



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL**  
**Procuradoria Geral da República**

**Nº 8616 – RJMB / tvn**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 680.089 / SE**

**RELATOR** : Ministro **LUIZ FUX**

**RECORRENTE** : Estado de Sergipe

**RECORRIDO** : B2W – Companhia Global do Varejo

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ICMS. PROTOCOLO CONFAZ Nº 21/2011. VENDA DE MERCADORIA OU SERVIÇOS REALIZADA DE FORMA NÃO PRESENCIAL A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO TRIBUTO. IMPOSTO DEVIDO AO ESTADO REMETENTE DA MERCADORIA (ART. 155, § 2º, VII, ALÍNEA B, DA CF). REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA NOS AUTOS.**

1. O ICMS é devido ao Estado no qual se localiza o remetente da mercadoria, com a incidência da alíquota interna, quando realizada operação interestadual de venda de produtos ou serviços de forma não presencial a consumidor final não contribuinte desse imposto (art. 155, § 2º, VII, alínea *b*, da CF).
2. O Protocolo CONFAZ nº 21/2011, ao autorizar que os Estados e o Distrito Federal exijam o recolhimento de parte do ICMS ao Estado destinatário da mercadoria, alterou o sujeito ativo e o critério quantitativo do imposto já estabelecidos constitucionalmente.
3. Os denominados “protocolos” constituem veículos infralegais destinados a estabelecer procedimentos comuns, ou seja, disposições de cunho meramente administrativo, a teor do art. 38 do Convênio nº 133/1997, não podendo veicular matéria reservada à lei (art. 150, I, da CF).
4. Nem mesmo a lei complementar poderia dispor de forma diversa sobre tal matéria, já que o art. 155, § 2º, VII, *b*, da CF definiu, expressamente, a incidência da alíquota interna do ICMS nas operações interestaduais de venda de mercadoria a consumidor final não contribuinte do imposto.
5. Parecer pelo desprovimento do recurso extraordinário.

Trata-se de recurso extraordinário fundamentado no artigo 102, inciso III, alínea *a*, da Constituição Federal interposto contra acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado de Sergipe, assim ementado:

“Constitucional e Tributário Mandado de Segurança Preliminar de carência de ação por ausência de interesse de agir Rejeitada Ilegitimidade passiva do Secretário da Fazenda Não acolhida Ilegitimidade passiva do Gerente da Receita Reconhecimento de ofício Impetração de *writ* contra lei em tese Não verificada ICMS Protocolo CONFAZ nº 21/2011 Vendas realizadas de forma não presencial a consumidor final não contribuinte do imposto Art. 155, § 2º, VII, b da CF Segurança concedida.

I - Versando a hipótese dos autos sobre mandamus preventivo, em que resta suficientemente constatada a demonstração do justo receio de lesão ao direito invocado, consubstanciado pela aquiescência do Estado de Sergipe ao Protocolo CONFAZ 21/2011, não há que se falar em carência de ação, sendo manifesto na hipótese vertente o interesse de agir da impetrante na utilização desta via mandamental, que se revela necessário e adequado à proteção da tutela almejada em juízo, sobretudo por se tratar de questão de direito que prescinde da produção de outras provas, além daquelas já constantes dos autos, impondo-se, assim, a rejeição da aludida preliminar;

II - Considerando que a autoridade superior responsável pela atuação do fisco sergipano para a cobrança tributária é o Secretário Estadual da Fazenda, que inclusive foi o representante estadual na assinatura do Protocolo CONFAZ 21/2011, revela-se patente a legitimidade deste em figurar no pólo passivo do presente *mandamus*, não devendo ser acolhida a referida preliminar;

III - Afigurando-se o gerente como agente hierarquicamente subordinado ao Secretário da Fazenda, atuando como mero executor, que faz cumprir as ordens emanadas da autoridade fazendária superior, não pode se responsabilizar por eventuais atos a serem praticados, com fulcro no Protocolo CONFAZ 21/2011, sob o comando do aludido Secretário, razão pela qual deve ser reconhecida de ofício a sua ilegitimidade para responder a presente ação mandamental;

IV - Considerando que a pretensão da impetrante não é a declaração de inconstitucionalidade de qualquer norma ou mesmo a concessão de medida com efeito indeterminado, não há que se falar em impetração contra lei em tese, porquanto o que almeja o suplicante é simplesmente obstar a cobrança do ICMS, pelo Estado de Sergipe, com base no Protocolo CONFAZ nº 21/2011, sob as suas mercadorias adquiridas de forma virtual, quando da entrada destas nesta unidade federada para a entrega ao consumidor final, estando, por bem delineado o ato que se impugna;

