



Faculdade de Direito  
Universidade de São Paulo



**PROFESSOR ASSOCIADO PAULO AYRES BARRETO**

**Disciplina:** TRIBUTOS ESTADUAIS, MUNICIPAIS E PROCESSO TRIBUTÁRIO (DEF0530)

# **IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS (ICMS) – PARTE II**

## ICMS E A SELETIVIDADE

**Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:**

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

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

III - **poderá** ser seletivo, **em função da essencialidade** das mercadorias e dos serviços;

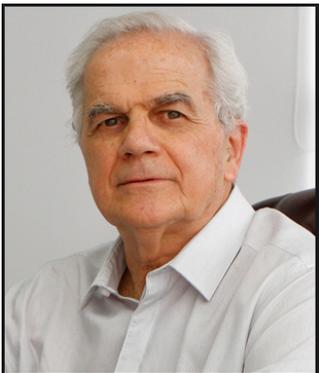
- *Critério eleito para a discriminação: a essencialidade das mercadorias e dos serviços*
- *“**Poderá ser seletivo**” – Trata-se de uma faculdade ou de um poder-dever?*

## ICMS E A SELETIVIDADE

“vamos logo consignando que este singelo “**poderá**” equivale **juridicamente a um peremptório “deverá”**. Não está, aqui, diante de mera faculdade do legislador, mas de norma cogente – de observância, pois, obrigatória. Além disso, quando a Constituição confere a uma pessoa política um “**poder**”, ela, *ipso facto*, está lhe impondo um “**dever**””.



ROQUE ANTONIO  
CARRAZZA



JOSÉ EDUARDO  
SOARES DE MELO

“A seletividade é expressamente consagrada na CF: a) art. 153, §3º, estabelecendo que o IPI será seletivo em função da essencialidade do produto, e b) art. 155, §2º, III, dispondo que o ICMS poderá ser seletivo em função da essencialidade das mercadorias e serviços. **Portanto, constitui princípio constitucional a ser rigorosamente obedecido no âmbito do IPI, e de modo permitido no caso do ICMS.**”

## ICMS E A SELETIVIDADE

- **Qual conceito de essencialidade?**

“Essencialidade é a qualidade daquilo que é essencial. E essencial, no sentido em que se está aqui utilizando essa palavra, é o absolutamente necessários, o indispensável. Assim, muito fácil é concluirmos que o **critério indicativo da essencialidade das mercadorias, para os fins da seletividade do ICMS, só pode ser o da necessidade ou indispensabilidade dessas mercadorias para as pessoas no contexto da vida atual em nosso País. Mercadoria essencial é aquela sem a qual se faz inviável a subsistência das pessoas, nas comunidades e nas condições de vida atualmente conhecidas entre nós.**”



HUGO DE BRITO  
MACHADO

- **Seletividade é forma de se aferir a capacidade contributiva nos tributos indiretos?**
- **Mecanismo de extrafiscalidade?**

## ICMS E A SELETIVIDADE – ENERGIA ELÉTRICA

- **Energia Elétrica é essencial?**

- Lei nº 6.374/89 – ICMS/SP

**Artigo 34** - As alíquotas do imposto, salvo as exceções previstas neste artigo, são:

§ 1º - Nas operações ou prestações adiante indicadas, ainda que se tenham iniciado no exterior, são as seguintes as alíquotas:

4 - (vetado) com energia elétrica:

a) 12% (doze por cento), em relação à conta residencial que apresente consumo mensal de até 200 (duzentos) kWh;

**b) 25 % (vinte e cinco por cento), em relação à conta residencial que apresente consumo mensal acima de 200 (duzentos) kWh;**

Neste fim de século, mesmo as famílias de baixíssima renda consomem energia elétrica em suas casas. (...) **Enfim, no momento histórico atual, não se pode em sã consciência questionar a essencialidade da energia elétrica.** (...) Deveria, portanto, ser tributada no máximo pela mesma alíquota das demais mercadorias e serviços, que na maioria dos Estados é de 17%. **Nunca por alíquotas de 25% ou 30%.**



HUGO DE BRITO  
MACHADO SEGUNDO

# ICMS E A SELETIVIDADE – ENERGIA ELÉTRICA

- TJ-RJ



Direito Tributário. **ICMS incidente sobre os serviços de energia elétrica e telecomunicações. Princípio da seletividade.** O Órgão Especial, ao julgar a arguição de inconstitucionalidade nº 27/2005, **declarou por unanimidade a inconstitucionalidade** do art. 14, VI, item 2 e do VIII, item 7 do Decreto Estadual nº 27.427/2000, **que ao fixar a alíquota de 25% sobre os serviços de energia elétrica e telecomunicações, não observou os princípios constitucionais da seletividade e da essencialidade.** Recurso desprovido.

(TJ-RJ - Apelação Nº 0394599-25.2015.8.19.0001. Relator: Desembargador Alexandre Freitas Câmara. Julgamento: 19/09/2018. Segunda Câmara Cível)

- **Repercussão Geral do tema reconhecida - STF**



IMPOSTO SOBRE A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ENERGIA ELÉTRICA – SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÃO – SELETIVIDADE – ALÍQUOTA VARIÁVEL – ARTIGOS 150, INCISO II, E 155, § 2º, INCISO III, DA CARTA FEDERAL – ALCANCE – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA. **Possui repercussão geral a controvérsia relativa à constitucionalidade de norma estadual mediante a qual foi prevista a alíquota de 25% alusiva ao Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços incidente no fornecimento de energia elétrica e nos serviços de telecomunicação, em patamar superior ao estabelecido para as operações em geral – 17%.** (RE 714139 RG, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, julgado em 12/06/2014, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-188 DIVULG 25-09-2014 PUBLIC 26-09-2014 )

# ICMS E O E-COMMERCE

## Redação original da Constituição Federal de 1988

Art. 155, §2º O imposto previsto no inciso I, b , atenderá ao seguinte: (...)

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 o **destinatário for contribuinte** do imposto;
- b) a **alíquota interna**, quando o **destinatário não for contribuinte** dele;

- *Na redação original da CF/88, nos casos de venda pela internet ou à distância, apenas o Estado de origem arrecadava o ICMS?*
- *O fato de o mercado estar localizado em outro Estado justifica que a arrecadação seja compartilhada com o Estado de destino?*

## ICMS E O E-COMMERCE (PROTOCOLO Nº 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.

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.

- *Tentativa dos Estados para “corrigir” a lacuna axiológica constitucional.*
- *Entretanto, trata-se de matéria própria de Convênio ICMS?*

## STF declara a inconstitucionalidade do Protocolo ICMS 21 do Confaz

**Por unanimidade, o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) declarou a inconstitucionalidade do Protocolo ICMS 21/2011**, do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), nesta quarta-feira (17), que exigia, nas operações interestaduais por meios eletrônicos ou telemáticos, o recolhimento de parte do ICMS em favor dos estados onde se encontram consumidores finais dos produtos comprados. Para os ministros, a norma viola disposto no artigo 155 (parágrafo 2º, inciso VII, alínea b) da Constituição Federal.

(...)

