



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO**

JOSÉ JORIFFERSON ALVES DA SILVA

**A COBRANÇA DE ICMS NA VENDA DE PRODUTOS FEITA
PELA INTERNET E OS EFEITOS DA LEI ESTADUAL N.
9.582/2011 - PB**

CAMPINA GRANDE-PB
2012

JOSÉ JORIFFERSON ALVES DA SILVA

**A COBRANÇA DE ICMS NA VENDA DE PRODUTOS FEITA
PELA INTERNET E OS EFEITOS DA LEI ESTADUAL N.
9.582/2011 - PB**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado ao Curso de Graduação em
Direito da Universidade Estadual da
Paraíba, em cumprimento à exigência para
obtenção do grau de Bacharel em Direito.

Orientador (a): Danielle Patrícia Guimarães
Mendes.

CAMPINA GRANDE – PB
2012

FICHA CATALOGRÁFICA ELABORADA PELA BIBLIOTECA CENTRAL – UEPB

S586c Silva, José Jorifferson Alves da.
A cobrança de ICMS na venda de produtos feita pela internet e os efeitos da Lei Estadual n. 9.582/2011 - PB [manuscrito] / José Jorifferson Alves da Silva. – 2012.
29 f.

Digitado.
Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) – Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Jurídicas, 2012.
“Orientação: Profa. Esp. Danielle Patrícia Guimarães Mendes, Departamento de Direito Privado”.

1. Imposto sobre consumo. 2. E-Commerce. 3. ICMS. 4. Lei Estadual 9.582/2011 – PB. I. Título.

21. ed. CDD 336.272

**A COBRANÇA DE ICMS NA VENDA DE PRODUTOS FEITA
PELA INTERNET E OS EFEITOS DA LEI ESTADUAL N.
9.582/2011 - PB**

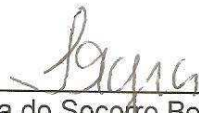
Trabalho de Conclusão de Curso apresentado
como requisito parcial para a obtenção do
título de Bacharel em Direito, pela
Universidade Estadual da Paraíba.

Aprovado em 26 / 06 / 2012

Banca Examinadora



Profª Danielle Patrícia Guimarães Mendes
Orientadora



Profª Maria do Socorro Bezerra Agra
Examinador



Prof. Ednaldo da Costa Agra.
Examinador

A COBRANÇA DE ICMS NA VENDA DE PRODUTOS FEITA PELA INTERNET E OS EFEITOS DA LEI ESTADUAL N. 9.582/2011 - PB

Silva, José Jorifferson Alves da¹

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo principal analisar a cobrança do ICMS na venda de produtos feita pela internet e os efeitos da Lei Estadual nº 9.582/2011 – PB. Esta análise começará abordando a origem histórica da Rede Mundial de Computadores – a internet – e como ocorreu o seu desenvolvimento no Brasil. Após isto, será analisado o conceito, a criação e a evolução do comércio eletrônico no Brasil e como este crescimento vem mudando o panorama econômico e social da arrecadação pelos do ICMS pelos Estados, bem como, também serão explanadas as diversas formas de negócio no e-commerce. Seguindo a linha de estudo, analisaremos as características gerais do ICMS, englobando o seu conceito, o seu fato gerador, a alíquota aplicável ao fato concreto venda de mercadorias e a competência para instituí-lo e cobrá-lo. Para tanto, será considerado a questão espacial do ICMS, bem como o conceito de estabelecimento comercial, dados importantes na determinação do ente federado (estado) com competência instituição e cobrança do imposto. Logo após estas considerações, entraremos no cerne da discussão, analisando o protocolo assinado pelos Estados que compõem o Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), que estabelece cobrança diferenciada do ICMS pelos Estados nas vendas interestaduais em que consumidor final adquire mercadoria ou bem de forma não presencial por meio de internet, telemarketing ou showroom, sendo que, a partir deste protocolo o Estado da Paraíba promulgou a Lei 9.582/2011, reproduzindo o que constava no ato administrativo. Tal lei também será explorada criticamente, analisando se os dispositivos contidos na mesma levam a lei a estabelecer bitributação do imposto supracitado e se tais dispositivos estão de acordo com as demais disposições tributárias. Veremos o posicionamento do STF quanto a esta discussão. Continuando no estudo, analisaremos as formas que estão sendo discutidas pelo Congresso Nacional para sanar tal questão. Por fim, analisaremos as maneira encontrada pelo Estado da Paraíba para sanar provisoriamente o impasse, diante da posição do STF sobre a lei paraibana.

PALAVRAS-CHAVE: Imposto sobre consumo. E-Commerce, ICMS, Lei Estadual 9.582/2011–PB.

¹ Graduando do Curso de Direito da Universidade Estadual da Paraíba em 2012: joriffersonalves@hotmail.com

INTRODUÇÃO

A rede mundial de computadores conhecida como Internet teve início na década de 60 com o objetivo de transmissão de dados entre um computador e outro pelas forças militares americanas. Sendo que, por muitos anos, ficou restrita às instituições de pesquisa e ensino.

A partir da década de 1990, a internet começou a estar acessível à população mundial com a popularização do Computador Pessoal (PC), conseqüentemente, o Comércio Eletrônico começou a despontar.

No Brasil, essa abertura comercial da internet ficou popularizada em meados de 1995, com a implantação de um *backbone*, como parte de um programa do Ministério das Comunicações². Os primeiros provedores de acesso gratuito surgiram apenas em 1999.

Desse modo, com a popularização da internet o comércio eletrônico ganhou força e as empresas começaram a investir nesse ramo de atividade, negociar diretamente com o consumidor, pois agora não haveria mais a barreira do território. Antes disso as empresas não usavam a internet para negócios, considerando o seu alto custo. Vale a pena transcrever as palavras de Daniela de Andrade Braghetta³:

Com o advento da Internet, as pequenas e médias empresas anteriormente citadas tiveram acesso à tecnologia infinitamente mais barata, possibilitando, assim, a comunicação e a integração eletrônica com outras empresas, podendo, então, oferecer produtos para o consumidor final num tipo de operação denominada business to consumer.

Depois dessa abertura, o comércio eletrônico começou a crescer de maneira considerável, sendo que nos últimos anos, tal forma de comércio no Brasil representou um aumento de faturamento anual de 0,54 Bilhões de Reais, em 2001, para 18,70 Bilhões de Reais⁴ em 2011 nas compras chamadas de B2C, ou seja, nas

²Disponível em: < <http://homepages.dcc.ufmg.br/~mlbc/cursos/internet/historia/Brasil.html>>. Acessado em: 16 de abril de 2012

³Tributação no Comércio Eletrônico à Luz da Teoria Comunicacional do Direito, p. 129.

⁴Dados Estatísticos sobre a Internet e Comércio Eletrônico. Disponível em:< <http://www.e-commerce.org.br/stats.php>>. Acessado em: 13 de maio de 2012.

compras entre empresas e consumidores, chegando os especialistas a cogitar um faturamento mundial de quase 1 (um) trilhão de dólares em 2013⁵.

Nesse contexto, surgiu o problema de arrecadação do ICMS, imposto incidente sobre a circulação de mercadorias e prestação de alguns tipos de serviço, de competência dos estados e Distrito Federal, previsto no art. 155 da Constituição Federal (CF).

