

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS I – CAMPINA GRANDE - PB
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**PROTOCOLO ICMS 21/2011: Um Estudo sobre a sua Viabilidade para o Mercado
Socioeconômico Paraibano.**

ErasmO Roberto Rodrigues do Nascimento

**Campina Grande – PB
2012**

ERASMO ROBERTO RODRIGUES DO NASCIMENTO

PROTOCOLO ICMS 21/2011: Um Estudo sobre a sua Viabilidade para o Mercado Socioeconômico Paraibano.

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) apresentado ao Departamento do Curso de Ciências Contábeis, da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

**Campina Grande - PB
2012**

FICHA CATALOGRÁFICA ELABORADA PELA BIBLIOTECA SETORIAL CIA1 – UEPB

N244p Nascimento, Erasmo Roberto Rodrigues do.

Protocolo ICMS 21/2011: um estudo sobre a sua viabilidade para o mercado / Erasmo Roberto Rodrigues do Nascimento. – 2012.

17 f.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências contábeis) – Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais e Aplicadas, 2012.

“Orientação: Prof^ª. Esp. Vânia Vilma Nunes Teixeira Xavier, Departamento de Contabilidade”.

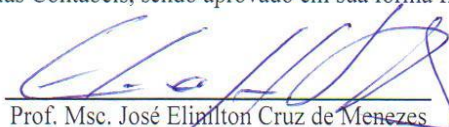
1. Diferencial de Alíquota. 2. Socioeconômico. 3. Arrecadação. I. Título.

21. ed. CDD 657.46

ERASMO ROBERTO RODRIGUES DO NASCIMENTO

**PROTOCOLO ICMS 21/2011: Um Estudo sobre a sua Viabilidade para o
Mercado Socioeconômico Paraibano.**

Este trabalho de conclusão de curso – TCC foi julgado adequado para obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis, sendo aprovado em sua forma final.



Prof. Msc. José Elijáilton Cruz de Menezes
Coordenador do Trabalho de Conclusão de Curso

Professores que compuseram a banca:



Prof. Esp. Vânia Vilma Nunes Teixeira Xavier
Orientadora



Prof. Msc. Milton Jarbas Rodrigues Chagas
Membro



Prof. Claudio de Oliveira Leôncio Pinheiro
Membro

Campina Grande – PB, 20 de Novembro de 2012

RESUMO

RODRIGUES DO NASCIMENTO, Erasmo Roberto. **PROTÓCOLO ICMS 21/2011: Um Estudo sobre a sua Importância para o Mercado Sócio-Econômico Paraibano**. 2012. 18 fls. Trabalho de Conclusão de Curso – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Estadual da Paraíba, Campina Grande, 2012.

Devido à falta de legislação específica no comércio eletrônico, os estados destinatários não partilham o devido ICMS nas compras interestaduais destinadas ao consumidor final. Em virtude disso, o presente artigo partiu da seguinte questão: quais as consequências da não exigência da parcela do ICMS nas compras interestaduais, obtidas de forma não presencial, para o mercado socioeconômico paraibano sob a luz da Legalização do Protocolo ICMS 21/2011? Este estudo tem por objetivo analisar os efeitos sociais e econômicos no mercado paraibano como forma de viabilizar a aplicação do Protocolo 21. O presente trabalho acadêmico buscou em sua metodologia bibliográfica, analisar através da revisão de legislação, publicações acadêmicas e literárias a viabilidade da aplicação do Protocolo como forma de amenizar as perdas na arrecadação e os efeitos decorrentes do mesmo. Como resultado, percebeu-se que é viável a cobrança do diferencial de alíquota de ICMS conforme disposto no referido Protocolo, para que o mercado paraibano possa competir de forma igualitária, protegendo contra riscos econômicos e sociais, sendo ainda o Estado garantidor dos recursos provenientes da arrecadação através do crescimento do comércio local, ou, fruto da arrecadação antes evasiva.

Palavras-Chave: Diferencial de Alíquota. Socioeconômico. Arrecadação.

1. INTRODUÇÃO

No mercado brasileiro uma recente modalidade de comércio encontra-se em plena expansão atraindo novos consumidores a cada dia, através da comodidade, facilidade, segurança e preços competitivos. O e-commerce, palavra de origem americana, nada mais é do que uma forma de transacionar produtos e serviços por meio eletrônico de forma não presencial.

