

EXMO SR. PRESIDENTE DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

FRANCISCO SIEMSEN BULHÕES CARVALHO DA FONSECA, brasileiro, solteiro, Deputado Estadual da Assembleia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro eleito pelo Partido NOVO, portador do documento de identidade profissional nº 197.345 (OAB-RJ), com domicílio necessário na Rua Dom Manoel s/no, prédio anexo da ALERJ, gabinete 111, Centro, Rio de Janeiro – RJ, vem ajuizar, com base no art. 125, §2º, da Constituição Federal, no art. 161, IV, “a” da Constituição do Estado do Rio de Janeiro e no art. 104 e seguintes do Regimento Interno do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro

**REPRESENTAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE COM PEDIDO DE
MEDIDA CAUTELAR**

em face da Lei 8.795, de 17 de abril de 2020, publicada no Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro em 20 de abril de 2020, pelos fatos apresentados a seguir.

1. DA LEGITIMIDADE

Nos termos do art. 162 da Constituição do Estado do Rio de Janeiro (CERJ), a representação de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo estadual em face da CERJ pode ser proposta por membro da Assembleia Legislativa.

Considerando que o autor da presente ação possui mandato vigente na Assembleia Legislativa do Rio de Janeiro (ALERJ), a legitimidade processual é manifesta.

2. DO ATO NORMATIVO IMPUGNADO

A presente representação de inconstitucionalidade é proposta em face da integralidade da Lei 8.795/2020, considerando a manifesta violação perpetrada pelo referido ato normativo aos seguintes dispositivos da Constituição Estadual: art. 192, art. 193, art. 199, §11, art. 214 e art. 228.

3. DA INCONSTITUCIONALIDADE DE ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR LEI ESTADUAL FORA DOS PARÂMETROS DELINEADOS PELO CTN E PELA LC 87/96 - PRECEDENTES DO STF

Nos termos do art. 192 da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, o sistema tributário do Estado deve observar os ditames da Constituição da República e das leis complementares federais:

“Art. 192 - O sistema tributário estadual será regulado pelo disposto na Constituição da República, em leis complementares federais, nesta Constituição e em leis estaduais complementares e ordinárias.”

O art. 199, § 11º, da Constituição do Estado do Rio de Janeiro determina que o Estado deve observar o disposto na lei complementar federal que regula o ICMS:

“Art. 199 - Compete ao Estado instituir:

I - impostos sobre:

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

§ 11 - Quanto ao imposto de que trata o inciso I, b, deste artigo, observa-se-á a lei complementar federal, no tocante a:

I - definição de seus contribuintes;

II - substituição tributária;

III - compensação do imposto;

IV - fixação, para efeito de cobrança e definição do estabelecimento responsável, do local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços;

V - exclusão da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, de serviços e outros produtos, além dos mencionados no § 9º, II, a;

VI - casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e exportação para o exterior, de serviços e de mercadorias;

VII - concessão e revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais, mediante deliberação dos Estados e Distrito Federal.”

A **Constituição Federal** também determina que cabe à lei complementar estabelecer regras sobre ICMS, inclusive em relação à definição de contribuintes e do local das operações para identificação do estabelecimento responsável:

“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

TJRJ 202000343735 22/06/2020 18:06:06 KJV@ Petição Inicial Eletrônica

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:

XII - cabe à lei complementar:

- a) definir seus contribuintes;
- b) dispor sobre substituição tributária;
- c) disciplinar o regime de compensação do imposto;
- d) fixar, para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços; (...)"

O art.1º da Lei 8.795/2020 (ato impugnado) acrescentou os incisos VIII e IX ao art. 18 da Lei 2.657/96 para criar novas hipóteses de responsabilidade tributária pelo pagamento do ICMS:

"Art. 18. São responsáveis pelo pagamento do imposto:

VIII - nas operações com bens e mercadorias digitais:

- a) a pessoa jurídica detentora de site ou de plataforma eletrônica que realize a oferta, ou entrega por meio de transferência eletrônica de dados, em razão de contrato firmado com o comercializador ou prestador de serviço de comunicação, caso também operacionalize a transação financeira;
- b) o intermediador financeiro, inclusive a administradora de cartão de crédito ou de outro meio de pagamento, caso a pessoa jurídica detentora de site ou de plataforma eletrônica apenas realize a oferta ou entrega por meio de transferência eletrônica de dados;
- c) o adquirente do bem ou mercadoria digital, na hipótese de o contribuinte ou os responsáveis descritos nas alíneas "a" e "b" não serem inscritos no Estado do Rio de Janeiro;
- d) a administradora de cartão de crédito ou débito ou a intermediadora financeira responsável pelo câmbio, nas operações de importação.

IX - nas operações com mercadorias não digitais o proprietário ou possuidor de site ou de plataforma eletrônica que realize a oferta, captação de clientes ou venda, em razão de contrato firmado com o comercializador, quando operacionalizar a transação financeira e o acompanhamento do pedido, sem que seja emitida nota fiscal obrigatória." (NR)

O art. 1º da Lei 8.795/2020 também acrescentou ao art. 17 da Lei 2.657/96 três parágrafos, conforme termos a seguir:

"Art. 17. A responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos legais não pagos pelo contribuinte ou responsável pode ser atribuída a terceiros, quando os atos ou omissões destes concorrerem para o não-recolhimento do tributo.

§ 7º Os intermediadores de pagamentos, inclusive a credenciadora e/ou administradora de cartão de crédito/débito ou de outro meio de pagamento, são responsáveis pelo pagamento do imposto devido nas operações por elas intermediadas:

I - quando deixarem de prestar as informações na forma e prazo previstos na legislação;

II - quando o contribuinte esteja em situação cadastral irregular e o intermediário tenha sido informado desta situação previamente pelo Fisco;

III - quando descumprirem demais obrigações previstas na legislação que concorrerem para o não-recolhimento do tributo.

§ 8º As pessoas jurídicas de que trata o inciso IX do art. 18 desta lei são responsáveis pelo pagamento do imposto devido nas operações por elas intermediadas:

I - quando deixarem de prestar as informações na forma e prazo previstos na legislação;

II - quando o contribuinte esteja em situação cadastral irregular e tenha sido informado ao intermediário previamente pelo Fisco;

III - quando descumprirem demais obrigações previstas na legislação que concorrerem para o não-recolhimento do tributo.

