



GOVERNO DO ESTADO DE RORAIMA  
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO  
COORDENADORIA DE BRASÍLIA  
"AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS"

EXCELENTÍSSIMO SENHOR MINISTRO RELATOR DO EGRÉGIO SUPREMO  
TRIBUNAL FEDERAL

Supremo Tribunal Federal

26/09/2011 15:30 0077128



**ADI 4628 - AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE**

**Origem: DF – Distrito Federal**

**Relator: Ministro LUIZ FUX**

**Requerente: CONFEDERAÇÃO NACIONAL DO COMÉRCIO DE BENS SERVIÇOS E  
TURISMO – CNC**

**INTERESSADOS: ESTADO DO ACRE E OUTROS**

**AMICUS CURIAE: ESTADO DE SÃO PAULO**

**O ESTADO DE RORAIMA**, pessoa jurídica de direito público interno, inscrito no CNPJ sob o nº 84.012.012/0001-26, com sede no Palácio Senador Hélio Campos, Praça Centro Cívico, s/n, Boa Vista, Roraima, com representação em Brasília/DF, SHS Quadra 06, cj. A, bloco C, sala 1511 Edifício Business Center Tower Brasil XXI, por sua Procuradora, nos autos acima identificados, em que figura como INTERESSADO no julgamento da referida ação, tendo como Requerente a CONFEDERAÇÃO NACIONAL DO COMÉRCIO DE BENS SERVIÇOS E



GOVERNO DO ESTADO DE RORAIMA  
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO  
COORDENADORIA DE BRASÍLIA  
"AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS"

TURISMO, vem com fundamento no art. 10, *caput*, da Lei 9868/99 apresentar informações antes do julgamento da medida liminar requerida.

Pede deferimento,

Brasília, 26 de setembro de 2011.

**LUIS RENATO MACIEL DE MELO**

Secretário de Estado de Fazenda

**THICIANE GUANABARA SOUZA**

Procuradora do Estado de Roraima

**JOÃO ROBERTO ARAUJO**  
Procurador do Estado de Roraima



GOVERNO DO ESTADO DE RORAIMA  
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO  
COORDENADORIA DE BRASÍLIA  
“AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS”

## 1. A ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO PROTOCOLO 21/2011/CONFAZ E AS NORMAS CONSTITUCIONAIS TIDAS COMO VIOLADAS

A ADI, em questão, objetiva a declaração de inconstitucionalidade do PROTOCOLO 21/2011/CONFAZ, que exige das empresas que atuam no denominado comércio eletrônico (*e-commerce*) o recolhimento de ICMS sobre operações virtuais que destinem mercadorias ou bens a esta unidade da Federação.

Vejam os teores do referido protocolo:

“PROTOCOLO ICMS 21, DE 1º DE ABRIL DE 2011.

ESTABELECE DISCIPLINA RELACIONADA À EXIGÊNCIA DO ICMS NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS QUE DESTINEM MERCADORIA OU BEM A CONSUMIDOR FINAL, CUJA AQUISIÇÃO OCORRER DE FORMA NÃO PRESENCIAL NO ESTABELECIMENTO REMETENTE.

OS ESTADOS DE 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, NESTE ATO REPRESENTADOS PELOS SECRETÁRIOS DE FAZENDA, FINANÇAS, RECEITA OU TRIBUTAÇÃO E GERENTE DE RECEITA, REUNIDOS NA CIDADE DO RIO DE JANEIRO, NO DIA 1º DE ABRIL DE 2011, FUNDAMENTADOS NO DISPOSTO NOS ARTS. 102 E 199 DA LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966 (CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL), E NO ART. 9º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87, DE 13 DE SETEMBRO DE 1996,

CONSIDERANDO QUE A SISTEMÁTICA ATUAL DO COMÉRCIO MUNDIAL PERMITE A AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS E BENS DE FORMA REMOTA;