Assim fornecedores se relacionam à distância com seus clientes, colocando a disposição destes todas as informações necessárias para se praticar a operação comercial, praticidade para os clientes e para a empresa que substitui os espaços físicos por lojas virtuais, revolucionando não só a noção de tempo e espaço, como também os fundamentos organizacionais das empresas que se propõem a explorar tais atividades.

As chamadas Lojas Virtuais comercializam tanto produtos tangíveis, quanto intangíveis, nesse caso específico aqueles que possuem formato digital, como livros, aplicativos, programas, DVDs, entre outros. Este tipo de comércio possibilita a articulação

entre o desenvolvimento, a produção, a distribuição e as vendas de bens físicos, tais como celulares, discos e computadores, fazendo com que a negociação possa ser rápida e econômica.

Tratando especificamente de venda a varejo destinado ao consumidor final, o *e-commerce* possui um crescimento expressivo ao longo dos últimos anos. Na Paraíba, o volume de compras pela internet no ano de 2010 chegou ao patamar de R\$ 730 milhões de reais, apresentando um crescimento de 50% ao ano, enquanto o comércio local cresce apenas 10% ao ano de boas vendas, segundo dados divulgados em 14 de dezembro de 2010 no Portal Eletrônico do Governo do Estado da Paraíba (www.paraiba.pb.gov.br); informação esta de cunho valioso, pois a análise deve ser feita não apenas em números, mas, todavia na formação das vendas, onde estas possuem no seu valor venal o Custo das Mercadorias Vendidas (CMV).

A formação do preço de venda compõe-se dos custos de aquisição ou fabricação, despesas, margem de lucratividade e também dos tributos que incidem sobre o produto, que são repassados ao consumidor final. Tratando especificamente quanto ao aspecto tributário vale salientar que a entrada no estabelecimento de mercadorias no estado da Paraíba destinadas a uso ou consumo oriundas de outra unidade da federação se faz necessário à cobrança do diferencial de alíquota, de acordo com o Regulamento do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (RICMS/97 - atualizado em 15/08/2011), ficando isento deste processo as compras efetuadas de forma não presencial, seja pela internet, showroom ou telemarketing.

Dessa forma, todo o ICMS recolhido nas compras eletrônicas fica apenas nos seus estados emissores sem a devida repartição do imposto que normalmente ocorre nas compras interestaduais por pessoas jurídicas as quais são responsáveis pelas vendas de forma presencial ao consumidor final, por não compartilhar o devido tributo o Estado da Paraíba sofre uma considerável perda na sua arrecadação, derivando não só da partilha evasiva, como também da diminuição gradativa sobre o crescimento pouco acentuado nas vendas pelos estabelecimentos comerciais, em decorrência do menor ritmo econômico local com a transferência de vendas na região para o meio eletrônico.

No entanto tal crescimento por meio eletrônico é visto pelo o comércio local como um aspecto negativo, pois há uma concorrência desleal, onde a disputa pelo mercado não se dá através do preço e sim de uma suposta vantagem tomando por base a forma inadequada de cobrança de ICMS para compras feitas fora do estado tornando estas mais vantajosas em decorrência do menor custo aquisitivo.

O Estado da Paraíba juntamente com dezessete estados da federação que são: Acre, Alagoas, Amapá, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Pará, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Roraima, Rondônia e Sergipe e o Distrito Federal, aderiram ao Protocolo ICMS 21, de 1ª de abril de 2011, no qual havia um acordo signatário com relação à exigência do ICMS nas operações interestaduais cuja operação ocorrer de forma não presencial por meio eletrônico.

Dessa forma, o imposto devido será obtido aplicando-se a alíquota prevista nas operações internas, deduzindo-se os percentuais aplicados na cobrança do imposto de origem, a saber: 7% (bens e mercadorias oriundos das regiões Sul e Sudeste – exceto o estado do Espírito Santo), 12% (bens e mercadorias oriundos das regiões Norte, Nordeste, Centro-Oeste e estado do Espírito Santo). No caso de operações com valores inferiores há R\$ 500,00, a exigência da parcela do ICMS é dispensada.

Na Paraíba, a lei que dispõe sobre a exigência da parcela do ICMS (Lei nº 9582) foi publicada em 13 de dezembro de 2011, fundamentado no Código Tributário Nacional, apresentado em momento posterior a Suspensão da Aplicação da mesma pelo Supremo Tribunal Federal (STF) solicitada por Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4705, proposta pelo o Conselho Federal da Ordem Dos Advogados do Brasil.