Em seu voto nas ADIs, o ministro Luiz Fux frisou existir uma **inconstitucionalidade material**, uma vez que o protocolo faz uma forma de autotutela das receitas do imposto, **tema que não pode ser tratado por esse tipo de norma**. Além disso, o ministro afirmou que, ao determinar que se assegure parte do imposto para o estado de destino, o protocolo instituiu uma **modalidade de substituição tributária sem previsão legal**.

**O artigo 155 da Constituição Federal é claro, disse o ministro, ressaltando que “é preciso se aguardar emenda ou norma com força de emenda para esse fim”.**

# ICMS E O E-COMMERCE



## Emenda Constitucional nº 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 *cabará 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:

- a) **ao destinatário**, quando este for **contribuinte** do imposto;
- b) **ao remetente**, quando o **destinatário não for contribuinte** do imposto;

**Atenção:** O âmbito da redação da regra introduzida pela EC nº 87/96 é maior do que as operações relacionadas ao comércio eletrônico!!

# ICMS E O E-COMMERCE (REPARTIÇÃO DE RECEITAS)

## Emenda Constitucional nº 87/2015

### Art. 99 do ADCT

Para efeito do disposto no inciso VII do § 2º do art. 155, no caso de operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte localizado em outro Estado, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual será partilhado entre os Estados de origem e de destino, na seguinte proporção:

- 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.**

# ICMS E O SOFTWARE

- **Decisão Normativa CAT 04, de 20-09-2017**

1 - Em relação aos softwares, é possível distinguir dois tipos de produtos: **(i) softwares desenvolvidos sob encomenda**, em relação aos quais há preponderância de serviços, já que produzidos especialmente para atender as especificidades do contratante; e **(ii) softwares prontos** que, uma vez desenvolvidos, são vendidos em larga escala, com pouca ou nenhuma adaptação às necessidades do consumidor que os adquire.

2. **Com base nessa distinção**, a jurisprudência definiu que:

2.1. **está sujeito ao ISS apenas o desenvolvimento de software sob encomenda**, isto é, os programas de computador elaborados de forma personalizada;

2.2. **a ausência de personalização insere o software em uma cadeia massificada de comercialização, outorgando-lhe natureza mercantil e, portanto, sujeito a incidência do ICMS.**

- *O Download de software equivale a uma operação relativa à circulação de mercadoria?*
- *Aliás, o software é uma mercadoria (coisa móvel sujeita à mercancia)?*

## ICMS E O SOFTWARE

- **CONVÊNIO ICMS nº 106, DE 29 DE SETEMBRO DE 2017 - CONFAZ**

Disciplina os procedimentos de cobrança do ICMS incidente nas operações com bens e mercadorias digitais comercializadas por meio de transferência eletrônica de dados e concede isenção nas saídas anteriores à saída destinada ao consumidor final.

**Cláusula primeira** As operações com bens e mercadorias digitais, tais como softwares, programas, jogos eletrônicos, aplicativos, arquivos eletrônicos e congêneres, que sejam padronizados, ainda que tenham sido ou possam ser adaptados, comercializadas por meio de transferência eletrônica de dados observarão as disposições contidas neste convênio.

(...)

**Cláusula terceira** O imposto será recolhido nas saídas internas e nas importações realizadas por meio de site ou de plataforma eletrônica que efetue a venda ou a disponibilização, ainda que por intermédio de pagamento periódico, de bens e mercadorias digitais mediante transferência eletrônica de dados, **na unidade federada onde é domiciliado ou estabelecido o adquirente do bem ou mercadoria digital.**

**Cláusula quarta** A pessoa jurídica detentora de site ou de plataforma eletrônica que realize a venda ou a disponibilização, ainda que por intermédio de pagamento periódico, de bens e mercadorias digitais mediante transferência eletrônica de dados, **é o contribuinte da operação** e deverá inscrever-se nas unidades federadas em que praticar as saídas internas ou de importação destinadas a consumidor final, sendo facultada, a critério de cada unidade federada: (...)

## ICMS E O SOFTWARE

- **Decreto Estadual nº 63.099 de 22 de dezembro de 2017**

Alterações no RICMS/SP

**Artigo 16 - Considera-se, também, estabelecimento autônomo: (...)**

**IV - o site ou a plataforma eletrônica que realize a venda ou a disponibilização, ainda que por intermédio de pagamento periódico, de bens e mercadorias digitais mediante transferência eletrônica de dados (Lei 6.374/89, artigo 12). (Inciso acrescentado pelo Decreto 63.099, de 22-12-2017; DOE 23-12-2017; produzindo efeitos a partir de 1º de abril de 2018)**

**Artigo 478-A - Tratando-se de saídas com bens ou mercadorias digitais realizadas pelo estabelecimento a que se refere o inciso IV do artigo 16 deste Regulamento, por meio de transferência eletrônica de dados, destinadas a consumidor final, o imposto deverá ser recolhido, quando da referida transferência, a favor da unidade federada onde estiver domiciliado ou estabelecido o adquirente, na forma e condições estabelecidas pela Secretaria da Fazenda**

# ICMS E O SOFTWARE

- Portaria CAT 24, de 23-03-2018

**Artigo 1º** - Nas operações com bens e mercadorias digitais realizadas por meio de transferência eletrônica de dados destinadas a consumidor final domiciliado ou estabelecido no Estado de São Paulo deverão ser observadas as disposições desta portaria.

Parágrafo único - Para fins do disposto nesta portaria, **são considerados bens e mercadorias digitais todos aqueles não personificados, inseridos em uma cadeia massificada de comercialização, como eram os casos daqueles postos à venda em meios físicos, por exemplo:**

- 1 - **softwares**, programas, jogos eletrônicos, aplicativos, arquivos eletrônicos e congêneres, que sejam padronizados (de prateleira), ainda que tenham sido ou possam ser adaptados, independentemente de serem utilizados pelo adquirente mediante “download” ou em nuvem;
- 2 - conteúdos de áudio, vídeo, imagem e texto, com cessão definitiva (“download”), respeitada a imunidade de livros, jornais e periódicos.

# ICMS E O SOFTWARE



RECURSOS OFICIAL E DE APELAÇÃO – MANDADO DE SEGURANÇA – DIREITO TRIBUTÁRIO - ICMS – INCIDÊNCIA SOBRE AS OPERAÇÕES REALIZADAS COM "SOFTWARE" – PRETENSÃO À INAPLICABILIDADE DO DECRETO ESTADUAL Nº 63.099/17 – POSSIBILIDADE. (...) 3. No mérito, o Decreto Estadual nº 63.099/17, autorizando a incidência do ICMS sobre as operações com "software" realizadas mediante a transferência eletrônica de dados, ofende, "prima facie", o disposto no artigo 146 da CF. 4. **Impossibilidade de incidência do ICMS sobre a cessão do direito de uso de "softwares" personalizados.** 5. **Inexigibilidade do tributo estadual, sendo devido, apenas e tão somente, o ISS, já incidente sobre os referidos produtos.** 6. Ofensa a direito líquido e certo, reconhecida. (...) (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 1042788-23.2018.8.26.0053; Relator (a): Francisco Bianco; Órgão Julgador: 5ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 5ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 11/06/2019; Data de Registro: 11/06/2019)

RECURSO DE APELAÇÃO EM AÇÃO DE PROCEDIMENTO COMUM. ADMINISTRATIVO. TRIBUTÁRIO. ICMS. INCIDÊNCIA SOBRE OPERAÇÕES COM SOFTWARE. **Hipótese em que se verifica ilegalidade de regulamentação de ICMS pelo Decreto Estadual nº 63.099/17, ampliando e hipótese de incidência tributária não contida expressamente na Lei Estadual 6.374/89.** Violação do princípio da reserva legal. Sentença de improcedência reformada. Recurso provido (TJSP; Apelação Cível 1015243-75.2018.8.26.0053; Relator (a): Marcelo Berthe; Órgão Julgador: 5ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 15ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 22/07/2019; Data de Registro: 23/07/2019)

# TJ-SP julgará ICMS sobre software por download

Por **Laura Ignacio, Valor** — São Paulo

06/08/2019 19h05 · Atualizado há um mês



O Tribunal de Justiça de São Paulo (TJ-SP) poderá impedir o Estado de cobrar ICMS sobre software comercializado por meio de transferência eletrônica, o que inclui download, streaming e nuvem. Os 25 desembargadores do Órgão Especial vão analisar, no próximo dia 14, a constitucionalidade do Decreto estadual nº 63.099, de 2017, que determina a incidência do imposto.