§ 9º O contribuinte será considerado com situação cadastral irregular, para fins de enquadramento nos casos previstos no

TJRJ 202000343735 22/06/2020 18:06:06 KJV@ Petição Inicial Eletrônica

inciso II do § 7º e no inciso II do § 8º, quando suspenso em razão de pedido de baixa, paralisado em decorrência de requerimento voluntário, impedido por situações previstas na legislação ou quando notificado pela falta de emissão de nota fiscal não realizar a sua regularização.”

Ocorre que a inclusão das referidas hipóteses de responsabilidade padece do vício de inconstitucionalidade, pois estão em manifesto desacordo com normas estabelecidas na Lei Complementar 87/96, no Código Tributário Nacional e na Lei Complementar 116/03, como será explicitado. Assim, há explícita violação do disposto no art. 192 e 199, § 11, da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, além de violações à Constituição Federal.

A possibilidade de atribuição da condição de responsável pelo pagamento de tributo deve observar o disposto no art. 128 do Código Tributário Nacional:

“Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a **terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação**, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.” Grifado

Ademais, os contornos gerais para a atribuição de responsabilidade tributária a terceira pessoa, que não seja o contribuinte do imposto, é matéria sob reserva de lei complementar, nos termos do art. 146:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;”

Considerando que responsabilidade tributária é tema diretamente ligado à configuração da obrigação, lançamento e crédito tributário, a apontada reserva de lei complementar para cuidar da matéria é manifesta.

Trata-se, ademais, de entendimento adotado pelo próprio **Supremo Tribunal Federal**, que já teve oportunidade de examinar, em várias oportunidades, atos normativos, inclusive estaduais, que atribuíram responsabilidade tributária a terceiros, tendo reconhecido a inconstitucionalidade dos mesmos sempre que se afastaram dos comandos do Código Tributário Nacional ou das normas gerais de regência do imposto (ex. LC 87/96), afirmando assim a sujeição do tema à reserva de lei complementar editada pela União Federal.

Nessa linha, no **RE 562276 (com repercussão geral)**, o STF reconheceu que as normas gerais sobre atribuição de responsabilidade tributária estão dispostas no Código Tributário Nacional, considerando a reserva de lei complementar estabelecida pela Constituição Federal:

“DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ART 146, III, DA CF. ART. 135, III, DO CTN. SÓCIOS DE SOCIEDADE LIMITADA. ART. 13 DA LEI 8.620/93. INCONSTITUCIONALIDADES FORMAL E MATERIAL. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DA DECISÃO PELOS DEMAIS TRIBUNAIS. 1. Todas as espécies tributárias, entre as quais as contribuições de seguridade social, estão sujeitas às normas gerais de direito tributário. 2. **O Código Tributário Nacional estabelece algumas regras matrizes de responsabilidade tributária, como a do art. 135, III, bem como diretrizes para que o legislador de cada ente político estabeleça outras regras específicas de responsabilidade tributária relativamente aos tributos da sua competência, conforme seu art. 128. (...)**

4. A responsabilidade tributária pressupõe duas normas autônomas: a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios. A referência ao responsável enquanto terceiro (dritter Personne, terzo ou tercero) evidencia que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária,

inconfundível com aquela. O “terceiro” só pode ser chamado responsabilizado na hipótese de descumprimento de deveres próprios de colaboração para com a Administração Tributária, estabelecidos, ainda que a contrario sensu, na regra matriz de responsabilidade tributária, e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte. (...)”

(RE 562276, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-027 DIVULG 09-02-2011 PUBLIC 10-02-2011) grifado

Note-se a relevância do acórdão do **Pleno do STF, adotado em sede de repercussão geral**, especialmente para o caso ora em exame, pelo estabelecimento de dois padrões fundamentais para a constitucionalidade de atribuição de responsabilidade tributária:

1. O CTN estabelece “*diretrizes para que o legislador de cada ente político estabeleça outras regras específicas de responsabilidade tributária relativamente aos tributos da sua competência, conforme seu art. 128.*”;
2. “*O “terceiro” só pode ser chamado responsabilizado na hipótese de descumprimento de deveres próprios de colaboração para com a Administração Tributária, estabelecidos, ainda que a contrario sensu, na regra matriz de responsabilidade tributária, e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte. (...)*”

Na mesma linha, a recente **decisão do Pleno do STF em 2020, na ADI 4845**, que reconheceu a inconstitucionalidade de lei estadual que atribuiu responsabilidade tributária a terceiros em manifesto conflito às normas gerais delineadas pelo Código Tributário Nacional:

“Direito Constitucional e Tributário. Ação direta de inconstitucionalidade. Responsabilidade tributária de terceiros por infrações. Lei estadual em conflito com regramento da

TJRJ 202000343735 22/06/2020 18:06:06 KJV@ Petição Inicial Eletrônica

norma geral federal. Inconstitucionalidade formal. 1. Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade que tem por objeto o parágrafo único do art. 18-C da Lei nº 7.098/1998, acrescentado pelo art. 13 da Lei nº 9.226/2009, do Estado de Mato Grosso, que atribui responsabilidade tributária solidária por infrações a toda pessoa que concorra ou intervenha, ativa ou passivamente, no cumprimento da obrigação tributária, especialmente a advogado, economista e correspondente fiscal. 2. Ainda que a norma impugnada trate exclusivamente de Direito Tributário (CF, art. 24, I) e não de regulamentação de profissão (CF, art. 22, XVI), há o vício de inconstitucionalidade formal. **Ao ampliar as hipóteses de responsabilidade de terceiros por infrações, prevista pelos arts. 134 e 135 do Código Tributário Nacional - CTN, a lei estadual invade competência do legislador complementar federal para estabelecer as normas gerais na matéria (art. 146, III, b, da CF).** 3. A norma estadual avançou em dois pontos de forma indevida, transbordando de sua competência: (i) ampliou o rol das pessoas que podem ser pessoalmente responsáveis pelo crédito tributário; (ii) dispôs diversamente do CTN sobre as circunstâncias autorizadas da responsabilidade pessoal do terceiro. 4. Ação direta de inconstitucionalidade julgada procedente. Fixação da seguinte tese: “É inconstitucional lei estadual que disciplina a responsabilidade de terceiros por infrações de forma diversa da matriz geral estabelecida pelo Código Tributário Nacional”.