Nesse sentido o presente artigo partiu da seguinte questão: **Quais as consequências da não exigência da parcela do ICMS nas compras interestaduais, obtidas de forma não presencial e por meio eletrônico, para o mercado sócio-econômico paraibano sob a luz da Legalização do Protocolo ICMS 21/2011?**

Este estudo tem por objetivo analisar os efeitos sociais e econômicos no mercado paraibano como forma de viabilizar a aplicação do Protocolo ICMS 21/2011. Assim, encontra-se estruturado da seguinte maneira: a primeira parte contendo a introdução, seguido do Referencial Teórico que aborda questões para melhor entendimento do trabalho, apresentando em seguida à metodologia adotada e as conclusões.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. Comercio Eletrônico

Como a própria nomenclatura já sugere, entende-se por comércio eletrônico as transações comerciais (sejam elas de compra, venda e/ou troca de mercadorias e ainda a

prestação de serviços) que ocorrem através de um meio eletrônico, não físico, ou seja, a Internet.

CAETANO (2011) ressalta que se as operações de comercialização forem efetuadas em qualquer meio que não o eletrônico ou através de telefonemas, o fato não poderá ser caracterizado juridicamente como comércio eletrônico, tendo em vista que este (o meio em que se ocorre) é o aspecto mais importante para sua identificação, não sendo de fundamental para isso as modalidades de entrega do objeto da negociação.

Devido aos avanços dos sistemas de transmissão de dados, das tecnologias de informação, da popularização e emergência da própria Internet, inúmeras foram às facilidades de acesso e comunicação, surtindo efeitos nos mais diversos cenários da atualidade. São vários aspectos que caracterizam o e-commerce, dentre eles a oferta de serviços 24 horas por dia, a redução de custos e a inexistência de um limite territorial de abrangência.

Como não poderia ser diferente, a economia também vem sentindo o efeito da inserção dessas novas tecnologias nas atividades empresariais. Através do comércio eletrônico, um novo formato foi dado às tradicionais práticas de comercialização, onde o consumidor tem mais facilidade na comparação dos preços, na oferta de produtos, nas facilidades de pagamento e contando com a vantagem de não ser mais necessário à locomoção para um ambiente físico para execução dessas atividades. Fatores como esses fizeram com que o comércio eletrônico tivesse rápida expansão no Brasil e em outros países.

O gráfico seguinte mostra a evolução do faturamento das vendas do comércio eletrônico na última década, chegando à marca dos mais de 18 bilhões de reais em vendas no ano passado:



O comércio eletrônico apresenta-se sob duas modalidades: A *business-to-business* (B2B), que ocorre quando duas empresas comercializam entre si, geralmente visando aquisição de produtos para revenda e a *business-to-consumer* (B2C), que ocorre quando uma empresa vende ou presta seus serviços diretamente a um consumidor final, ambas através de um meio eletrônico.

Para se adequarem ao crescimento econômico do país, essas transformações ocorridas implicaram em modificações no sistema de tributação nacional. A tributação objetiva prover ao Estado os recursos financeiros necessários para o atendimento dos princípios que justificam a sua existência.

2.1. Sistema Tributário Nacional

Segundo definição constante no Artigo 3º do Código Tributário Nacional,

Tributo é toda prestação pecuniária, compulsória, em moeda ou cujo valor nela possa se exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

São os tributos que vão compor a receita da União, Estados e Municípios, e se dividem em cinco espécies: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições e empréstimos compulsórios.

Impostos, que segundo o já citado Código Tributário Nacional “é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”. ARANTES (2011), discorrendo sobre a definição acima, ratifica que o pagamento do imposto “não condiciona o ente tributante (...) a especificar qual a finalidade desta contribuição”.

Consoante definição do Código Tributário Nacional, Taxa é assim definido:

Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Art. 78. Considera-se poder de polícia atividade da Administração Pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou a abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao

exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos. (Redação dada pelo Ato Complementar 31, de 28/12/66).

Sendo assim, a taxa é o tributo que se cobra mediante a atividade prestada pelo Estado, ou seja, é um tributo vinculado a esta. O Código Tributário Nacional também discorre sobre a definição de Contribuições de Melhoria, nos seguintes termos:

Art. 81 - A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Percebe-se que a contribuição de melhoria é mais um tributo vinculado à atividade estatal, cujo fato gerador são obras públicas de que decorram valorização imobiliária. Entende-se por legislação tributária, conforme a definição emanada do Código Tributário Nacional em seu artigo 96, o conjunto composto das leis que regulam a arrecadação dos tributos e de sua fiscalização.