V - De acordo com o Protocolo CONFAZ nº 21/2011, em operações interestaduais de venda realizadas de forma não presencial que destinam mercadorias a consumidor final não contribuinte do imposto os Estados subscritores deverão exigir, em favor da unidade federada de destino da mercadoria, o recolhimento de parcela do ICMS no momento do ingresso do bem no território do destinatário e inclusive quando a operação for precedente de ente não signatário do mencionado pacto;

VI - Todavia, o texto constitucional é bastante elucidativo ao preconizar que, uma vez ocorrida uma operação interestadual de venda direta de mercadoria a consumidor final do ICMS, que não seja contribuinte do tributo, aplicar-se-á, tão somente, a alíquota interna com o recolhimento do imposto ao ente federado do remetente da mercadoria, restando patente que o protocolo em apreço prevê a realização de repartição tributária do ICMS em manifesta contrariedade ao regramento previsto no art. 155, § 2º, VII, b da CF, o que revela o direito líquido e certo da impetrante à concessão da segurança vindicada;

VII - Segurança concedida.” *grifo nosso*

O Tribunal de origem declarou a inconstitucionalidade do Protocolo CONFAZ nº 21/2011 em face do art. 155, § 2º, VII, alínea *b*, da CF por considerar que, ocorrida a comercialização de produto pela internet, a consumidor não contribuinte do ICMS, incide a alíquota interna com o recolhimento do imposto ao ente federado no qual se localiza o remetente da mercadoria.

Rejeitaram-se os embargos de declaração opostos.

O recurso extraordinário suscita, preliminarmente, a repercussão geral, pois a questão atinente à incidência do ICMS sobre as operações de venda realizadas pela internet envolve volume considerável de recursos, transcendendo a esfera de interesses individuais, por atingir todos os Estados da federação. No mérito, alega negativa de vigência ao art. 155, § 2º, VII, alínea “b”, da Constituição Federal, por entender que deve ser desconsiderada a realidade formal das empresa de venda de mercadoria pela internet, devendo o intérprete ater-se à realidade fática tributável, uma vez que “o estabelecimento da empresa se ‘tele-transporta’ para o computador de todas as pessoas que estejam acessando o respectivo site”. Conclui, assim, que “parte do ICMS

resultante de tal operação deve ser direcionada para o Estado de destino da mercadoria ou bem adquirido”.

Recurso tempestivo. Contrarrazões em anexo.

Juízo de positivo de admissibilidade.

Em síntese, os fatos de interesse.

Reconheceu-se, nos presentes autos, a repercussão geral da controvérsia relativa à constitucionalidade do Protocolo CONFAZ nº 21/2011 em face do disposto no art. 155, § 2º, VII, alínea *b*, da CF. Eis a ementa do julgado:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. PROTOCOLO CONFAZ Nº 21/2011. VENDA REALIZADA DE FORMA NÃO PRESENCIAL A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO. RECOLHIMENTO DO ICMS EM FAVOR DO ESTADO DE DESTINO DA MERCADORIA. REPERCUSSÃO GERAL. ARTIGO 155, § 2º, VII, B, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. QUESTÃO DE FUNDO SIMILAR À TRATADA NA ADI 4628. RELEVÂNCIA DA MATÉRIA E TRANSCENDÊNCIA DE INTERESSES. MANIFESTAÇÃO PELA EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL DA QUESTÃO CONSTITUCIONAL.

O Protocolo CONFAZ nº 21/2011 autoriza que os Estados exijam o recolhimento de parte do ICMS incidente sobre operações interestaduais realizadas de forma não presencial (*internet, telemarketing ou showroom*), que destinam mercadorias a consumidor final não contribuinte do imposto.

Ocorre que o perfil delineado constitucionalmente para o ICMS exige a circulação de mercadorias ou serviços, através da prática de negócio jurídico de natureza mercantil. Sendo o ICMS um tributo plurifásico, adota-se, de modo geral, a técnica de arrecadação não-cumulativa, a fim de se manter o impacto econômico do tributo mediante a compensação, em cada operação tributada, do que tiver sido efetivamente pago na operação anterior.

De acordo com o art. 155, § 2º, VII e VIII, da CF, nas operações interestaduais de circulação de mercadorias, o destinatário recolhe a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, desde que a operação seja realizada entre contribuintes do imposto.

