



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

**MANDADO DE SEGURANÇA**

**Nº 476259-62.2011.8.09.0000 (201194762590)**

**COMARCA DE GOIÂNIA**

**IMPETRANTE : AMPLA PRODUTOS EM COMUNICAÇÃO VISUAL LTDA.**

**IMPETRADOS : GOVERNADOR DO ESTADO DE GOIÁS E OUTRO(S)**

**RELATOR : DES. ALAN SEBASTIÃO DE SENA CONCEIÇÃO**

## **RELATÓRIO E VOTO**

Trata-se de mandado de segurança preventivo impetrado por Ampla Produtos em Comunicação Visual Ltda., contra ato imputado ao Governador do Estado de Goiás e ao Secretário de Estado da Fazenda do Estado de Goiás, consubstanciado na possível exigência de diferencial de alíquotas do ICMS nas vendas não presenciais efetuadas por não contribuintes, em operações interestaduais cuja aquisição se dá para consumo próprio, nos termos do Decreto nº 7.303/2011, que regulamenta o Protocolo ICMS 21/2011, do qual o Estado de Goiás é signatário.

Esclarece a impetrante, em suma, que, por consequência da referida normatização, quando um consumidor localizado do Estado de Goiás – pessoa física ou pessoa jurídica não contribuinte de ICMS – adquirir-lhe alguma mercadoria estará obrigada a recolher o ICMS do Estado do Paraná, que não é



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

signatário do protocolo ICMS n. 21, mais o percentual estabelecido no aludido protocolo, equivalente a 10% (dez por cento) do valor da operação.

Assevera que o Estado de Goiás rompeu os limites de sua competência tributária ao instituir obrigações a contribuinte não situado em seu território ou em território de Estado signatário do referido protocolo.

Classifica o decreto referenciado de inconstitucional, por criar uma nova hipótese de incidência para o ICMS e alterar a sistemática de sua cobrança prevista no artigo 155, § 2º, e seguintes, da Constituição Federal, inquinando-o de insanável e inadmissível.

Assegura que a norma em foco viola o Estado Democrático de Direito insculpido no artigo 1º, da Constituição Federal.

Requer a concessão da medida liminar, a fim de que a autoridade coatora se abstenha de exigir o recolhimento do ICMS adicional, na dicção do Decreto nº 7.303/11.

Ao final, pugna pela concessão da segurança.

Colacionou os documentos de fls. 21/52.



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

O preparo é visto à fl. 54.

Liminar indeferida às fls. 57/60.

Interposto agravo regimental (fls. 61/66), noticiando a existência de liminar proferida em ação direta de inconstitucionalidade em curso na Corte Suprema albergando a pretensão aqui formulada, procedeu-se ao redirecionamento da solução conferida inicialmente à pretensão liminar aqui requerida, a fim de se coadunar com a orientação da Casa guardiã da Constituição da República (fls. 70/73).

O Estado de Goiás apresentou contestação (fls. 74/81), defendendo a legalidade e constitucionalidade do ato atacado.

A parte impetrada deixou de prestar informações (certidão de fl. 93).

Instada a proferir seu parecer, a douta Procuradoria de Justiça opinou pela concessão da segurança (fls. 95/100).

É o relatório.

Passo ao Voto.



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

Como visto, o ato acoimado de ilegal consubstancia-se na possível exigência do recolhimento do ICMS estabelecido no Protocolo n. 21, do qual o Estado de Goiás é signatário, ou seja, a impetrante insurge-se contra a cobrança do ICMS atinente às operações de circulação de mercadorias por venda a consumidor final não contribuinte de ICMS, à distância, de forma não presencial, nos moldes do Protocolo ICMS 21 e Decreto Estadual nº. 7.303/2011.

Pois bem.

Confira-se o teor do Protocolo ICMS 21, de 1º de abril de 2011, que “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



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

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;

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;



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

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

P R O T O C O L O

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





*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

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



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

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”.

**A ratificação do Protocolo foi feita pelo Estado de Goiás por meio do Decreto Estadual nº 7.303, de 29 de abril de 2011, que “Dispõe sobre a exigência do ICMS nas operações interestaduais que destinem mercadoria ou bem a consumidor final não contribuinte do ICMS, cuja aquisição ocorrer de forma não presencial no estabelecimento remetente”. Confira-se o teor do Decreto:**



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

“Art. 1º Este Decreto trata da exigência da parcela do ICMS devida ao Estado de Goiás na aquisição realizada por consumidor final não contribuinte do ICMS, de forma não presencial, de mercadoria ou bem em operação interestadual, feita por intermédio da rede mundial de computadores -internet-, de telemarketing e de showroom, nos termos dos Protocolos ICMS 21/11 e 30/11, que com este são aprovados e publicados.