**GOVERNO DO ESTADO DE RORAIMA  
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO  
COORDENADORIA DE BRASÍLIA  
“AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS”**

CONSIDERANDO QUE O AUMENTO DESSA MODALIDADE DE COMÉRCIO, DE FORMA NÃO PRESENCIAL, ESPECIALMENTE AS COMPRAS POR MEIO DA INTERNET, TELEMARKETING E SHOWROOM, DESLOCOU AS OPERAÇÕES COMERCIAIS COM CONSUMIDOR FINAL, NÃO CONTRIBUINTES DE ICMS, PARA VERTENTE DIFERENTE DAQUELA QUE OCORRIA PREDOMINANTE QUANDO DA PROMULGAÇÃO DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988;

CONSIDERANDO QUE O IMPOSTO INCIDENTE SOBRE AS OPERAÇÕES DE QUE TRATA ESTE PROTOCOLO É IMPOSTO SOBRE O CONSUMO, CUJA REPARTIÇÃO TRIBUTÁRIA DEVE OBSERVAR ESTA NATUREZA DO ICMS, QUE A CARTA MAGNA NA SUA ESSÊNCIA ASSEGUROU ÀS UNIDADES FEDERADAS ONDE OCORRE O CONSUMO DA MERCADORIA OU BEM;

CONSIDERANDO A SUBSTANCIAL E CRESCENTE MUDANÇA DO COMÉRCIO CONVENCIONAL PARA ESSA MODALIDADE DE COMÉRCIO, PERSISTINDO, TODAVIA, A TRIBUTAÇÃO APENAS NA ORIGEM, O QUE NÃO COADUNA COM A ESSÊNCIA DO PRINCIPAL IMPOSTO ESTADUAL, NÃO PRESERVANDO A REPARTIÇÃO DO PRODUTO DA ARRECADAÇÃO DESSA OPERAÇÃO ENTRE AS UNIDADES FEDERADAS DE ORIGEM E DE DESTINO, RESOLVE CELEBRAR O SEGUINTE

**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



**GOVERNO DO ESTADO DE RORAIMA  
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO  
COORDENADORIA DE BRASÍLIA  
"AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS"**

SEGUINTE 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 ARRECAÇÃO 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 SUBSEQÜENTE 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 ÍNDIRETA, 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 SUBSEQÜENTE AO DA PUBLICAÇÃO."



GOVERNO DO ESTADO DE RORAIMA  
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO  
COORDENADORIA DE BRASÍLIA  
“AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS”

Como se vê, o Conselho Nacional de Política Fazendária, no uso de suas atribuições legais, veio a editar o citado protocolo, visando esclarecer a **REPARTIÇÃO** do ICMS entre os Entes da Federação nas operações interestaduais que destinem mercadorias ou bens a consumidor final, cuja aquisição ocorrer de forma não presencial, ou seja, por meio do denominado comércio eletrônico, telemarketing ou showroom.

A parte requerente visa a procedência da ação e, por conseguinte, a declaração de inconstitucionalidade do PROTOCOLO 21/2011/CONFAZ por entender que este violou os artigos 155, § 2º, VII, “b”; 150, IV e V e § 7º todos da Constituição da República.

### **1.1 DO NÃO CABIMENTO DA LIMINAR *INITIO LITIS***

O artigo 1º, § 3º da Lei 8.437/92 versa sobre a impossibilidade de se conceder, contra atos do Poder Público, medida liminar que esgote, no todo ou em parte, o objeto da ação.

Eis o teor do art. 1º, § 3º da Lei 8.437:

*Não será cabível medida liminar que esgote, no todo ou em parte, o objeto da ação.*



GOVERNO DO ESTADO DE RORAIMA  
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO  
COORDENADORIA DE BRASÍLIA  
“AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS”

A petição inicial traz como um dos pedidos da parte requerente:

“3- que seja concedida liminar para suspender a eficácia na íntegra 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 Corte Suprema venham a aliar.”

