

QUEIROZ
CAVALCANTI
ADVOCACIA

**NOVO REGRAMENTO CONSTITUCIONAL DO ICMS
INTERESTADUAL NO COMÉRCIO ELETRÔNICO PÓS EC
87/15**

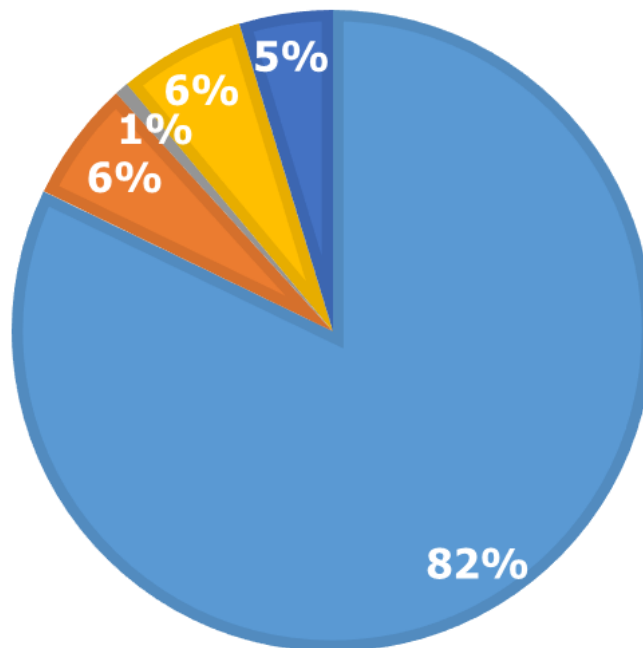
QUEIROZ
CAVALCANTI
ADVOCACIA

REPRESENTATIVIDADE DO ICMS PARA OS ESTADOS

- O ICMS é a maior fonte de receita tributária dos Estados

RECEITA TRIBUTÁRIA EM PE EM 2016

■ ICMS ■ IPVA ■ ITCMD ■ IRRF ■ Outras



- Representatividade para os Municípios. 25% é destinado a eles (art. 158, IV, CF)

CENÁRIO CONSTITUCIONAL ANTERIOR À EC 87/2015

Art. 155, § 2º, VII, “a” e “b”, e VIII

“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 do **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.”

ANTES DA EC 87/2015

SITUAÇÃO	ALÍQUOTAS APLICÁVEIS	DESTINO DO ICMS
Consumidor final contribuinte do ICMS	1- Interestadual 2- DIFAL	1- Estado de origem 2- Estado de destino
Consumidor final não contribuinte do ICMS	Interna do Estado de origem	Estado de origem

- O critério utilizado pelas regras de repartição era a condição de contribuinte ou não do destinatário:

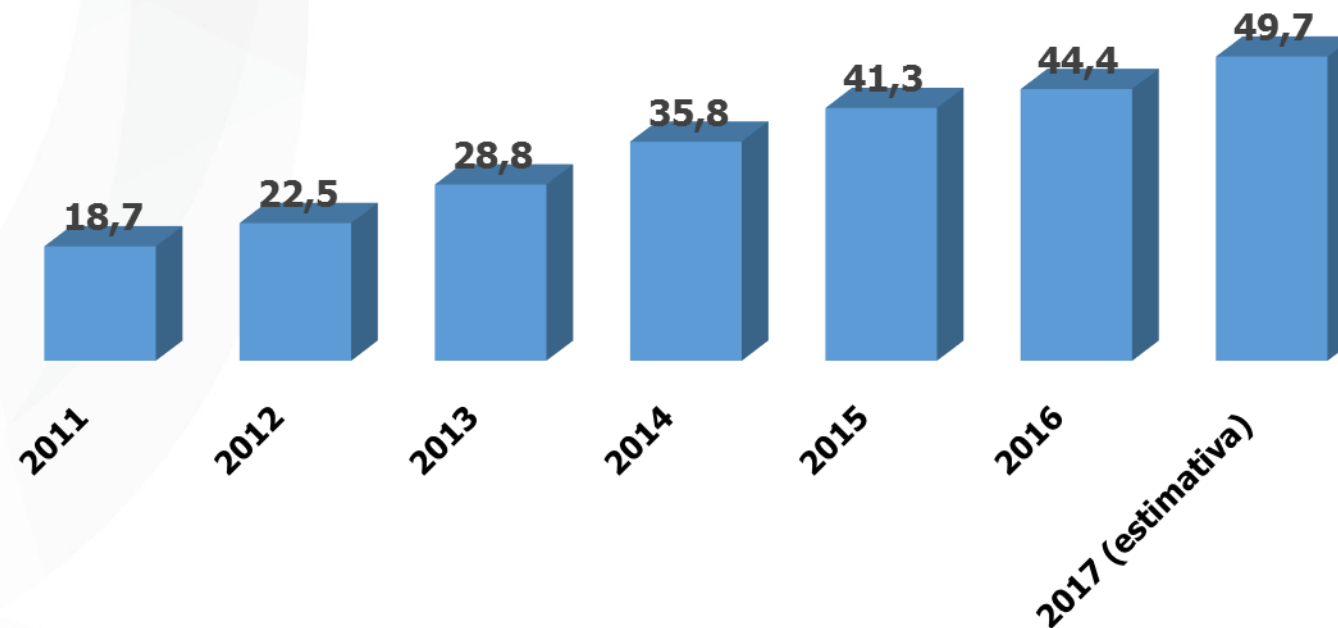
Estado de origem (“produtor”): (1) ficava com a integralidade do ICMS quando o destinatário **não era contribuinte** do ICMS; ou **(2)** ficava com a alíquota interestadual se o destinatário **fosse contribuinte**.

Estado de destino (“consumidor”): ficava com a DIFAL quando o destinatário fosse contribuinte do ICMS.

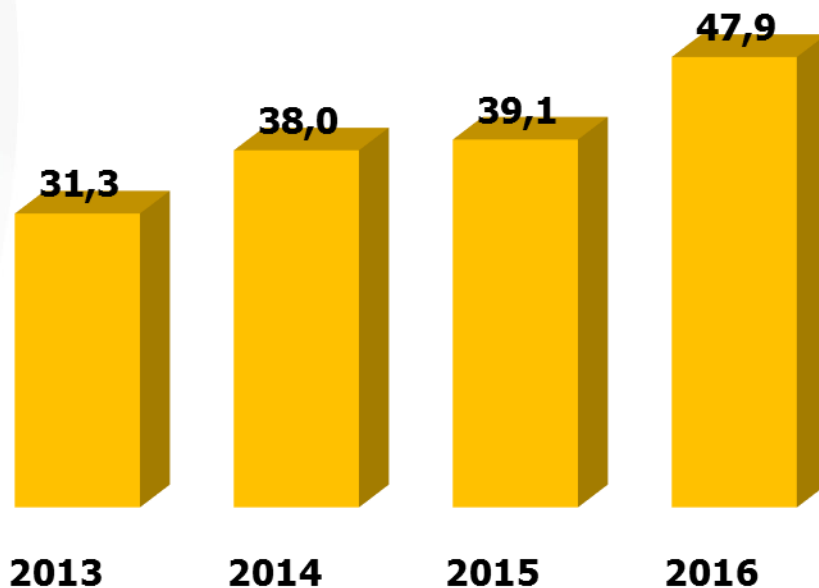
- Historicamente, os Estados do eixo Sul-Sudeste sempre defenderam que o ICMS deveria ficar com o “Estado produtor” e os do eixo Norte/Nordeste/Centro-Oeste defendiam que deveria ficar com o “Estado consumidor”. Embate “Regra de Origem x Regra do Consumo”

- Essa sistemática funcionou com relativa estabilidade até o começo dessa década, porque as vendas eletrônicas eram incipientes e as por mala-direta ou telefone não eram substancialmente impactantes em termos de arrecadação

EVOLUÇÃO DO FATURAMENTO DO COMÉRCIO ELETRÔNICO NO BRASIL (em R\$ bilhões) (Fonte: E-bit informação, 2017)



**EVOLUÇÃO DO NÚMERO DE CONSUMIDORES DE E-COMMERCE NO BRASIL, NÃO
CONTRIBUINTES DE ICMS (em milhões)
(Fonte: E-bit informação, 2017)**



Crescimento do E-Commerce

```
graph TD; A[Crescimento do E-Commerce] --> B[Concentração de arrecadação nos "Estados Produtores"]; B --> C[Guerra Fiscal]; C --> D[Protocolo ICMS 21/2011];
```

Concentração de arrecadação nos "Estados Produtores"

Guerra Fiscal

Protocolo ICMS 21/2011

PROTOCOLO ICMS 21/2011

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.