Ao tratar do referido imposto, o texto constitucional, no que tange à sistemática de cobrança sobre a venda de mercadorias entre estados, estipula que na venda de produtos feita diretamente pelo fornecedor para o consumidor final, o valor do ICMS deve ser arrecadado no estado de origem da mercadoria (art. 155, da CF).

Tal situação acabou acirrando os motivos da chamada Guerra Fiscal entre os estados da federação, sobretudo a partir daqueles entes que não concentram em seus territórios sedes de empresa de venda de mercadorias por meio eletrônico, as conhecidas empresas “ponto com”.

Muitos desses estados, a exemplo da Paraíba, editaram leis no intento de trazer para si, de alguma forma, alguma arrecadação tributária nas vendas feitas diretamente ao consumidor final via internet.

Discutiu-se a constitucionalidade de leis tais, inclusive a partir da análise do posicionamento do Supremo Tribunal Federal (STF) a respeito do tema, bem como que alternativas poderiam os estados adotar para sanar, ou minorar os efeitos da situação tributária instalada.

1. CONCEITO DE COMÉRCIO ELETRÔNICO

Antes de adentrar no estudo do Comércio Eletrônico é preciso traçar os conceitos que permeiam a atividade comercial de maneira genérica, estabelecendo um embasamento que nos ajudará a compreender melhor o funcionamento do comércio por tal meio.

⁵Disponível em: <<http://ecommercenews.com.br/noticias/pesquisas-noticias/e-commerce-deve-faturar-us-963-bilhoes-no-mundo-em-2013>>. Acessado em: 16 de abril de 2012

O Código Comercial Brasileiro (Lei 556, de 25 de junho de 1850) não trouxe uma definição do termo “comércio”, mesmo porque essa não é a tarefa da legislação, ficando tal obrigação para a doutrina.

Em uma acepção econômica, podemos definir o comércio como sendo o ramo de produção econômica que faz aumentar o valor dos produtos pela interposição entre produtores e consumidores a fim de facilitar a troca de mercadorias. Sob o ponto de vista jurídico, comércio é o complexo de atos de intromissão/troca entre produtor e o consumidor, que, habitualmente, com fins de lucros, realizam, promovem, ou facilitam a circulação dos produtos da natureza e da indústria, para tornar mais fácil e pronta a oferta.⁶

Rubens Requião⁷ acredita que o termo “comércio” pressupõe três elementos, a saber: mediação, fim lucrativo e profissionalidade (habitualidade ou continuidade).

Waldírio Bulgarelli⁸, por sua vez, diz que é parte da definição de atividade econômica, sendo esta a “série de atos coordenados entre si, pelo comerciante, visando a uma finalidade comum. Mantém-se a pessoa do comerciante, através do agente, e refoge-se ao conceito dos atos isolados, para considerá-los na sua reiteração, na sua repetição, portanto por um critério quantitativo, não esquecido o critério qualitativo que é dado pela finalidade, que, no caso, é unitária”.

A partir das definições acima podemos traçar um conceito de comércio como sendo a prática reiterada de negócio de compra e venda de mercadoria, na busca precípua de obtenção de lucro.

Internet (interconnected networks), por seu turno, é o termo utilizado para definir a conexão entre as redes de computadores ao redor do mundo. O termo “*internet*” significa a conexão lógica entre os computadores e não a conexão física, que é feita por cabos e linhas telefônicas ou rádio-transmissão⁹. Trata-se, pois, de um emaranhado de redes interligadas por um conjunto comum de protocolos de

⁶Disponível em: < <http://tex.pro.br/tex/listagem-de-artigos/190-artigos-set-2008/5703-conceitos-gerais-comercio-empresa-atos-de-comercio-e-empresario-parte-i>>. Acessado em: 08 e abril de 2012

⁷Curso de Direito Comercial, v. 1, p. 5.

⁸BUGARELLI, Waldírio. Direito Comercial. 1993. IN: BRAGHETTA, Daniela de Andrade. Tributação no Comércio Eletrônico à Luz da Teoria Comunicacional do Direito. São Paulo: Quartir Latin, 2003.

⁹CEZAROTI, Guilherme. ICMS no Comércio Eletrônico. São Paulo: MP Editora, 2005. p. 23.

comunicação, conhecido por Transmission Control Protocol/Internet Protocol (TCP/IP), que possibilita a um usuário de qualquer uma das redes menores a comunicação ou utilização dos serviços.¹⁰

A partir do conceito de comércio, podemos definir o comércio por meio eletrônico como sendo um conjunto de transações realizadas por intermédio de um sistema de computação interligado pela Interconnected Network, mas conhecida popularmente como Internet. Desse modo, vemos que o Comércio Eletrônico se apresenta como um modo diferente de negociação, considerando o comércio tradicional.

O doutrinador Fábio Ulhoa Coelho¹¹ define o Comércio Eletrônico como sendo a venda de produtos (virtuais ou físicos) ou a prestação de serviços por meio de estabelecimento virtual, que é aquele não acessível fisicamente ao consumidor.

Cabral e Yoneyama¹² afirmam que a expressão comércio eletrônico possui um significado específico na atualidade, mais restrito do que “utilizar recursos eletrônicos para a realização de trocas”. A compra de um eletrodoméstico pelo sistema de telemarketing, embora faça amplo uso da eletrônica (TV, fax, telefone etc), não seria reconhecida como comércio eletrônico (...) considera-se comércio eletrônico aquele em que as transações ocorrem, predominantemente, por meio de uma rede de computadores. Em vista da disseminação e facilidade de uso, o sentido atual subentende a utilização da internet, mas outras tecnologias de rede de computadores podem também ser introduzidas.

Para Rodney de Castro Peixoto¹³ há conceitos diversos formulados sob diferentes prismas. Segundo o autor:

¹⁰BRAGHETTA, Daniela de Andrade. Tributação no Comércio Eletrônico à Luz da Teoria Comunicacional do Direito. São Paulo: Quartir Latin, 2003. p. 128.

¹¹ COELHO, Fábio Ulhoa. *Curso de Direito Comercial*. São Paulo: Saraiva, 2000. v. 3-p. 32

¹² CABRAL, Anoldo Souza e YONEYAMA, Takashi. *Economia Digital: uma perspectiva estratégica para negócios*, 2001. IN: MAGALHÃES. Alexandre Sanches. E-Commerce e Banking no Brasil: Uma Perspectiva do Usuário. São Paulo, 2007. p. 37. Dissertação de Mestrado em Administração apresentada à Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

¹³ PEIXOTO, Rodney de Castro. O comércio eletrônico e os contratos, 2001. IN: CATANA, Luciana Laura Tereza Oliveira. SOUZA, Vinicius Roberto Prioli de. Comércio Eletrônico. Disponível em: <

Conceito técnico – comércio eletrônico é uma combinação de tecnologias, aplicações e procedimentos negociais que permitem a compra e venda on-line de bens e serviços entre governos, sociedades, corporações privadas e o público. Antes do fenômeno da Internet, o meio mais utilizado era o EDI (Electronic Data Interchange).

Conceito econômico – comércio eletrônico é a realização de toda a cadeia de valor dos processos de negócios, realização esta efetuada no ambiente digital.