Vê-se, *concessa venia*, que a medida liminar requerida pela parte autora, acima transcrita, possui na verdade natureza jurídica de antecipação dos efeitos da tutela principal.

A lei 9868/98 traz a possibilidade de concessão de **medida cautelar**:

“Art. 10. Salvo no período de recesso, a medida cautelar na ação direta será concedida por decisão da maioria absoluta dos membros do Tribunal, observado o disposto no art. 22, após a audiência dos órgãos ou autoridades dos quais emanou a lei ou ato normativo impugnado, que deverão pronunciar-se no prazo de cinco dias.”



**GOVERNO DO ESTADO DE RORAIMA  
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO  
COORDENADORIA DE BRASÍLIA  
“AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS”**

Assim, o que busca a parte requerente é a concessão de antecipação dos efeitos da tutela principal, o que, como demonstrado no art. 1º, § 3º da Lei 8.437 é vedado.

Isso porque, ao pedir que seja concedida a suspensão da eficácia do Protocolo 21/2011, tal medida na verdade, visa obter antecipadamente o provimento final almejado com a presente ADI, qual seja, a ineficácia das normas inseridas no citado Protocolo em razão da declaração de sua inconstitucionalidade.

## **1.2 DA FALTA DE REQUISITOS PARA ANTECIPAÇÃO DOS EFEITOS DA TUTELA**

Dispõe o artigo 273 do Código de Processo Civil:

“Art. 273. O juiz poderá, a requerimento da parte, antecipar, total ou parcialmente, os efeitos da tutela pretendida no pedido inicial, desde que, existindo prova inequívoca, se convença da verossimilhança da alegação e:

I – haja fundado receio de dano irreparável ou de difícil reparação;  
ou

II – fique caracterizado o abuso de direito de defesa ou manifesto propósito protelatório do réu.

(...).”





GOVERNO DO ESTADO DE RORAIMA  
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO  
COORDENADORIA DE BRASÍLIA  
“AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS”

Note-se bem, para concessão da medida antecipatória a lei exige a conjugação de três requisitos que devem subsistir concomitantemente, pois, sem um deles, não se permite a concessão da antecipação dos efeitos da sentença.

São, pois, exigidos a) a existência de prova inequívoca, b) o convencimento da verossimilhança da alegação e c) o fundado receio de dano irreparável ou de difícil reparação.

A autora não se desincumbiu do seu ônus de demonstrar a existência de prova inequívoca, nem a verossimilhança de sua alegação. Ao contrário, o Protocolo 21/2011, ora anexado aos autos, trata da questão de parcela do ICMS devido na operação interestadual em que o consumidor final adquire mercadoria ou bem de forma não presencial por meio de internet, telemarketing ou showroom.

Frise-se que tal Protocolo, *concessa venia*, deve ser reconhecido como uma norma de natureza meramente interpretativa, vez que, não inova o mundo jurídico, não cria novo fato gerador do imposto estadual mas, tão-somente, visa esclarecer, ante à nova realidade (comércio eletrônico) situação já tratada na Constituição da República, qual seja, as operações interestaduais e o ICMS a elas referente – art. 155, § 2º, VII, alíneas “a” e “b” e VIII.

A CR/88, ao tempo em foi publicada, tratou da competência referente ao ICMS nas operações interestaduais no art. 155, § 2º, VII, alíneas “a” e



GOVERNO DO ESTADO DE RORAIMA  
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO  
COORDENADORIA DE BRASÍLIA  
“AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS”

“b” e VIII. A essa época, contudo, não havia o comércio eletrônico, deste modo, bastava a interpretação autêntica de tais normas para se obter a *mens legis* nelas inseridas, qual seja: quando ocorrer operação de transferência de titularidade de bem entre Estados diferentes, o ICMS será devido pelo estabelecimento comercial do Estado de origem quando o destinatário for consumidor final não-contribuinte do imposto. Já no caso de o destinatário ser consumidor final contribuinte do imposto, o ICMS será devido pelo estabelecimento comercial localizado no Estado de destino.

