

**EXMO. SENHOR MINISTRO PRESIDENTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL**

**A CONFEDERAÇÃO NACIONAL DO COMÉRCIO DE BENS, SERVIÇOS E TURISMO (CNC)**, entidade sindical de grau máximo, representativa da categoria econômica do Comércio, com circunscrição em todo o território nacional e sede em Brasília/DF, no Setor Bancário Norte, Quadra 1, Bloco B, 14º ao 18º andares, Edifício Confederação Nacional do Comércio, CEP 70040-000, por seu advogado abaixo assinado, devidamente constituído pelo instrumento de mandato em anexo, vem, com fundamento no art. 102, inciso I, alínea “a”, art. 103, inciso IX, ambos da Constituição da República, e no que dispõe a Lei n.º 9.868/99, e considerando os artigos 169 a 178 do Regimento Interno desta Excelsa Corte, propor

**AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE  
COM PEDIDO DE LIMINAR,**

visando suspender a eficácia e declarar a inconstitucionalidade do Protocolo ICMS no. 21, de 1º. de abril de 2011 (publicado no Diário Oficial da União de

07.04.11, com retificação publicada no Diário Oficial da União de 13.04.11), pelos fatos, razões e fundamentos que passa a aduzir:

## **I - DA LEGITIMIDADE DA AUTORA E DA PERTINÊNCIA TEMÁTICA DA MATÉRIA**

O referido Protocolo ICMS no. 21/2011 encontra-se flagrantemente em confronto com disposições da Constituição da República, conforme será demonstrado mais à frente, com reflexos extremamente danosos para a sociedade em geral, em especial para o setor do comércio de bens, tornando-se, por consequência, imperiosa a declaração *erga omnes* de sua inconstitucionalidade.

A Confederação Nacional do Comércio de Bens, Serviços e Turismo (CNC) como entidade sindical de grau superior, representante, no plano nacional, dos direitos e interesses do comércio brasileiro de bens, de serviços e de turismo (art. 1º, § 1º, inciso I do seu estatuto social – Resolução CR/CNC no. 23, de 24 de abril de 2003, extrato publicado no D.O.U. de 06.05.2003, Seção III, pág. 67), está legitimada a arguir a inconstitucionalidade do referido Protocolo ICMS no. 21/2011 face à inteira pertinência da matéria ora invocada, frente às graves lesões que irá gerar aos interesses do segmento do comércio de bens que representa.

## **II - DO CABIMENTO DA PRESENTE AÇÃO**

O Supremo Tribunal Federal já se manifestou pela possibilidade de ação direta de inconstitucionalidade de normas editadas por Estados federados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, por compreendê-las dotadas de feição ampla, genérica e abstrata.

Como exemplos do afirmado, citamos as ADI's nos. 310 (Medida Cautelar), 1.502, bem como a ADI 3.103, na qual o Estado do Piauí impugnava especificamente um Protocolo ICMS, qual seja, o de no. 33/ 2003.

No caso presente, o Protocolo ICMS no. 21/2011, ao estabelecer, em caráter geral, tributação inconstitucional e “inovadora” para as operações de compra de bens não presenciais, conforme será demonstrado, se constitui em ato normativo imbuído das características de generalidade e abstração, à semelhança de uma lei, ato este inquinado, conforme veremos, de absoluta contrariedade às regras e princípios tributários da Constituição da República.

O Ministro Cezar Peluso, Relator da supracitada ADI no. 3.103, assim se manifestou quanto ao cabimento de controle concentrado de constitucionalidade de protocolo de ICMS, sendo seu entendimento bastante aplicável ao caso desta ação:

“(…)

*Pode, dependendo do conteúdo e do alcance, constituir instrumento só administrativo, aplicável apenas aos Estados signatários, ou, como se dá no caso, assumir a função de ato normativo, tendente a disciplinar também, com abstração e generalidade, comportamento de terceiros, como os contribuintes. Nesta hipótese, é suscetível de controle direto”.*

### **III - DA CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL**

Inicialmente, antes de demonstrarmos as inconstitucionalidades verificadas no texto do malsinado Protocolo ICMS no. 21/2011, faremos uma sucinta abordagem sobre a questão da carga tributária em nosso País e das relações do Estado brasileiro com seus contribuintes, assim como quanto ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e a denominada “guerra fiscal” entre os Estados.

A atividade financeira do Estado é o conjunto de ações desenvolvidas pelo mesmo para a obtenção da receita necessária e a realização dos gastos para o atendimento das inúmeras e diversas necessidades públicas. O Estado tem nos tributos, além de relevante instrumento de intervenção na econômica privada, sua principal fonte de receita para a consecução de seus objetivos e para o atendimento das necessidades públicas.