Parágrafo único. O disposto neste artigo:

I - não se aplica à operação com faturamento direto a consumidor adquirente de veículo automotor novo, nos termos do Capítulo XXI do Anexo XII do Decreto nº 4.852, de 29 de dezembro de 1997, Regulamento do Código Tributário do Estado de Goiás - RCTE -;

II - aplica-se, inclusive, às operações procedentes de unidades da Federação não mencionadas no



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

art. 2º.

Art. 2º É substituto tributário o estabelecimento remetente estabelecido nos Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Roraima, Rondônia e Sergipe e no Distrito Federal, que fica responsável pelo pagamento da parcela do ICMS devida ao Estado de Goiás, na operação interestadual de que trata o art. 1º.

§ 1º O substituto tributário pode ser credenciado no Estado de Goiás para efetuar a retenção, apuração e pagamento da parcela de ICMS devida a este Estado.

§ 2º Considera-se credenciado neste Estado para efetuar a retenção, apuração e pagamento da parcela de ICMS devida a este Estado, o remetente estabelecido nas unidades da Federação mencionadas neste artigo que for inscrito, para esse



*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

fim, no Cadastro de Contribuintes do Estado de Goiás -CCE-.

Art. 3º O adquirente consumidor final não contribuinte do ICMS localizado neste Estado, na aquisição de mercadoria ou bem em operação interestadual feita por intermédio da internet, de telemarketing ou de showroom:

I - responde solidariamente pelo pagamento da parcela de ICMS devida ao Estado de Goiás com o remetente da mercadoria ou bem localizado em unidade da Federação mencionada no art. 2º;

II - é responsável pelo pagamento da parcela de ICMS devida ao Estado de Goiás quando o remetente da mercadoria ou bem for localizado em unidade da Federação não mencionada no art. 2º.

Art. 4º No documento fiscal que acobertar as operações de que trata este Decreto, realizadas por remetente substituto tributário, devem constar, além das exigências



da legislação específica, as seguintes indicações:

I - número da inscrição do substituto tributário no Cadastro de Contribuintes do Estado de Goiás, quando for o caso;

II - destaque do ICMS devido à unidade federada de origem da mercadoria ou bem, relativo à obrigação própria do remetente, calculado com a utilização da alíquota interestadual;

III - valor da parcela do imposto devida ao Estado de Goiás, bem como da base de cálculo correspondente.

Art. 5º A parcela do imposto devido ao Estado de Goiás é calculada com a aplicação da alíquota vigente para a operação interna com a mercadoria neste Estado sobre o valor da respectiva base de cálculo, deduzindo-se o valor equivalente aos seguintes percentuais aplicados sobre a base de cálculo utilizada para cobrança do imposto devido na origem:



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

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. Os percentuais estabelecidos neste artigo para limite de dedução, a título de crédito, aplicam-se inclusive nos casos em que o documento fiscal emitido pelo remetente da mercadoria ou bem consignar destaque do ICMS pela alíquota aplicável às operações internas na unidade da Federação de origem.

Art. 6º A parcela do imposto devido ao Estado de Goiás deve ser paga pelo substituto tributário inscrito no Estado de Goiás até o dia nove do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de





Tributos Estaduais -GNRE-.

Parágrafo único. Se o substituto tributário não for inscrito no Cadastro de Contribuintes deste Estado ou estiver com sua inscrição irregular neste Estado, o pagamento da parcela devida ao Estado de Goiás deve ser feito por meio de GNRE distinta para cada um dos destinatários, por ocasião da saída da mercadoria do estabelecimento substituto tributário remetente.

Art. 7º A parcela do imposto devido ao Estado de Goiás deve ser paga no posto fiscal de divisa ou, na falta desse, em qualquer estabelecimento integrante da rede arrecadadora localizado no município onde se situar a divisa, quando a mercadoria ou bem for:

I - procedente de unidade da Federação não mencionada no art. 2º;

II - remetida por substituto tributário não inscrito no Estado de Goiás, para efetuar a retenção,



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

apuração e o recolhimento da parcela do ICMS devida, ou esteja com sua inscrição irregular neste Estado.

§ 1º Caso o ingresso da mercadoria ou bem se faça por meio de transporte aéreo, aquaviário ou ferroviário, o pagamento deve ser efetuado nos estabelecimentos integrantes da rede arrecadadora localizados na circunscrição onde ocorrer o desembarque da mercadoria.