Nota-se aqui, que as normas constitucionais, ao assim estabelecerem, buscavam que o sujeito passivo, contribuinte “de direito” do imposto fosse o último estabelecimento comercial que realizasse o último ato da cadeia da operação de circulação da titularidade da mercadoria/bem entre Estados diferentes.

Nesse caso, por exemplo, se um estabelecimento comercial localizado no Estado de São Paulo vendesse um bem/mercadoria a um consumidor final não-contribuinte localizado no Estado de Roraima caberia ao estabelecimento comercial localizado em São Paulo a obrigação de recolher o ICMS devido na operação, portanto, o sujeito ativo seria o Estado de São Paulo.

Já no caso de um Estado vender um bem/ mercadoria a um consumidor final, contribuinte do imposto, localizado em Roraima, seria este último o “contribuinte de direito” do tributo, sendo, portanto, o sujeito ativo o Estado de Roraima. Isto, por que, neste caso o consumidor final é um contribuinte do imposto,



GOVERNO DO ESTADO DE RORAIMA  
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO  
COORDENADORIA DE BRASÍLIA  
“AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS”

ou seja, um estabelecimento comercial que não adquire o bem/mercadoria para seu consumo próprio e, sim para dar continuidade à operação de transferência da titularidade para o consumidor final não-contribuinte, ou seja, para aquele que adquire para seu consumo.

Observa-se pela exposição acima que bastava uma interpretação autêntica para se obter a intenção da Lei: ser sujeito passivo do ICMS nas operações interestaduais o último estabelecimento comercial que realizou o último ato de transferência da titularidade do bem/mercadoria para o consumidor final não-contribuinte.

Esta interpretação autêntica, *concessa venia*, não é mais suficiente ante a nova realidade em que se tem a possibilidade de se obter o bem/mercadoria por meio do comércio eletrônico.

Na atualidade existe a modalidade do *e-commerce*, ou seja, comércio eletrônico, em que um indivíduo de qualquer lugar que esteja (residência, local de trabalho, *cyber* cafés...) em que haja um computador e um provedor de internet pode acessar um “site” e realizar a compra/aquisição de bens/produtos lá expostos à venda, portanto, mercadorias.

Nesse sentido o conceito de mercadoria de HUGO DE BRITO MACHADO em *Curso de Direito Tributário*, 26ª edição, editora Malheiros, pág. 369:



GOVERNO DO ESTADO DE RORAIMA  
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO  
COORDENADORIA DE BRASÍLIA  
“AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS”

“Todas as mercadorias são coisas, mas nem todas as coisas são mercadorias. 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. Não são mercadorias as coisas que o empresário adquire para uso ou consumo próprio.(...)”

Assim, um indivíduo localizado em Boa Vista –RR, por exemplo, pode obter um produto por meio de um “site” de uma loja não precisando se deslocar até o estabelecimento físico da loja. É de se frisar, ainda que existem mesmo lojas somente no “mundo virtual”, em um site, não possuem estabelecimento físico.

Nos casos acima, entende-se que o “site” é o estabelecimento virtual da empresa, onde estão expostas suas mercadorias.

Traz-se a doutrina de FÁBIO ULHOA COELHO em *Manual de Direito Comercial*, 22ª edição, Editora Saraiva, págs. 70 e 71:

#### “6. COMÉRCIO ELETRÔNICO (INTERNETE)

A rede mundial de computadores (internet) tem sido largamente utilizada para a realização de negócios. Em razão disto, criou-se um novo tipo de estabelecimento, o virtual. Distingue-se do estabelecimento físico, em razão dos