Porém, ao instituir esses tributos necessários para a consecução de seus objetivos, o Estado brasileiro (entendida esta expressão como sendo os entes tributantes, ou seja, União, Estados, Distrito Federal e Municípios) não pode fazê-lo de maneira desregrada, ficando sujeito a uma série de limitações constitucionais que tem como propósito a segurança jurídica e a defesa do contribuinte.

A nossa Constituição da República não é indiferente a esta questão, sendo que a Seção II do Capítulo do Sistema Tributário Nacional (composto pelos arts. 150 a 152) possui o seguinte bastante sugestivo título: “*Das limitações do Poder de Tributar*”. Como o próprio título esclarece, trata-se de princípios constitucionais que limitam o poder de tributar do Estado brasileiro, poder este que não é amplo, mas restrito.

Apesar dos cuidados que teve a Constituição da República com o tema, constatam-se, ano após ano, as sucessivas tentativas do Estado em afrontar os direitos dos contribuintes com modificações na legislação tributária que têm como único e exclusivo intuito atender a sua infinita vontade em elevar sua arrecadação.

Como nos ensinam alguns estudiosos da matéria, a relação de tributação tem sua origem remota na imposição do vencedor ao vencido. Teve, portanto, sua origem em uma relação de poder, quase de escravidão. Talvez esta origem espúria, mesmo que num passado distante, seja ainda uma das explicações para o comportamento do Estado brasileiro nas suas relações com os seus contribuintes.

Pouco importa ao perdulário Estado brasileiro se o aumento da carga fiscal imposta à sociedade retira dos setores produtivos nacionais importantes recursos que poderiam gerar novos investimentos, mais consumo, maior oferta de empregos, enfim, mais desenvolvimento econômico e social. O que essencialmente quer o Estado brasileiro é arrecadar cada vez mais para fazer frente ao seu voraz apetite de recursos, mesmo que, para obter este aumento de arrecadação, venha a ser necessário desrespeitar a Constituição da República.

#### **IV – SOBRE O ICMS, A GUERRA FISCAL ENTRE AS UNIDADES FEDERADAS E O COMÉRCIO ELETRÔNICO**

O ICMS - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, tributo de maior arrecadação em nosso País e principal fonte de arrecadação dos Estados, é tributo de competência destes e do Distrito Federal com previsão constitucional e disciplinado atualmente pela Lei Complementar no. 87/1996, tendo como principal fato gerador a circulação de mercadorias.

Face às dificuldades financeiras pelas quais passam diversos Estados da Federação, dificuldades estas decorrentes de vários motivos, entre os quais, lamentavelmente, muitas vezes a má administração dos seus recursos públicos, anseiam estes em aumentar sua arrecadação tributária, sempre com um olhar especial ao ICMS, seu principal tributo.

O que se verifica usualmente na denominada 'guerra fiscal' entre os Estados é a utilização de mecanismo que consiste na concessão de benefícios fiscais visando atrair investimentos e novos contribuintes para o seu território, situação esta que acaba gerando, inegavelmente, uma disputa tributária entre os mesmos e entre os municípios, daí a expressão "guerra fiscal". Dentro deste cenário de 'guerra fiscal' e de tentativas dos Estados em aumentar sua arrecadação, perceberam os mesmos o incremento e desenvolvimento das chamadas vendas "não presenciais", especialmente aquelas que ocorrem por meio da "internet". Bastante elucidativa a explicação do SEBRAE – Santa Catarina quando define em seu "site" ([www.sebrae-sc.com.br](http://www.sebrae-sc.com.br)) o que vem a ser o comércio eletrônico e demonstra a relevância atual e futura do mesmo:

*“Comércio eletrônico (ou e-commerce) é a automação das transações comerciais pela utilização das tecnologias de informática e telecomunicações.*

*É a mais nova forma de comércio global, que reúne um universo de pessoas, empresas e produtos aos milhões. É um fantástico e moderno meio de comércio onde pode-se comprar e vender absolutamente de*

*tudo, em qualquer lugar do mundo, com custos reduzidos, grande rapidez e eficiência. Esta forma de comércio tem mudado a maneira das pessoas e empresas encararem a atividade comercial e vem crescendo principalmente pelo uso popular da internet.*

*(...)*

*O contato entre o provável comprador e o vendedor se dá por meio eletrônico sendo que, na maioria das vezes, as partes nem se viram ou se falaram e talvez isso não ocorra no futuro em outras transações.*

*A busca de produtos por meio eletrônico hoje, é a segunda atividade mais importante dos usuários da internet, perdendo apenas para o correio eletrônico.”*

Os sucessivos desrespeitos aos direitos dos contribuintes e à Constituição da República, a voracidade fiscal dos entes tributantes, a “guerra fiscal” entre os Estados, bem como a percepção do desenvolvimento das vendas não presenciais, tudo isto gerou um cenário que culminou com a lamentável e inaceitável edição do Protocolo no. 21/2011, conforme se verificará mais adiante.