(ADI 4845, Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO, Tribunal Pleno, julgado em 13/02/2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-044 DIVULG 03-03-2020 PUBLIC 04-03-2020) grifado

A **Lei Complementar 87/96**, que dispõe sobre normas gerais do ICMS, também estabelece requisitos para a atribuição de responsabilidade pelo pagamento do imposto, ratificando os contornos da responsabilidade tributária adotados pelo CTN e pelo STF:

“Art. 5º Lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, **quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.**”

TJRJ 202000343735 22/06/2020 18:06:06 KJV@ Petição Inicial Eletrônica

Em resumo, podemos aduzir que a atribuição válida de responsabilidade tributária pelo recolhimento de ICMS, à luz do CTN, da LC 87/96 e da jurisprudência do STF, pressupõe a existência de três requisitos cumulativos:

- 1) a lei estadual que atribui responsabilidade deve seguir as normas gerais contidas na lei complementar (CTN e LC 87/96);
- 2) o terceiro deve necessariamente ser pessoa “vinculada ao fato gerador” (art. 128 do CTN);
- 3) terceiros só podem ser chamados à responsabilidade quando por seus atos ou omissões concorrerem para o não recolhimento do tributo pelo contribuinte (art. 5º da LC 87/96)

Na hipótese presente, a lei impugnada na representação de inconstitucionalidade não observou nenhum dos três parâmetros mencionados, conforme explicitado a seguir.

3.1. DA INCONSTITUCIONALIDADE DE ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA AO DETENTOR DE *SITE* OU DE PLATAFORMA ELETRÔNICA (ART. 18, VIII, “a” e IX, E ART. 17, §8º e §9º DA LEI 2.657/96) - *MARKETPLACES*

Inicialmente, em relação ao responsável “*pessoa jurídica detentora de site ou plataforma eletrônica*”, é evidenciada a intenção do legislador estadual na atribuição de responsabilidade aos chamados *marketplaces* em duas hipóteses: **1)** nas operações com **bens e mercadorias digitais**, quando realize a oferta, ou entrega por meio de transferência eletrônica de dados, em razão de contrato firmado com o comercializador ou prestador de serviço de comunicação, caso também operacionalize a transação financeira (art. 18, VIII, “a”); e **2)** nas operações com **mercadorias não digitais** quando realize a oferta, captação de clientes ou venda, em razão de contrato firmado com o comercializador, quando operacionalizar a transação financeira e o acompanhamento do pedido, sem que seja emitida nota fiscal obrigatória (art. 18, IX).

Em resumo, podemos aduzir que os denominados ***marketplaces* são prestadores de serviço**, que viabilizam estruturas tecnológicas (*sites*) para que

diversas empresas possam oferecer produtos e serviços para eventuais compradores. Em contrapartida, os *marketplaces* geralmente exigem uma contraprestação (um percentual da transação - comissão) das empresas que ofertam os produtos em tais ambientes, que funcionam como verdadeiros “*shopping centers* virtuais”.

Ou seja, a principal atividade desempenhada pelo *marketplace* consiste na intermediação entre compradores e vendedores. Como prestador de serviço, em tese é contribuinte do ISS, visto que a atividade de intermediação está expressamente prevista na LC 116/03 (subitem 10.02 da lista de serviços).¹

Como verdadeiros intermediadores de negócios jurídicos de compra e venda (prestadores de serviços), os *marketplaces* não são contribuintes do ICMS pela singela razão de, no exercício de tal atividade, não serem vendedores de produtos. Assim, são contribuintes do ICMS as centenas de vendedores que anunciam seus produtos na plataforma tecnológica disponibilizada pelo *marketplace*.

Com efeito, é contribuinte do ICMS, nos termos do art. 4º da LC 87/96, a pessoa que realiza, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria.

Não sendo contribuintes de ICMS, é preciso verificar a possibilidade de empresas que exercem a atividade de *marketplace* serem indicadas como responsáveis tributárias pelo ICMS devido pelos vendedores de mercadorias anunciadas na plataforma eletrônica/*site*, como fez o ato legislativo impugnado. Considerando os três parâmetros indicados acima, as perguntas que se colocam são as seguintes: 1) a pessoa jurídica detentora do *marketplace* está vinculada ao fato gerador compra e venda da mercadoria anunciada ? 2) a pessoa jurídica detentora do *marketplace* pode influir por

¹ “10.02 – Agenciamento, corretagem ou intermediação de títulos em geral, valores mobiliários e contratos quaisquer.”

seus atos ou omissões para o não recolhimento do tributo pelo contribuinte do ICMS (vendedor da mercadoria) ?

A resposta às duas indagações é negativa. O *marketplace* não está vinculado ao fato gerador circulação da mercadoria, ou seja, a compra e venda da mercadoria anunciada pelo vendedor, assim como, em sua posição, não pode influir em função de suas ações ou omissões para o não recolhimento do imposto pelo contribuinte.

Nos termos do art. 110 do CTN², é preciso identificar as características da relação de direito privado envolvendo as três pessoas distintas que participam do negócio jurídico compra e venda de mercadoria realizado em ambiente como o *marketplace*. Em regra, em tal situação, temos três pessoas diversas: **1)** a pessoa jurídica detentora do *marketplace*, que viabiliza a estrutura tecnológica para possibilitar a aproximação entre vendedores e compradores (intermediação); **2)** o vendedor da mercadoria; **3)** o comprador da mercadoria.

O contrato de compra e venda realizado entre comprador e vendedor, na hipótese, é de ordinário regido pelo Código de Defesa do Consumidor (Lei 8078/90). Todavia, nos termos do art. 3º do CDC, o *marketplace* não está enquadrado na condição de “fornecedor” de produtos e serviços, pois atua apenas como agente de aproximação das partes, de modo que não é possível responsabilizar o *marketplace* de forma solidária pelas transações entre vendedores independentes e compradores.

