outra substância do mesmo gênero."

HUGO DE BRITO MACHADO (1997) não tem a menor dúvida de que a imunidade prevista na CF/88 se aplica ao livro eletrônico, ou aos periódicos editados na internet. Ele lembra que um dos princípios que norteia o moderno constitucionalismo é o da máxima efetividade, conforme defendido por J.J. CANOTILHO. Este princípio, aliado a uma interpretação evolutiva, indica que o principal valor defendido pela imunidade constitucional qual seja, a liberdade de manifestação e expressão encontra seu correspondente no sistema atual na defesa da imunidade ao livro eletrônico.

15. IMUNIDADE DO ENSINO À DISTÂNCIA

O ensino à distância é regulamentado pela Lei nº 9394, de 20 de dezembro de 1996 (Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional). O Decreto nº 2.494, de 10 de fevereiro de 1998 que regulamenta o art. 80 da Lei nº 9.394 conceitua, em seu art. 1, caput, educação a distância como uma forma de ensino que possibilita a auto-aprendizagem, com a mediação de recursos didáticos sistematicamente organizados, apresentados em diferentes suportes de informação, utilizados isoladamente ou combinados e veiculados pelos diversos meios de comunicação.

O ensino à distância é, segundo o Vice-Presidente para Pesquisa e Desenvolvimento da Associação Brasileira de Tecnologia Educacional, professor LOBO NETO (1999), uma modalidade de realizar o processo educacional quando, não ocorrendo - no todo ou em parte - o encontro presencial do educador e do educando, promove-se a comunicação educativa, através de meios capazes de suprir a distância que os separa fisicamente.

Do ponto de vista da imunidade tributária, assegurada pela CF/88, art. VI, "c", às instituições de educação sem fins lucrativos, não resta dúvidas de que esta não-incidência constitucional aplica-se em toda sua amplitude àquelas entidades que utilizam o ensino à distância como meio de difusão educacional.

Segundo LOBO TORRES (1995), esta "vera imunidade tributária" é um dos aspectos que protege aquilo que ele designa por "mínimo existencial". A educação é um direito fundamental inalienável, ao lado da cultura, da saúde. A justificativa de tal imunidade está na proteção da liberdade.

Relevante, para compreender as possibilidades e dificuldades desta forma de ensino, é o estudo feito por DULCE CRUZ e RICARDO BARCIA (1999), sobre cursos de ensino à distância (videoconferência e internet) oferecidos pelo Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção da UFSC, para duas empresas de grande porte, quais sejam, a Petrobrás e a Siemens.

Neste início de novo milênio, podemos afirmar que está prestes a se concretizar a previsão feita por WILLIAM HARPER, em 1886, segundo a qual "chegará o dia que o volume da instrução recebida por correspondência será maior do que o transmitido nas aulas de nossas escolas; em que o número de estudantes por correspondência ultrapassará o dos presenciais".

16. CONSIDERAÇÕES FINAIS

- Na atualidade, o comércio eletrônico é sem dúvida, a face mais visível da internet, o setor para o qual se volta a maioria das atenções. É, por isso mesmo, o campo em que os administradores podem mais facilmente atuar, seja no que diz respeito à organização, seja no que se refere ao desenvolvimento de mecanismos de vendas e marketing digital;
- Por envolver relações contratuais, movimentação e transferências de recursos, a administração dos negócios no ciberespaço deve estar permanentemente atenta aos aspectos legais desta atividade, e em especial aqueles que envolvem a tributação;
- O estudo dos cibertributos, como visto, é um campo que somente agora começa a ser desenvolvido pelos especialistas, como reflexo do crescimento do comércio eletrônico na internet. Como tal, ainda não possui uma teoria formada e a questão jurisprudencial ainda não está consolidada;
- A internet, enquanto plataforma tecnológica, sem dúvida possibilita um avanço considerável em termos de benefício para o contribuinte e para o setor público encarregado da arrecadação tributária, como restou comprovado no caso do recolhimento do imposto de renda através da rede;
- Quer nos parecer que todas as imunidades consagradas pela CF/88 se aplicam também ao mundo digital, como nos exemplos citados do livro eletrônico e do ensino à distância;
- Isto reforça nossa convicção de que a legislação do "mundo real" pode ser aplicada aos fatos e atos jurídicos praticados no "mundo digital", na medida em que não haja uma legislação específica regulamentadora do ciberespaço;
- Mais do que nunca administradores, operadores jurídicos e educadores devem voltar suas atenções para as inovações proporcionadas pela realidade digital, que influenciam todos os setores da vida em sociedade.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BOBBIO, Norberto. *A Era dos Direitos*, 10. Ed., RJ: Campus, 1992.
- BONESSO, Allaymer Ronaldo R.B. Internet: incidência do ICMS ou ISS ? , in: <http://www.tdkom.com.br/allaymer/icms.htm>
- BOTELHO, Fausto. Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina, in: <http://www.sef.gov.br>, 1999.
- CARRAZA, Roque Antonio. *ICMS e Constituição*, SP: Malheiros, 1996.