## **V - O PROTOCOLO ICMS NO. 21/2011**

O Protocolo ICMS no. 21, de 1º. de abril de 2011, publicado no Diário Oficial da União em 07 de abril de 2011, Seção I, página 22, com retificação (correção das assinaturas que constam no referido Protocolo) havida no dia 13 de abril de 2011, Seção I, página 7, estabelece disciplina relacionada à exigência do ICMS nas operações interestaduais que destinem mercadoria ou bem a consumidor final cuja aquisição venha a ocorrer de forma não presencial por meio de internet, telemarketing ou “showroom”.

Dispõe o aludido Protocolo:

*“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.*

*Parágrafo único. A exigência do imposto pela unidade federada destinatária da mercadoria ou bem, aplica-se, inclusive, nas operações procedentes de unidades da Federação não signatárias deste protocolo.*

*Cláusula segunda Nas operações interestaduais entre as unidades federadas signatárias deste protocolo o estabelecimento remetente, na condição de substituto tributário, será responsável pela retenção e recolhimento do ICMS, em favor da unidade federada de destino, relativo à parcela de que trata a cláusula primeira.*

*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.*

*Cláusula quarta A parcela do imposto a que se refere a cláusula primeira deverá ser recolhida pelo estabelecimento remetente antes da saída da mercadoria ou bem, por meio de Documento de Arrecadação Estadual (DAE) ou Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE), exceto*

*quando o remetente se credencie na unidade federada de destino, hipótese em que o recolhimento será feito até o dia nove do mês subsequente à ocorrência do fato gerador.*

*Parágrafo único. Será exigível, a partir do momento do ingresso da mercadoria ou bem no território da unidade federada do destino e na forma da legislação de cada unidade federada, o pagamento do imposto relativo à parcela a que se refere a cláusula primeira, na hipótese da mercadoria ou bem estar desacompanhado do documento correspondente ao recolhimento do ICMS, na operação procedente de unidade federada:*

*I - não signatária deste protocolo;*

*II - signatária deste protocolo realizada por estabelecimento remetente não credenciado na unidade federada de destino.*

*Cláusula quinta O disposto neste Protocolo não se aplica às operações de que trata o Convênio ICMS 51/00, de 15 de dezembro de 2000.*

*Cláusula sexta Fica facultada à unidade federada signatária estabelecer, em sua respectiva legislação, prazos diferenciados para o início de aplicabilidade deste protocolo, relativamente ao tipo de destinatário: pessoa física, pessoa jurídica e órgãos da Administração Pública Direta e Indireta, inclusive suas autarquias e fundações.*

*Cláusula sétima Este protocolo entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, produzindo efeitos a partir do 1º dia do mês subsequente ao da publicação”.*

Nas “considerações” preliminares ao Protocolo, por sinal bastante esclarecedoras quanto à sua essência, os signatários alegam, basicamente: (i) a sistemática atual do comércio que permite a aquisição de mercadorias e bens de forma remota; (ii) que tal comércio não presencial, principalmente compras efetuadas pela internet, telemarketing e showroom, deslocou as operações comerciais com consumidor final, não contribuinte de ICMS, para situação diversa daquela que ocorria predominantemente quando da promulgação da Constituição



de 1988; (iii) que o ICMS é imposto sobre o consumo devido onde ocorre o consumo da mercadoria ou bem; (iv) que ocorre substancial e crescente mudança do comércio convencional para a forma não presencial e que tal fato não se coaduna com a essência do ICMS, não sendo preservada a repartição do produto da arrecadação dessa operação entre as unidades federadas de origem e de destino

Cumprido destacar, para melhor entendimento de toda a questão, **que não estamos tratando de um Convênio (em sentido estrito) no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, mas sim de um Protocolo de ICMS**, que deve visar, essencialmente, fixar procedimentos fiscais comuns entre os signatários com o objetivo de otimizar e melhorar os controles das operações de ICMS, **não podendo estabelecer normas que aumentem, reduzam ou revoguem benefícios fiscais, tendo sua previsão no art. 38 do Regimento do referido Conselho, que assim dispõe:**

*“Art. 38 – Dois ou mais Estados e Distrito Federal poderão celebrar entre si Protocolos, estabelecendo procedimentos comuns visando:*

*I- a implementação de políticas fiscais; II- a permuta de informações e fiscalização conjunta; III- a fixação de critérios para elaboração de pautas fiscais; IV- outros assuntos de interesse dos Estados e do Distrito Federal.*

***Parágrafo Único – Os Protocolos não se prestarão ao estabelecimento de normas que aumentem, reduzam ou revoguem benefícios fiscais”*** (grifo nosso)

**Nem todos os Estados da Federação foram signatários do Protocolo ICMS no. 21/2011**, tendo o mesmo a chancela dos Secretários de Fazenda, Finanças, Receita ou Tributação dos seguintes Estados (além do Distrito Federal): Acre, Alagoas, Amapá, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul (adesão posterior), Pará, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Roraima, Rondônia e Sergipe.