O Sistema Tributário Nacional começou a tomar corpo a partir do ano de 1965, quando foi criado o Código Tributário Nacional, já citado anteriormente, que é o conjunto das normas reguladoras da tributação nacional. A partir de 1988, com a Reforma Constitucional, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM) foi substituído pelo atual ICMS – Imposto que incide sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação.

A doutrina tributária brasileira considera o empréstimo compulsório como uma modalidade de gênero tributário, sendo privativo da União. A sua tipologia encontra-se embasada no Art. 15 do CTN, que autoriza sua instituição da seguinte forma:

Art. 15. Somente a União, nos seguintes casos excepcionais, pode instituir empréstimos compulsórios:

I – guerra externa, ou sua iminência;

II – calamidade pública que exija auxílio federal impossível de atender com os recursos orçamentários disponíveis;

III – conjuntura que exija absorção temporária de poder aquisitivo.

As contribuições sociais, interventivas econômicas e profissionais são modalidades tributárias de competência privativa da União, conforme enumera o Artigo 149 da CF/88. As primeiras desdobram-se entre gerais e destinadas ao financiamento da seguridade social. A contribuição interventiva econômica visa regular setores da economia que apresentem sinais de anomalia, quando a presença do Estado se faça necessária. As contribuições profissionais, também chamadas de corporativas, são instituídas pela União, em favor de entidades que representem categorias profissionais ou econômicas.

Segundo a Constituição Federal, o ICMS é o principal imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal, constituindo fonte de recursos do governo para atendimento adequado da população, sendo conferida a cada ente federado a liberdade para aplicar suas próprias legislações relativas à cobrança, desde que estejam em consonância com os requisitos mínimos constantes na Constituição e no Código Tributário Nacional.

2.2. Diferencial de Alíquota - ICMS

A partir da promulgação da Constituição de 1988, o Brasil, antes um estado caracterizado unitário na centralização do poder político, bem como na centralização de rendas tributárias, tornou-se uma Federação ou Estado Federado, descentralizando o poder em unidades autônomas, atribuindo a estes o poder individual de normatizar seus próprios Regulamentos de ICMS (RICMS), no entanto com o tributo juridicamente delimitado o poder é partilhado pela União, Estados Membros, o Distrito Federal e os Municípios.

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 155 disciplina que é de competência dos Estados Membros e do Distrito Federal a devida arrecadação do (Imposto sobre circulação de bens e serviços de telecomunicações e transportes interestaduais e intermunicipais), bem como exercer a atividade financeira, bem entendida como o conjunto de atos que o estado pratica na obtenção, na gestão e na aplicação dos meios de pagamentos de que necessita para atingir seus fins.

A legislação do ICMS entrou em vigor a partir de 1ª de março de 1989, na forma do caput do art.34 das DCT da CF/88. Na sua origem, o ICM era um imposto tributado de maneira uniforme, e harmonizado, especialmente no que se refere às alíquotas. Em 1967, no início da vigência do ICM a alíquota era de 15% em todo território nacional, incluindo às operações interestadual e de exportação.

Ao passar dos anos, partindo de sua vigência, percebeu-se que a alíquota interestadual menor que a interna poderia servir da partilha de rendas entre os estado de origem e de destino, notou-se que a alíquota interestadual poderia ser reduzida para menos de 15%. Surge

então um mecanismo de partilha automática operada pelo o contribuinte, para conciliar os conflitos federativos distributivos existentes entre estados “consumidores” versus estado “produtores”, fazendo com que o produto de arrecadação não se concentre integralmente no estado de origem.

Segundo Ichihara (p.240,1997); “a operação efetuada em determinado Estado-membro deverá ser elucidada à luz da Legislação daquele Estado e no caso de operação interestadual, no momento em que ultrapassar o âmbito espacial ou o limite territorial deste outro Estado, pela legislação eventualmente onde ocorra a infração como regra”.