No mesmo sentido, o art. 3º, VI, da Lei 12.965/2014 (Marco Civil da Internet) estabelece que a responsabilização dos agentes na internet ocorrerá “*de acordo com suas atividades*”. Na mesma linha, o art. 19 consagra a noção de que o

² “Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”

provedor de aplicações da internet não responde, em regra, pelos conteúdos gerados por terceiros:

“Art.3º. A disciplina do uso da internet no Brasil tem os seguintes princípios:

VI - responsabilização dos agentes **de acordo com suas atividades**, nos termos da lei;

Art. 19. Com o intuito de assegurar a liberdade de expressão e impedir a censura, **o provedor de aplicações de internet somente poderá ser responsabilizado civilmente por danos decorrentes de conteúdo gerado por terceiros se, após ordem judicial específica, não tomar as providências para, no âmbito e nos limites técnicos do seu serviço e dentro do prazo assinalado, tornar indisponível o conteúdo apontado como infringente**, ressalvadas as disposições legais em contrário.”

Em outros termos, considerando que a “atividade” do *marketplace* consiste em fornecer estrutura tecnológica para que terceiros possam realizar negócios jurídicos independentes, a responsabilidade da plataforma é unicamente em relação à operacionalidade e segurança da página virtual, respondendo nessa condição em face de vendedores e compradores se houver falhas na concretização de transações ou na visualização de anúncios, por exemplo.

Logo, a plataforma não desenvolve atividade mencionada no art. 3º do Código de Defesa do Consumidor no que se refere ao negócio jurídico de compra e venda, de forma que não há fundamento jurídico para a atribuição de responsabilidade solidária ou subsidiária ao *marketplace* em relação aos vícios do produto que são comercializados pelo vendedor remoto.

Nesse sentido, vale destacar a precisa lição de Nelson Nery Junior:

“O fato de esse serviço de internet propiciar com que terceiros, seus usuários, realizem por seu intermédio contratos de venda e compra não autoriza afirmar que o serviço de internet se converta ipso facto na própria venda e compra; como também é incorreto concluir-se que pelo só fato de o provedor dos serviços

TJRJ 202000343735 22/06/2020 18:06:06 KJV@ Petição Inicial Eletrônica

de internet auxiliar a viabilizar a venda e compra se possa equipará-lo ao próprio vendedor.

Os usuário vendedor e comprador, portanto, são clientes do [marketplace] por utilizarem os serviços de internet que propiciam a realização de negócios, mas não são clientes do Consulente com relação aos produtos e serviços que são comercializados entres esses usuários.

(...)

Parece-nos, pois, indubitado que a generalização indiscriminada de responsabilidades pronunciada na sentença prolatada não se ajusta ao sistema legal do CDC.

De igual sorte, não nos parece correto interpretar o regime jurídico de responsabilidade civil previsto no CDC para o fornecimento de produtos de tal forma a inserir na cadeia de fornecimento qualquer que seja o agente econômico que nela resvale ou mesmo atue secundariamente”³

O mesmo entendimento orientou o Ministério Público de São Paulo, ao firmar Termo de Ajustamento de Conduta com uma plataforma de comércio eletrônico, realizado no bojo de ação civil pública (processo 583.00.2007.179673-5), no qual foi reconhecido que a plataforma *“não se qualifica (...) como fornecedor dos produtos anunciados por usuários no site (...), não sendo, por conseguinte, objetiva ou solidariamente responsável pelos seus eventuais vícios ou defeitos (fatos), tampouco por eventual inexecução do negócio jurídico de compra e venda realizado direta e exclusivamente entre anunciantes/vendedores e compradores.”*⁴

O **Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo** possui precedente aplicando o art. 19 da Lei do Marco Civil da Internet, para afastar responsabilidade ao detentor de *marketplace* em relação a ato praticado por terceiro:

“Comércio digital – Ação cominatória (abstenção de comercializar produto) – Improcedência – Inconformismo –

³ NERY JUNIOR, Nelson. Parecer técnico. PLATAFORMA ELETRÔNICA: atividade de natureza de prestação de serviços. São Paulo, 2014.

⁴ <https://www.conjur.com.br/2015-set-18/mercado-livre-nao-responsavel-lesoes-consumidores-site>

Desacolhimento – Art. 132, III, da Lei 9.279/96 – Princípio do Exaurimento da Marca – **Apelada que se destina a intermediar a venda e compra de produtos – Fiscalização prévia dos anúncios que não lhe é imposta – Inteligência do art. 19, do Marco Civil da Internet – Responsabilidade configurada apenas diante de eventual inércia, ausente in casu** – Contrafação que foi retirada do ar tão logo apontada – Precedentes deste E. TJSP e do C. STJ – Improcedência acertada – Sentença mantida – Recurso desprovido.”

(TJSP, Apelação n. 1053947-08.2017.8.26.0114; Rel. Min. Grava Brazil; 2a Câmara Reservada de Direito Empresarial; DJe 17.7.2019) grifado

Em linha semelhante, o **Tribunal de Justiça da Comunidade Europeia**, ao julgar o caso *L’Oreal vs. eBay* (case 324/09 – 12/07/2011), decidiu que o simples fato de o operador de mercado eletrônico armazenar em seu servidor ofertas de venda, determinar as condições de seu serviço, ser remunerado por tal e fornecer informações gerais aos seus clientes não poderia significar necessariamente que seria excluído das isenções de responsabilidade previstas na Diretiva 2000/31.⁵

O **Superior Tribunal de Justiça** já decidiu que não é cabível impor aos detentores de plataformas eletrônicas o dever de realizar fiscalizações prévias das ofertas anunciadas pelos vendedores independentes:

CIVIL E COMERCIAL. COMÉRCIO ELETRÔNICO. SITE VOLTADO PARA A INTERMEDIÇÃO DE VENDA E COMPRA DE PRODUTOS. VIOLAÇÃO DE MARCA. INEXISTÊNCIA. PRINCÍPIO DO EXAURIMENTO DA MARCA. APLICABILIDADE.

NATUREZA DO SERVIÇO. PROVEDORIA DE CONTEÚDO. PRÉVIA FISCALIZAÇÃO DA ORIGEM DOS PRODUTOS ANUNCIADOS. DESNECESSIDADE. RISCO NÃO INERENTE AO NEGÓCIO. CIÊNCIA DA EXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO DE PROPRIEDADE INDUSTRIAL. REMOÇÃO IMEDIATA DO ANÚNCIO. DEVER.

⁵ Análise do caso pode ser encontrada em WÜRTENBERGER, Gert. Comentário: European Court of Justice - Decision of 12 July 2011 in Case 324/09 - L’Oreal SA and others vs. eBay International AG and others. *Revista Eletrônica do IBPI – Instituto Brasileiro de Propriedade Intelectual*, n. 6.