**Por outro lado, Estados como São Paulo, Minas Gerais, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Santa Catarina, entre outros, não foram signatários**, mas, nos termos do referido Protocolo, conforme determina o Parágrafo Único da Cláusula Primeira, a exigência do ICMS devido à unidade da Federação destinatária de mercadoria ou bem, aplica-se, inclusive, nas operações procedentes de unidades da Federação não signatárias do Protocolo.

## **VI – DA AFRONTA AO ART. 155, § 2º, VII, ALÍNEA “B”, da CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA**

Inegável que da leitura do Protocolo ICMS no. 21/2011, acima transcrito, em especial de sua cláusula primeira, percebe-se, de imediato, uma grave ofensa ao texto constitucional, qual seja, a exigência do pagamento de ICMS à unidade federada destinatária mesmo quando o consumidor final não for contribuinte.

Para fácil compreensão do afirmado, vejamos o que determina a Constituição da República no seu art. 155, § 2º, inciso VII, alínea “b”:

*“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

*(....)*

*II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;*

*(...)*

*§ 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;” (grifo nosso)***

O Protocolo ICMS nº 21/2011, ao determinar que as unidades signatárias acordam em exigir, nos termos nele previstos, a favor da unidade federada destinatária a parcela devida na operação interestadual em que o consumidor final adquire mercadoria ou bem de forma não presencial por meio de internet, telemarketing ou “showroom” incorre em flagrante inconstitucionalidade, pois pretende colocar sujeito à alíquota interestadual as operações destinadas a **todos os consumidores finais, sejam eles contribuintes ou não**, contrariando aquilo que está de modo expresso previsto no art. 155, § 2º, inciso VII, alínea “b” que, conforme transcrito acima, dispõe que deve ser adotada a alíquota interna quando o destinatário não for contribuinte do ICMS, sendo este tributo devido à unidade federada de origem e não à unidade federada destinatária.

Apenas e tão somente na hipótese da alínea “a”, ou seja, consumidor final contribuinte do imposto, é que deverá ser aplicada a alíquota interestadual, com o consequente diferencial de alíquota e repartição do ICMS devido pela operação entre unidade de origem e a unidade federada destinatária.

Roque Carrazza, em sua obra “ICMS” – Editora Malheiros – 12ª. edição, esclarece de forma sucinta a questão:

*“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 foi 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”.** (grifo nosso)*

Verifica-se também a ocorrência de indevida e lamentável situação de bitributação, pois os signatários do Protocolo invadem competência própria daquelas unidades federadas (de origem da mercadoria ou bem) que constitucionalmente têm o direito de constar como sujeitos ativos da relação tributária quando da venda de bens ou serviços a consumidor final não contribuinte localizado em outra unidade da Federação.

Quanto a isto, informa Vittorio Cassone em sua obra “Direito Tributário” – Editora Atlas – 7ª edição, a bitributação ocorre “(...) *quando duas pessoas políticas (por exemplo, União e Estado) instituem, cada uma de per si, o mesmo imposto com nome diferente (ou até o mesmo nome) sobre idêntico fato gerador, em que apenas uma delas é a pessoa política competente para instituí-lo.*”

Alerte-se que a absurda tentativa de mudança unilateral por parte signatários do Protocolo que se sentem prejudicados com a realização de operações de compra de bens não presenciais, especialmente pela internet, lamentavelmente tem se alastrado, já havendo notícias de leis e decretos estaduais diversos incorrendo na mesma flagrante inconstitucionalidade.

Indiscutível que o Brasil e o mundo mudaram muito desde a promulgação da Constituição de 1988. Assim também ocorreu com as formas de se adquirir um produto ou serviço, sendo a internet um instrumento ainda relativamente novo e crescente que alterou em muito a forma ordinária de se fazer compras. Todavia, se este novo modo de se adquirir bens ou serviços aumenta eventuais desigualdades regionais por gerar impacto negativo na arrecadação de ICMS de alguns Estados da Federação, que seja alterada a Constituição por seu instrumento apropriado, ou seja, mediante emenda à mesma, e que não se tente alterá-la de forma inaceitável e flagrantemente inconstitucional, como se pretende com o Protocolo ICMS no. 21/2011, pois o Judiciário inevitavelmente manifestar-se-á em defesa do ordenamento jurídico pátrio, notadamente este Egrégio Tribunal, a quem cabe precipuamente, nos termos da Constituição (art. 102, *caput*), a guarda da mesma.

Lembremos, inclusive, que o Senado Federal é composto por representantes dos Estados e do Distrito Federal (art. 46 da Constituição), bem

como o fato de que já tramita no Congresso Nacional proposta de emenda à Constituição (PEC no. 227/2008) cujo teor é exatamente o de fazer valer que, em todas as operações que destinem bens e serviços a consumidor final (não fazendo distinção entre ser ou não contribuinte), localizado em outra unidade da Federação, será adotada a alíquota interestadual e caberá ao Estado destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

O STF, por conta de propositura de ação direta de inconstitucionalidade pelo Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil (ADI no. 4.565 – Ministro Relator Joaquim Barbosa), na qual já foi deferida medida cautelar, analisa situação extremamente parecida com a qual nos deparamos agora em decorrência da edição do Protocolo ICMS no. 21/2011.