O Estado cobra 5% de ICMS. Porém, as empresas alegam que já pagam ISS pela atividade — no município de São Paulo, por exemplo, corresponde a 2,9%. Pela Lei Complementar nº 106, de 2003, deve-se cobrar ISS sobre licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação.

ICMS E O SOFTWARE

ECONÔMICO  
**Valor**

# TJ-SP decide não julgar ICMS sobre software

Por Laura Ignacio, De São Paulo — Valor

15/08/2019 05h00 · Atualizado há um mês



O Órgão Especial do Tribunal de Justiça de São Paulo (TJ-SP) decidiu não analisar o mérito da ação que questionava a constitucionalidade da cobrança pelo governo paulista de ICMS sobre software disponibilizado por meio de transferência eletrônica - download, streaming e nuvem.

(...) Por unanimidade, os desembargadores entenderam que poderia-se apenas discutir a legalidade da medida, o que não é competência do Órgão Especial, mas das câmaras de julgamento do tribunal. O Órgão Especial do TJ-SP, formado pelo presidente, os 12 desembargadores mais antigos e os 12 eleitos, analisa se norma estadual está em desacordo com a Constituição Federal

# ICMS E O DOWNLOAD DE SOFTWARE – ADI 1945

- Lei Estadual do Mato Grosso nº 7.098/1998:

§ 1º O imposto incide também: (...)

VI - sobre as operações com programa de computador - *software* -, ainda que realizadas por transferência eletrônica de dados.

“Depois do voto do Ministro Octavio Gallotti (Relator), que **deferia**, em parte, o pedido de medida cautelar para, no inciso VI do §1º do art. 2º da Lei estadual nº 7.098/98, **suspender a expressão “ainda que realizadas por transferência eletrônica de dados”**, e dar à primeira parte do mesmo dispositivo interpretação conforme à Constituição, para, sem redução de texto, fixar exegese no sentido de restringir a incidência do ICMS às operações de circulação de cópias ou exemplares dos programas de computador, produzidos em série e comercializados no varejo, não abrangendo, porém, o licenciamento ou cessão de uso dos sites programas, (...) o julgamento foi suspenso em virtude do pedido de vista formulado pelo Ministro Nelson Jobim”.

- Por maioria, o STF indeferiu a liminar.

**Decisão:** O Tribunal, por maioria, indeferiu a liminar, contra os votos dos Senhores Ministros Octavio Gallotti (Relator), Ricardo Lewandowski, Marco Aurélio e Celso de Mello. Votou o Presidente, Ministro Cezar Peluso. Redigirá o acórdão o Senhor Ministro Gilmar Mendes. Não votaram as Senhoras Ministras Cármen Lúcia e Ellen Gracie por sucederem, respectivamente, aos Senhores Ministros Nelson Jobim e Octavio Galloti. Ausente o Senhor Ministro Joaquim Barbosa, licenciado. Plenário, 26.05.2010.

## ICMS-IMPORTAÇÃO (PERFIL CONSTITUCIONAL)

**Art. 155.** Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, **ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior**;

**Art. 155, §2º, inc. IX** – [ICMS] incidirá também:

a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja **contribuinte habitual do imposto**, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver **situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário** da mercadoria, bem ou serviço;

# ICMS-IMPORTAÇÃO

**Critério Material:** Trata-se de novo imposto ou de uma modalidade do ICMS-mercadorias?

## Modalidades de importação:

- (i) importação por conta e ordem e;
- (ii) importação por encomenda;

**A importação por conta e ordem de terceiro** é um serviço prestado por uma empresa – a importadora –, a qual promove, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadorias adquiridas por outra empresa – a adquirente –, em razão de contrato previamente firmado, que pode compreender ainda a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial.

**A importação por encomenda** é aquela em que uma empresa adquire mercadorias no exterior com recursos próprios e promove o seu despacho aduaneiro de importação, a fim de revendê-las, posteriormente, a uma empresa encomendante previamente determinada, em razão de contrato entre a importadora e a encomendante, cujo objeto deve compreender, pelo menos, o prazo ou as operações pactuadas.

## ICMS-IMPORTAÇÃO

**02. Critério Pessoal:** Quem é o destinatário?

**03. Critério Espacial:** Local do desembarço é irrelevante

- Supremo Tribunal Federal

*“1. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal firmou-se no sentido de que o sujeito ativo do ICMS é o Estado-membro para o qual, efetivamente, destinou-se a mercadoria importada, independentemente do local do desembarço aduaneiro. 2. Agravo regimental a que se nega provimento.”*

(RE 460118 AgR-segundo, Relator(a): Min. TEORI ZAVASCKI, Segunda Turma, julgado em 18/02/2014, ACORDÃO ELETRÔNICO DJe-046 DIVULG 07-03-2014 PUBLIC 10-03-2014)

## ICMS-IMPORTAÇÃO – SUJEITO ATIVO



AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. DEMONSTRAÇÃO DE REPERCUSSÃO GERAL. FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. SUPOSTA AFRONTA AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. NECESSIDADE DE REEXAME DE NORMAS INFRACONSTITUCIONAIS. AUSÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL (TEMA 660). TRIBUTÁRIO. ICMS. IMPORTAÇÃO. SUJEITO ATIVO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA. ESTADO ONDE ESTIVER SITUADO O DOMICÍLIO OU O ESTABELECIMENTO DO DESTINATÁRIO JURÍDICO DA MERCADORIA. MAJORAÇÃO DE HONORÁRIOS. AGRAVO A QUE SE NEGA PROVIMENTO. (...) III – **Nos termos do art. 155, § 2º, IX, a, da Constituição Federal, o sujeito ativo da relação jurídico-tributária do ICMS é o Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário jurídico da mercadoria importada.** IV – Majorada a verba honorária fixada anteriormente, nos termos do art. 85, § 11, do CPC, observados os limites legais. V – Agravo regimental a que se nega provimento.