§ 2º Não se aplica o disposto neste artigo se a mercadoria ou bem estiver acompanhado do documento correspondente ao pagamento da parcela do ICMS devida ao Estado de Goiás.

Art. 8º O disposto neste Decreto não prejudica a aplicação do contido no Título VI do Anexo VIII do RCTE (Da Substituição Tributária Pela Operação Posterior), exceto quando ocorrer conflito entre eles.

Art. 9º O Secretário de Estado da



*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

Fazenda de Goiás pode baixar as normas complementares que entender necessárias à implementação do disposto neste Decreto.

Art. 10. Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de maio de 2011”.

Ao que se nota, portanto, as dezoito unidades da federação signatárias do Protocolo ICMS 21 – dentre elas o Estado de Goiás –, acordaram em exigir a favor do Estado de destino da mercadoria ou bem, a parcela do 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*, ainda que se trate de consumidor final não contribuinte de ICMS.

A matéria, todavia, encontra-se disciplinada de forma expressa na Constituição Federal, em seu artigo 155, § 2º, VII, 'b', senão vejamos:

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

[...].

VII - em relação às operações e



*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

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

[...].

b) **a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele**” (grifo não original).

Logo, em razão da previsão constitucional supramencionada, caso o destinatário da mercadoria **não seja contribuinte**, o ICMS caberá integralmente ao **Estado de Origem**, devendo ser calculado pela alíquota interna.

Ora, não se pode negar que – quando da promulgação da Constituição Federal de 1988 – o comércio eletrônico não possuía uma figura importante no cenário do recolhimento do ICMS, razão pela qual não teve uma normatização específica na Magna Carta.

Ocorre que, por óbvio, eventual adequação da norma constitucional pressupõe uma Emenda Constitucional, e não uma simples deliberação de Estados interessados por meio de convênios ou acordos.

Destaque-se que tramita no Congresso



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

Nacional proposta de emenda à Constituição (PEC nº. 227/2008) cujo propósito coaduna com a pretensão dos Estados no Protocolo ICMS 21. A proposta, todavia, ainda está em andamento.

Cumprir registrar que o Protocolo ICMS 21, contra o qual se insurge o impetrante, é objeto da **ADI nº. 4.628**, proposta pela Confederação Nacional do Comércio de Bens, Serviços e Turismo - CNC junto ao Supremo Tribunal Federal. A medida cautelar, no entanto, ainda não foi decidida, malgrado já conte com pareceres favoráveis ao seu deferimento, apresentados pelo Procurador-Geral da República e pelo Advogado-Geral da União. Confira-se parte das citadas manifestações:

“[...]”. Ainda que sejam nobres os objetivos buscados pelo Protocolo 21/2011, a definição do ente federativo a ser beneficiado pela arrecadação do ICMS nas operações interestaduais é matéria de ordem constitucional, razão pela qual não pode ser modificada se não por emenda, não sendo dada aos estados competência para legislar sobre o tema. [...]”. Nos mesmos vícios incorre o ato normativo ora impugnado, uma vez que institui a



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

cobrança de ICMS em favor da unidade federada de destino da mercadoria ou bem adquirida por consumidor final, bem como fixa suas alíquotas. As normas contestadas violam, portanto, o disposto nos artigos 1º; 18; 150, V; 152; 155, § 2º, IV e VII, todos da Constituição da República. Presente a plausibilidade jurídica do pedido, verifica-se também a urgência da pretensão cautelar, que decorre da guerra fiscal provocada pelo Protocolo 21/2011 ao possibilitar tratamento diferenciado entre entes federativos, o que, ao fim e ao cabo, representa risco de repasse do ônus ao consumidor final bem como de retenção de mercadorias pelas barreiras fiscais.[...]. Ante o exposto, o parecer é pelo deferimento da medida cautelar para suspender a eficácia do Protocolo 21/2011”. (Parecer da Procuradoria Geral da República, subscrito por Deborah Macedo



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

Duprat de Britto Pereira, Vice Procuradora-Geral da República e por Roberto Monteiro Gurgel Santos, Procurador Geral da República).

“[...] . Dessa feita, não se pode, por meio de Protocolo, estabelecer cláusulas incompatíveis com a disciplina instituída pela Carta Magna acerca do ICMS, tampouco que aumentem impostos, como pretendido pelo ato normativo questionado, sob pena de ofensa aos princípios constitucionais da não diferenciação tributária (artigo 152) e da liberdade de tráfego (artigo 150, inciso V), bem como ao postulado do pacto federativo (artigos 1º e 18, caput) e ao disposto no artigo 155, § 2º, incisos IV e VII, alínea 'b', todos da Constituição da República. [...] Por todo o exposto, o Advogado-Geral da União manifesta-se pelo deferimento da medida cautelar pleiteada, para o fim de suspender a eficácia do Protocolo ICMS nº 21, de 2011”.