Por esta razão faculta-se ao Senado Federal de acordo com o item V, § 2º, do art.155 da CF/88 fixar alíquota mínima nas operações internas (dentro do estado), mediante iniciativa de um terço do Senado e aprovado pela a maioria absoluta dos seus membros; bem como a fixação das alíquotas máximas sobre operações internas, estas com o propósito de resolver conflitos entre os estados ou evitar guerras fiscais, só que neste caso tem de ser votado pela maioria absoluta. No entanto estas não poderão ser inferiores às previstas nas operações interestaduais,

De acordo com a redação do § 2º, VII do art. 155 da CF, quando diz “*que ao estado destinatário cabe à diferença da alíquota entre a interna e a interestadual*”, na prática de acordo com a legislação vigente, uma mercadoria adquirida no estado de São Paulo praticado a 7% para operações interestaduais, por um contribuinte de ICMS no Estado da Paraíba, a qual possui uma alíquota interna de 17%, terá de recolher a diferença de alíquota interestadual existente entre o estado de origem e o destinatário que será de 10%.

É importante frisar que as diferenças existentes entre alíquotas internas e interestaduais da estado para estado, foram atribuídas, de forma resumida, seguindo padrões inerentes a peculiaridades geográficas e econômicas existente a cada região, respeitando os limites estabelecidos pela a CF/88. Se tratando de Alíquota Interestadual, compete as Estados do, Norte, Nordeste, Centro-Oeste, mais o Espírito Santo praticar a alíquota de 12% e 7% para os Estados do Sul e Sudeste com exceção do Espírito Santo.

A inexistência de uma legislação específica no Brasil que trate sobre o comércio eletrônico, bem como a falta de uma uniformidade das leis que já existem são responsáveis pela criação de certa insegurança quando se trata da aplicação de um regime jurídico para essas operações. Se no *e-commerce* ocorre uma operação de venda em que a entrega dos bens comercializados se faz pelo meio físico, os tributos gerados pela circulação dessa mercadoria incidem de igual modo fosse a uma empresa não virtual. De forma resumida, em um caso ou outro, deve-se haver o recolhimento do ICMS.

Como já discorrido anteriormente, o ICMS pode ser tributado no destino ou na origem. A modalidade interestadual do ICMS ocorre quando a mercadoria é produzida em um estado e vendida a outro, gerando fato em que uma parte do ICMS é devido ao Estado de origem, enquanto outra parte é devida ao Estado de destino. No caso do *e-commerce*, o fato gerador só ocorre na origem, cabendo o recolhimento integral do ICMS por parte do Estado de origem, conforme tratamento constante na CF/88, em seu Art. 155, §2º, VII, alínea b, que dispõe sobre a aplicação da alíquota interna. ALEXANDRIA E CARVALHO (2011) apud BATISTA (2011) afirma que as vendas interestaduais no e-commerce geram uma perda significativa de renda para os estados consumidores, na maneira que segue:

A partir do ano de 2002 as vendas interestaduais a consumidor final, não contribuinte do ICMS, vêm crescendo e é uma tendência de não parar de crescer, isso faz com que os demais Estados consumidores transfiram renda para os Estados onde inicia a operação da mercadoria, fato esse que fomenta mais a desigualdade, no que se diz respeito à distribuição de riquezas, entre os Estados da Federação. A maioria dos Estados da Federação transferem riquezas para uma minoria nestas operações de comércio eletrônico. Alexandria e Carvalho (2011) apud Batista (2011)

A região Sudeste concentra os principais centros de distribuição, dentre os quais mais da metade das empresas de e-commerce presentes no país, segundo a pesquisa Ano do Comércio (2009), realizada pelo IBGE em 2007. Como efeito disso, a região Sudeste também concentra a maior parte de arrecadação de ICMS.

Portanto pelo o fato de se partilhar o ICMS entre o estado produtor e destinatário, através da cobrança do diferencial de alíquota, fazendo com que o estado receptor possa receber a parte devida da operação, aumentando a arrecadação e, conseqüentemente, a aplicação dos mesmos na produção de bens e serviços, o Estado da Paraíba juntamente com dezessete estados assinaram o Protocolo ICMS nº 21, que tem como exigência a parcela do imposto sobre a circulação de bens e serviços adquiridos no comércio eletrônico, de forma não presencial ao consumidor final.