Conceito administrativo (privado) – comércio eletrônico é um termo genérico que descreve toda e qualquer transação comercial que se utiliza de um meio eletrônico para ser realizada. Com o uso de tecnologia se obtém a otimização do relacionamento da cadeia de suprimentos até o ponto de venda, bem como a melhora da comunicação entre a empresa e o cliente final.

Conceito jurídico – comércio eletrônico é a atividade comercial explorada através de contrato de compra e venda com a particularidade de ser este contrato celebrado em ambiente virtual, tendo por objeto a transmissão de bens físicos ou virtuais e também serviços de qualquer natureza.

Brian O’Connel¹⁴, por sua vez, define sucintamente o Comércio Eletrônico como sendo a realização de negócios por meio eletrônico, tanto de produtos como de serviços, incluindo as atividades de pré-venda, como marketing, e pós-venda, como o suporte. Todas as atividades de compra ou venda de bens, produtos, serviços ou informações eletronicamente podem ser consideradas como comércio eletrônico.

O *Internet Tax Freedom* adotou a expressão como qualquer transação conduzida na *internet* ou por meio de acesso à *internet*, compreendendo a venda, arrendamento, licenciamento, oferta ou entrega de propriedade, bens, serviços ou informação, para exame ou não, que inclui o provimento de acesso à *internet*¹⁵.

1.2 CLASSIFICAÇÕES DO COMÉRCIO ELETRÔNICO

1.2.1 B2B, B2C E C2C

A partir da análise do comércio realizado por meio da internet, podemos distinguir três tipos básicos de operações com procedimentos distintos, a saber, o *business to business*, *business to consumer* e *consumer to consumer*. Podemos ver

<http://www.advogado.adv.br/artigos/2006/lucianalauraterezaoliveiracatana/comercioeletronico.htm>>. Acessado em 13 de maio de 2012.

¹⁴O’CONNELL, Brian. B2B.com. Ganhando dinheiro no e-Commerce Business-to-Business, 2002. IN: LUNA, André Henrique de Arruda. O Comércio Eletrônico e a Guerra Fiscal. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/19010/o-comercio-eletronico-e-a-guerra-fiscal/2>>. Acessado em 13 de maio de 2012.

¹⁵CEZAROTI, Guilherme. ICMS no Comércio Eletrônico. São Paulo: MP Editora, 2005. p. 28.

a seguir a definição de cada um deles, nas palavras de Daniela de Andrade Braghetta¹⁶:

Business to Business: realização de negócios entre empresas distintas, podendo se tratar, por exemplo, de negócios entre empresas e seus fornecedores, fabricantes, distribuidores ou revendedores;

Business to Consumer: operação comercial usual, entre o estabelecimento e o consumidor final; e

Consumer to Consumer: relacionamento comercial entre pessoas físicas, com a realização de negócios, a título exemplificativo, que digam respeito a leilões, classificados ou até mesmo sebos.

Apesar de sempre ter havido as relações negociais acima, a rede mundial de computadores possibilitou a criação de um mercado global graças ao rompimento das barreiras geográficas, tornando a compra e venda possível apenas com a conexão à internet.

1.2.2.COMÉRCIO ELETRÔNICO DIRETO E INDIRETO

Temos ainda a classificação de comércio eletrônico direto e indireto, levando-se em consideração o modo como as mercadorias serão entregues aos consumidores.

O comércio eletrônico indireto é aquele em que a mercadoria, muito embora tenha sido negociada por meio de uso de computadores, é entregue ao consumidor pelos meios tradicionais de distribuição.

Considera-se comércio eletrônico direto, por sua vez, quando a operação comercial é realizada por meio eletrônico e a entrega da mercadoria também é realizada por meio eletrônico, por exemplo, a compra de um *software* que será entregue por meio de *download*. É nesse sentido o entendimento de Guilherme Cezaroti¹⁷:

O comércio eletrônico indireto é semelhante àquele realizado via telefone ou fax, sendo que somente o contrato de compra e venda é celebrado via internet, uma vez que a mercadoria deverá sair de um estabelecimento do vendedor, ainda que seja um armazém ou um depósito fechado, ou ainda, por sua conta e ordem, para ser entregue ao comprador. (...)

¹⁶BRAGHETTA, Daniela de Andrade. *Tributação no Comércio Eletrônico à Luz da Teoria Comunicacional do Direito*. São Paulo: Quartir Latin, 2003. p. 130.

¹⁷CEZAROTI, Guilherme. *ICMS no Comércio Eletrônico*. São Paulo: MP Editora, 2005. p. 31

Quando a aquisição ou encomenda de bens é feita por meios eletrônicos, e a entrega dos bens também é feita eletronicamente, costuma-se designar essa operação de comércio eletrônico direto.

A partir do exposto podemos perceber que, para a definição de comércio eletrônico, pouco importa se a entrega da mercadoria foi realizada por meio convencional ou eletrônico, o que importa para a caracterização é que a negociação seja realizada em ambiente virtual.

2. ICMS: CARACTERÍSTICAS GERAIS

O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) encontra-se previsto no art. 155, II, da Constituição de 1988, que estabelece:

CF – Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Vale salientar que as normas gerais sobre o ICMS estão previstas na Lei Complementar 87/96.

Conforme disposição prevista no art. 155, IV, da CF, Resolução do Senado Federal estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação.

Especificamente em relação às operações de vendas de produtos feitas diretamente ao consumidor final, a CF estabelece que:

CF - Art. 155 – (...)

§ 2º. O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (...)

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

- a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;
- b) a alíquota interna quando o destinatário não for contribuinte dele. (...)

Considera-se, pois, contribuinte do ICMS, nos termos da LC 87/96, qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda

que as operações e as prestações se iniciem no exterior. Sendo assim, o consumidor final não pode, à luz da referida legislação ser considerado contribuinte do referido imposto.

Em detrimento do dispositivo acima transcrito, no caso das operações interestaduais realizadas em relação aos consumidores finais, por meio de comércio eletrônico, alguns estados da federação, por se considerarem prejudicados a partir da incidência em comento, questionaram que alíquota do ICMS deverá ser aplicada neste tipo de operação, se a interna ou interestadual.

Antes de adentrarmos no tema polêmico, mais algumas considerações sobre o citado imposto.

2.1 FATO GERADOR DO ICMS: CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS

Muito embora haja estipulação de outras situações de incidência do imposto em comento, para o estudo das relações de compra e venda por meio do comércio eletrônico devemos entender o fato gerador do ICMS a partir da circulação de mercadorias. Sobre a definição de tal fato gerador, é importante mencionarmos a definição de Sabbag¹⁸:

O fato gerador do ICMS descrito na Constituição Federal é atinente a operações relativas à circulação de mercadorias. Portanto, o fato gerador indica quaisquer atos ou negócios, independentemente da natureza jurídica específica de cada um deles, que implicam a circulação de mercadorias, assim entendida a circulação capaz de realizar o trajeto da mercadoria da produção até o consumo.

Quanto às características do fato gerador do ICMS, Deonísio Koch¹⁹ nos ensina que o fato gerador do ICMS é do tipo *simples*, por se aperfeiçoar com um fato isolado, como, por exemplo, a saída de mercadorias do estabelecimento comercial. Já no que tange ao aspecto temporal da hipótese de incidência tributária do referido imposto, ou seja, o momento em que, por lei, considera-se ocorrido o fato gerador em comento (venda de mercadorias) lhe é reservada a qualidade de *instantâneo*, por se constituir de um fato momentâneo.