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

De outro lado, na **ADI nº. 4.705**, ajuizada pelo Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil contra a Lei nº. 9.582/2011, do Estado da Paraíba, de conteúdo similar ao Protocolo ICMS 21, o relator, Ministro Joaquim Barbosa, deferiu medida liminar na data de 19/12/2011, *ad referendum* do Plenário, para suspender, com efeitos *ex tunc*, a norma questionada. Posteriormente, em 23/02/2012, o Tribunal Pleno, por unanimidade, referendou a cautelar concedida, nos termos do voto do relator. Dada a pertinência, segue a íntegra da decisão:

“Decisão: Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade, com pedido de medida liminar, ajuizada pelo Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil contra a Lei 9.582, de 12 de dezembro de 2011, do Estado da Paraíba, que “dispõe sobre a exigência de parcela do ICMS, nas operações interestaduais que destinem mercadorias ou bens a consumidor final, cuja aquisição ocorrer de forma não presencial, e dá outras providências”.

O texto impugnado tem a seguinte redação:





tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

Art. 1º. Nas operações interestaduais que destinem mercadorias ou bens a consumidor final localizado neste Estado, cuja aquisição ocorrer de forma não presencial, por meio de internet, telemarketing ou showroom, exigir-se-á a parcela do ICMS, nos termos estabelecidos nesta Lei.

§ 1º. O disposto no "caput", aplica-se às operações provenientes dos Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Pará, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Rondônia, Roraima, Sergipe e Distrito Federal.

§ 2º. Em relação às operações provenientes de Estados não discriminados no § 1º, exigir-se-á o imposto, conforme estabelecido no art. 3º e seus incisos e no inciso I do § 2º do art. 4º.



*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

§ 3º. Será dispensada a exigência da parcela do ICMS, não se aplicando o disposto nesta Lei, quando, em qualquer hipótese, o valor da operação for inferior a R\$ 500,00 (quinhentos reais).

Art. 2º. Nas operações interestaduais com os Estados elencados no § 1º do art. 1º, a responsabilidade pela retenção e recolhimento da parcela do imposto de que trata o art. 1º, na qualidade de sujeito passivo por substituição, caberá ao remetente da mercadoria ou bem.

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



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

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

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

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

Art. 4º. A parcela do imposto a que se refere o art. 1º deverá ser recolhida pelo estabelecimento remetente antes da saída da mercadoria ou bem, por meio de



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

Documento de Arrecadação Estadual - DAR ou Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE, exceto quando o remetente estiver inscrito no Cadastro de Contribuintes deste Estado - CCICMS/PB, hipótese em que o recolhimento será feito até o dia 09 (nove) do mês subsequente à ocorrência do fato gerador.

§ 1º. Será exigível, no momento do ingresso da mercadoria ou bem no território deste Estado, através de DAR, o pagamento da parcela do imposto a que se refere o art. 1º, na hipótese em que as mercadorias ou bens estiverem desacompanhados do documento correspondente ao recolhimento do ICMS, nos termos do "caput".

§ 2º. A exigência da parcela do imposto devido, na forma e prazo estabelecidos no § 1º, aplicar-se-á, nas operações provenientes de



unidades da Federação:

I - não discriminadas no § 1º do art. 1º;

II - discriminadas no § 1º do art. 1º, cujo remetente não esteja inscrito no CCICMS/PB.

Art. 5º. O disposto nesta Lei não se aplica às operações de que trata o Decreto nº21.459, de 31 de outubro de 2000.

Art. 6º. Normas complementares à aplicação do disposto nesta Lei poderão ser estabelecidas através de Ato do Poder Executivo.

Art. 7º. Aplicam-se a esta Lei, no que couber, as normas estabelecidas na Lei nº 6.379, de 02 de dezembro de 1996, e no Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930, de 19 de junho de 1997.

Art. 8º Esta Lei entra em vigor na



data da sua publicação.