PROTOCOLO ICMS 21/2011

- Não foi assinado por SP, PR, RJ, MG, SC, RS e AM
- Não distinguia entre consumidores finais contribuintes ou não do ICMS, **diversamente da CF**
- Pelo § único, da Cláusula Primeira, os signatários poderiam exigir o ICMS mesmo quando as mercadorias tivessem origem nesses Estados não signatários, ocasionando **bitributação**
- **Protocolo declarado inconstitucional pelo STF na ADI 4628:**

Ementa: CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO E DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL (ICMS). PRELIMINAR. PERTINÊNCIA TEMÁTICA. PRESENÇA DE RELAÇÃO LÓGICA ENTRE OS FINS INSTITUCIONAIS DAS REQUERENTES E A QUESTÃO DE FUNDO VERSADA NOS AUTOS. PROTOCOLO ICMS Nº 21/2011. ATO NORMATIVO DOTADO DE GENERALIDADE, ABSTRAÇÃO E AUTONOMIA. MÉRITO. **COBRANÇA NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS PELO ESTADO DE DESTINO NAS HIPÓTESES EM QUE OS CONSUMIDORES FINAIS NÃO SE AFIGUREM COMO CONTRIBUINTES DO TRIBUTO. INCONSTITUCIONALIDADE. HIPÓTESE DE BITRIBUTAÇÃO (CRFB/88, ART. 155, § 2º, VII, B). OFENSA AO PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO (CRFB/88, ART. 150, IV). ULTRAJE À LIBERDADE DE TRÁFEGO DE BENS E PESSOAS (CRFB/88, ART. 150, V). VEDAÇÃO À COGNOMINADA GUERRA FISCAL (CRFB/88, ART. 155, § 2º, VI). AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE JULGADA PROCEDENTE. MODULAÇÃO DOS EFEITOS A PARTIR DO DEFERIMENTO DA CONCESSÃO DA MEDIDA LIMINAR, RESSALVADAS AS AÇÕES JÁ AJUIZADAS.**

(ADI 4628, Relator(a): Min. LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 17/09/2014, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-230 DIVULG 21-11-2014 PUBLIC 24-11-2014)

EC 87/2015

Art. 155. (...)

§ 2º (...)

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a **consumidor final, contribuinte ou não do imposto**, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e **caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;**

(...)

VIII - **a responsabilidade pelo recolhimento do imposto** correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015) (Produção de efeito)

a) **ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;** (Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)

b) **ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;** (Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)

APÓS A EC 87/2015

SITUAÇÃO	ALÍQUOTAS APLICÁVEIS	DESTINO DO ICMS
Consumidor final contribuinte do ICMS	1- Interestadual 2- DIFAL	1- Estado de origem 2- Estado de destino (resp. pelo recolhimento do comprador)
Consumidor final não contribuinte do ICMS	1- Interestadual 2- DIFAL	1- Estado de origem 2- Estado de destino (resp. pelo recolhimento do vendedor)

EC 87/2015

- Diversamente do Protocolo ICMS 21/2011, aplica-se a todas as operações interestaduais, eletrônicas ou não, destinadas a consumidores finais
- Equiparou o tratamento para destinatários finais contribuintes ou não. O DIFAL sempre será devido ao Estado de destino.
Inversão para "Regra do Consumo"
- Regras de transição do ADCT (art. 99) para evitar rompimento abrupto, **aplicáveis somente em caso de o destinatário não ser contribuinte**. Repartição do DIFAL:

I - para o ano de 2015: 20% (vinte por cento) para o Estado de destino e 80% (oitenta por cento) para o Estado de origem;

II - para o ano de 2016: 40% (quarenta por cento) para o Estado de destino e 60% (sessenta por cento) para o Estado de origem;

III - para o ano de 2017: 60% (sessenta por cento) para o Estado de destino e 40% (quarenta por cento) para o Estado de origem;

IV - para o ano de 2018: 80% (oitenta por cento) para o Estado de destino e 20% (vinte por cento) para o Estado de origem;

V - a partir do ano de 2019: 100% (cem por cento) para o Estado de destino.