¹⁸SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 1061.

¹⁹KOCH, Deonísio. Manual do ICMS: Comentários à Lei Complementar 87/96. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2010. p. 51

A CF/88 estabeleceu em seu art. 155, §2º, XII, que compete à lei complementar fixar, para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços. Como visto, para o estudo em questão, importa-nos apenas o que diz respeito às operações relativas à circulação de mercadorias.

A Lei Complementar 87/96²⁰, em seu art. 11, preceitua que o local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é o do estabelecimento onde se encontre a mercadoria ou bem, no momento da ocorrência do fato gerador.

Conforme se observa das disposições contidas acima, podemos dizer, num primeiro momento, que o Estado com competência para cobrar o ICMS, é aquele onde se encontra a mercadoria, ressalvados os casos específicos na legislação.

A LC 87/96 define, ainda, em seu art. 13 que a base de cálculo para o ICMS é o valor da transação, no caso de compra e venda de mercadoria. Desse modo, podemos perceber que a base de cálculo do ICMS nas compras feitas por meio eletrônico, será o valor da mercadoria.

2.2. ICMS E O ESTABELECIMENTO COMERCIAL

A supracitada Lei Complementar 87/96 disciplina a parte relativa ao fato gerador do imposto a partir da noção de estabelecimento. O § 3º do artigo 11 da Lei Complementar 87/96 define estabelecimento como sendo:

LC 87/96 – [...]

§ 3º. Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado ainda, o seguinte:

I - na impossibilidade de determinação do estabelecimento, considera-se como tal o local em que tenha sido efetuada a operação ou prestação, encontrada a mercadoria ou constatada a prestação;

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;

III - considera-se também estabelecimento autônomo o veículo usado no comércio ambulante e na captura do pescado;

IV - respondem pelo crédito tributário todos os estabelecimentos do mesmo titular.

²⁰ Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp87.htm>. Acessado em 16 de maio de 2012

Como se percebe do artigo acima, o estabelecimento não é a pessoa jurídica em si e sim o estabelecimento de forma palpável, considerado através do local, instalações e aparelhos necessários ao desenvolvimento das atividades. A função do estabelecimento é de determinar o espaço físico no qual a pessoa, responsável pelo pagamento do imposto, desenvolve sua atividade sujeita ao ICMS, não sendo necessário que as atividades sejam exercidas em caráter temporário ou permanente, desde que caracterizem o fato gerador. O art. 1.142 do Código Civil (CC) define o estabelecimento comercial como sendo todo complexo de bens organizado para exercício da empresa, por empresário, ou por sociedade empresária. Fábio Ulhoa Coelho²¹ define o estabelecimento comercial como sendo:

(...) a reunião dos bens necessários ao desenvolvimento da atividade econômica. Quando o comerciante reúne bens de variada natureza, como as mercadorias, máquinas, tecnologia, prédio etc., em função do exercício de uma atividade, ele agrega a esse conjunto de bens uma organização racional que importará em aumento do seu valor enquanto continuarem reunidos. Alguns autores usam a expressão “aviamento” para referir a esse valor acrescido.

Rubens Requião²², por sua vez, conceitua o estabelecimento comercial como sendo:

(...) o instrumento da atividade do empresário. Com ele o empresário aparelha-se para exercer sua atividade. Forma o fundo de comércio a base física da empresa, constituindo instrumento da atividade empresarial. O Código Italiano definido como complexo de bens organizados pelo empresário para o exercício da empresa. O Código Civil, no art. 1.142, adota disposição semelhante.

Para definir a forma de composição do estabelecimento comercial, Ulhoa²³ escreve ainda que:

(...) o estabelecimento empresarial é formado por elementos materiais (corpóreos) e imateriais (incorpóreos). Os elementos corpóreos compreendem os mobiliários, utensílios, máquinas, veículos, mercadorias em estoque e todos os demais bens que o empresário utiliza para o bom desenvolvimento e organização de sua atividade econômica.

Por sua vez, os elementos incorpóreos do estabelecimento empresarial compreendem, principalmente, os bens industriais – registro de desenho industrial, marca registrada, patente de invenção, de modelo de utilidade,

²¹COELHO, Fábio Ulhoa. Manual de Direito Comercial. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2003. p. 57-8

²²REQUIÃO, Rubens. Curso de Direito Comercial 1º Volume. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 278

²³COELHO, Fábio Ulhoa. Curso de Direito Comercial, volume 1: direito de empresa. 12. ed. - São Paulo: Saraiva, 2008. p. 101

nome empresarial e título de estabelecimento; e o ponto – local ao qual a atividade econômica é explorada. (...)

Conforme podemos observar das definições de Ulhoa, o sítio na rede mundial de computadores (*site*) no qual se expõem as mercadorias para o consumidor comprar integra a parte incorpórea do estabelecimento comercial. Mesmo que o consumidor possa realizar a operação de dentro da sua residência, o meio eletrônico não passa de um instrumento para que a mensagem de compra chegue até o fornecedor, o *site*, apesar de estar na tela do computador do usuário, faz o papel de uma vitrine onde são expostos os produtos. Desse modo, podemos afirmar que a compra foi realizada na empresa e não no estado do comprador, muito embora a forma não tenha sido a tradicional, pois essa é a característica principal do comércio eletrônico.

3. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS E A COBRANÇA DE ICMS: LEI Nº 9.582/2011

O cerne da discussão atual é a dificuldade enfrentada pelos Estados com relação às operações de circulação de mercadorias por meio eletrônico, principalmente nas relações B2C, entre fornecedor e consumidor final, quando as operações são interestaduais. Para não prejudicar os Estados, a Constituição Federal criou o diferencial de alíquotas, que busca beneficiar os consumidores finais que não são contribuintes do ICMS e também repartir entre Estados produtores e Estados consumidores o montante de ICMS devido nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidores finais contribuintes do ICMS. O artigo 155, § 2º, incisos VII e VIII da Constituição Federal dispõe:

CF - Art. 155 (...)

§ 2º. O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (...)

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

b) a alíquota interna quando o destinatário não for contribuinte dele.

VIII - na hipótese da alínea a do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual; (...)

Conforme disposição constitucional²⁴, cada Estado da federação, num exercício da competência tributária em relação ao ICMS, tem legislação própria para o referido imposto, o que tem levado alguns deles ao receio de perda da arrecadação, a partir do crescimento do comércio eletrônico, pois, atualmente, o ICMS é devido apenas ao Estado de origem da mercadoria quando a compra for realizada por não contribuinte do imposto, como se dá nas vendas virtuais.

O comércio eletrônico é hoje um tema de grande preocupação nacional, principalmente nos Estados que não possuem empresas instaladas que funcionem por meio virtual, pois a arrecadação de ICMS pode cair consideravelmente. Conforme levantamento realizado pelo Estado do Mato Grosso do Sul, a estimativa de perdas em consequência do comércio eletrônico no Estado seria de R\$ 43 milhões em 2010, podendo chegar a R\$ 146 milhões em 2014²⁵.