DISPONIBILIZAÇÃO DE MEIOS PARA IDENTIFICAÇÃO DE CADA USUÁRIO. DEVER.

1. O art. 132, III, da Lei nº 9.279/96 consagra o princípio do exaurimento da marca, com base no qual fica o titular da marca impossibilitado de impedir a circulação (revenda) do produto, inclusive por meios virtuais, após este haver sido regularmente introduzido no mercado nacional.

2. O serviço de intermediação virtual de venda e compra de produtos caracteriza uma espécie do gênero provedoria de conteúdo, pois não há edição, organização ou qualquer outra forma de gerenciamento das informações relativas às mercadorias inseridas pelos usuários.

3. Não se pode impor aos sites de intermediação de venda e compra a prévia fiscalização sobre a origem de todos os produtos anunciados, na medida em que não constitui atividade intrínseca ao serviço prestado.

4. Não se pode, sob o pretexto de dificultar a propagação de conteúdo ilícito ou ofensivo na web, reprimir o direito da coletividade à informação. Sopesados os direitos envolvidos e o risco potencial de violação de cada um deles, o fiel da balança deve pender para a garantia da liberdade de informação assegurada pelo art. 220, § 1º, da CF/88, sobretudo considerando que a Internet representa, hoje, importante veículo de comunicação social de massa.

5. Ao ser comunicado da existência de oferta de produtos com violação de propriedade industrial, deve o intermediador virtual de venda e compra agir de forma enérgica, removendo o anúncio do site imediatamente, sob pena de responder solidariamente com o autor direto do dano, em virtude da omissão praticada.

6. Ao oferecer um serviço virtual por meio do qual se possibilita o anúncio para venda dos mais variados produtos, deve o intermediador ter o cuidado de propiciar meios para que se possa identificar cada um dos usuários, a fim de que eventuais ilícitos não caiam no anonimato. Sob a ótica da diligência média que se espera desse intermediador virtual, deve este adotar as providências que, conforme as circunstâncias específicas de cada caso, estiverem ao seu alcance para a individualização dos usuários do site, sob pena de responsabilização subjetiva por culpa in omittendo. 7. Recurso especial a que se nega provimento.

(REsp 1383354/SP, Rel. Ministra NANCY ANDRIGHI, TERCEIRA TURMA, julgado em 27/08/2013, DJe 26/09/2013) grifado

TJRJ 202000343735 22/06/2020 18:06:06 KJV@ Petição Inicial Eletrônica

Em outra oportunidade, decidiu o mesmo Tribunal Superior que não se pode atribuir responsabilidade pelo dano decorrente de fraude ao veículo de comunicação que não participou da elaboração do anúncio, tampouco do contrato de compra e venda:

“AGRAVO REGIMENTAL. AÇÃO INDENIZATÓRIA. PUBLICAÇÃO DE ANÚNCIO FALSO NA INTERNET. LEGITIMIDADE PASSIVA DO PROPRIETÁRIO DO VEÍCULO DE COMUNICAÇÃO. SÚMULA STJ/7. DANO MORAL. AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE.

DECISÃO AGRAVADA. MANUTENÇÃO.

I. A convicção a que chegou o Tribunal a quo quanto à legitimidade passiva ad causam do proprietário do site em que se publicou o anúncio falso decorreu da análise do conjunto probatório. O acolhimento da pretensão recursal demandaria o reexame do mencionado suporte. Incide nesse ponto a Súmula STJ/7.

II. A responsabilidade pelo dano decorrente de fraude não pode ser imputada ao veículo de comunicação, visto que esse não participou da elaboração do anúncio, tampouco do contrato de compra e venda do veículo.

Agravo Regimental improvido.

(AgRg nos EDcl no Ag 1360058/RS, Rel. Ministro SIDNEI BENETI, TERCEIRA TURMA, julgado em 12/04/2011, DJe 27/04/2011)

Até mesmo em relação à dimensão processual da matéria, o **Superior Tribunal de Justiça** já decidiu que a plataforma de *marketplace* não é parte legítima em ação judicial que buscava a responsabilização de usuário por fraude cometida por intermédio de anúncio na plataforma (RESP 1.639.028, Rel. Min. Moura Ribeiro, DJ 19/04/2017).

Assim, em resumo, tal como não é possível responsabilizar a pessoa jurídica proprietária do *shopping center* físico por uma venda de produto realizada por uma loja, assim também deve ser em relação ao *marketplace*. Logo, da mesma forma como seria absurdo atribuir responsabilidade tributária ao proprietário de

shopping center físico pelo ICMS devido pelas centenas de lojas que atuam no local, a hipótese de responsabilidade trazida pela Lei 8.795/2020 para o marketplace é manifestamente descabida.

Resta evidenciado que a tentativa de imputar a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido pelos vendedores na hipótese é inconstitucional, visto que: 1) não se pode concluir que o *marketplace* estaria vinculado ao fato gerador (art. 128 do CTN); 2) os atos ou omissões da pessoa jurídica detentora do *marketplace* não tem o potencial de concorrerem para o não recolhimento do tributo pelo contribuinte (art. 5º da LC 87/96), considerando que a mesma não participa do negócio jurídico compra e venda da mercadoria.

Deve ser mencionado ainda que a atribuição de responsabilidade tributária pelo ICMS às empresas de *marketplace* certamente irá gerar um ônus excessivamente gravoso para as mesmas, que terão que manter registro de documentos fiscais das centenas (e até milhares) de comerciantes que utilizam as plataformas digitais para anúncios de seus produtos.

Nesse ponto, a normativa estadual afasta-se completamente do postulado da simplicidade que deve ser observado na tributação do comércio eletrônico, como destaca André Portella:

“Outro parâmetro a ser observado com respeito ao controle tributário do comércio eletrônico é o da simplicidade. A novidade que apresentam as transações pela rede não deve ser motivo para que se promovam normas ou procedimentos que compliquem as atividades dos agentes comerciais, assim como as tarefas das autoridades tributárias. Os procedimentos tributários relacionados com a tarefa de controle devem-se realizar da forma mais simples possível, fomentando a eficácia da arrecadação e evitando a sobrecarga de deveres instrumentais sobre os contribuintes.”⁶

⁶ *Controle tributário do comércio eletrônico*. Belo Horizonte: Forum, 2007, p. 120.