A ADI no. 4.565, mencionada acima, impugna em sua integralidade a Lei estadual 6.041, de 30 de dezembro de 2010, do Estado do Piauí, que pretende permitir que o referido Estado cobre ICMS nas entradas de bens e mercadorias oriundos de outros Estados da Federação destinados a pessoa física ou jurídica não inscrita no cadastro de contribuintes do Estado do Piauí, independentemente de valor, quantidade ou habitualidade que caracterize ato comercial, ou seja, pretende o Estado do Piauí, assim como os signatários do Protocolo ICMS no. 21/2011, entre os quais o próprio mencionado Estado, cobrar ICMS mesmo quando o consumidor final não é contribuinte.

O Ministro Joaquim Barbosa, em seu correto e apropriado voto quando da análise da Corte ao pedido de deferimento de medida cautelar, **ao final concedida por unanimidade dos Ministros presentes**, assim se manifestou, conforme trechos de seu voto que passamos a transcrever:

“(…)

*O Estado do Piauí narra que a maioria dos centros de produção e de distribuição de produtos industrializados está localizada nas Regiões Sul e Sudeste de nosso país. Trata-se de estados muito industrializados e que concentram boa parte da riqueza financeira nacional. Em posição oposta, os estados localizados nas demais regiões aglutinam proporcionalmente mais consumidores do que agentes agregadores industriais ou comerciais de riqueza. Por considerar injusta a*

*exclusão dos estados consumidores da partilha da competência para arrecadar o ICMS, em benefício escancarado de estados mais bem posicionados na escala de desenvolvimento econômico e social, o estado-requerido entendeu por bem ajustar a discrepância com a adoção desta nova modalidade de tributação.*

*O vício econômico apontado pelo estado-requerido decorre da adoção do critério de origem para demarcar o aspecto ativo da competência tributária, considerados os tributos multifásicos que gravam a produção, o consumo ou as vendas. Contudo, o problema apontado não é exclusividade local.*

*(...)*

*Nosso constituinte originário optou por um modelo híbrido de partilha da competência. Nos termos dos arts. 155, VII da Constituição, o estado de origem da mercadoria foi adotado como critério-padrão, com as seguintes especificações:*

*a) Operações interestaduais cuja mercadoria é destinada a consumidor final contribuinte do imposto: o estado de origem aplica a alíquota interestadual, e o estado de destino aplica a diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual. Há, portanto, tributação concomitante, ou “partilha simultânea do tributo”. Quer dizer, ambos os estados cobram o tributo, nas proporções já indicadas;*

*b) Operações interestaduais cuja mercadoria é destinada a consumidor final não-contribuinte: apenas o estado de origem cobra o tributo, com a aplicação da alíquota interna;*

*c) Operações interestaduais cuja mercadoria é destinada a quem não é consumidor final: apenas o estado de origem cobra o tributo, com a aplicação da alíquota interestadual;*

*d) Se a operação envolver combustíveis e lubrificantes, há inversão: a competência para cobrança é do estado de destino da mercadoria, e não do estado de origem.*

*Adequada ou inadequada em termos econômicos e sociais, a opção política feita pelo constituinte originário*

*é precisa e nítida: nas operações interestaduais aplica-se a regra de tributação exclusiva pelo estado de destino se a mercadoria for combustível ou lubrificante. Nos demais casos, prevalece o critério de origem, mitigado na hipótese de operação realizada com consumidor final que também seja contribuinte do tributo.*

*Os argumentos do estado-requerido tangentes à disparidade abissal entre as diversas regiões de nosso país de proporções continentais são relevantes, **mas a alteração pretendida depende de verdadeira reforma tributária que não pode ser realizada individualmente por cada ente político da Federação, com posterior chancela de validade pelo Judiciário.***

***De modo semelhante, as ficções concatenadas pelo Estado do Piauí para forçar a aplicação da regramatriz relativa à operação interna são incompatíveis com os arts. 1º, caput, 2º e 155, VII da Constituição.** A facilidade de comunicação criada pela internet evidentemente é incapaz de deslocar fisicamente estabelecimentos comerciais ou industriais à porta dos consumidores, assim como as antigas vendas por correio a partir de catálogos postados ou vendidos em bancas de jornal também não criavam um entreposto comercial no território de cada estado ou município consumidor.*