3.1. PROTOCOLO 21

Conforme visto, nos últimos anos, o comércio eletrônico no Brasil obteve expressivo crescimento. Considerando que a região Sudeste é a que mais produz e mais vende mercadorias para outros Estados da Federação²⁶, ela foi beneficiada com esse crescimento, pois os consumidores localizados em outros Estados, com o auxílio da internet, podem adquirir produtos diretamente das empresas localizadas, mais comumente, nessa região. Desse modo, o ICMS fica retido no Estado de origem da mercadoria, enquanto o Estado destinatário não fica com parcela alguma.

Atento a esta realidade, o Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), criado pela Lei Complementar 24/75, constituído pelo Ministro da Fazenda e pelos Secretários de Fazenda Estaduais, órgão que representa a vontade

²⁴Art. 155, II, CF/88: Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...) II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

²⁵Convergência Digital – Internet – Vendas pela Web: Tribunal do MS reconhece direito de cobrança do ICMS. Disponível em: <<http://convergenciadigital.uol.com.br/cgi/cgilua.exe/sys/start.htm?infoid=27417&sid=4>>. Acessado em 16 de maio de 2012.

²⁶Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/estadosat/temas.php?sigla=sp&tema=pac2009>>. Acessado em 23 de abril de 2012

dos Estados, começou a estudar formas de minimizar as discrepâncias econômicas nas compras virtuais.

Nesse cenário, muitos Estados da Federação sentiram-se prejudicados pelo sistema de arrecadação do ICMS no comércio eletrônico e, em 01 de abril de 2011, assinaram o Protocolo 21, que estabelece e disciplina a exigência do ICMS nas operações interestaduais que destinem mercadoria ou bem ao consumidor final, cuja aquisição ocorrer de forma não presencial por meio de internet, telemarketing ou showroom²⁷.

Os Estados signatários foram Acre, Alagoas, Amapá, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Pará, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Roraima, Rondônia e Sergipe e o Distrito Federal.

Tal protocolo estabelecia em sua Cláusula Primeira o seguinte:

Protocolo 21. – Cláusula Primeira - Acordam as unidades federadas signatárias deste protocolo a exigir, nos termos nele previstos, a favor da unidade federada de destino da mercadoria ou bem, a parcela do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - devida na operação interestadual em que o consumidor final adquire mercadoria ou bem de forma não presencial por meio de internet, telemarketing ou showroom. (Conselho Nacional de Política Fazendária)

Na Cláusula Terceira, o protocolo define que:

Protocolo 21. Cláusula Terceira – A parcela do imposto devido à unidade federada destinatária será obtida pela aplicação da sua alíquota interna, sobre o valor da respectiva operação, deduzindo-se o valor equivalente aos seguintes percentuais aplicados sobre a base de cálculo utilizada para cobrança do imposto devido na origem:

I - 7% (sete por cento) para as mercadorias ou bens oriundos das Regiões Sul e Sudeste, exceto do Estado do Espírito Santo;

II - 12% (doze por cento) para as mercadorias ou bens procedentes das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e do Estado do Espírito Santo.

Parágrafo único. O ICMS devido à unidade federada de origem da mercadoria ou bem, relativo à obrigação própria do remetente, é calculado com a utilização da alíquota interestadual.

A partir desse protocolo, os Estados signatários passariam a cobrar a parcela do ICMS obtido pela aplicação da alíquota interna sobre o valor da respectiva operação, deduzindo-se o valor de 7% para as mercadorias ou bens oriundos das

²⁷Disponível em: < http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/protocolos/icms/2011/pt021_11.htm>. Acessado em 16 de maio de 2012.

Regiões Sul e Sudeste, exceto do Estado do Espírito Santo, e 12% para as mercadorias ou bens procedentes das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e do Estado do Espírito Santo, conforme disposição contida na cláusula terceira.

Percebemos, pela leitura dos artigos acima, que o Protocolo assinado pelos Estados quando estabelece a divisão da alíquota do ICMS entre o Estado de origem e o destinatário está indo de encontro ao que prescreve o art. 155, §2º, VII, "b" da Constituição. Define este artigo que, em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele. Assim, como o consumidor final não é contribuinte do imposto, pois não pratica operações mercantis, nesta operação deverá ser aplicada a alíquota interna.

Vale a pena citar as palavras do professor Roque Antônio Carazza²⁸ a respeito do tema:

Ademais, quando as operações destinarem a mercadoria a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á obrigatoriamente a *alíquota interestadual* quando o destinatário for contribuinte do imposto (isto é, quando também ele praticar operações mercantis), e a *alíquota interna* quando não for (isto é, quando for um mero particular, que não pratica operações mercantis). Na primeira hipótese (quando o destinatário for contribuinte do ICMS), o Estado da localização do destinatário (ou o Distrito Federal, no caso do destinatário lá estar localizado) é que tem jus à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, se, obviamente, forem diversas.

4. LEI ESTADUAL 9.582/2011 – PB

Seguindo orientações contidas no Protocolo 21, o Estado da Paraíba publicou, em 12 de dezembro de 2011, a Lei Estadual 9.582/2011²⁹, dispondo sobre a exigência de parcela do ICMS, nas operações interestaduais que destinem bens ao consumidor final, cuja aquisição ocorrer de forma não presencial. No seu artigo 3º a Lei estabelece que:

²⁸Carrazza, Roque Antonio. ICMS. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2011. p. 94

²⁹Disponível em:

<http://201.73.83.244:8082/sapl/sapl_documentos/norma_juridica/10199_texto_integral>. Acessado em 17 de maio de 2012.

Lei Estadual 9.582/2011 – Art. 3º - A parcela do imposto devida a este Estado será obtida mediante a aplicação da alíquota prevista para operações internas, sobre o valor da respectiva operação, deduzindo-se os seguintes percentuais aplicados sobre a base de cálculo utilizada para cobrança do imposto na origem:

I - 7% (sete por cento) para as mercadorias ou bens oriundos das Regiões Sul e Sudeste, exceto do Estado do Espírito Santo;

II - 12% (doze por cento) para as mercadorias ou bens procedentes das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e do Estado do Espírito Santo.

Parágrafo único. Nas operações interestaduais destinadas aos Estados elencados no § 1º do art. 1º, o ICMS devido a este Estado corresponderá ao montante resultante da aplicação da alíquota interestadual incidente sobre o valor da operação própria do remetente.

Podemos observar, da leitura do artigo, que o Estado da Paraíba quase que reproduziu na totalidade a disposição contida na cláusula terceira do Protocolo 21, incorrendo nos mesmos vícios, criando uma divisão do imposto em contrariedade à disposição constitucional, conforme citamos acima. No parágrafo único do art. 3º, a lei define que a tal alíquota diferenciada se aplica apenas aos Estados signatários do Protocolo.

Vemos que a lei fala também em mercadorias ou bens oriundos de outras regiões, entretanto, nesse ponto, o legislador está completamente equivocado, pois o ICMS não incide sobre bens, apenas sobre mercadorias. Mercadorias são os bens destinados à mercancia. Assim, para que ocorra o fato gerador do ICMS é preciso que haja circulação de mercadorias e não de bens. Interessante é a lição de Roque Antônio Carazza³⁰, quando diz que:

(...) mercadoria é o bem móvel, sujeito à mercancia. É se preferirmos, o objeto da atividade mercantil, que obedece, por isso mesmo, ao regime jurídico comercial. Não é qualquer bem móvel que é mercadoria, mas tão somente o bem móvel corpóreo (bem material) que se submete à mercancia. Podemos, pois, dizer que toda mercadoria é bem móvel, mas nem todo bem móvel é mercadoria. Só o bem móvel que se destina à prática de operações mercantis é que assume a qualidade de mercadoria.