(ARE 1056229 AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Segunda Turma, julgado em 04/06/2018, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-116 DIVULG 12-06-2018 PUBLIC 13-06-2018)

## ICMS-COMUNICAÇÃO (PERFIL CONSTITUCIONAL)

**Art. 155.** Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

**Art. 155, §2º, inc. X** – [ICMS] não incidirá:

(...)

d) nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita;

# ICMS-COMUNICAÇÃO

## ▪ Prestação de serviço de comunicação:

*“O processo comunicativo que estabelece o conteúdo semântico do vocábulo “comunicação” é aquele consistente na transmissão, de uma pessoa para outra, de informação codificada, por meio de um canal, entre emissor e receptor, que possuem em comum, ao menos parcialmente, o repertório necessário para a decodificação da mensagem”.*

*(...)*

*A prestação de serviço de comunicação só se verificará quando houver a junção simultânea dos elementos constitutivos da prestação de serviço, de um lado, e do processo comunicacional, do outro, de tal forma que a atividade exercida pelo prestador tenha por objetivo realizar a comunicação entre o tomador do serviço e terceira pessoa, mediante o pagamento de um valor”.*



PAULO DE BARROS  
CARVALHO  
Professor Emérito da USP  
e da PUC/SP

# ICMS-COMUNICAÇÃO

- Atividades preparatórias – não incidência.
  - Instalação de linha fixa (Resp 451.166).
  - Habilitação de celular. Súmula 350, STJ: o ICMS não incide sobre o serviço de habilitação de celular
  - Adesão, habilitação e instalação de ponto de TV a cabo (REsp 710.774/MG)
  
- **Provedor de acesso à internet** – Súmula 334 do STJ: "O ICMS não incide no serviço dos provedores de acesso à Internet" – Serviço de valor adicionado (art. 61. Lei 9.472/97)
  
- Tarifa de Assinatura básica mensal:
  - STJ: Incidência. Constitui remuneração pelo serviço de telefonia (Resp 1022257/RS)

# ICMS-COMUNICAÇÃO



PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. SERVIÇOS CONEXOS (SUPLEMENTARES) AO DE COMUNICAÇÃO (TELEFONIA MÓVEL): TROCA DE TITULARIDADE DE APARELHO CELULAR; CONTA DETALHADA; TROCA DE APARELHO; TROCA DE NÚMERO; MUDANÇA DE ENDEREÇO DE COBRANÇA DE CONTA TELEFÔNICA; TROCA DE ÁREA DE REGISTRO; TROCA DE PLANO DE SERVIÇO; BLOQUEIO DDD E DDI; HABILITAÇÃO; RELIGAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS.

1. A incidência do ICMS, no que se refere à prestação dos serviços de comunicação, deve ser extraída da Constituição Federal e da LC 87/96, incidindo o tributo sobre os serviços de comunicação prestados de forma onerosa, através de qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza (art. 2º, III, da LC 87/96).

2. **A prestação de serviços conexos ao de comunicação por meio da telefonia móvel (que são preparatórios, acessórios ou intermediários da comunicação) não se confunde com a prestação da atividade fim processo de transmissão (emissão ou recepção) de informações de qualquer natureza, esta sim, passível de incidência pelo ICMS.** Desse modo, a despeito de alguns deles serem essenciais à efetiva prestação do serviço de comunicação e admitirem a cobrança de tarifa pela prestadora do serviço (concessionária de serviço público), por assumirem o caráter de atividade meio, não constituem, efetivamente, serviços de comunicação, razão pela qual não é possível a incidência do ICMS.(...)

(REsp 1176753/RJ, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Rel. p/ Acórdão Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/11/2012, DJe 19/12/2012)

## ICMS-COMUNICAÇÃO

### ▪ Serviço oneroso de radiodifusão de imagens - TV a cabo e TV via satélite:

*1. A transmissão do sinal, quando realizada de maneira onerosa pelas empresas de TV a cabo, é considerada serviço de comunicação, nos termos do art. 2º da LC 87/1996, e se submete à tributação estadual.” (STJ, AgRg no REsp 1064596/SP)*

*TV via satélite. Transmissão de sinais. Incidência. “ICMS. TELEVISÃO VIA SATÉLITE DTH. INCIDÊNCIA (...)*

*2. O serviço de TV via satélite DTH é considerado serviço de telecomunicação, seja do ponto de vista material, disponibilização de modo oneroso, de meios (ou canais) necessários à comunicação à distância seja por expressa disposição legal, artigos 60 e 170 da Lei 9.472/97 e Resolução nº 220/2000, o que implica na incidência de ICMS. (STJ, REsp 677.108/PR)*

# ICMS-COMUNICAÇÃO

- **Conflito de competência: ICMS COMUNICAÇÃO vs. SERVIÇO DE QUALQUER NATUREZA**

*1.09 - Disponibilização, sem cessão definitiva, de conteúdos de áudio, vídeo, imagem e texto por meio da internet, respeitada a imunidade de livros, jornais e periódicos (exceto a distribuição de conteúdos pelas prestadoras de Serviço de Acesso Condicionado, de que trata a Lei no 12.485, de 12 de setembro de 2011, sujeita ao ICMS).*

**NETFLIX**



Entendimento de que *streaming* é resultado de uma licença de uso de direitos autorais (Alberto Macedo) – “*trata-se de um software que é projetado para habilitar a transmissão online de conteúdo, protegido por direitos autorais*”

# ICMS-COMUNICAÇÃO

- **Veiculação de publicidade na internet – ICMS ou ISS?**



A Lei Complementar nº 157/16 incluiu o subitem 17.25 na lista anexa da Lei Complementar nº 116/03

17.25 - Inserção de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade, em qualquer meio (exceto em livros, jornais, periódicos e nas modalidades de serviços de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita)

# ICMS-COMUNICAÇÃO



Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo – AIIM nº 4075168-5  
Terceira Câmara Julgadora – Julgado em 03/05/2017

FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. CRÉDITO EXTINTO PELO PAGAMENTO. I.2. FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. PUBLICIDADE NA INTERNET. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO.

- Relatora: Mauren Gomes Bragança Retto

Com razão a recorrente. Esta veicula material publicitário em seu endereço na internet atuando na divulgação de propaganda, material publicitário, informação, ou notícias, sendo por isso retribuída (fls. 128/132). **A recorrente por meio de seu portal na internet é usuária da rede de telecomunicação e não prestadora de serviços de comunicação. A inserção de anúncios na internet em sua página virtual mediante remuneração por terceiros não transporta dados, mas limita-se a inserir anúncios em seu próprio endereço eletrônico, o qual é passível de acesso por qualquer internauta que tenha conexão própria para navegar na internet.**

# ICMS-COMUNICAÇÃO



Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo – AIIM nº 4075168-5  
Terceira Câmara Julgadora – Julgado em 03/05/2017

- Voto Vista – Julgadora: Tatiana Martines

Ocorre que, como bem colocou a I. Relatora, a Lei Complementar n.º 157/2016 alterou a Lista de Serviços Tributáveis pelo ISS, inserindo o item 17.25, com a seguinte redação: [...] 17.25 - Inserção de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade, em qualquer meio (exceto em livros, jornais, periódicos e nas modalidades de serviços de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita).

**Quer me parecer que o referido item viola a competência tributária dos Estados, ao caracterizar como serviço tributável pelo ISS um serviço de comunicação, que a Constituição Federal sujeitou ao ICMS.**

No entanto, é sabido que o artigo 28 da Lei n.º 13.457/2009 dispõe que é vedado a este Colegiado afastar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade.