CONVÊNIO ICMS 93/2015

- Ainda não há regulamentação da EC 87/15 por LC
- Remete para a legislação do destinatário a observância do cumprimento das obrigações acessórias, prazos de pagamento etc.

Cláusula quarta: O recolhimento do imposto a que se refere a alínea “c” dos incisos I e II da cláusula segunda deve ser efetuado por meio da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE ou outro documento de arrecadação, de acordo com a **legislação da unidade federada de destino**, por ocasião da saída do bem ou do início da prestação de serviço, em relação a cada operação ou prestação.

Cláusula quinta: A critério da unidade federada de destino e conforme dispuser a sua **legislação tributária**, pode ser exigida ou concedida ao contribuinte localizado na unidade federada de origem inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS.

Cláusula sexta: O contribuinte do imposto de que trata a alínea “c” dos incisos I e II da cláusula segunda, situado na unidade federada de origem, deve **observar a legislação da unidade federada de destino** do bem ou serviço.

CONVÊNIO ICMS 93/2015

Cláusula nona: Aplicam-se as disposições deste convênio aos contribuintes optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, em relação ao imposto devido à unidade federada de destino.

- Colide com a LC 123/2006, art. 13, § 1º, XIII, “h”, dispõe:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, **mediante documento único de arrecadação**, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

h) **nas aquisições** em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

CONVÊNIO ICMS 93/2015

- SEBRAE:

"O contribuinte passou a ser responsável pelo cálculo da diferença entre as alíquotas cobradas no estado de origem e na unidade de destino do produto. A medida também obriga o empresário a se cadastrar no fisco do estado para o qual está vendendo, ou seja, o empresário terá que se registrar em até 27 secretarias de fazenda diferentes, além de gerar quatro guias a mais para cada nota fiscal emitida."

*"A medida adotada pelo Confaz, que alterou as regras de recolhimento do ICMS nas operações de vendas interestaduais, está gerando o **fechamento de uma empresa por minuto no Brasil.**"*

- **Liminar na ADI 5.464** (proposta pelo CFOAB), de relatoria do Min. **Dias Toffoli, suspendeu os efeitos da Cláusula Nona, por violação ao art. 146, III, "d", da CF**

"(...) a Constituição dispõe caber a lei complementar – e não a convênio interestadual – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, o que inclui regimes especiais ou simplificados de certos tributos, como o ICMS (art. 146, III, d, da CF/88, incluído pela EC nº 42/03).

(...)