GOVERNO DO ESTADO DE RORAIMA  
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO  
COORDENADORIA DE BRASÍLIA  
“AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS”

meios de acessibilidade. Aquele o consumidor ou adquirente de bens ou serviços acessa exclusivamente por transmissão eletrônica de dados, enquanto o estabelecimento físico é acessível pelo deslocamento no espaço. A natureza do bem ou serviço objeto de negociação é irrelevante para a definição da virtualidade do estabelecimento. **Se alguém adquire, via internete, um eletrodoméstico, a mercadoria nada tem de virtual, mas como sua compra decorreu de contrato celebrado com o envio e recepção eletrônicos de dados via rede mundial de computadores, considera-se realizada num estabelecimento virtual.**

Comércio eletrônico, assim, significa os atos de circulação de bens, prestação ou intermediação de serviços em que as tratativas pré-contratuais e a celebração do contrato se fazem por transmissão e recebimento de dados por via eletrônica, normalmente no ambiente da internete.

Muitos empresários, hoje em dia, mantêm estabelecimento físico e virtual. Há, por outro lado, os que só possuem o virtual. Quem quiser, adquirir bens ou serviços destes, deve procurá-los necessariamente na internete. Aliás, os que hoje exploram atividade empresarial apenas em estabelecimentos físicos enfrentam crescentes dificuldades de manterem a competitividade.(...)”

Vê-se, assim, que o indivíduo, consumidor final não-contribuinte, ao adquirir uma mercadoria no “site”, a adquiriu de um estabelecimento comercial. Contudo, tal estabelecimento não é físico é, como dito, virtual. Pode-se dizer, *data venia*, que nesses casos o estabelecimento virtual é o estabelecimento que se estende pelo meio virtual até onde se encontre o consumidor final.



**GOVERNO DO ESTADO DE RORAIMA  
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO  
COORDENADORIA DE BRASÍLIA  
“AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS”**

No caso do indivíduo, localizado em Boa Vista-RR e, que adquire uma mercadoria por meio de um *site* de uma empresa, é de se concluir que o estabelecimento comercial desta empresa vendedora da mercadoria estendeu-se, pelo meio virtual, até onde está o indivíduo, que por meio da internet acessou o site.

Vê-se uma nova possibilidade gerada pela internet de oferecimento e exposição das mercadorias aos clientes que, sem ela, jamais poderiam saber da existência de tais ofertas. Com o comércio eletrônico o estabelecimento comercial ganhou elasticidade, estando ao mesmo tempo em vários lugares. Basta a possibilidade de acesso ao “site” e o estabelecimento estará neste local.

O estabelecimento, antes físico e estático, em que se valorizava em demasia o “ponto comercial”, devido aos clientes locais que eram adquiridos pouco a pouco, ganhou nova dimensão, vez que, por meio da internet pode ultrapassar as barreiras locais e chegar a lugares nem conhecidos pelo próprio empresário proprietário.

Deste modo, não se pode entender que os atos componentes da operação de compra e venda de mercadorias por sites na internet sejam realizados somente no local do estabelecimento físico da empresa que, como já dito acima, as vezes nem o possui.



GOVERNO DO ESTADO DE RORAIMA  
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO  
COORDENADORIA DE BRASÍLIA  
“AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS”

Traz-se a doutrina de HUGO DE BRITO MACHADO em *Curso de Direito Tributário*, 26ª edição, editora Malheiros, pág. 367:

“A principal dessas *operações* é, sem dúvida, o contrato de compra e venda. Vale ressaltar, todavia, que um contrato de compra e venda de mercadorias, por si mesmo não gera o dever de pagar ICMS. Não é o fato gerador desse imposto enquanto não implique *circulação de mercadoria*. Por isto mesmo é importante o sentido da expressão *operações reativas à circulação de mercadorias*, que há de ser entendida em seu conjunto, e não o significado de cada uma das palavras que a compõem. O legislador constituinte preferiu, seguindo orientação da moderna doutrina do Direito Tributário, utilizar expressões desvinculadas de quaisquer negócios jurídicos. Referiu-se, assim, a um gênero de *operações*. Todos aqueles atos, contratos, negócios, que são usualmente praticados na atividade empresarial, com o fim precípua de promover a circulação das mercadorias em geral, movimentando-as desde a fonte de produção até o consumo. E os considerou ligados a essa movimentação, não lhes atribuindo relevância se considerados isoladamente. (...)”