Certamente por antever que a atribuição da responsabilidade indicada no inciso IX do art. 18⁷ da Lei 2.657/96 causaria polêmica, o legislador estadual procurou amenizar a aplicação da inconstitucional regra com a inclusão do parágrafo oitavo ao art. 17 da Lei 2.657/96 (também acrescentado pelo art. 1º da Lei 8.795/2020), estabelecendo que a responsabilidade nas operações intermediadas ocorreria nas seguintes hipóteses: 1) quando deixarem de prestar as informações na forma e prazo previstos na legislação; 2) quando o contribuinte esteja em situação cadastral irregular e tenha sido informado ao intermediário previamente pelo Fisco; 3) quando descumprirem demais obrigações previstas na legislação que concorrerem para o não-recolhimento do tributo.

O parágrafo nono, acrescentado ao mesmo art. 17 da Lei 2.657/96 pelo ato normativo impugnado, esclarece que o contribuinte será considerado com situação cadastral irregular quando suspenso em razão de pedido de baixa, paralisado em decorrência de requerimento voluntário, impedido por situações previstas na legislação ou quando notificado pela falta de emissão de nota fiscal não realizar a sua regularização.

Ocorre que tais condições não são suficientes para apagarem o vício original da medida, que consiste na atribuição de responsabilidade a pessoa que não está vinculada ao fato gerador (art. 128 do CTN) e não possui condição de influenciar com seus atos ou omissões para o não recolhimento do tributo pelo contribuinte (art. 5º da LC 87/96), considerando que a mesma não participa do negócio jurídico compra e venda da mercadoria.

Logo, o reconhecimento da inconstitucionalidade dos incisos VIII, “a” e IX do art. 18 da Lei 2.657/96, deve ser acompanhado pelo reconhecimento da

⁷ “IX - nas operações com mercadorias não digitais o proprietário ou possuidor de site ou de plataforma eletrônica que realize a oferta, captação de clientes ou venda, em razão de contrato firmado com o comercializador, quando operacionalizar a transação financeira e o acompanhamento do pedido, sem que seja emitida nota fiscal obrigatória.”

inconstitucionalidade, por arrastamento, da inclusão dos parágrafos oitavo e nono ao art. 17 da Lei 2.657/96 (também acrescentado pelo art. 1º da Lei 8.795/2020).

Considerando a demonstração da inconstitucionalidade da atribuição da condição de responsáveis tributários das pessoas indicadas nas alíneas “a” do inciso VIII do art. 18 e inciso IX da Lei 2.657/96 (acrescentados pelo art. 1º da Lei 8.795/00), deve ser reconhecida ainda, por arrastamento, a inconstitucionalidade do art. 3º-A da Lei 2.657/96 (também acrescentado pelo art. 1º da Lei 8.795/2020), que considerou como saída de mercadorias a diferença entre valores informados pelo prestadores indicados no inciso VIII do art. 18 e aqueles registrados na escrita fiscal ou documentos do contribuinte.

Como restou demonstrada a manifesta inconstitucionalidade de atribuição de responsabilidade tributária para os prestadores de serviços indicados nos incisos VIII, “a” e IX do art. 18 da Lei 2.657/96 (incluídos pela Lei 8.795/2020), deve ser reconhecida a inconstitucionalidade, também por arrastamento, do parágrafo único ao art. 64-B da Lei 2.657/96, incluído pela Lei 8.795/2020, nos termos seguintes:

“Art. 64-B. Deixar de entregar no local, na forma ou no prazo previstos na legislação ou em intimação específica, ou ainda, entregar de forma incompleta ou inconsistente:

I - pela administradora de cartão de crédito ou de débito ou similar, as informações sobre as operações ou prestações de serviço realizadas pelos estabelecimentos de contribuintes cujos pagamentos sejam feitos através de seus sistemas de crédito, débito ou similar:

1) MULTA: sucessiva e cumulativamente, por arquivo, no valor equivalente em reais a:

a) 20.000 (vinte mil) UFIR-RJ, caso não entregue no prazo da legislação;

b) 50.000 (cinquenta mil) UFIR-RJ, caso não entregue no prazo previsto na 1ª intimação;

c) 100.000 (cem mil) UFIR-RJ caso não entregue no prazo previsto na 2ª intimação;

TJRJ 202000343735 22/06/2020 18:06:06 KJV@ Petição Inicial Eletrônica

Parágrafo Único - Aplica-se o disposto no inciso I do caput deste artigo aos prestadores de serviços de que tratam os incisos VIII e IX do art. 18 desta Lei.

Diante do exposto, deve ser reconhecida a inconstitucionalidade do art. 18, VIII, “a” e IX da Lei 2.657/96, bem como dos parágrafos oitavo e nono do art. 17, do parágrafo único do art. 64-B e do art. 3º-A, todos incluídos pela Lei 8.795/2020, ora impugnada, por manifesta violação ao art. 192, 199, § 11 da Constituição Estadual.

3.2. DA INCONSTITUCIONALIDADE DE ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA AO INTERMEDIADOR FINANCEIRO (ART. 18, VIII, “b” e IX, ART. 17, §7º e 9º)

As mesmas razões indicadas no sentido da impossibilidade de atribuição de responsabilidade às pessoas jurídicas detentoras de *site* ou plataforma eletrônica servem para justificar a impossibilidade de atribuição da mesma condição ao “*intermediador financeiro, inclusive a administradora de cartão de crédito*” (art. 18, VIII, “b” e art. 17, §7º, da Lei 2.657/96), na redação da Lei 8.795/2020.

Nessa hipótese, também não se pode dizer que o intermediador financeiro estaria “*vinculado ao fato gerador*” (art. 128 do CTN), que é a circulação da mercadoria. Ora, o intermediador financeiro na hipótese participa tão somente como terceiro que viabiliza um meio de pagamento que constitui uma condição para a concretização do negócio jurídico. Logo, **a exemplo do detentor do marketplace, o intermediador financeiro é um prestador de serviço, contribuinte do ISS, visto que sua atividade está expressamente prevista na LC 116/03 (item 15.01 da lista de serviços).**⁸

⁸ “15.01 – Administração de fundos quaisquer, de consórcio, de cartão de crédito ou débito e congêneres, de carteira de clientes, de cheques pré-datados e congêneres.”