Em síntese, a entidade-requerente argumenta a incompatibilidade constitucional do texto impugnado com os seguintes fundamentos:

a) Violação do princípio da isonomia, na medida em que o cálculo do tributo devido passou a ser discriminado conforme a origem dos bens (arts. 150, V E 152 da Constituição);

b) Contrariedade à partilha de competência tributária, porquanto é o estado de origem o sujeito ativo do ICMS nas operações interestaduais que destinem mercadorias a não contribuinte do imposto, e o respectivo cálculo deve utilizar a alíquota interna (art. 155, § 2º, VII, b da Constituição);

c) Quebra da Federação, em razão de o Estado da Paraíba ter criado paradoxalmente "imposto de



importação doméstico" incompatível com o pacto político exposto na Constituição (arts. 150, I e 155, II da Constituição);

d) Caracterização do uso de tributo com efeito confiscatório, causado pelo aumento imprevisível da carga tributária (art. 150, IV da Constituição);

e) Falta de competência para tributar simples operações de circulação de bens, classe que compreende as mercadorias, mas a elas não se limita (art. 155, II da Constituição).

Ante o exposto, pede-se a concessão de medida cautelar, para suspender os efeitos do texto impugnado até o julgamento final desta ação. No mérito, pede-se a declaração de inconstitucionalidade da Lei 9.582/2011.

É o relatório.



*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

Em caráter excepcional, diante da gravidade do quadro narrado e da proximidade do recesso nesta Suprema Corte, examino o pedido de medida cautelar (cf., e.g., ADI 4.598-MC, rel. min. Luiz Fux, decisão monocrática, DJe de 1º.08.2011 e a ADI 4.477-MC, rel. min. Ellen Gracie, decisão monocrática, DJ e de 1º.02.2011).

A matéria exposta nesta ação direta é análoga ao quadro examinado no julgamento da medida cautelar pleiteada e concedida nos autos da ADI 4.565-MC, de minha relatoria.

Referido precedente foi assim ementado:

“CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO E DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL. LEI 6.041/2010 DO ESTADO DO PIAUÍ. LIBERDADE DE TRÁFEGO DE BENS E PESSOAS (ARTS. 150, V E 152 DA





CONSTITUIÇÃO). DUPLICIDADE DE INCIDÊNCIA (BITRIBUTAÇÃO - ART. 155, § 2º, VII, B DA CONSTITUIÇÃO). GUERRA FISCAL VEDADA (ART. 155, § 2º, VI DA CONSTITUIÇÃO). MEDIDA CAUTELAR DEFERIDA. Tem densa plausibilidade o juízo de inconstitucionalidade de norma criada unilateralmente por ente federado que estabeleça tributação diferenciada de bens provenientes de outros estados da Federação, pois:

(a) Há reserva de resolução do Senado Federal para determinar as alíquotas do ICMS para operações interestaduais;

(b) O perfil constitucional do ICMS exige a ocorrência de operação de circulação de mercadorias (ou serviços) para que ocorra a incidência e, portanto, o tributo não pode ser cobrado sobre operações apenas porque elas têm por objeto "bens", ou nas quais fique descaracterizada atividade



mercantil-comercial;

(c) No caso, a Constituição adotou como critério de partilha da competência tributária o estado de origem das mercadorias, de modo que o deslocamento da sujeição ativa para o estado de destino depende de alteração do próprio texto constitucional (reforma tributária). Opção política legítima que não pode ser substituída pelo Judiciário.

Medida liminar concedida para suspender a eficácia prospectiva e retrospectiva (ex tunc) da Lei estadual 6.041/2010." (ADI 4.565-MC, rel. min. Joaquim Barbosa, Pleno, DJ e de 27.06.2011).

A mesma densa probabilidade de procedência se faz presente nesta ação direta de inconstitucionalidade, em razão da simetria entre os quadros fáticos-jurídicos examinados.

**Em relação ao risco à prestação jurisdicional pelo decurso de**



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

**tempo, anoto que essa espécie de legislação retaliatória tem se alastrado pela Federação, com base no Protocolo ICMS 21/2011, firmado por alguns estados-membros no âmbito do Confaz (Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Pará, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Roraima, Rondônia, Sergipe, Tocantins e o Distrito Federal). É impossível alcançar integração nacional sem harmonia tributária. Adequado ou não, o modelo escolhido pelo Constituinte de 1988 para prover essa harmonia e a indispensável segurança jurídica se fixou na "regra da origem" (art. 155, § 2º, II, b da Constituição). O Confaz ou cada um dos estados-membros singelamente considerados não podem substituir a legitimidade democrática da Assembleia Constituinte, nem do constituinte derivado, na fixação dessa regra.**



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

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

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



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

pedido, a tendência é que o recolhimento indevido se torne fato consumado de difícil reversão.

Dada a evidente presença do *fumus boni juris* e do *periculum in mora*, tudo recomenda a concessão imediata da medida cautelar.