No entanto, quando a venda for efetuada a consumidor final não contribuinte do imposto, situado em outra unidade da federação, deve o ICMS incidir monofasicamente mediante a incidência da alíquota interna com o recolhimento do imposto ao Estado no qual se localiza o remetente da mercadoria, a teor da inteligência conferida ao art. 155, § 2º, VII, alínea *b*, da CF.

Dessa forma, o Protocolo CONFAZ nº 21/2011, ao autorizar que os Estados e o Distrito Federal exijam o recolhimento de parte do ICMS ao Estado destinatário da mercadoria, alterou o sujeito ativo e o critério quantitativo do imposto já estabelecidos constitucionalmente.

Ademais, cabe notar que os denominados “protocolos” constituem veículos infralegais destinados a estabelecer procedimentos comuns, ou seja, disposições de cunho meramente administrativo, a teor do art. 38 do Convênio nº 133/1997.<sup>1</sup> Por outro lado, os protocolos não se confundem com os convênios, cuja competência provisória para regulamentação do ICMS, enquanto não editada a lei complementar respectiva (LC nº 87/96), encontra-se no art. 34, § 8º, do ADCT. Válido trazer à colação elucidativo escólio doutrinário sobre o tema:

“Dessa forma, resulta claro que os protocolos são veículos destinados a tratar de matérias de cunho meramente administrativo, não ligadas nem mesmo às questões reservadas ao Convênio. Muito embora o inciso IV do artigo 38 preveja a possibilidade de o Protocolo tratar de 'outros assuntos de interesse dos Estados e do Distrito Federal', o *caput* deixa claro que estes 'assuntos' se limitam à adoção de 'procedimentos comuns', ou seja, regras

---

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

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

voltadas à fiscalização de tributos e permuta de informações, em obediência ao disposto no artigo 199 do CTN. No caso de serem regulamentados assuntos outros, há evidente desrespeito à Lei dos entes federados.

Tampouco poderia ser invocado o artigo 34, parágrafo 8º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), que permite a utilização provisória de convênios para veicular normas gerais de ICMS, eis que esse enunciado faz menção somente aos convênios, cuja aprovação envolve todos os Estados (muitas vezes exigindo unanimidade) e cujo âmbito de aplicação é muito mais restrito do que os protocolos. Mesmo que considerando a possibilidade de extensão do enunciado do artigo 34, parágrafo 8º, do ADCT aos protocolos, vale lembrar que este dispositivo tem aplicabilidade absolutamente transitória, não se destinando a eternizar a aplicabilidade de convênios para regular o ICMS, em manifesto atentado à legalidade.”<sup>2</sup>

Assim, além das inconstitucionalidades de cunho material anteriormente delineadas, o Protocolo CONFAZ nº 21/2011 também padece de vício formal por afrontar o princípio da legalidade tributária (art. 150, I, da CF), ao criar uma modalidade de ICMS não prevista no CTN. Aliás, nem mesmo a lei complementar poderia dispor de forma diversa sobre tal matéria, já que o art. 155, § 2º, VII, *b*, da CF definiu, expressamente, a incidência da alíquota interna do ICMS nas operações interestaduais de venda de mercadoria a consumidor final não contribuinte do imposto.

O STF, inclusive, tem concedido inúmeras medidas cautelares, em ações diretas de inconstitucionalidade, nas quais manifestou o entendimento de ser devido o ICMS ao Estado de origem, quando realizada operação interestadual de venda de produtos pela internet a consumidor final não contribuinte desse imposto.

Nesse sentido, *inter plures*, as seguintes decisões monocráticas: ADI nº 4.705-MC/DF, Rel. Ministro Joaquim Barbosa, DJ 19.6.2012; ADI nº 4.598-MC/DF, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 1º/8/2011; ADI nº 4.477-MC/DF, Rel. Min. Ellen Gracie, DJ 1º/2/2001; RE nº 684.417/AP, Rel. Min. Cármen Lúcia, DJ 30/11/2012.

---

<sup>2</sup> BARROS, Maurício. O ICMS no comércio eletrônico e a inconstitucionalidade do Protocolo ICMS 21/2011. *Revista dialética de direito tributário*, São Paulo, nº 193, p. 97, out. 2011.

Pelas razões acima expostas, opina Ministério Público Federal pelo desprovimento do recurso extraordinário.

Brasília, 17 de abril de 2013.

Rodrigo Janot Monteiro de Barros  
Subprocurador-Geral da República