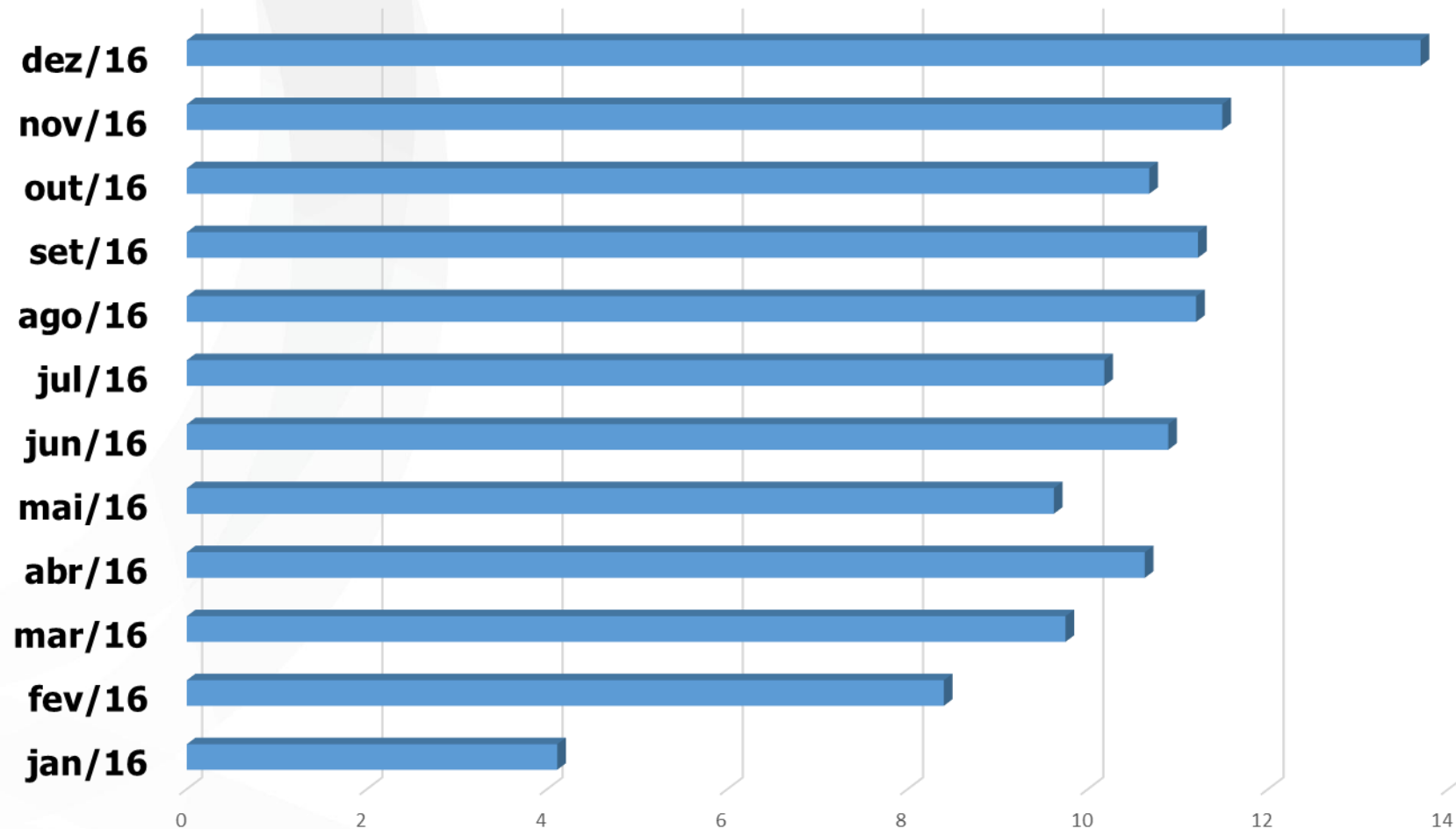
A norma questionada, todavia, contraria esse específico tratamento tributário diferenciado e favorecido. Isso porque ela acaba determinando às empresas optantes do Simples Nacional, quando remetentes de bem ou prestadoras de serviço, o recolhimento do diferencial de alíquotas em relação às operações e às prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado em outra unidade federada."

CONVÊNIO ICMS 93/2015

- **ADI 5469**, da Associação Brasileira de Comércio Eletrônico (ABCOMM), questiona as cláusulas primeira, segunda, terceira, sexta e nona do Convênio ICMS 93/2015, sob o principal argumento de que ao "*dispor sobre base de cálculo, contribuinte, tratamento tributário diferenciado e favorecido de ICMS a empresas de pequeno porte, invadido matéria reservada a lei complementar*"
- Não teve liminar apreciada. O Rel., Min. Dias Toffoli, solicitou informações preliminares às Secretarias de Estado e parecer do MPF
- MPF opinou pela inconstitucionalidade apenas da cláusula nona, objeto da ADI 5464. Quanto às demais, entendeu que não havia inovação pelo Convênio, apenas instrumentalização das novas regras da EC 87/15

IMPACTOS DA EC 87/2015 NA ARRECADAÇÃO DE PERNAMBUCO

PE recebeu mais de R\$ 122MM em transferências de DIFAL (40%) só em 2016



OBRIGADO!

ricardovarejao@qca.adv.br