



ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL
Seção de Mato Grosso do Sul

Processo Gab n° 067/2011

REQUERENTE: Ordem dos Advogados do Brasil, Seccional de Mato Grosso do Sul

OBJETO: Análise da constitucionalidade do Decreto n° 13.162, de 27 de abril de 2011.

VOTO.

O Governo do Estado de Mato Grosso do Sul elaborou o Decreto de n° 13.162, de 27 de abril de 2011, aprovado pela Assembléia Legislativa do Estado de Mato Grosso do Sul, que *“Dispõe sobre procedimentos relativos ao controle, arrecadação e fiscalização para viabilizar a exigência do ICMS nas operações oriundas de outras unidades da Federação que destinem mercadoria ou bem a consumidor final não inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado, cuja aquisição ocorrer de forma não presencial no estabelecimento remetente, nos termos do Protocolo ICMS n° 21, de 1° de abril de 2011, e dá outras providências”*.

O Governo do Estado de Mato Grosso do Sul fundamenta a necessidade de de tal medida, nos seguintes termos:

“Considerando que a sistemática atual do comércio mundial permite a aquisição de mercadorias e bens de forma remota;

Considerando que o crescimento dessa modalidade de



ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL

Seção de Mato Grosso do Sul

comércio, de forma não presencial, especialmente as compras por meio de internet, telemarketing e showroom, deslocou as operações comerciais com consumidor final, não contribuintes do ICMS, para vertente diferente daquela que ocorria predominantemente quando da promulgação da Constituição Federal de 1988;

Considerando que o ICMS é imposto sobre o consumo, cuja repartição tributária deve observar, na sua essência, destinação de uma parcela à unidade da Federação onde ocorre o consumo da mercadoria ou bem, conforme assegurado na Constituição Federal de 1988;

Considerando que a substancial e crescente mudança do comércio convencional para essa modalidade de comércio, com tributação apenas na origem, se contrapõe à essência do principal imposto estadual, o ICMS, pois não preserva a repartição do produto da arrecadação entre as unidades da Federação de origem e de destino da mercadoria ou bem;

Considerando que as aquisições realizadas por meio de internet, telemarketing e showroom diminuem a competitividade das empresas deste Estado em relação àquelas localizadas em outras unidades da Federação e que praticam a venda não presencial de mercadorias ou bens destinados ao consumidor final de Mato Grosso do Sul, implicando concorrência desleal, com efeitos negativos na arrecadação estadual e também na geração e manutenção de empregos;

Considerando que, para dar efetividade à repartição da receita do ICMS entre a unidade da Federação de origem da mercadoria ou bem e a unidade da Federação de destino, foi celebrado o Protocolo ICMS nº 21, de 1º de abril de 2011, no Rio de Janeiro-RJ, entre os Estados de Acre, Alagoas, Amapá, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte,



ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL

Seção de Mato Grosso do Sul

Roraima, Rondônia e Sergipe e o Distrito Federal;

Considerando que essa medida é benéfica até mesmo para os adquirentes da mercadoria ou bem, pois inibe as fraudes sabidamente perpetradas contra eles nas modalidades de comércio praticadas pela internet, telemarketing e showroom, configuradas, sobretudo, na entrega de mercadoria ou bem diferente do anunciado, ou até mesmo na falta da efetiva entrega,”

Os arts. 1º e 2º, do aludido decreto estão assim redigidos:

“Art. 1º 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) de que trata a cláusula primeira do Protocolo ICMS nº 21, de 1º de abril de 2011, devida a este Estado nas operações de aquisição, em outras unidades da Federação, de mercadoria ou bem por consumidor final, pessoa física ou jurídica não inscrita no Cadastro de Contribuintes do Estado (CCE), de forma não presencial, por meio de *internet, telemarketing* ou *showroom*, se sujeita aos procedimentos de controle, arrecadação e fiscalização estabelecidos neste Decreto.

Parágrafo único. O disposto neste artigo:

I - aplica-se, inclusive, às operações procedentes de unidades da Federação não signatárias do Protocolo ICMS nº 21, de 1º de abril de 2011 (parágrafo único da cláusula primeira do referido Protocolo);

II – não se aplica às operações:

a) com veículos automotores de que trata o Convênio ICMS nº-51, de 15 de dezembro de 2000;



ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL

Seção de Mato Grosso do Sul

b) com mercadoria ou bem:

1. sujeitos à imunidade, isenção ou não incidência do imposto;
2. destinados à exposição ou demonstração;
3. doados a entidade filantrópica, desde que comprovada essa condição;
4. recebidos a título de brinde ou prêmio, desde que comprovada essa condição;

c) destinados a órgãos e a entidades da Administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Estado, pela União ou pelos Municípios, hipótese em que a liberação da entrada fica condicionada à comprovação da aquisição pelo órgão, pela entidade ou pela fundação destinatários.