Além disso, eventuais atos ou omissões do intermediador financeiro não possuem o potencial de concorrerem para o não recolhimento do tributo pelo contribuinte (art. 5º da LC 87/96), considerando que o mesmo não participa do negócio jurídico compra e venda da mercadoria, apenas viabiliza o pagamento da operação.

Realizando um exercício de comparação, em uma operação envolvendo compra e venda de imóvel, seria razoável admitir a atribuição de responsabilidade tributária pelo pagamento do ITBI ao banco que emitiu o cheque utilizado pelo comprador para realizar o pagamento do negócio? Em uma operação envolvendo a importação de mercadoria, seria razoável atribuir ao banco que emitiu o cheque utilizado pelo importador para pagamento do tributo aduaneiro a responsabilidade pelo pagamento do imposto de importação? Parece certo que não.

Sobre o tema, o **Superior Tribunal de Justiça** já decidiu que a administradora de cartão de crédito não pode ser considerada responsável tributária em razão da inexistência de vinculação com o fato gerador, como exige o art. 128 do CTN:

“TRIBUTARIO. ART. 128 DO CTN. ADMINISTRADORA DE CARTÃO DE CREDITO. RESPONSABILIDADE INEXISTENTE PELO ISS DECORRENTE DE SERVIÇOS PRESTADOS PELOS FILIADOS A SEUS USUARIOS. AS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CREDITO NÃO SÃO RESPONSÁVEIS PELO PAGAMENTO DO ISS DECORRENTE DO SERVIÇO PRESTADO PELOS ESTABELECIMENTOS A ELAS FILIADOS AOS SEUS USUARIOS JA QUE NÃO ESTÃO VINCULADAS AO FATO GERADOR DA RESPECTIVA OBRIGAÇÃO. RECURSO IMPROVIDO.

(REsp 55.346/RJ, Rel. Ministro MILTON LUIZ PEREIRA, Rel. p/ Acórdão Ministro CESAR ASFOR ROCHA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 25/10/1995, DJ 12/02/1996, p. 2412)

Também aqui na presente hipótese de atribuição de responsabilidade, certamente por antever que a norma indicada no inciso VIII, “b” do art. 18 da Lei

TJRJ 202000343735 22/06/2020 18:06:06 KJV@ Petição Inicial Eletrônica

2.657/96 causaria polêmica, o legislador estadual tentou amenizar a aplicação da inconstitucional regra com a inclusão do parágrafo sétimo ao art. 17 da Lei 2.657/96 (também acrescentado pelo art. 1º da Lei 8.795/2020), estabelecendo que a responsabilidade dos intermediadores de pagamento ocorreria nas seguintes hipóteses: 1) quando deixarem de prestar as informações na forma e prazo previstos na legislação; 2) quando o contribuinte esteja em situação cadastral irregular e tenha sido informado ao intermediário previamente pelo Fisco; 3) quando descumprirem demais obrigações previstas na legislação que concorrerem para o não-recolhimento do tributo. O parágrafo nono também foi acrescentado ao mesmo artigo, para explicitar o conteúdo da expressão contribuinte com situação cadastral irregular.

Todavia, tais condicionantes não conseguem sanar o vício original da medida, que consiste na atribuição de responsabilidade a pessoa que não está vinculada ao fato gerador (art. 128 do CTN) e não possui condição de influenciar com seus atos ou omissões o contribuinte e concorrer para o não recolhimento do tributo pelo contribuinte (art. 5º da LC 87/96), considerando que a mesma não participa do negócio jurídico compra e venda da mercadoria.

Logo, o reconhecimento da inconstitucionalidade do inciso VIII, “b”, do art. 18 da Lei 2.657/96, deve ser acompanhado do reconhecimento da inconstitucionalidade, por arrastamento, da inclusão dos parágrafos sétimo e nono ao art. 17 da Lei 2.657/96 (também acrescentados pelo art. 1º da Lei 8.795/2020).

Considerando a demonstração da inconstitucionalidade da atribuição da condição de responsáveis tributários das pessoas indicadas na alínea “b” do inciso VIII do art. 18 (acrescentado pelo art. 1º da Lei 8.795/00), deve ser reconhecida, por arrastamento, a inconstitucionalidade do art. 3º-A da Lei 2.657/96 (também acrescentado pelo art. 1º da Lei 8.795/2020), que considerou como saída de mercadorias a diferença entre valores informados pelo prestadores indicados no inciso VIII do art. 18 e aqueles registrados na escrita fiscal ou documentos do contribuinte.

Levando ainda em conta a manifesta inconstitucionalidade de atribuição de responsabilidade tributária para o prestador de serviço indicado no inciso VIII, “b” do art. 18 da Lei 2.657/96 (incluído pela Lei 8.795/2020), deve ser reconhecida a inconstitucionalidade, também por arrastamento, do parágrafo único ao art. 64-B da Lei 2.657/96, incluído pela norma impugnada, conforme já explicitado no item anterior.

Diante do exposto, deve ser reconhecida a inconstitucionalidade do art. 18, VIII, “b” da Lei 2.657/96, bem como dos parágrafos sétimo e nono do art. 17 do parágrafo único do art. 64-B e do art. 3º-A, todos incluídos pela Lei 8.795/2020, ora impugnada, por manifesta violação ao art. 192, 199, § 11 da Constituição Estadual.

3.3. DA INCONSTITUCIONALIDADE DE ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA AO ADQUIRENTE DE BEM OU MERCADORIA DIGITAL (ART. 18, VIII, “c” da Lei 2.657/96)

Nos termos da Lei 8.795/2020 (ato normativo impugnado), em modificação ao artigo 18 da Lei 2.657/96, foi indicado ainda como responsável o adquirente do bem ou mercadoria digital, na hipótese de o contribuinte ou os responsáveis descritos nas alíneas “a” e “b” do art. 18, VIII, não serem inscritos no Estado do Rio de Janeiro (art. 18, VIII, “c”).