Diante disso, acompanho a I. Relatora e CONHEÇO do RECURSO ORDINÁRIO para a ele DAR PROVIMENTO

# ICMS-COMUNICAÇÃO



ACÇÃO ANULATÓRIA - ICMS – Pedido de declaração de inexigibilidade de relação jurídico-tributária para que afaste a incidência do ICMS sobre a atividade de veiculação de publicidade em sítio eletrônico da autora – **Sentença que reconheceu a não incidência do ICMS sobre a atividade – Sentença mantida – A veiculação de publicidade em sítio eletrônico **não** corresponde à prestação de serviço de comunicação** – Recurso do Fisco desprovido e recurso da autora acolhido, com observação. (TJSP; Apelação Cível 1033519-28.2016.8.26.0053; Relator (a): Magalhães Coelho; Órgão Julgador: 7ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 9ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 27/05/2019; Data de Registro: 30/05/2019)

# ICMS-COMUNICAÇÃO

Ementa: PROCESSUAL CIVIL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO - ICMS. INCIDÊNCIA SOBRE A TARIFA DE “ASSINATURA BÁSICA MENSAL”. REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA. **1. Possui repercussão geral a questão relativa à incidência ou não do ICMS-comunicação (Constituição, art. 155, II) sobre a tarifa denominada “assinatura básica mensal”, paga pelo consumidor às concessionárias de telefonia, de forma permanente e contínua, durante toda a vigência do contrato de prestação de serviços.** 2. Repercussão geral reconhecida.

(ARE 782749 RG, Relator(a): Min. TEORI ZAVASCKI, julgado em 25/06/2015, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-151 DIVULG 31-07-2015 PUBLIC 03-08-2015 )



TEORI ZAVASCKI  
Ministro STF

## ICMS-PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE (PERFIL CONSTITUCIONAL)

**Art. 155.** Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:  
(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

**Critério material:** Prestação de serviço do qual resulte o transporte intermunicipal ou interestadual de bens ou de pessoas

# ICMS-PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE (PERFIL CONSTITUCIONAL)

- Se o transporte se inicia no Município A e, embora o percurso envolva outros Municípios, termina (tem como destinatário) em um estabelecimento do tomador no Município A, incide o ICMS?
- Determinado usuário “chama” um Uber, Cabify, Easy Taxi e afins para se transportar do Município “A” para o Município B. Trata-se de hipótese de incidência do ICMS?



# ICMS-PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE (PERFIL CONSTITUCIONAL)

## Hipóteses de incidência:

- Prestação, a terceiro, de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal, com conteúdo econômico, sob regime de direito privado (em caráter comercial), mas não trabalhista.

## Hipóteses de **NÃO** incidência (Prof. Roque Carrazza):

- Autotransporte (de pessoas ou cargas);
- Transporte internacional;
- Transporte gratuito e ocasional;
- Transporte sem significação econômica (filantrópico, o de mera cortesia, dentro de uma relação trabalhista, etc.)
- Transporte, ainda que oneroso, de livros, jornais, periódicos e papel destinado a sua impressão



**ROQUE CARRAZZA**  
Professor Titular PUC/SP

# ICMS DESCONTADO E NÃO PAGO - CRIMINALIZAÇÃO

## STF adia julgamento que definiria se é crime declarar e não pagar ICMS

FOLHA DE S.PAULO



Ministro Barroso disse que tema é complexo e quer que assunto passe pelo plenário da Corte

- RHC 163334 - STF

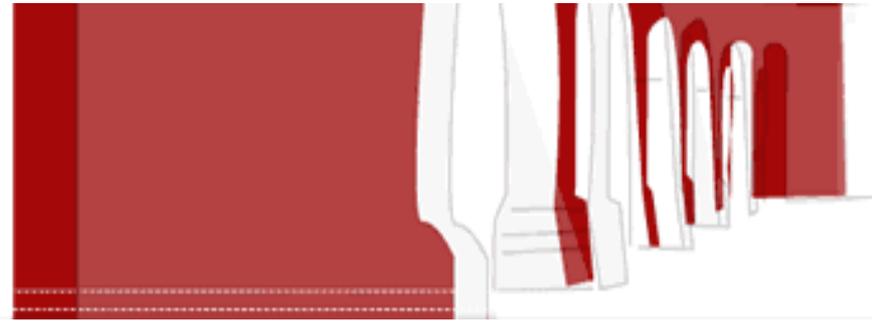


LUÍS ROBERTO BARROSO  
Ministro do STF

“Assim sendo, concedo liminar, de ofício, apenas para determinar que **não seja executada qualquer pena** contra os recorrentes, seja de prisão ou restritiva de direitos, sem prejuízo do trâmite regular da ação penal contra eles movida”.



Faculdade de Direito  
Universidade de São Paulo



**PROFESSOR ASSOCIADO PAULO AYRES BARRETO**

**Disciplina:** TRIBUTOS ESTADUAIS, MUNICIPAIS E PROCESSO TRIBUTÁRIO (DEF0530)

# **REFORMA NA TRIBUTAÇÃO SOBRE O CONSUMO: DESAFIOS E PERSPECTIVAS**

# CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL

**Série Histórica - Evolução da Participação dos Entes Federativos na Arrecadação Total - 2008 a 2017**

Ente Federativo	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	Repres. Gráfica
União	69,37%	68,80%	69,01%	69,98%	69,05%	68,93%	68,46%	68,32%	68,37%	68,02%	
Estados	25,47%	25,73%	25,47%	24,49%	25,16%	25,29%	25,47%	25,45%	25,45%	25,72%	
Municípios	5,16%	5,48%	5,52%	5,54%	5,80%	5,78%	6,07%	6,24%	6,18%	6,26%	
<b>Total</b>	<b>100,00%</b>										

- Forte concentração da arrecadação nas mãos da União Federal
- Baixa arrecadação pelo ente municipal

# CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL

## Carga Tributária e Variações por Base de Incidência - 2017 x 2016

Cód.	Tipo de Base	Arrecadação [R\$ milhões]			% PIB			% da Arrecadação		
		2016	2017	Variação	2016	2017	Var (p.p. do PIB)	2016	2017	Var (p.p. da)
0000	Total:	2.021.164,68	2.127.369,88	106.205,21	32,29%	32,43%	0,14	100,00%	100,00%	0,00
1000	Renda	404.390,60	408.941,58	4.550,98	6,46%	6,23%	-0,23	20,01%	19,22%	-0,78
2000	Folha de Salários	530.191,99	555.582,33	25.390,33	8,47%	8,47%	-0,00	26,23%	26,12%	-0,12
3000	Propriedade	91.379,43	97.512,32	6.132,90	1,46%	1,49%	0,03	4,52%	4,58%	0,06
4000	Bens e Serviços	961.400,45	1.030.411,76	69.011,31	15,36%	15,71%	0,35	47,57%	48,44%	0,87
5000	Trans. Financeiras	33.644,91	34.683,11	1.038,20	0,54%	0,53%	-0,01	1,66%	1,63%	-0,03
9000	Outros	157,30	238,79	81,49	0,00%	0,00%	0,00	0,01%	0,01%	0,00

- Quase metade da arrecadação do Brasil provém da tributação sobre bens e serviços. É interessante manter essa lógica?
- Por que não tributar menos o consumo e mais a renda ou a propriedade?