Eduardo Sabbag³¹, por sua vez, comentando sobre o conceito de mercadoria, escreve:

(...) mercadoria é bem ou coisa móvel. O que caracteriza uma coisa como mercadoria é a destinação, uma vez que é coisa móvel com aptidão ao comércio. Não são mercadorias as coisas que o empresário adquire para uso ou consumo próprio, mas somente aquelas adquiridas para revenda ou venda.

³⁰ Carrazza, Roque Antonio. ICMS. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2011. p. 44

³¹ SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 1062

Hugo de Brito Machado³² também conceitua a mercadoria levando-se em conta a destinação da coisa, desse modo registra o autor que o que caracteriza uma coisa como mercadoria é a destinação. Mercadorias são aquelas coisas móveis destinadas ao comércio. São coisas adquiridas pelos empresários para revenda, no estado em que as adquiriu, ou transformadas, e ainda aquelas produzidas para venda.

4.1 LEI 9.582/2011 - PB E ADIN 4705

Considerando que a Lei 9.582/2011 era contrária aos ditames constitucionais, o Conselho Federal da OAB impetrou uma Ação Direta de Inconstitucionalidade para impedir que a lei produzisse efeitos³³. Tal ação pedia medida cautelar para impedir que o Estado da Paraíba cobrasse o ICMS nas compras online de maneira indevida, suspendendo os efeitos da Lei. Em resumo, a argumentação do Conselho, baseou-se na incompatibilidade do texto da Lei com a Constituição Federal, conforme podemos observar:

- a) Violação do princípio da isonomia, na medida em que o cálculo do tributo devido passou a ser discriminado conforme a origem dos bens (arts. 150, V E 152 da Constituição);
- b) Contrariedade à partilha de competência tributária, porquanto é o **estado de origem** o sujeito ativo do ICMS nas operações interestaduais que destinem mercadorias a não contribuinte do imposto, e o respectivo cálculo deve utilizar a alíquota interna (art. 155, § 2º, VII, *b* da Constituição);
- c) Quebra da Federação, em razão de o Estado da Paraíba ter criado paradoxalmente “imposto de importação doméstico” incompatível com o pacto político exposto na Constituição (arts. 150, I e 155, II da Constituição);
- d) Caracterização do uso de tributo com efeito confiscatório, causado pelo aumento imprevisível da carga tributária (art. 150, IV da Constituição);
- e) Falta de competência para tributar simples operações de circulação de *bens*, classe que compreende as *mercadorias*, mas a elas não se limita (art. 155, II da Constituição).

Observamos que os argumentos levantados pela OAB são os mesmos que já mencionamos no presente trabalho, incluindo também o efeito confiscatório que tal cobrança representa, contrariando a disposição do art. 150, IV, da CF/88.

O Ministro Joaquim Barbosa, analisando o caso, decidiu por suspender os efeitos da Lei 9.582/2011, considerando em sua decisão que a cobrança do ICMS

³² MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 9ª ed. São Paulo: Malheiros, 1994. p. 262

³³ Disponível em:

<<http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?numero=4705&classe=ADI&origem=AP&recurso=0&tipoJulgamento=M>>. Acessado em 15 de junho de 2012

nas compras interestaduais, independente de serem por meio eletrônico ou não, pelo Estado destinatário da mercadoria configura bitributação, pois a CF/88, como observamos logo acima, define em seu art. 155, § 2º, VII, *b* que deve ser aplicada a alíquota interna. O ministro também criticou a forma utilizada pelos Estados signatários do Protocolo 21, conforme observamos da decisão a seguir:

É impossível alcançar integração nacional sem harmonia tributária. Adequado ou não, o modelo escolhido pelo Constituinte de 1988 para prover essa harmonia e a indispensável segurança jurídica se fixou na “regra da origem” (art. 155, § 2º, II, *b* da Constituição). O Confaz ou cada um dos estados-membros singelamente considerados não podem substituir a legitimidade democrática da Assembleia Constituinte, nem do constituinte derivado, na fixação dessa regra.

Por outro lado, além da segurança jurídica institucional, a retaliação unilateral prejudica o elemento mais fraco da cadeia de tributação, que é o consumidor.

Em princípio, os comerciantes têm alguma flexibilidade para repassar o aumento da carga tributária aos consumidores, mediante composição de preços. Porém, nem todos os consumidores serão capazes de absorver esses aumentos. Aqueles que o fizerem terão ainda de enfrentar um obstáculo com cuja validade não me comprometo, imposto pela conjugação da regra do art. 166 do CTN com a legitimidade ativa para pedir a restituição dos valores pagos indevidamente. Como a pessoa que suportou a carga econômica do tributo não tem legitimidade para pleitear a restituição, e se costuma exigir dos vendedores a obtenção de autorizações **individuais dos consumidores** para formulação desse pedido, a tendência é que o recolhimento indevido se torne fato consumado de difícil reversão.

A decisão acima reforça o que já mencionamos até agora sobre a impossibilidade de cobrança do ICMS pelo Estado da Paraíba nas compras interestaduais por não contribuintes do imposto, pois isso acarreta o que o Direito Tributário define como “*bitributação*” que, nas palavras de Eduardo Sabbag³⁴, representa mais de um ente tributante que cobra um ou mais tributos sobre o mesmo fato gerador. No caso em estudo, quando o comprador paga o ICMS na entrada de sua mercadoria no Estado da Paraíba, está pagando duas vezes, pois o imposto já foi recolhido quando da saída da mercadoria no Estado de origem.

Atualmente o presente processo ainda não foi definitivamente julgado, tendo o Plenário do Supremo Tribunal Federal apenas referendado a cautelar concedida, conforme decisão supracitada. Conforme decidiu o STF, o Estado da Paraíba

³⁴SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 394

poderá lançar os créditos tributários que entender devidos, para evitar decadência, se respeitado o devido processo legal.³⁵

5. PEC 103/2011

Em face da discussão causada pela cobrança indevida do ICMS pelos Estados signatários do Protocolo 21, o Senado Federal começou uma série de debates sobre as possibilidades de mudança na atual forma de divisão do imposto em questão. Desse modo, surgiu a PEC nº 56, do Senador Luiz Henrique, a PEC nº 103, do Senador Delcídio do Amaral e a PEC nº 113, do Senador Lobão Filho, todas de 2011, e todas propõem a divisão do ICMS nas compras interestaduais por não contribuinte do imposto.

O Senador Renan Calheiros, da Comissão de Constituição e Justiça, ficou com a responsabilidade de emitir um relatório e uma PEC substitutiva às outras, assim ficou estabelecida a PEC nº 103/2011³⁶[31]:

Art.1º Os incisos VII e VIII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal passam a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 155. ...

§ 2º ...

VII - ...

c) a alíquota interestadual, quando o destinatário for pessoa física, contribuinte ou não do imposto, e a operação ou prestação ocorrer de forma não presencial ou por meio eletrônico.