*Ademais, a harmonia que deve reger as relações entre os entes federados depende da estrita observância dos devidos processos legal e político. “Inconstitucionalidades não se compensam”, conforme lição do eminente Ministro Sepúlveda Pertence. **Um ente federado não pode pretender resolver unilateralmente o problema federativo, sob pena de alienar todos os cidadãos, tanto aqueles residentes em seu território como aqueles residentes no resto do país. Em razão última, a colocação de barreiras fiscais ao tráfego de pessoas e de bens fomenta o sentimento de alienação e insularidade, além de desacreditar a eficácia dos instrumentos legais e políticos postos à disposição para resolver estes conflitos.**” (grifo nosso)*

Mesmo reconhecendo a relevância cada vez maior das chamadas compras não presenciais, especialmente aquelas ocorridas por meio da internet, assim como eventual prejuízo de algumas unidades da Federação por conta do incremento deste tipo de operação, **não se pode admitir que as mesmas venham a desrespeitar o texto constitucional**, abrindo caminho para uma grave crise na Federação e proporcionando, ademais, insegurança nas relações jurídicas com prejuízos evidentes para toda a sociedade.

## VII - DA AFRONTA AO ART. 150, IV, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA.

A Constituição da República determina que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributos com efeito de confisco. De fato, assim determina o texto constitucional:

*“Art. 150 – Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:  
(...)  
IV – utilizar tributo com efeito de confisco;”*

Embora ciente que é extremamente problemática a definição do que seja exatamente *utilizar tributo com efeito de confisco*, certo é que a proteção constitucional do art. 150, IV, pode ser invocada pelo contribuinte que entenda que o tributo lhe está confiscando os bens.

Caberá ao Judiciário dizer quando a utilização de um tributo revela-se confiscatório. Como bem afirma o ilustre Professor Hugo de Brito Machado, em sua conceituada obra “Curso de Direito Tributário” – Malheiros Editores – 19<sup>a</sup>. Edição:

*“A regra constitucional, no mínimo, deu ao Judiciário mais um instrumento de controle da voracidade fiscal do Governo, cuja utilidade certamente fica a depender da provocação dos interessados e da independência e coragem dos magistrados, especialmente os que integram o Supremo Tribunal Federal”.*

O STF tem entendido cabível a discussão, em sede de controle constitucional concentrado, a respeito de eventual efeito confiscatório de tributo.



Assiste ao contribuinte, quando transgredidas as limitações constitucionais ao poder de tributar, o direito de questionar judicialmente aquela tributação que, além de inconstitucional, acaba tendo efeito de confisco sobre o seu patrimônio e/ou rendimentos.

A proibição constitucional do confisco em matéria tributária, conquista dos cidadãos na sociedade moderna, representa a interdição, por disposição expressa de nossa Constituição, de qualquer pretensão do Estado que possa conduzir, por meio da utilização de tributo, **à injusta apropriação estatal, no todo ou em parte, do patrimônio ou dos rendimentos dos contribuintes**, comprometendo-lhes, pela insuportabilidade da carga tributária, o exercício do direito a uma existência digna, ou a prática de atividade profissional lícita ou, ainda, a regular satisfação de suas necessidades vitais (educação, saúde e habitação, por exemplo).

No caso do Protocolo ICMS no. 21/2011, tal questão não pode deixar de ser abordada e submetida ao entendimento deste Egrégio Tribunal, posto que a aplicação da alíquota interna do ICMS na unidade federada de origem da mercadoria ou bem, procedimento correto e apropriado, bem como a exigência de novo percentual, a título também de ICMS, na unidade destinatária, quando o contribuinte não for contribuinte, procedimento este eivado de inconstitucionalidade, geram grave distorção e insuportável acréscimo à tributação de ICMS na operação, podendo, nos casos envolvendo pequenos e médios empresários, significar, até mesmo, o encerramento de suas atividades por conta da voracidade fiscal dos Estados signatários do malsinado Protocolo ICMS no. 21/2011.

O STF já assim se manifestou:

*"Tributação e ofensa ao princípio da proporcionalidade. O Poder Público, especialmente em sede de tributação, não pode agir imoderadamente, pois a atividade estatal acha-se essencialmente condicionada pelo princípio da razoabilidade, que traduz limitação material à ação normativa do Poder Legislativo. **O Estado não pode legislar abusivamente.** A atividade legislativa está necessariamente sujeita à rígida observância de diretriz*

*fundamental, que, encontrando suporte teórico no princípio da proporcionalidade, veda os excessos normativos e as prescrições irrazoáveis do Poder Público. O princípio da proporcionalidade, nesse contexto, acha-se vocacionado a inibir e a neutralizar os abusos do Poder Público no exercício de suas funções, qualificando-se como parâmetro de aferição da própria constitucionalidade material dos atos estatais. – A prerrogativa institucional de tributar, que o ordenamento positivo reconhece ao Estado, não lhe outorga o poder de suprimir (ou de inviabilizar) direitos de caráter fundamental constitucionalmente assegurados ao contribuinte. É que este dispõe, nos termos da própria Carta Política, de um sistema de proteção destinado a ampará-lo contra eventuais excessos cometidos pelo poder tributante ou, ainda, contra exigências irrazoáveis veiculadas em diplomas normativos editados pelo Estado." (ADI 2.551-MC-QO, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 2-4-2003, Plenário, DJ de 20-4-2006.)*