# RELEVÂNCIA DO SETOR DE SERVIÇOS NO BRASIL

## PIB por setor - produção

Variação acumulada em 2018 frente ao ano anterior

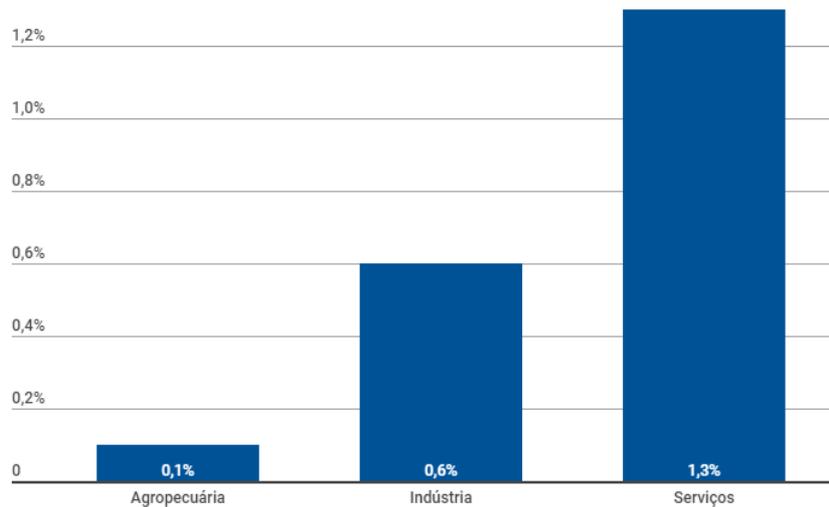
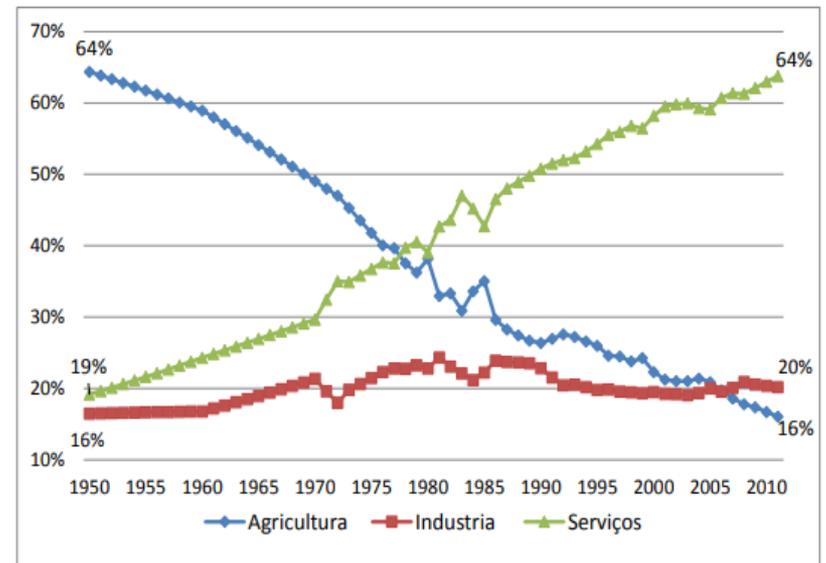


Figura 1 - Participação dos Setores no Emprego



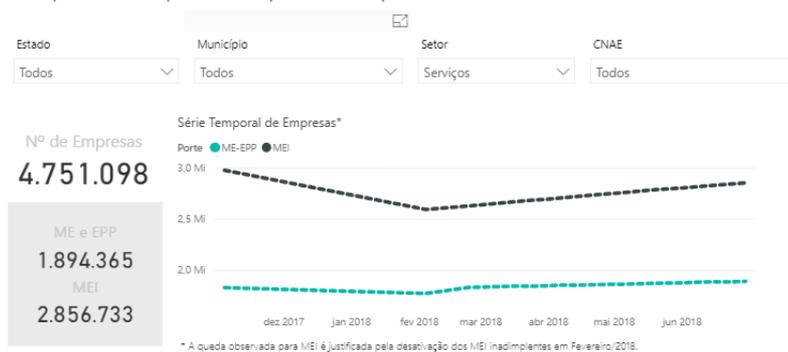
Fonte: GGDC. Elaboração própria.

- A questão do emprego

<https://www.insper.edu.br/wp-content/uploads/2018/09/Abordagem-sobre-Setor-Servicos-Economia-Brasileira.pdf>

# TRIBUTAÇÃO DOS SERVIÇOS NO BRASIL – O SIMPLES E A PEC 45/2019

## Empresas Optantes pelo Simples Nacional



<https://datasebrae.com.br/empresas-optantes-pelo-simples-nacional/>

## Pequenos negócios na economia brasileira:

27% do PIB

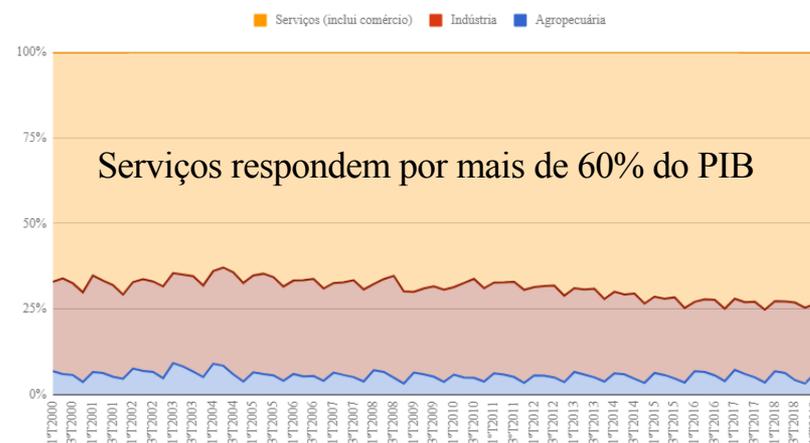
52% dos empregos com carteira assinada

40% dos salários pagos

8,9 milhões de micro e pequenas empresas

[http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/mt/noticias/micro-e-pequenas-empresas-geram-27-do-pib-do-brasil\\_ad0fc70646467410VgnVCM2000003c74010aRCRD](http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/mt/noticias/micro-e-pequenas-empresas-geram-27-do-pib-do-brasil_ad0fc70646467410VgnVCM2000003c74010aRCRD)

## Participação de setores da economia no PIB (%)



Nota: A participação de setor é calculada com base na representatividade de cada atividade. Fonte: SP/IBGE

<https://datasebrae.com.br/pib/#setores>

- As PECs 45/2019 e 110/2019 não revogam o Simples Nacional;
- Indução negativa?

# REFORMA TRIBUTÁRIA

- Premissas:
  - Manutenção da arrecadação tributária;
  - Foco na tributação sobre o consumo;
  - Quantidade de tributos x carga tributária;
  - Sistema não propenso ao litígio x sistema justo.

## PREOCUPAÇÕES

- Lógica da correção de distorções pelo governo (desenvolvimento regional e retorno aos menos favorecidos);
- Lógica de restituição imediata e integral. Ocorrerá? Empresa com crédito bom...
- Concentração de poder no Comitê Gestor;
- Desafios da economia digital.