Ante o exposto, ad referendum do Plenário, concedo a medida cautelar pleiteada, para suspender ex tunc a aplicação da Lei 9.582/2011, do Estado da Paraíba (art. 10, § 3º da Lei 9.868/1999).

A medida liminar ora concedida não impede que o Estado da Paraíba exerça seu poder de fiscalização, destinado a apurar os créditos tributários que julga serem válidos, para evitar suposta decadência. Esse exercício deverá ocorrer em prazo módico e com instrumentos razoáveis e proporcionais, de modo a não caracterizar sanção política (cf., e.g., o RE 591.033, rel. min. Ellen Gracie, Pleno, DJ e de 25.02.2011).



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

Comunique-se com urgência o teor desta decisão ao governador do Estado da Paraíba e à respectiva Assembleia Legislativa.

Solicitem-se informações aos requeridos, que deverão ser prestadas no prazo de trinta dias.

Após, abra-se vista dos autos sucessivamente ao advogado-geral da União e ao procurador-geral da República.

Publique-se. Intimem-se”.

O Supremo Tribunal Federal, portanto, já se posicionou sobre a questão, ao afirmar que o CONFAZ e os Estados Membros não podem substituir a legitimidade democrática da Assembleia Constituinte, nem do constituinte derivado, na fixação da “regra de origem” imposta no artigo 155, § 2º, II, 'b', da Constituição Federal.

Por corolário lógico, aludida premissa deve ser observada na hipótese dos autos. Com efeito, a medida cautelar em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade é dotada de eficácia contra todos, nos moldes do artigo 11, § 1º, da Lei nº 9.868/99.

Malgrado o dispositivo da decisão limita-se a



suspender a aplicação da Lei 9.582/2011, do Estado da Paraíba (art. 10, § 3º da Lei 9.868/1999), não se pode negar que a fundamentação exposta tratou da impossibilidade de cobrança de ICMS nos moldes do Protocolo ICMS nº 21, que, inclusive, foi citado no *decisum*.

A observância do precedente citado – ADI nº 4705 – afigura-se relevante, especialmente, para garantir a força normativa da Constituição mediante o respeito ao pronunciamento do Supremo Tribunal Federal, guardião da Carta Magna.

Registre-se, por oportuno, que a obediência à cláusula de reserva de plenário não se faz necessária quando houver orientação do STF sobre a questão constitucional discutida.

Cumprir destacar, outrossim, que o ato impugnado afronta outros dispositivos constitucionais, além do artigo 155, § 2º, II, 'b', enumerado pelo Supremo Tribunal Federal. Com efeito, o Protocolo nº 21 não foi assinado por todos os Estados-Membros, ao passo que a exigência do recolhimento do ICMS foi prevista, inclusive, para as operações procedentes de unidades da federação não signatárias.

Nota-se, portanto, a nítida violação ao pacto federativo, bem como ao princípio da não diferenciação tributária (artigo 152, da CF), segundo o qual é vedado aos Estados, Distrito



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

**Federal e Municípios** “estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino”.

Ademais, ao fixar os percentuais das alíquotas interestaduais do ICMS, o Protocolo 21 viola a reserva senatorial para fixação de alíquotas, insculpida no artigo 155, § 2º, IV, da Constituição Federal.

Não bastasse isso, a previsão de nova incidência de ICMS por ato infralegal, com a definição de sua destinação, alíquotas, bem como mediante a instituição da figura da substituição tributária, desrespeita o princípio da legalidade tributária.

**A propósito:**

“[...]”. Somente é possível a alteração, aumento ou fixação de alíquota tributária por meio de lei, sendo inviável a utilização de ato infralegal para este fim, sob pena de violação do princípio da legalidade tributária. [...]”. (STJ. Resp. nº 1.089.998/RJ. Relator Ministro Humberto Martins. DJe 30/11/2011).





tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

Nessa linha, os Tribunais de Justiça Estaduais já se posicionaram:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ATO NORMATIVO EM TESE. ASSERTIVA AFASTADA. ILEGIMIDADE PASSIVA. COMPETÊNCIA DO TJDFT. PROTOCOLO ICMS N. 21. VIOLAÇÃO PACTO FEDERATIVO. 1. Na hipótese em tela, não se trata de normativo em tese, mas disciplina tributária que afeta, diretamente e de maneira concreta, a Impetrante, de forma que cai por terra assertiva sobre uso do mandado de segurança para atacar ato normativo em tese. 2. Tratando-se de mandado de segurança impetrado contra ato praticado por Secretário de Governo, o TJDFT, por meio do Conselho Especial, é o órgão competente para o julgamento da causa, nos termos do artigo 8º, inciso I, alínea "c", do Regimento Interno deste egrégio Tribunal. 3. O Secretário de Estado da Fazenda