2.3. Os Propósitos e Benefícios do Protocolo ICMS 21/2011.

O tema “Tributação no Comércio Eletrônico” tem sido objeto de estudo no Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, órgão composto pelo Ministro da Fazenda e pelos Secretários de Fazenda de cada Estado da Federação, e aos 01/04/2011, o estado da

Paraíba e mais dezessete estados brasileiros (Acre, Alagoas, Amapá, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Pará, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Roraima, Rondônia e Sergipe e o Distrito Federal) celebraram o Protocolo 021/2011 no CONFAZ, ficando assim estabelecido a exigência da ICMS sobre “operações interestaduais em que o consumidor final adquire mercadoria ou bem de forma não presencial por meio de Internet, telemarketing ou showroom” em favor da unidade federativa de destino pelos estados aderentes ao referido protocolo.

Vale deixar registrado que o Protocolo 021/2011 abrange não só as operações de comércio eletrônico, uma vez que inclui todas as modalidades de venda não presencial, dentre elas o *showroom* e o e as vendas por telemarketing.

O protocolo dispõe que a parcela de ICMS devida aos estados de destino da mercadoria deve ser calculada deduzindo o percentual de 7% ou 12% (dependendo da alíquota do Estado destinatário) da alíquota interna de ICMS do Estado de origem. Esse procedimento refere-se ao “diferencial de alíquota” nas operações interestaduais.

A Secretária de Fazenda do Estado da Paraíba, Aracilba Rocha, (2011) afirma que com a adoção das práticas previstas no Protocolo nº 21/2011 não gera bitributação, e sim um complemento de uma tributação que estava sendo omissa.

Desse modo, entende-se que o maior problema deriva da omissão legislação que disponha especificamente sobre o caso em questão. Para ilustrar, podemos citar como exemplo uma venda efetuada de forma eletrônica remetida no Rio de Janeiro com destino na Paraíba. O estado de RJ, como regra geral, ao efetuar esta operação aplica a alíquota interna, de 17%, ficando todo o recolhimento na sua origem. Essa prática deriva do entendimento constitucional de que a operação ocorreu somente dentro do estado emissor. Esse fato é questionável, uma vez que a mercadoria ultrapassa o limite estadual (caracterizando a ocorrência do fato gerador), sendo devido o diferencial de alíquota.

Com a aplicação do disposto no Protocolo ICMS 21/2011, o estado emissor aplicaria alíquota interna de 7%, e a mercadoria ao ultrapassar o limite territorial, recolhe 10% de diferencial de alíquota.

Os estados contrários ao Protocolo conduzem a uma linha de pensamento onde tal partilha irá ensejar na bitributação, onde se aplicaria a alíquota interna de 17% e o diferencial exigido pelo o estado receptor 10% tornando se uma carga excessiva de 27%, mas, por não haver uniformidade na aplicação das alíquotas internas, onde cada estado é autônomo, o protocolo exige a parcela baseado no diferencial, o que não reflete em uma cobrança abusiva no estado emissor, considerando os casos de incentivos fiscais concedidos às empresas de e-

commerce, ficando o ICMS reduzido a 6% em média nacional, conforme dado apresentado por Fariello (2011).

Outros benefícios são notórios com a sanção do Protocolo 21, como o equilíbrio na atividade comercial, uma vez que dará opção de competir, fortalecendo o comércio, gerando empregos, aumentando a renda da população e gerando receita para o Estado, que poderá ser aplicado em Saúde, Educação, Ação Social e etc.

3. METODOLOGIA

Adota-se no presente estudo como procedimento metodológico uma pesquisa bibliográfica explicativa, com abordagem qualitativa.

Sobre pesquisa bibliográfica, Silva (2006, p. 54) assim a define: [pesquisa bibliográfica é aquela que] “explica e discute um tema ou problema com base em referências teóricas já publicadas em livros, revistas, periódicos, artigos científicos, etc.”. Sendo assim, a pesquisa aqui se molda como bibliográfica, uma vez que, no que diz respeito à literatura, foram pesquisados livros, *sites* na internet, artigos publicados em revistas especializadas, leis e regulamentos que afetam o sistema tributário.

As pesquisas explicativas, conforme leciona Gil (1999, apud BEUREN et al., 2008, p. 82), “visam identificar os fatores que determinam ou contribuem para a ocorrência dos fenômenos”. Partindo desse entendimento, o presente estudo caracteriza-se como explicativo ao proceder com a análise de legislações existentes, como a Constituição Federal de 1988, e outras leis de caráter tributário, como o Código Tributário Nacional e o Regulamento do ICMS do Estado da Paraíba – RICMS – PB, bem como a análise das práticas tributárias já existentes executadas pelos federativos, as práticas de tributação executadas e as consequências extrafiscais decorrentes desses fatos para os estados de emissores e receptores de mercadorias, dando ênfase especial nesse contexto ao estado da Paraíba.