Vejamos, para melhor compreensão do que estamos afirmando, uma hipótese de tributação nos termos pretendidos pelo Protocolo ICMS no. 21/201, utilizando-se como valor da hipótese R\$ 1.000,00 (mil reais) referente a um bem destinado a consumidor final *não contribuinte* do Estado da Paraíba (um dos Estados signatários do Protocolo) e tendo como Estado de origem o Estado de Santa Catarina (não signatário do mesmo):

Conforme previsão constitucional (art. 155, VII, "b")	Conforme ocorrerá por conta do Protocolo ICMS no. 21/2011
Base de Cálculo: 1.000	Base de Cálculo: 1.000
Alíquota interna de Santa Catarina: 17%	Alíquota interna de Santa Catarina: 17% +
Valor devido de ICMS ao Estado de origem: R\$ 170,00	Diferença entre a alíquota interna da Paraíba e o percentual previsto no inciso I da Cláusula Terceira do Protocolo: 10% (17% - 7% = 10%)  Valor do ICMS total devido: R\$ 170,00 (ICMS de Santa Catarina) + R\$ 100,00 (ICMS da Paraíba) = R\$ 270,00

Em síntese, na hipótese levantada ocorreria um aumento no valor total a ser pago de ICMS na casa de **58,82%** (diferença entre R\$ 170,00 e R\$ 270,00), considerando que se terá que pagar o imposto à alíquota interna (17%) ao Estado de Santa Catarina, que à evidência não abrirá mão de sua parcela, e um diferencial (10%) ao Estado destinatário, na hipótese apresentada, o Estado da Paraíba.

Percebe-se, dessa forma, o caráter confiscatório do ICMS com a edição do Protocolo ICMS no. 21/2011, mesmo que isto não tenha sido pretendido pelos seus signatários, podendo-se afirmar, sem medo de erro que, caso tal situação persista, o mencionado Protocolo será responsável pelo encerramento das atividades de inúmeras pequenas e médias empresas.

### **VIII - DA OFENSA AO ARTS. 150, V, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA**

Da leitura atenta do Protocolo ICMS no. 21/2011 constata-se também o desrespeito inequívoco aos arts. 150, V, da Constituição da República, considerando que o mesmo dispõe da seguinte forma:

*“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*(...)*

*V - estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público;”*

Ao comentar o disposto no art. 150, V, da Constituição da República, o Professor Hugo de Brito Machado, em seu livro “Os Princípios Jurídicos da Tributação na Constituição de 1988” – Editora Dialética – 5ª. Edição – afirma que *“não significa devam ser as operações interestaduais imunes a qualquer tributação. O que não pode haver é agravamento do ônus tributário pelo fato de ser interestadual, ou intermunicipal, a operação”* e que *“(...) será inconstitucional a cobrança de qualquer adicional, ainda que a título de taxa, nas operações interestaduais ou intermunicipais”*.

Conforme demonstramos anteriormente, a sistemática resultante da adoção do Protocolo ICMS no. 21/2011 poderá resultar em casos com aumento do valor devido de ICMS de até 58%, significando, inegavelmente, um ônus tributário por conta de ser uma operação interestadual. Na hipótese suscitada, um determinado bem que tenha alíquota de 17% nas operações internas no Estado de Santa Catarina será tributado em 27% (17% + 10%) por conta da remessa interestadual do mesmo bem para a Paraíba.

O disposto no art. 150, V, da Constituição da República tem como objetivo maior impedir barreiras fiscais que imponham limitações ao tráfego de pessoas e bens entre as unidades federadas e, mesmo que saibamos que impor restrições tributárias não foi o objetivo principal a nortear a edição do Protocolo, e sim aumentar arrecadação de ICMS, constata-se inegavelmente que foram criadas limitações a entrada de bens, por conta de ônus tributário abusivo criado pelas unidades federadas signatárias do Protocolo nas operações interestaduais nas quais se adquire mercadorias ou bens de forma não presencial.

Não podemos olvidar que em nosso ordenamento jurídico não cria tributos quem quer, mas quem pode, devendo se sujeitar sempre às restrições impostas, especialmente aquelas de cunho constitucional.

## **IX – DA OFENSA AO PARÁGRAFO 7º. DO ART. 150 DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA**

Na Cláusula Segunda do Protocolo ICMS no. 21/2011 lê-se a determinação de que o estabelecimento remetente será o responsável pela retenção e recolhimento do ICMS, em favor da unidade federada destinatária, **na qualidade de substituto tributário.**

Sendo assim, diante do que dispõe o Protocolo, estaríamos diante de uma situação de substituição tributária para frente. Como esclarece Roque Carrazza em sua obra “ICMS” – Malheiros Editores - 12ª. Edição “(...) *na substituição tributária para frente parte-se do pressuposto de que o fato imponible ocorrerá no futuro e que, portanto, é válida a cobrança antecipada do tributo*”.