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

do Distrito Federal é a autoridade competente para determinar o cumprimento, ou não, da exigência de recolhimento do imposto. Mostra-se legítimo, portanto, para figurar no polo passivo. 4. O PROTOCOLO ICMS n°. 21 disciplinou nova incidência tributária sobre as operações interestaduais que destinem mercadoria ou bem ao consumidor final, cuja aquisição ocorra de forma não presencial no estabelecimento remetente - denominado comércio eletrônico (internet, telemarketing ou showroom). 5. Considerando que o Protocolo não foi unânime, ou seja, não restou assinado por todos os Estados da Federação, apresenta-se nítida a violação do pacto federativo. 6. **Nos termos do art. 155, § 2º, XII, b, da CF/1988, deve ser adotada a alíquota interna do ICMS quando o destinatário não for contribuinte do ICMS, sendo este tributo devido à unidade federada**



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

**de origem, e não à unidade federada destinatária.** 7. Preliminares rejeitadas e segurança concedida” (TJDF. Acórdão nº. 564022, 20110020167320MSG, Relator FLAVIO ROSTIROLA, Conselho Especial, julgado em 31/01/2012, DJ 15/02/2012 p. 39).

“MANDADO DE SEGURANÇA. PRELIMINARES DE ILEGITIMIDADE PASSIVA E DE AUSÊNCIA DE INTERESSE DE AGIR. REJEIÇÃO. PROTOCOLO ICMS Nº 21/2011. DECRETO Nº 32.933/11. O Protocolo ICMS 21/11 foi subscrito pelo Secretário de Fazenda do Distrito Federal, autoridade competente para determinar o cumprimento, ou não, da exigência de recolhimento do imposto. Nesse quadro, tanto é legítima a apontada autoridade coatora para figurar no polo passivo quanto é competente este Tribunal de Justiça para o julgamento da causa. Não há falar em mandado de segurança contra lei em tese, pois já determinado o



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

recolhimento do tributo. É cabível o writ para afastar situação individual concreta e objetiva, visando ao não recolhimento do ICMS, impugnada a norma que o instituiu, não se configurando impetração contra "lei em tese". **O Protocolo ICMS 21, de 1º/4/2011, bem como o Decreto nº 32.933, de 24/5/2011, ao instituírem nova incidência de ICMS, afrontam dispositivos da Constituição Federal, inclusive invadindo órbita da competência atribuída à lei complementar.** Segurança concedida". (TJDF. Acórdão nº. 562544, 20110020168629MSG, Relator MARIO MACHADO, Conselho Especial, julgado em 31/01/2012, DJ 08/02/2012 p. 43).

“TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PROTOCOLO CONFAZ 21/2011 SOBRE RECOLHIMENTO DE ICMS EM VENDAS FEITAS PELA INTERNET, TELEMARKETING, SHOWROOM. MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMIDOR EM OUTRO



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

ESTADO DA FEDERAÇÃO. HIPÓTESE DO ART. 155, § 2º, VII, DA CF. BITRIBUTAÇÃO, VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE, DA NÃO LIMITAÇÃO AO TRÁFEGO DE PESSOAS E BENS E DA NÃO-DISCRIMINAÇÃO EM RAZÃO DA PROCEDÊNCIA OU DESTINO (ART. 150, V e ART. 152, CF). SEGURANÇA CONCEDIDA. PRECEDENTES.

1. O recolhimento do ICMS, no caso de vendas destinadas a consumidor final localizado em outro ente da federação, ocorre com a saída da mercadoria, adotando-se a alíquota interna, ou seja, do Estado de origem (art. 155, VII, CF). **Desta feita, há nítida violação ao preceito constitucional, se o Secretário Estadual de Fazenda subscreve protocolo tendo por finalidade pagamento de ICMS tanto no Estado de origem como no de destino da mercadoria, em vendas feitas de forma não-presencial a consumidor final localizado em outro ente federativo, já que a Lei**



**Maior adota critério diverso. 2.**

Não pode um ato normativo secundário veicular a cobrança de ICMS sobre o mesmo fato jurídico (saída da mercadoria para o consumidor final) duplamente, haja vista configurar "bitributação", vedada pela Constituição, ressalvando-se as hipóteses excepcionais previstas na própria Lei Maior, além do que somente lei em sentido formal pode exigir ou majorar tributo, conforme art. 150, I, da CF. 3. Demais disso, não se coaduna com o princípio da não-limitação ao tráfego de pessoas e bens inserto no art. 150, V, e com o princípio da não-discriminação baseada na procedência ou destino previsto no art. 152, CF, visto que o imposto não pode ter como fato gerador tão somente a transposição entre entes federativos, levando-se em conta o local de origem ou de destino. A Magna Carta não alberga o tributo que onere o tráfego