A operação de transferência de titularidade das mercadorias expostas na internet passa por vários atos, desde a exposição das mercadorias no site até a sua aquisição, pelo consumidor por meio de um computador.

Assim, uma vez que o estabelecimento comercial, devido ao meio virtual, ganhou elasticidade, está em vários lugares, ao mesmo tempo, não está



GOVERNO DO ESTADO DE RORAIMA  
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO  
COORDENADORIA DE BRASÍLIA  
“AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS”

limitado ao espaço físico ocupado pelo estabelecimento físico. Ao contrário, vai até onde o acesso via internete o permita.

Desta maneira, quando um indivíduo que está, por exemplo, em sua residência na cidade de Boa Vista-RR compra um produto no site de uma loja, via internete, há de ser considerado, *concessa venia*, como local do estabelecimento comercial a cidade de Boa Vista-RR, devido à elasticidade gerada pelo meio virtual.

Assim o é, uma vez que o estabelecimento da empresa estendeu-se, via internete e computador até a residência do consumidor. Este consumidor não se deslocou até um ponto físico para realizar a compra de um produto, ao contrário, o fez de sua casa.

Pode-se mesmo afirmar, que com esta nova modalidade de comércio, o eletrônico, o estabelecimento comercial físico perdeu sua importância, em razão do maior alcance daquele.

Seria uma contradição, portanto, reconhecer-se a importância e a nova dimensão do alcance gerado pelos estabelecimentos virtuais (sites) e ao mesmo tempo, imputar a operação de compra e venda neles ocorrida a um estabelecimento físico da empresa.





**GOVERNO DO ESTADO DE RORAIMA  
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO  
COORDENADORIA DE BRASÍLIA  
“AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS”**

No caso dos autos em questão, a antecipação dos efeitos da tutela para impedir a cobrança do ICMS pelas Unidades Signatárias do Protocolo 21/2011, não atende o requisito da verossimilhança da alegação pois, conforme exposto, há de se entender como o estabelecimento comercial, contribuinte de direito do ICMS, o estabelecimento virtual, ou seja, o local onde o consumidor final acessou o site da empresa.

Na presente situação o estabelecimento virtual é o do consumidor final, localizado no Estado de Roraima, sujeito ativo, por conseguinte, do referido tributo.

Assim, o Protocolo 21/2011 veio somente realizar uma interpretação evolutiva das normas inseridas no art. 155, § 2º, inciso VII, “a” e “b” e inciso VIII da CR/88.

Com efeito, segundo o sistema tributário inserido na Constituição Federal de 1988, a tributação do ICMS seguiu a tendência de privilegiar a tributação para o destino, ou seja, a maior parte do ICMS da operação interestadual geralmente é pago para o Estado em que ocorre a última venda, até porque o dispêndio econômico de toda cadeia produtiva e comercial é suportado pelo consumidor final.

Deve, assim, ser considerado como estabelecimento comercial responsável pelo pagamento do tributo, o estabelecimento virtual do consumidor final sediado em Roraima, aplicando-se, portanto, a norma inserida no inciso VIII do art. 155, § 2º da CR/88.



GOVERNO DO ESTADO DE RORAIMA  
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO  
COORDENADORIA DE BRASÍLIA  
“AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS”

É este tipo de contexto que reclama a exegese estatal e jurisdicional a respeito do tema, no sentido de desconsiderar a realidade formal das empresas de *e-commerce*, e ater-se à realidade fática tributável, entendendo que a operação de venda por meio virtual para os consumidores deste Estado aperfeiçoa-se em solo roraimense, ou seja, na casa ou domicílio do usuário/consumidor, e, por conseguinte, parte do ICMS resultante de tal operação deve ser direcionada para o Estado de destino da mercadoria ou bem adquirido.