No entanto, provando a verdadeira barafunda que é o Protocolo ICMS no. 21/2011, ao mesmo tempo em que se fala de substituição tributária, no caso em tela, aquela para frente, o próprio Protocolo dispõe que a parcela do ICMS devido à unidade federada destinatária o será na operação interestadual em que o **consumidor final** venha a adquirir mercadoria ou bem de forma não presencial.

Ora, sendo consumidor final, pressupõe-se que não haverá outras operações tributáveis posteriores com o mesmo bem que justifiquem a substituição tributária para frente em relação ao remetente do bem ou mercadoria da unidade da Federação de origem.

Contudo, caso julgemos que a situação prevista no Protocolo é realmente de substituição tributária, e atendendo exatamente o que o mesmo afirma de forma explícita (conforme mencionado acima), teremos aí mais uma inconstitucionalidade, posto que o parágrafo 7º. do artigo 150 da Constituição assim dispõe:

*“Art. 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:  
(...)”*

*§ 7º. **A lei** poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido”. (grifo nosso)*

Na verdade, há necessidade de lei complementar federal, por força do que determina o art. 155, parágrafo 2º., XII, “b”, da Constituição da República, bem como de lei estadual (por conta também do previsto na Lei Complementar no. 87/1996 - art. 6º.), para que seja atribuída a condição de responsável pelo pagamento do imposto cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente. Vê-se, portanto, que caso estejamos diante de hipótese de substituição tributária com antecipação do fato gerador, conforme se depreende do próprio Protocolo, apenas “lei” poderia atribuir ao remetente do bem ou mercadoria a condição de

substituto tributário, e não, como pretendem as unidades federadas signatária do Protocolo, mediante simples e mera edição de Protocolo de ICMS.

## **X - DO PEDIDO DE LIMINAR**

O Protocolo ICMS no. 21/2011 encontra-se em flagrante confronto com disposições da Constituição da República, conforme foi largamente acima demonstrado, com conseqüências extremamente danosas para a sociedade em geral, em especial para as empresas que comercializam bens de forma não presencial e estão localizadas em Estados não signatários do referido Protocolo, tornando-se imperiosa a suspensão liminar de seus efeitos até a decisão final deste Egrégio Tribunal.

O *fumus boni iuris* está demonstrado com base em tudo que foi acima exposto, caracterizando-se, amplamente, a afronta à Constituição da República, em especial de seus artigos 150, incisos IV, V, art. 155, § 2º, VII, alínea “b”, bem como do § 7º. do art. 150.

Considerando-se a inconstitucionalidade flagrante do Protocolo ICMS no. 21/2011, bem como o *periculum in mora* decorrente da aplicação do seu texto, considerando não apenas a cobrança inconstitucional, mas a possibilidade concreta, entre outras, de retenção de mercadorias nas barreiras fiscais, também é que se impõe a decretação liminar de suspensão da eficácia do inconstitucional Protocolo ICMS no. 21/2011, com isso evitando não apenas a violação ao texto constitucional, como ainda o incremento dos danos que ela inegavelmente causará à toda sociedade.

## **XI - DO PEDIDO**

Por todo o acima exposto, a Requerente requer:

1— sejam solicitadas informações aos Secretários de Estado de Fazenda, Finanças, Receita ou Tributação, conforme a denominação apropriada que tenham, do Distrito Federal, do Acre, de Alagoas, Amapá, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraíba,

Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Roraima, Rondônia, e Sergipe, enfim, todos os signatários do Protocolo ICMS no. 21/2011;

2- a citação do Advogado Geral da União, nos termos do artigo 103, parágrafo 3º, da Constituição da República;

3- que seja concedida a liminar para suspender a eficácia na integra do Protocolo ICMS no. 21/2011, bem como a posterior decisão final que considere a presente Ação Declaratória de Inconstitucionalidade procedente, declarando-se a inconstitucionalidade do referido Protocolo, face às ofensas ao texto constitucional acima expostas, notadamente os arts. 150, IV, V e art. 155, § 2º, VII, alínea “b”, bem como do § 7º. do artigo 150, e de outras que, eventualmente, os Ministros componentes de nossa Suprema Corte venham a aliar.

Requer, ainda, na forma do artigo 103, parágrafo 1º, da Constituição da República, que seja ouvido o Procurador Geral da República.

Dá-se à causa, para efeitos meramente fiscais, o valor de R\$ 1.000,00 (mil reais).

Termos em que,  
E. Deferimento.

Rio de Janeiro, 30 de junho de 2011.

Fernando Cesar Thiago de Mello  
OAB/RJ – 63.608