- CASTRO, Aldemario Araújo. *A PGFN e a internet*, in: <http://www.neofito.com.br/front.htm>
- CRUZ, Dulce Márcia & BARCIA, Ricardo Miranda. O ensino a distância e o setor produtivo: levando a Universidade ao local de trabalho. *Revista de Ciências da Administração*, n. 2. Florianópolis: UFSC, agosto de 1999.
- EDUCAÇÃO. Nas malhas de rede. n. 226, ano 26. SP: Sindicato dos Estabelecimentos de Ensino no Estado de São Paulo, fev/2000, p.32.
- FERRAZ JUNIOR, Tércio Sampaio. Livro eletrônico e imunidade tributária. *Revista dos Procuradores da Fazenda Nacional* n.2, 1996, <http://www.aldemario.adv.br/livroe.htm>
- FREITAS, Renata de. Provedores ameaçam processar Telefônica, in: <http://www.estado.com.br>, 08/01/2000.
- LOBO & IBEAS. Tributação do *software* de prateleira, in: <http://www.seprorj.org.br/associados/parecer/parec02.htm>
- LOBO TORRES, Ricardo. *Os Direitos Humanos e a Tributação*. RJ: renovar, 1995.
- LUNA FILHO, Eury Pereira. Internet no Brasil e o direito no ciberespaço. Migração de atividade econômicas e tributação, in: <http://www.jus.com.br>
- _____. Limites Constitucionais à Tributação na Internet, in: <http://www.infojus.com.br/area1/euryluna10.htm>, em 10/05/99.
- MACHADO, Hugo de Brito e SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. Imunidade tributária do livro eletrônico, in: <http://www.jus.com.br/doutrina>
- MACHADO, Hugo de Brito. Livro eletrônico e imunidade tributária, palestra no 1º Congresso Nacional Internet, *Software & Direito*. RJ: Cepad, 1997.
- MATTOS, Adriana. FERNANDES, Fátima. Lojas pulares rendem-se à internet. FSP, 07/03/2000, p. 2-1.
- NEGROPONTE, Nicolas. *A Vida digital*. SP: Cia das Letras, 1995.
- O ESTADO DE SÃO PAULO. Tecnologias da informação: Nova economia rumo à economia digital, in: <http://www.estado.com.br>, 02/01/2000.
- OLIVEIRA JUNIOR, José Alcebiades. Os desafios dos novos direitos para a ciência jurídica. In: *Cidadania Coletiva*. Florianópolis: CPGD/UFSC, 1996.
- PEREIRA, Alexandre Libório Dias. *Comércio eletrônico na sociedade da Informação: da segurança técnica à confiança jurídica*. Coimbra: Almedina, 1999.
- REIS, Maria Lucia Américo dos. Comercialização de livros e periódicos através de CD-ROM, in: <http://www.geocities.com/Athens/Olympus/7393/imunidadecdrom.htm>
- SAMUELSON, Robert J. O século da internet, in: <http://www.estado.com.br>, 24/01/2000.
- SARAGIOTO, Daniela. Internet oferece 2ª via do IPVA, in: <http://www.estado.com.br>, 09/01/2000.
- SIQUEIRA, Ethevaldo. Internet já tem 1 bilhão de sites, in: O Estado de São Paulo. <http://www.estado.com.br>, 22/01/2000.
- SOBRINHO, José Wilson Ferreira. Perfil tributário do provedor na internet, in: <http://www.leidsonfarias.adv.br/perfil.html>