A bem da verdade, com essa nova realidade, pode-se afirmar, com absoluta certeza, que o estabelecimento da empresa que atua no denominado *e-commerce* inicia-se no local onde estejam localizados seus equipamentos – tais como, servidores, computadores, modems, etc. –, bem como seus técnicos, e estende-se até o computador do usuário que esteja acessando o serviço *on line* em um determinado momento. Cuida-se de uma espécie de mobilidade de estabelecimento, diante da possibilidade de navegação na rede.

Assim, em termos virtuais, o estabelecimento da empresa vendedora está presente em cada uma das residências de seus usuários, de tal sorte que pode-se afirmar que, no caso de empresas que operam pela rede mundial de computadores, ocorre uma particularidade: o ato praticado pelo usuário para aderir a oferta que foi disponibilizada em seu computador limita-se ao acesso virtual, ao passo



GOVERNO DO ESTADO DE RORAIMA  
PROCURADORIA-GERAL DO ESTADO  
COORDENADORIA DE BRASÍLIA  
"AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS"

que o próprio estabelecimento da vendedora deslocou-se virtualmente para o computador do usuário/consumidor.

Portanto, forçoso é concluir que o estabelecimento da empresa que atua no *e-commerce* não corresponde apenas à sua estrutura física, que pode estar localizada em Estado diverso daquele onde o consumidor está efetuando a operação comercial, mas, também, ao seu estabelecimento virtual, que, no caso, estará virtualmente localizado e disponibilizado no computador do usuário/consumidor.

Para o Direito Tributário, o que vale é a realidade fática tributável, tendo em vista que a adesão à oferta e o dispêndio econômico deu-se no local em que o estabelecimento virtual foi disponibilizado, ou seja, no caso do Estado de Roraima, em solo roraimense.

Da singela leitura do teor do Protocolo ICMS n. 21/2011/CONFAZ, chega-se à nítida conclusão de que não estamos diante de criação, majoração ou redução de tributo, mas, sim, mantidas as atuais regras que disciplinam as alíquotas do ICMS nas diversas Unidades da Federação, de mera REPARTIÇÃO das respectivas receitas tributárias entre os Estados e o Distrito Federal, não há porque se falar, assim, em bitributação.

Vê-se, ainda, que a parte autora não comprovou, *data venia*, o requisito de existência do *periculum in mora*, mas ao contrário, há a possibilidade de



GOVERNO DO ESTADO DE RORAIMA  
PRÓCURADORIA-GERAL DO ESTADO  
COORDENADORIA DE BRASÍLIA  
“AMAZÔNIA: PATRIMÔNIO DOS BRASILEIROS”

grave resultado lesivo e de difícil reparação contra a Fazenda Pública Estadual, no caso de ser concedida a medida liminar pleiteada, o que caracteriza, *data venia*, o *periculum in mora* inverso com a concessão da medida liminar requerida.

A antecipação dos efeitos da tutela pleiteada importa, conforme demonstram os termos do Protocolo 21/2011, em uma enorme redução do valor a ser recolhido em termos de ICMS para o Estado de Roraima, esta situação por si só demonstra a impossibilidade de concessão da medida.

Ante ao exposto requer-se a não concessão da liminar pleiteada vez que não atendidos os requisitos previstos no art. 273 do CPC, e em razão da proibição existente no artigo 1º, § 3º da Lei 8.437/92.

Nestes termos.

Brasília, 26 de setembro de 2011.

**LUIS RENATO MACIEL DE MELO**

Secretário de Estado de Fazenda

**THICIANE GUANABARA SOUZA**

Procuradora do Estado de Roraima

**JOÃO ROBERTO ARAUJO**  
Procurador do Estado de Roraima