Richardson (apud BEUREN *et al.*, 2008, p. 91), ao discorrer sobre abordagem qualitativa, afirma que “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”. Dessa forma, esse estudo assim se classifica por fazer uma análise e exposição, à luz do Protocolo ICMS nº 21/2011, das principais influências e impactos trazidos ao mercado paraibano em consequência da adoção dessa lei.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O surgimento do comércio eletrônico, ferramenta constituinte de novas formas de comercialização no contexto empresarial, é resultante do desenvolvimento oriundo da tecnologia que paulatinamente vem facilitando a vida do homem. Esta nova prática de mercado, que vem tomando mais corpo e espaço a cada dia, tem a finalidade de facilitar as operações, trazendo um aumento de oferta de produtos e serviços aos consumidores finais.

Acontece que por constituir-se de uma nova prática comercial, dotada de um avanço que progride de forma contínua e que ao mesmo tempo regride quanto ao acompanhamento pelo os processos de mudanças no âmbito legislativo, registrando-se assim o principal motivo dos entraves legais no que tange à área tributária; onde tais aspectos decorrem da escassez de legislações específicas que tratam sobre esses assuntos, sendo assim regidos apenas por decretos e outras leis consideradas antigas, trazendo confusão por parte do praticante quando diante dessas operações comerciais.

Quando uma empresa de atividade presencial, seja ela de vendas ou prestação de serviços, se instala em algum local (nesse caso, no estado da Paraíba) e executa sua atividade, percebe-se além do fomento da economia local (Investimento na Infra-Estrutura, Concorrência, Geração de Capital) há geração de alguns benefícios, tanto para o governo, como para a sociedade. Ilustrando a presente afirmativa, para o governo tem-se como benefício o recolhimento de tributos, que servirão para a manutenção da atividade governamental, objetivando o bem estar da sociedade, como por exemplo: saúde, educação, seguridade social, dentre outros.

Existem também os benefícios sociais embutidos nessa realidade, uma vez que a atividade de uma empresa requer a contratação de pessoas, o que gera empregabilidade, que por sua vez aumenta a geração de renda, fazendo com que esse trabalhador se torne mais um consumidor local respeitando assim o ciclo comercial. Percebe-se que o mesmo fato não acontece numa venda de *e-commerce*, uma vez que os tributos ficarão apenas no estado remetente (em sua grande maioria os estados da região sudeste, que já são ricos), não gerando aumento da receita para o estado destinatário (nesse caso, o paraibano), por conseguinte, não poderá ser aplicado nas funções de governo. Logicamente, outros benefícios sociais, dentre tantos outros como emprego e renda não são percebidos numa operação de venda através do *e-commerce*, seguindo assim o caminho inverso.

É verdade que se faz justa a luta pela parcela do ICMS por parte dos estados destinatários das mercadorias oriundas das transações no *e-commerce*. Diante desse fato

ilustrativo, pode-se demonstrar a viabilidade da aplicação do Protocolo ICMS nº 21/2011. É fato que a mercadoria pode ter um custo menor quando operada através do e-commerce para o consumidor final, sendo esse o único benefício, e de curto prazo, pois em longo prazo nos tornaremos um estado consumidor e conseqüentemente pobre, haja vista que a riqueza gerada se mede pelo o que se é produzido e comercializado e não consumido uma vez que não haverá nenhum adicional intrínseco nessa operação, ocorrendo o contrário quando a operação ocorre em um estabelecimento presencial ou ainda através do *e-commerce*, quando cumprido o disposto no referido Protocolo ICMS, quando se compensa a perda da receita tributária através do pagamento do diferencial de alíquota, conforme já foi ilustrado acima.

Considerando o problema em pesquisa observa-se que, as compras virtuais apresentem um crescimento econômico maior e progressivo em relação ao mercado presencial. Enquanto o e-commerce cresce, produzindo o enriquecimento apenas dos estados originários das mercadorias, o comércio local tem sua evolução prejudicada, diminuindo a receita tributária do estado, em consequência a redução dos benefícios extra fiscais comprometendo a geração de emprego e renda bem como outros benefícios sócio econômicos citados anteriormente.