VIII - nas hipóteses das alíneas “a” e “c” do inciso VII, caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual; sendo atribuída ao remetente a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, no caso da alínea “c”;

.....”(NR)

Art.2º Esta Emenda Constitucional entra em vigor no ano subseqüente ao de sua publicação oficial e após decorridos noventa dias desta.

Assim, a PEC propõe adicionar a alínea “c” ao inciso VII para incluir que às compras realizadas de modo não presencial ou por meio eletrônico aplicar-se-á a alíquota interestadual, e que caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual; sendo

³⁵Na última movimentação do processo, no dia 04/06/2012, o STF enviou fax ao Presidente do TJ/PB, comunicando que o Plenário do Supremo Tribunal Federal, em Sessão, proferiu, nos autos da ADI 4705, julgamento colegiado, cuja parte dispositiva acha-se transcrita a seguir *in verbis*: anoto que não há risco de irreversibilidade dos efeitos da medida liminar, porquanto permanece assegurado o direito do Estado da Paraíba de lançar os créditos tributários que entende devidos, para evitar a decadência, se respeitado o devido processo legal. Ante o exposto, proponho o referendo da decisão liminar.(...)

³⁶Disponível em:< <http://www6.senado.gov.br/mate-pdf/107815.pdf>>. Acessado em: 24 de maio de 2012.

atribuída ao remetente a responsabilidade pelo recolhimento do imposto. Caso essa PEC seja aprovada, os Estados destinatários de mercadorias passarão a receber parte do imposto devido.

6. DECRETO 32.936/2012 – PB

O Estado da Paraíba, tendo em vista que a PEC 103/2011 ainda não fora aprovada e o STF decidiu pela inconstitucionalidade da Lei 9.582/2011, suspendendo por meio de medida cautelar os efeitos da lei, por considerar que tal norma afrontava o disposto na CF/88 quando estabelecia cobrança do ICMS nas compras por meio eletrônico pelo Estado destinatário, publicou o Decreto 32.936/2012³⁷ em 10 de maio de 2012, estabelecendo que, para os contribuintes do ICMS que realizem vendas diretas a consumidor final, pessoa física ou jurídica, de outra unidade da Federação, exclusivamente de forma não presencial, por meio da Internet, a alíquota será de 2%.

Art. 1º Fica autorizada, em substituição à sistemática normal de tributação prevista no Regulamento do ICMS do Estado da Paraíba – RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930, de 19 de junho de 1997, a adoção de Regime Especial de Tributação, através de celebração de Termo de Acordo, para concessão de crédito presumido do ICMS aos contribuintes inscritos e estabelecidos neste Estado, que realizem vendas diretas a consumidor final, pessoa física ou jurídica, de outra unidade da Federação, exclusivamente de forma não presencial, por meio da Internet.

§ 1º O crédito presumido disposto no “caput” será concedido de forma que o imposto a recolher corresponda ao percentual de:

I - 2% (dois por cento) sobre o valor das operações com bens e mercadorias nacionais;

Vemos, desse modo, que o Governo da Paraíba, buscando proteger a arrecadação do ICMS no Estado, editou o supracitado Decreto, considerando a competência tributária para tanto, com o objetivo de regulamentar um regime especial de tributação dos produtos vendidos na internet a consumidor final de outra unidade da Federação. Com isso, o Estado da Paraíba oferece um incentivo fiscal para que empresas “ponto com” se estabeleçam no Estado, pois estarão sujeitas à alíquota menor do imposto, como também para que empresas locais passem a

³⁷Disponível em:

<http://legisla.receita.pb.gov.br/LEGISLACAO/DECRETOS/ICMS/2012/32936/3293612_3293612.html>. Acessado em 13 de junho de 2012.

comercializar seus produtos via internet, adequando-se à realidade do comércio eletrônico da qual não podem mais fugir.

Vale salientar que, conforme estabelecido no Decreto, as empresas optantes pelo SIMPLES não poderão praticar tal alíquota³⁸.

A decisão do Governo de regulamentar o ICMS dentro do Estado da Paraíba, para incentivar o desenvolvimento do comércio eletrônico local é louvável, entretanto devemos olhar tal medida com receio, pois caso os demais Estados da Federação comecem a adotar medidas parecidas estaremos diante de uma disputa entre eles pelas melhores alíquotas com o intuito de incentivar empresas a se estabelecerem nos seus territórios e isso tornará a medida adotada pela Paraíba inútil, pois Estados com maior arrecadação poderão oferecer menores alíquotas. Desse modo o cenário atual será repetido. Por isso mesmo que o mais acertado parece ser a aprovação da PEC 103/2011, que porá fim a esse embaraço.

³⁸Decreto 32.936/2012 – Art. 3º A forma de tributação estabelecida no art. 1º não se aplica:

(...)

III – às Microempresas, às Empresas de Pequeno Porte e aos Microempreendedores Individuais, optantes pela sistemática do Simples Nacional, nos termos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conforme observamos ao longo do presente trabalho, a tributação do ICMS nas compras em ambiente digital por consumidores de fornecedores localizados em Estados distintos está, de forma precária, regulamentada em nosso ordenamento jurídico tributário.

A atual sistemática de competência para cobrar o tributo neste caso concreto (art. 155, VII, *b* da CF) necessita ser revista, pois a Constituição Federal foi promulgada em 1988, período que a internet dava seus primeiros passos e o comércio eletrônico sequer existia. No contexto da década de 1980 as compras realizadas fora do Estado do consumidor eram exceção à regra, considerando, principalmente, a questão geográfica. Entretanto, no atual século as negociações realizadas por meio eletrônico estão se tornando cada vez mais comuns, e desse modo, como analisamos, Estados produtores se beneficiaram da condição do sistema de arrecadação do imposto que ora se estuda, em contraponto a Estados com menor produtividade e desenvolvimento tecnológico, já que ocorreu uma importação de produtos prejudicial à economia local.

Mesmo se considerarmos que há um grave problema de ordem econômica e social em decorrência atual ordenamento tributário que regulamenta o ICMS, os Estados não podem valer-se da celebração de um acordo elaborado em sede de Conselho Nacional de Política Fazendária, nem de edição de lei em dissonância aos preceitos previstos na Constituição Federal, para mudar a forma de arrecadação do ICMS nas compras por meio da internet, pois a CF está acima dessas normas, e mesmo que nela não esteja contida a disposição mais acertada, sob um ponto de vista econômico-social, juridicamente falando ela está de acordo com o ordenamento pátrio.

Assim, a Lei 9.582/2011 do estado da Paraíba, como decidiu o STF é norma é inconstitucional por estabelecer forma de cobrança do ICMS contrária ao que dispõe o artigo 155, VII, *b* da CF/88, da mesma forma, o Protocolo 21 também se apresenta como norma insuficiente para destoar do texto constitucional, não podendo, portanto, gerar qualquer efeito jurídico.

Vale salientar que, diante da declaração de inconstitucionalidade da lei em questão, aqueles que experimentaram os efeitos da referida norma devem, conforme determinam os arts. 165 e seguintes do Código Tributário Nacional (CTN), solicitar a restituição do tributo pago indevidamente.

Contudo, se a PEC 103/2011 for aprovada e tornar-se parte da CF, aí sim, a formatação de cobrança do ICMS por vendas realizadas na internet entre estados tomará nova roupagem, já que o projeto de mudança constitucional prevê que às compras realizadas de modo não presencial ou por meio eletrônico será aplicada a alíquota interestadual, e que caberá ao Estado destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual; sendo atribuída ao remetente a responsabilidade pelo recolhimento do imposto.