## FOR VAT PURPOSES

- A branch or a head office (or a branch and another branch) are treated as single VAT taxpayer (*FCE Bank Plc*)
  - Except when they're not
- Supplies between two companies within a VAT group should be disregarded
  - Except when they're not
- The EU has a common VAT system
  - Except when it doesn't

# IBS E A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO - DESAFIOS

- Fato Gerador

## PEC 45/2019

Art. 152-A. Lei complementar instituirá imposto sobre bens e serviços, que será uniforme em todo o território nacional, cabendo à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exercer sua competência exclusivamente por meio da alteração de suas alíquotas.

## PEC 110/2019

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir:

IV - por intermédio do Congresso Nacional, imposto sobre operações com bens e serviços, ainda que se iniciem no exterior.

Qual é o critério material da Regra-Matriz do IBS? Incide sobre todas as operações envolvendo bens e direitos? O que são “bens” e o que são “direitos”?

O Critério Material da Regra-Matriz de Incidência Tributária é composto por um verbo seguido de um complemento específico. Exemplo: Imposto de Renda → Auferir (verbo) renda (complemento).

E o IBS? O critério material é alienar, adquirir, alugar, comercialização, industrializar, ceder... Qualquer coisa? Qual o complemento específico?

# IBS E A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO - DESAFIOS

- Alíquota única + fato gerador amplo:

## PEC 45/2019

Art. 152-A. I – incidirá também sobre:

- a) os intangíveis;
- b) a cessão e o licenciamento de direitos;
- c) a locação de bens;
- d) as importações de bens, tangíveis e intangíveis, serviços e direitos;
- (...)

IV – **não será objeto de concessão de isenções, incentivos ou benefícios tributários ou financeiros**, inclusive de redução de base de cálculo ou de crédito presumido ou outorgado, ou sob qualquer outra forma que resulte, direta ou indiretamente, em carga tributária menor que a decorrente da aplicação das alíquotas nominais;

(...)

VI – terá **alíquota uniforme para todos os bens, tangíveis e intangíveis, serviços e direitos**, podendo variar entre Estados, Distrito Federal e Municípios.

- Europa x Nova Zelândia;
- Isonomia;
- Seletividade.

O princípio da igualdade ou outra norma constitucional pode justificar alíquotas diferenciadas?

Alíquota uniforme para todos as hipóteses de incidência ou uma para todos os bens e serviços?

# IBS E A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO- DESAFIOS

- Alíquota única + fato gerador amplo:

## PEC 110/2019

Art. 155, § 7º, III - incidirá também:

- a) nas importações, a qualquer título;
- b) nas locações e cessões de bens e direitos;
- c) nas demais operações com bens intangíveis e direitos;

IV - terá uma alíquota padrão, assim entendida a aplicável a todas as hipóteses não sujeitas a outro enquadramento;

VIII- não poderá ser objeto de isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia, remissão ou qualquer outro tipo de incentivo ou benefício fiscal ou financeiro vinculado ao imposto, exceto, se estabelecido por lei complementar, em relação a operações com os seguintes produtos ou serviços:

- a) alimentos, inclusive os destinados ao consumo animal;
- b) medicamentos;
- c) transporte público coletivo de passageiros urbano e de caráter urbano;
- d) bens do ativo imobilizado;
- e) saneamento básico;
- f) educação infantil, ensino fundamental, médio e superior e educação profissional;

O princípio da igualdade ou outra norma constitucional pode justificar alíquotas diferenciadas além das referidas?

Alíquota padrão para todos as hipóteses de incidência ou uma para todos os bens e serviços?

# IBS E A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO - DESAFIOS

- Impostos Seletivos (excises taxes)

## Premissas

- Financiamento de serviços públicos relacionados;
- Correção de Externalidades;
- Desestímulo ao consumo de certos produtos;

### PEC 45/2019

Art. 154.

III – impostos seletivos, com finalidade extrafiscal, destinados a desestimular o consumo de determinados bens, serviços ou direitos.’

### PEC 110/2019

Art. 153

VIII- operações com petróleo e seus derivados, combustíveis e lubrificantes de qualquer origem, gás natural, cigarros e outros produtos do fumo, energia elétrica, serviços de telecomunicações a que se refere o art. 21 , XI, bebidas alcoólicas e não alcoólicas, e veículos automotores novos, terrestres, aquáticos e aéreos;

Atende-se o princípio da igualdade mediante a instituição de impostos seletivos?

O imposto seletivo sobre o cigarro, por exemplo, tem o condão de desestimular o consumo desse produto?

Trata-se de um instrumento muito mais de fiscalidade, do que de extrafiscalidade?

*“O prazer do indivíduo leva ao vício do fisco” (Böckli, Peter.)*

# IBS E A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO - DESAFIOS

- Não cumulatividade:

Atual previsão relativa ao IPI:

Art. 153, § 3º O imposto previsto no inciso IV: (...) II - **será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;**

## PEC 45/2019

Art. 152-A. III – **será não-cumulativo, compensando-se o imposto devido em cada operação com aquele incidente nas etapas anteriores;**

## PEC 110/2019

Art. 155, § 7º, II - será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, sendo assegurado:

- a) o crédito relativo às operações com bens e serviços empregados, usados ou consumidos na atividade econômica, **ressalvadas as exceções relativas a bens ou serviços caracterizados como de uso ou consumo pessoal;**
- b) o **crédito integral e imediato, quando cabível, na aquisição de bens do ativo imobilizado;**
- c) o **aproveitamento de saldos credores acumulados;**

O IPI tem a não-cumulatividade mais restrita do STN

Quem garante que a não-cumulatividade do IBS será ampla?

O que dará créditos ao setor de serviços?

Há incentivo à pejetização?

# IBS E A TRIBUTAÇÃO DO CONSUMO - DESAFIOS

- Não cumulatividade - Exportação:

Atual previsão relativa ao ICMS:

Art. 155, §2º, inciso X, alínea “a”, da CF/88

Não incidirá:

- a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores

## PEC 45/2019

Art. 152-A. V – não incidirá sobre as exportações, **assegurada a manutenção dos créditos**;

## PEC 110/2019

Art. 155, § 7º, II - será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, sendo assegurado:

- a) o **aproveitamento de saldos credores acumulados**;

VI - não incidirá:

- a) nas exportações, garantidos a manutenção e o **aproveitamento do imposto cobrado nas operações anteriores**;

O atual acúmulo de crédito do setor exportador será corrigido?

A PEC nº 45/2019 silencia acerca do aproveitamento dos créditos

A PEC nº 110/2019 assegura o aproveitamento sem estabelecer a forma

# TRIBUTAÇÃO DOS SERVIÇOS NO BRASIL – CONSTRUÇÃO CIVIL

## Atualmente

•ISS à alíquota máxima de 5% com dedução de materiais

•PIS e Cofins: 3,65% (regime cumulativo para todos)

## PEC 45/2019

Alíquota **uniforme** para todos os bens, serviços e direitos – 25%?

Aumento de cerca de 189% para serviços de construção

Haverá incidência de IBS sobre venda de imóveis?

É “apenas” sobre o imóvel novo? (primeira alienação)

O IBS incidirá sobre o aluguel de apartamentos por pessoa física?

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

- Pacto federativo;

Art. 60. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:

§ 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

I - a forma federativa de Estado;

II - o voto direto, secreto, universal e periódico;

III - a separação dos Poderes;

IV - os direitos e garantias individuais.