Por todo o exposto, conclui-se que a aplicação do previsto no Protocolo ICMS nº 21/2011 é viável para o desenvolvimento do mercado sócio-econômico paraibano e dos demais estados que o assinaram, uma vez que através do pagamento do diferencial de alíquota o estado fica protegido dos riscos econômicos e sociais, garantindo recursos para prática de suas atividades fins.

Ainda que esta pesquisa tenha limitações em decorrência da escassez de materiais disponíveis para estudo, quando se debate apenas a constitucionalidade da matéria em questão, sua contribuição principal é ascender o debate em torno das consequências econômicas e sociais.

Torna-se oportuno sugerir que este estudo possa ser continuado, em respeito a diferentes correntes de pensamentos que ficam a sombra da sua legalidade, mas que se aborde como um elemento de maior importância ou significância para o desenvolvimento socioeconômico aos estados adeptos ao protocolo, respeitando os efeitos de sua legalização.

ABSTRACT

Due to the lack of specific legislation on electronic commerce, the recipient states did not share the ICMS due on interstate purchases for final consumption. As a result, this article

came from the question what the consequences of non-requirement of the ICMS on interstate purchases, obtained in a non face to the market in light paraibano socioeconomic Legalization Protocol ICMS 21/2011? This study aims to analyze the social and economic effects on the market as a way of Paraiba facilitate the implementation of Protocol 21. This scholarly work aimed at analyzing their methodology by reviewing legislation, publications and academic literature the feasibility of implementing the Protocol as a way to mitigate the losses in revenues and the effects of it. As a result, it was realized that it is feasible the collection of ICMS rate differential as provided in the Protocol to the market paraibano can compete equally, protecting against economic and social risks, and yet the state guarantor of the proceeds from revenues through the growth of local commerce, or as a result of the collection before evasive.

Keywords: Differential tax rate. Socioeconomic. Collection

REFERÊNCIAS

BATISTA, Daiane Carvalho. **A guerra fiscal interestadual do ICMS no comércio eletrônico**. Salvador, 2011. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=10993>. Acesso em 02 jul. 2012.

BEUREN, Ilse Maria. (org.). **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade – Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 2006.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 5 de outubro de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em 04 jul. 2012.

_____. **Lei nº 5.172**, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em 04 jul. 2012.

CAETANO, Cristina Fernandes. **Incidência do ICMS nas vendas pela internet**. GO, 2011. Disponível em <<http://www.cpgls.ucg.br/6mostra/artigos/SOCIAIS%20APLICADAS/CRISTINA%20FERNANDES%20CAETANO.pdf>>. Acesso em 04 jul. 2012.

E-commerce. Disponível em: <<http://www.e-commerce.org.br>>. Acesso em 01 Jul. 2012.

FARIELLO, Danilo. **Estados declaram guerra por impostos do comércio eletrônico**. Brasília, 2011. Disponível em < <http://economia.ig.com.br/estados-declaram-guerra-por-impostos-do-comercio-eletronico/n1238157416089.html>>. Acesso em 28 jun. 2012.

ICHIHARA, Yoshiaki. **Direito Tributário**. 7ª Ed. São Paulo: Atlas 1997.

Governo da Paraíba. Disponível em < <http://www.paraiba.pb.gov.br>>. Acesso em 02 jul. 2012.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **Manual de Direito Financeiro e Tributário**. 9ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2008.

MACHADO, Hugo de Brio. **Curso de Direito Tributário**. 31ª Ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2010.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. **O Brasil e o comércio eletrônico**. Brasília: Receita Federal, 2001. 19 p. Disponível em: <www.receita.fazenda.gov.br>. Acesso em: 22 Out. 2011

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da Pesquisa Aplicada a contabilidade: orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses**. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

_____. **Protocolo ICMS nº 21**, de 1º de abril de 2011. Estabelece disciplina relacionada à exigência do ICMS nas operações interestaduais que destinem mercadoria ou bem a consumidor final, cuja aquisição ocorrer de forma não presencial no estabelecimento do remetente. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/protocolos/icms/2011/pt021_11.htm>. Acesso em 01 jul. 2012.

VASQUES, Eugênio Duarte. **A problemática da tributação no comércio eletrônico: um paralelo enfrentado pela União Europeia e o Estado brasileiro**. Porto, Portugal, 2011. Disponível em: < <http://www.cije.up.pt/download-file/1023>>. Acesso em 01 Jul. 2012.