Vale salientar que, no caso do estado da Paraíba, enquanto não há votação dos termos da PEC em comento coube a elaboração do Decreto 32.936/2012 [32] em 10 de maio de 2012, estabelecendo que para os contribuintes do ICMS que realizem vendas diretas a consumidor final, pessoa física ou jurídica, de outra unidade da Federação, exclusivamente de forma não presencial, por meio da Internet, a alíquota será de 2%. Essa medida adotada pelo Estado da Paraíba torna claro que está começando a existir, de certa forma, uma “Guerra Fiscal” entre os Estados pela arrecadação do ICMS nas compras realizadas por meio eletrônico, sendo ainda mais necessária a aprovação da PEC para que se crie uma alíquota única e justa para todos os Estados.

ABSTRACT

This paper aims at analyzing the ICMS in selling products in the internet and the effects of the State Law No. 9.582/2011 - PB. This analysis will begin by addressing the historical origins of the World Wide Web - the Internet - and how rushed its development in Brazil. After this, the concept will be examined, the creation and evolution of electronic commerce in Brazil and how this growth is changing the social and economic landscape of the collection of VAT by the states and will also be explained the various forms of e-business in commerce. Following the line of study, we analyze the general characteristics of the ICMS, encompassing its concept, its triggering event, the rate applicable to the concrete fact that sales of goods and the competence to institute it and collect it. To this end, the question will be considered spatial ICMS, as well as the concept of a business, important data in determining the federal entity (state) institutions with competence and collection of tax. Soon after these considerations, we enter the heart of the discussion, analyzing the protocol signed by the States that compose the National Policy Council (CONFAZ) establishing differential charging of VAT on interstate sales by States in which consumer acquires goods or property so without attending via internet, telemarketing or showroom, and from this protocol, the State of Paraíba enacted Law 9.582/2011, which consisted in reproducing the administrative act. This law will also be explored critically analyzing the devices contained in the same lead to double taxation law to establish tax above and where such devices are in line with other tax provisions. We will see the position of the STF on this discussion. Continuing in this study, we analyze the forms that are being discussed by Congress to remedy the issue. Finally, we will analyze the manner found by the State of Paraíba provisionally to remedy the impasse before the Supreme Court's position on the law of Paraíba.

KEYWORDS: Consumption Tax, E-Commerce, ICMS, State Law 9.582/2011 – PB.

REFERÊNCIAS

BRAGHETTA, Daniela de Andrade. **Tributação no Comércio Eletrônico à Luz da Teoria Comunicacional do Direito**. São Paulo: Quartir Latin, 2003.

BUGARELLI, Waldírio. **Direito Comercial**. 1993. IN: BRAGHETTA, Daniela de Andrade. **Tributação no Comércio Eletrônico à Luz da Teoria Comunicacional do Direito**. São Paulo: Quartir Latin, 2003.

CABRAL, Anoldo Souza e YONEYAMA, Takashi. **Economia Digital: uma perspectiva estratégica para negócios**, 2001. IN: MAGALHÃES, Alexandre Sanches. **E-Commerce e Banking no Brasil: Uma Perspectiva do Usuário**. São Paulo, 2007. Dissertação de Mestrado em Administração apresentada à Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

CARRAZA, Roque Antonio. **ICMS**. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

CEZAROTI, Guilherme. **ICMS no Comércio Eletrônico**. São Paulo: MP Editora, 2005.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial**, vol 1: direito de empresa. 12. ed. - São Paulo: Saraiva, 2008.

_____. **Curso de Direito Comercial**. São Paulo: Saraiva, 2000.

_____. **Manual de Direito Comercial**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

KOCH, Deonísio. **Manual do ICMS: Comentários à Lei Complementar 87/96**. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2010.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 9ª ed. São Paulo: Malheiros, 1994.

O'CONNELL, Brian. **B2B.com. Ganhando dinheiro no e-Commerce Business-to-Business**, 2002. IN: LUNA, André Henrique de Arruda. **O Comércio Eletrônico e a Guerra Fiscal**. Disponível em: < <http://jus.com.br/revista/texto/19010/o-comercio-eletronico-e-a-guerra-fiscal/2>>. Acessado em 13 de maio de 2012.

PEIXOTO, Rodney de Castro. **O comércio eletrônico e os contratos**, 2001. IN: CATANA, Luciana Laura Tereza Oliveira. SOUZA, Vinícius Roberto Prioli de. Comércio Eletrônico. Disponível em: <<http://www.advogado.adv.br/artigos/2006/lucianalauraterezaoliveiracatana/comercioelettronico.htm>>. Acessado em 13 de maio de 2012.

REQUIÃO, Rubens. **Curso de Direito Comercial** 1º Volume. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

Decreto 32.936/212 – PB. Disponível em: <http://legisla.receita.pb.gov.br/LEGISLACAO/DECRETOS/ICMS/2012/32936/3293612_3293612.html>. Acessado em 13 de junho de 2012.

Convergência Digital – Internet – Vendas pela Web: Tribunal do MS reconhece direito de cobrança do ICMS. Disponível em: <<http://convergenciadigital.uol.com.br/cgi/cgilua.exe/sys/start.htm?infoid=27417&sid=4>>. Acessado em 16 de maio de 2012.

Dados Estatísticos sobre a Internet e Comércio Eletrônico. Disponível em: <<http://www.e-commerce.org.br/stats.php>>. Acessado em: 13 de maio de 2012.

CONFAZ – Protocolo 21. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/protocolos/icms/2011/pt021_11.htm>. Acessado em 16 de maio de 2012.

Lei Complementar 87/96. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp87.htm>. Acessado em 16 de maio de 2012.

Lei 9.582/2011 – PB. Dispões sobre a parcela do ICMS nas operações interestaduais que destinem mercadorias ou bens a consumidor final, cuja aquisição ocorrer de forma não presencial, e dá outras providências. Disponível em: <http://201.73.83.244:8082/sapl/sapl_documentos/norma_juridica/10199_texto_integral>. Acessado em 17 de maio de 2012.

PEC 103/2011. Disponível em: <<http://www6.senado.gov.br/mate-pdf/107815.pdf>>. Acessado em: 24 de maio de 2012.

Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/estadosat/temas.php?sigla=sp&tema=pac2009>>. Acessado em: 23 de abril de 2012

Faturamento do E-Commerce no mundo em 2013. Disponível em: <<http://ecommercenews.com.br/noticias/pesquisas-noticias/e-commerce-deve-faturar-us-963-bilhoes-no-mundo-em-2013>>. Acessado em: 16 de abril de 2012

História da Internet Brasil. Disponível em: <<http://homepages.dcc.ufmg.br/~mlbc/cursos/internet/historia/Brasil.html>>. Acessado em: 16 de abril de 2012

Conceitos Gerais: Comércio, Empresa, Atos de Comércio e Empresário. Disponível em: <<http://tex.pro.br/tex/listagem-de-artigos/190-artigos-set-2008/5703-conceitos-gerais-comercio-empresa-atos-de-comercio-e-empresario-parte-i>>. Acessado em: 08 de abril de 2012