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

interestadual, em observância à liberdade de práticas comerciais e ao princípio federativo, conforme preconiza abalizada doutrina do direito brasileiro”. (TJAC. Processo nº 0001523-63.2011.8.01.0000 Relator(a): Pedro Ranzi Comarca: Rio Branco Órgão julgador: Tribunal Pleno Jurisdicional Data do julgamento: 21/09/2011 Data de registro: 23/09/2011).

Ao teor do exposto, acolhendo o parecer ministerial, CONCEDO a segurança pleiteada, para determinar que a autoridade coatora se abstenha de exigir da impetrante o recolhimento do ICMS nos moldes em que previsto no Decreto Estadual nº. 7.303/2011 e no Protocolo ICMS nº 21.

É como voto.

Goiânia, 31 de outubro de 2012.

**ALAN SEBASTIÃO DE SENA CONCEIÇÃO**  
**RELATOR**



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

**MANDADO DE SEGURANÇA**

**Nº 476259-62.2011.8.09.0000 (201194762590)**

**COMARCA DE GOIÂNIA**

**IMPETRANTE : AMPLA PRODUTOS EM COMUNICAÇÃO VISUAL LTDA.**

**IMPETRADOS : GOVERNADOR DO ESTADO DE GOIÁS E OUTRO(S)**

**RELATOR : DES. ALAN SEBASTIÃO DE SENA CONCEIÇÃO**

**EMENTA: MANDADO DE SEGURANÇA. PROTOCOLO ICMS 21. DECRETO ESTADUAL Nº 7.303/2011. DESTINATÁRIO NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO. REGRA DE ORIGEM. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.** 1 – Segundo compreensão do Supremo Tribunal Federal (Cautelar na ADI Nº 4.705), o CONFAZ e os Estados Membros não podem substituir a legitimidade democrática da Assembleia Constituinte, nem do constituinte derivado, na fixação da “regra de origem” imposta no artigo 155, § 2º, II, 'b', da Constituição Federal. 2 – O Protocolo ICMS 21 viola o pacto federativo, na medida em que não foi firmado por todos os Estados-Membros, como também afronta o princípio da não diferenciação tributária (artigo 152, da CF). 3 –





tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

A Constituição Federal reservou ao Senado Federal a definição de percentuais de alíquotas interestaduais do ICMS (artigo 155, § 2º, inciso IV), de modo que a normatização da matéria pelo Protocolo 21 viola a reserva de resolução senatorial. 4 – A previsão de nova incidência de ICMS por ato infralegal, com a definição de sua destinação, alíquotas, bem como mediante a instituição da figura da substituição tributária, desrespeita o princípio da legalidade tributária.

**SEGURANÇA CONCEDIDA.**

## **ACÓRDÃO**

**VISTOS**, relatados e discutidos estes autos, em que são partes as retro indicadas.

**ACORDA** o Tribunal de Justiça do Estado de Goiás, em sessão pelos integrantes da Corte Especial, à unanimidade de votos, em conceder a segurança, nos termos do voto do relator.

**VOTARAM** com o relator, os Desembargadores Leandro Crispim, Itaney Francisco Campos, Geraldo Gonçalves da Costa, Fausto Moreira Diniz (convocado) Des. Gilberto Marques Filho, Carlos Alberto França (convocado) Des. João Waldeck Félix de



tribunal  
de justiça  
do estado de goiás

*Gabinete do Desembargador Alan Sebastião de Sena Conceição*

---

Sousa, Amaral Wilson de Oliveira (convocada) Desora. Amélia Martins de Araújo, Floriano Gomes, Ney Teles de Paula, Nelma Branco Ferreira Perilo, Walter Carlos Lemes, Carlos Escher, Kisleu Dias Maciel Filho, Zacarias Neves e Luiz Eduardo de Sousa.

**AUSENTE** justificadamente a Desora. Beatriz Figueiredo Franco.

**PRESIDIU** a sessão o Desembargador Leobino Valente Chaves.

**REPRESENTOU** a Procuradoria Geral de Justiça o Doutor Altamir Rodrigues Vieira Júnior.

Goiânia, 31 de outubro de 2012.

**ALAN SEBASTIÃO DE SENA CONCEIÇÃO**  
**RELATOR**