Art. 2º A parcela do ICMS devido a este Estado nas operações de que trata o art. 1º corresponderá ao valor resultante da aplicação da alíquota prevista para as operações internas com a mesma mercadoria ou bem, sobre o valor da operação de aquisição, deduzido do valor equivalente aos seguintes percentuais, aplicados sobre a base de cálculo do ICMS 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 oriundos das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e do Estado do Espírito Santo.

§ 1º Aplicam-se os percentuais de dedução estabelecidos neste artigo inclusive nos casos em que o documento fiscal emitido pelo remetente da mercadoria ou bem consignar



ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL

Seção de Mato Grosso do Sul

destaque do ICMS pela alíquota aplicável às operações internas na unidade da Federação de origem.

§ 2º Para efeito do disposto neste artigo, quando verificado o subfaturamento ou a bonificação ou o desconto injustificado, deve ser:

I - observado, no caso de subfaturamento, o preço corrente da mercadoria ou bem no mercado de Mato Grosso do Sul ou o Valor Real Pesquisado, se houver, para apuração da parcela do imposto devido a este Estado;

II - desconsiderado o valor relativo à bonificação ou ao desconto injustificado”.

O ato normativo ora analisado afronta a Constituição Federal, pelos fundamentos que abaixo se expõe.

É o relatório. Decido.

O art. 150, , V, da Constituição, veda aos entes federativos "*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*". É o que a doutrina denomina princípio da liberdade de tráfego.

No magistério de Kiyoshi Harada¹,

O referido princípio é uma decorrência natural da unidade econômica e política do território nacional. Objetiva assegurar a livre circulação de bens e pessoas ou meios de transportes, que não

1. 1 Direito Financeiro e Tributário. 18. ed. Rev. ampl. São Paulo: Atlas, 2009, p. 374.



ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL
Seção de Mato Grosso do Sul

pode ser limitada ou embaraçada por tributação interestadual ou intermunicipal, ressalvada a cobrança de pedágio.

Aquela norma básica visa a impedir barreiras fiscais entre os membros da federação e, em última análise, o cerceio ao livre ir e vir, igualmente previsto na Carta, em seu art. 5º, XV.

O Decreto nº 13.162/2011, quando na cabeça de seu art. 1º assenta que o ICMS incidirá sobre as entradas neste Estado, de mercadorias ou bens oriundos de outras unidades da Federação, revela a tentativa deliberada de impedir ou dificultar o ingresso, no Estado de Mato Grosso do Sul, de mercadorias e bens provenientes de outros Estados da Federação, encerrando flagrante inconstitucionalidade à luz dos arts. 5º, XV e 150, V, da Constituição, tendo em vista que tributa a simples entrada em território sul-mato-grossense.

Por consequência, tem-se, também, a inconformidade do Decreto Estadual ante Constituição Federal quando esta, em seu art. 152, veda expressamente o estabelecimento de diferenças tributárias entre bens e serviços de qualquer natureza em razão de sua procedência, evidenciando o chamado princípio da não-discriminação.

O Supremo Tribunal, ao analisar matéria idêntica à ora debatida, assentou:

“EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. TRIBUTÁRIO. ICMS. BENEFÍCIO FISCAL . REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA CONDICIONADA À ORIGEM DA INDUSTRIALIZAÇÃO DA MERCADORIA. SAÍDAS INTERNAS COM CAFÉ TORRADO OU MOÍDO. DECRETO DE 35.528/2004 DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. VIOLAÇÃO DO ART. 152 DA CONSTITUIÇÃO. O Decreto 35.528/2004, do estado do Rio de Janeiro, ao



ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL

Seção de Mato Grosso do Sul

estabelecer um regime diferenciado de tributação para as operações das quais resultem a saída interna de café torrado ou moído, em função da procedência ou do destino de tal operação, v iola o art. 152 da Constituição. Ação Direta de Inconstitucionalidade conhecida e julgada procedente”.(ADI 3.389 e ADI 3.673, Rel. Min. Joaquim Barbosa, DJ de 7/11/2003).

Ao tributar "mercadorias e bens oriundos de outras unidades da federação", o ato normativo, indubitavelmente, afronta o texto constitucional que, de maneira assertiva, impede a discriminação com base no destino ou procedência de bem ou serviço.

No que diz respeito à matriz constitucional do ICMS, as inconstitucionalidades não cessam.

Da leitura do *caput*, art. 1º, do Decreto nº 13.162/2011, resta evidente o espírito da norma: a bitributação de operações interestaduais que destinem bens ao consumidor final não contribuinte.

O dispositivo viola o art. 155, § 2º, inciso VII, alínea b, da Carta Política, que fixou a adoção da alíquota interna (do Estado de origem) quando o destinatário da mercadoria não for contribuinte de ICMS.

Veja-se que o dispositivo constitucional não equiparou operações internas em que incide o ICMS àquelas em que o consumidor final localiza-se em outro Estado, mas tão-somente definiu as alíquotas em razão da situação do consumidor final – se contribuinte ou não.

Dessa forma, quando operação interestadual destina bem a não contribuinte, a alíquota adotada será aquela do Estado onde se deu a operação, pertencendo a este ente federativo o tributo devido.



ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL
Seção de Mato Grosso do Sul

Para Roque Antonio Carraza² *"a Constituição fez coincidir, como regra, o aspecto espacial da hipótese de incidência possível do ICMS, com os limites geográficos da entidade tributante"*.

A incidência de ICMS sobre operação interestadual nos moldes do que estabelecido pelo Decreto nº 13.162/2011, portanto, ao ultrajar o art. 155, § 2º, inciso VII, alínea b, da Constituição Federal, encerra bitributação jurídica vedada pela expressa disposição constitucional que assenta a competência do Estado de origem para integrar o pólo ativo a relação jurídica tributária.

Se a Lei Fundamental confere ao Estado de origem a aquela capacidade, a exação instaurada pelo art. 1º d o aludido Decreto invade prerrogativa constitucional de unidade federativa diversa e, em consequência, institui execrável bitributação.

Quanto às alíquotas previstas nos incisos I e II, do art. 2º do Decreto, a inconstitucionalidade resta ainda mais evidente.

Estabelece o art. 155, § 2º, VI da Carta que as operações relativas à circulação de mercadorias não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais, a fim de se evitar uma guerra fiscal entre os Estados.

A teor daquele dispositivo do Diploma Máximo, deve o Senado Federal fixar por resolução as alíquotas máximas do ICMS para tais operações, o que fez pela Resolução nº 22, de 19 de maio de 1989, estabelecidas em 12%.

Não há dúvida, portanto, que ao fixar alíquotas variáveis entre 7 à 12% da operação tributada, os incisos I e II, do art. 2º do Decreto, apresenta-se flagrantemente inconstitucional em cotejo com o art. 155, § 2º, IV da Constituição.

2. 2 ICMS. ed. 14. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 42.



ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL

Seção de Mato Grosso do Sul

De outra banda, considerando-se o ICMS interno recolhido ordinariamente, o estabelecimento das alíquotas inconstitucionais sobre o valor da operação elevará a carga tributária a níveis esdrúxulos, evidenciando-se o confisco vedado pelo art. 150, IV do Pacto Fundamental.

É de se dizer, ainda, que o art. 2º do inconstitucional ato normativo ultraja o próprio âmbito constitucional de incidência do ICMS, delimitado no art. 155, II da Carta Magna.

Apesar da ideia que a literalidade da denominação possa trazer, o ICMS não é tributo incidente sobre a mera circulação de mercadoria ou serviços. O termo circulação trata da circulação jurídica, que implica transferência de titularidade, e não o mero deslocamento físico.

Geraldo Ataliba³, leciona que a ênfase deve ser posta no termo "operação" mais do que no termo "circulação". A incidência é sobre operações e não sobre o fenômeno da circulação.

O fato gerador do tributo é a operação que causa a circulação e não esta.

Tal entendimento encontrou ressonância no próprio STF desde o julgamento do RE 74852, Rel. Min. Oswaldo Trigueiro, em 20 de outubro de 1972, publicado no DJ 10 de novembro do mesmo ano.

Ao tributar a simples entrada de mercadoria ou bem no Estado, O Decreto nº 13.162 refoge ao escopo constitucional do ICMS delineado no art. 155, II da Carta Política, o que, por si só, se afigura inconstitucional.

Assim, nem mesmo a disposição do art. 146, III, alínea a, da Constituição, que prevê a definição de hipótese de incidência de

3. 3 Sistema Constitucional Tributário Brasileiro, 1. ed. São Paulo: RT, 1966, p. 246, citado por CARRAZA, Roque Antonio. ICMS. ed. 14. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 42.



ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL

Seção de Mato Grosso do Sul

tributo mediante Lei Complementar, possibilitaria a exação sobre a mera entrada de bens e mercadorias no Estado do Mato Grosso do Sul, o que, aliás, foi instituído mediante Decreto Estadual.

De mais a mais, para se configurar mercantil, é mister que a operação tenha por objeto uma mercadoria.

O mesmo art. 155, II da Constituição Federal prevê que compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre as operações relativas à circulação de mercadorias. O Decreto Estadual, no entanto, estende a exação aos bens, que com mercadorias não se confundem.

Não é qualquer bem móvel que é mercadoria, mas tão somente aquele que se submete à mercância. Podemos, pois, dizer que toda mercadoria é bem móvel, mas nem todo bem imóvel é mercadoria. Só o bem móvel que se destina à prática de operações mercantis é que assume a qualidade de mercadoria.

Ora, se a tributação sobre mera circulação física de mercadoria não tem guarida constitucional, com menos razão a simples circulação de bens, que, levaria à exação sobre a entrada de quaisquer coisas, em quaisquer circunstâncias, não apenas aquelas relativas à mercância, evidenciando-se, mais uma vez a violação ao art. 155, II, bem assim aos precitados arts. 5º, XV e 150, V da Magna Carta.

Ante o exposto, voto pela remessa dos presentes autos ao Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil, solicitando a propositura de Ação Direta de Inconstitucionalidade contra o Decreto nº 13.162/2011, pelos fundamento exposto no corpo desta decisão.

É como voto.