- A criação de um imposto único sobre o consumo representa uma proposta de emenda *tendente* a abolir a forma federativa de Estado?
- A autonomia financeira dos entes federados necessariamente decorre da competência tributária?

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

- Igualdade e seletividade;
- Alíquota única e igualdade: no plano geral e abstrato ou no plano individual e concreto? Insumos no setor de serviços;
- A alíquota única tende a alterar fortemente os preços relativos;
- Origem ou destino.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

- Haverá aumento de carga tributária para todo o setor de serviços
  - Os contribuintes grandes demais para o Simples e pequenos demais para repassar os preços tendem a sofrer mais;
  - Inflação?
  - Desemprego?
  - Cenário econômico será mais promissor para a indústria e comércio?
  - Será mais desafiador para o setor de serviços? Negociar preço sem imposto

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

- Investimento e emprego (construção civil)
- Cenário da Índia;
- Perda de Produtividade e Guerra Fiscal;

# SEMINÁRIO

A empresa “PublicOn Propagandas Ltda.” é um grande player no ramo da publicidade e propaganda de produtos e serviços em todo o país, atuando com ênfase no Estado de São Paulo. A fim de ampliar sua atuação e se tornar mais competitiva, a “PublicOn Propagandas” passa a oferecer a seus clientes a possibilidade de veiculação de propaganda na internet, por meio de divulgação em formato de spam e cookies em sites com significativo fluxo de acesso e de ampla visibilidade do mercado consumidor. Em 2013, a empresa começou a veiculação online de propagandas e seguiu a exploração da atividade até a presente data, obtendo resultados comerciais positivos.

O Estado de São Paulo, no entanto, entende que as atividades de veiculação ou divulgação de publicidade de terceiros na internet, quando realizadas onerosamente, são prestações de serviços de comunicação estando inseridas no campo de incidência do ICMS, conforme preconiza o artigo 155, inciso II, da Constituição Federal/1988, tendo, inclusive, confirmando tal entendimento por meio da Resposta à Consulta n.º 16.508/2017 e pelo precedente fixado no julgamento do Auto de Infração n.º 4.064.293-8, como segue:

ICMS – Incidência – Prestação de serviço de comunicação – Veiculação onerosa de publicidade por meio da internet.

I. As atividades de veiculação ou divulgação de publicidade de terceiros na internet, quando realizadas onerosamente, são prestações de serviços de comunicação estando inseridas no campo de incidência do ICMS, conforme preconiza o artigo 155, inciso II, da Constituição Federal/1988 (artigo 1º, inciso III, do RICMS/2000). (RESPOSTA À CONSULTA TRIBUTÁRIA 16508/2017, de 09 de outubro de 2017). ICMS. (itens 1 e 2) FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. VEICULAÇÃO DE PUBLICIDADE NA INTERNET. Demonstrado que a atividade de veiculação de material publicitário na internet se configura como prestação de serviço de comunicação, havendo incidência do ICMS. Infrações caracterizadas. Decidido em primeira instância que a penalidade aplicada no item 1 deve ser recapitulada, reduzindo-a de 150% para 50% do valor do imposto, tendo em vista que restou demonstrado que a Autuada emitiu notas fiscais para acobertar as prestações. RECURSO DE OFÍCIO E RECURSO ORDINÁRIO CONHECIDOS E DESPROVIDOS. (AIIM n.º 4.064.293-8, 13ª Câmara Julgadora, Julgador(a) Relator(a) Cacilda Peixoto, data de publicação: 03/05/2017).

## SEMINÁRIO

Referido precedente está em linha com os pareceres lavrados pela Consultoria Tributária daquele órgão, a exemplo da Resposta à Consulta nº 186/05:

“[...] a veiculação ou divulgação de publicidade, por qualquer meio, são prestações de serviço de comunicação e, como tal, estão reservadas à tributação pelo ICMS, competindo aos Municípios tributar a criação da propaganda, a elaboração artística, o planejamento da divulgação, enfim, tudo o que, relativo à propaganda e à publicidade, não diz respeito à veiculação e à divulgação [...]”.

Dessa forma, o Fisco Paulista realizou lançamento de ofício para exigir o ICMS devido, além de juros e multa, de últimos 5 anos em que a atividade esteve sendo desenvolvida pela empresa autuada.

Inconformada, a empresa “PublicOn Ltda.” sustenta que a atividade de veiculação de publicidade via internet não se enquadra no conceito constitucional de comunicação, exigido pelo artigo 155, inciso II, da Constituição Federal, não havendo competência tributária do Estado de São Paulo que ampare a cobrança de ICMS sobre sua atividade.

Assim, pergunta-se: A autuação fiscal deve ser mantida ou cancelada? Integralmente ou parcialmente? Em sua resposta, defina o conteúdo do conceito de “comunicação” previsto no art. 155, inciso II, da CF/88, e defina os efeitos da edição da Lei Complementar n.º 157/2016 para o deslinde da questão.

# SEMINÁRIO

Em coluna publicada no Jornal Folha de São Paulo<sup>4</sup>, em 08/09/2015, o Prof. Roberto Quiroga Mosquera se pronunciou da seguinte forma, sobre o cenário (que ainda se mantém atual) do sistema tributário brasileiro:

“A tributação não suporta mais custear o aumento dos gastos públicos. Chegamos ao limite. A galinha dos ovos de ouro começa a morrer. No final, provavelmente, só se encontrarão vísceras. Essa realidade que nos mostra são os números do próprio governo. As arrecadações federal, estadual e municipal vêm caindo a cada mês. O número de empresas em dificuldades financeiras e com pedidos de recuperação judicial tem aumentado visivelmente. O desemprego não para de crescer. Além disso, o fisco federal incrementou suas autuações a patamares incompreensíveis (R\$ 75 bilhões na área federal este semestre). Apenas a título de exemplo, do total da arrecadação federal anual de tributos (R\$ 1,2 bilhões), algo em torno de 75% são pagos por empresas. A grande maioria desses 75% são pagos por 20 mil empresas. São esses empresários que sustentam os gastos públicos no Brasil, enquanto as pessoas físicas contribuem também com um valor expressivo em torno de 25% da arrecadação direta. (...) Não adianta querer tirar das empresas e demais contribuintes o que eles não têm. As margens de lucro estão em declínio em todos os grandes setores da economia. A desindustrialização é um fato notório. O desemprego está batendo na porta de muitas famílias brasileiras. Quando o empresariado e os trabalhadores não mais identificam que o seu esforço empreendedor vale a pena, a informalidade começa a crescer. Os tributos, por excelência, distorcem as escolhas das forças de trabalho. Já o excesso de tributação, as aniquila”.

A partir de uma reflexão crítica do excerto acima, discuta, em seu grupo, se é preferível uma reforma sobre a tributação sobre o consumo: (i) que substitua o sistema atual por um imposto único sobre movimentações financeiras, a uma alíquota de até 0,5%; ou (ii) que substitua o sistema atual por um incremento do imposto sobre a renda, aumentando as alíquotas máximas do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ e do Imposto de Renda das Pessoas Físicas – IRPF em até 35%. Em caso de nenhuma das opções acima for adequada, qual reforma o grupo sugeriria?

**OBRIKADO A TODOS!**