O responsável indicado na alínea “a” do dispositivo é a pessoa jurídica detentora de *site* ou de plataforma eletrônica que realize a oferta, ou entrega por meio de transferência eletrônica de dados, em razão de contrato firmado com o comercializador ou prestador de serviço de comunicação, caso também operacionalize a transação financeira. Já o indicado na alínea “b” corresponde ao intermediador financeiro, inclusive a administradora de cartão de crédito ou de outro meio de

TJRJ 202000343735 22/06/2020 18:06:06 KJV@ Petição Inicial Eletrônica

pagamento, caso a pessoa jurídica detentora de site ou de plataforma eletrônica apenas realize a oferta ou entrega por meio de transferência eletrônica de dados.

A atribuição de responsabilidade tributária ao adquirente do bem ou mercadoria digital, na hipótese de o contribuinte ou os responsáveis descritos nas alíneas "a" e "b" não serem inscritos no Estado do Rio de Janeiro (art. 18, VIII, "c") também é manifestamente inconstitucional. Isto porque cria uma ficção jurídica ao conferir ao Estado destinatário do bem (Rio de Janeiro) a integralidade do ICMS supostamente incidente na operação, atribuindo a responsabilidade ao consumidor sempre que o fornecedor de mercadoria digital não estiver estabelecido no Rio de Janeiro.

Ocorre que a Constituição Federal expressamente estabeleceu, em seu artigo 155, §2º, incisos VII e VIII, as regras aplicáveis para o recolhimento do imposto nas operações que destinem bens a consumidor final localizado em outro Estado, estabelecendo que cabe ao Estado de origem a alíquota interestadual e ao Estado de destino a diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual:

“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:

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)

VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a

TJRJ 202000343735 22/06/2020 18:06:06 KJV@ Petição Inicial Eletrônica

interestadual de que trata o inciso VII será atribuída: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)

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

Logo, a lei estadual não pode, por óbvio, criar uma exceção à regra constitucional. A iniciativa presente lembra a tentativa dos Estados em modificar, antes do advento da EC 87/2015, a competência constitucional de alocação da receita do ICMS no comércio eletrônico pelo Protocolo 21/2011, que foi julgado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal na ADI 4.628:

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

12. A Constituição, diversamente do que fora estabelecido no Protocolo ICMS nº 21/2011, dispõe categoricamente que a aplicação da alíquota interestadual só tem lugar quando o consumidor final localizado em outro Estado for contribuinte do imposto, a teor do art. 155, § 2º, inciso VII, alínea g, da CRFB/88. É dizer: outorga-se ao Estado de origem, via de regra, a cobrança

TJRJ 202000343735 22/06/2020 18:06:06 KJV@ Petição Inicial Eletrônica

da exação nas operações interestaduais, excetuando os casos em que as operações envolverem combustíveis e lubrificantes que ficarão a cargo do Estado de destino. 13. **Os imperativos constitucionais relativos ao ICMS se impõem como instrumentos de preservação da higidez do pacto federativo, et pour cause, o fato de tratar-se de imposto estadual não confere aos Estados membros a prerrogativa de instituir, sponte sua, novas regras para a cobrança do imposto, desconsiderando o altiplano constitucional. 14. O Pacto Federativo e a Separação de Poderes, erigidos como limites materiais pelo constituinte originário, restam ultrajados pelo Protocolo nº 21/2011, tanto sob o ângulo formal quanto material, ao criar um cenário de guerra fiscal difícil de ser equacionado, impondo ao Plenário desta Suprema Corte o dever de expungir-lo do ordenamento jurídico pátrio. 15. Ação direta de inconstitucionalidade julgada PROCEDENTE. Modulação dos efeitos a partir do deferimento da concessão da medida liminar, ressalvadas as ações já ajuizadas.**

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

Na ocasião, o STF deixou claro que as regras constitucionais de distribuição do encargo tributário de ICMS entre os estados de origem e destino das mercadorias não podem ser alteradas por normas de hierarquia inferior, como ocorre, no caso, com a lei estadual impugnada.

Em outra oportunidade, o STF mais uma vez afastou a tentativa de Estados de estabelecerem a regulamentação, por Convênio, de temas de ICMS sujeitos à reserva de lei complementar. Na hipótese, ao deferir medida cautelar na **ADI 5866**, a Ministra Carmen Lúcia suspendeu os efeitos de várias cláusulas do Convênio 52/2017, apontando a invasão do campo normativo atribuído à lei complementar, conforme trecho a seguir:

“10. Nos autos agora examinados, revela-se pertinente o argumento central desenvolvido pela Autora de não obediência, na edição do Convênio ICMS n. 52/2017, da cláusula

constitucional de reserva de lei, prevista nos arts. 146, inc. III, 150, § 7º, e 155, § 2º, inc. XII, notadamente no que concerne às cláusulas 8ª, 9ª, 10ª, 11ª, 12ª, 13ª, 14ª, 16ª, 24ª e 26ª do ato normativo impugnado.

As determinações dos arts. 146, inc. III, e 155, § 2º, inc. XII, da Constituição da República direcionam-se à lei complementar nacional, na qual devem ser estabelecidas diretrizes básicas para regulamentação geral do imposto discutido na espécie vertente, que, repita-se, a despeito de sua instituição reservada à competência estadual é de configuração nacional.”

Ora, se nem mesmo o convênio, ato editado com a decisão unânime dos Estados, pode invadir o campo reservado à lei complementar, com muito mais razão não se pode reconhecer tal possibilidade à lei estadual ora objeto da presente representação de inconstitucionalidade.

Considerando a demonstrada inconstitucionalidade de atribuição de responsabilidade tributária para a pessoa indicada no inciso VIII, “c” do art. 18 da Lei 2.657/96 (incluído pela Lei 8.795/2020), deve ser reconhecida a inconstitucionalidade, por arrastamento, do parágrafo único ao art. 64-B da Lei 2.657/96, também incluído pela Lei 8.795/2020, visto que mesmo faz referência ao inciso VIII do art. 18, conforme já explicitado.

Ademais, uma vez demonstrada a inconstitucionalidade da atribuição da condição de responsável tributário da pessoa indicada na alínea “c” do inciso VIII do art. 18 (acrescentada pelo art. 1º da Lei 8.795/00), deve ser reconhecida, por arrastamento, a inconstitucionalidade do art. 3º-A da Lei 2.657/96 (também acrescentado pelo art. 1º da Lei 8.795/2020), que considerou como saída de mercadorias a diferença entre valores informados pelo prestadores indicados no inciso VIII do art. 18 e aqueles registrados na escrita fiscal ou documentos do contribuinte.

Considerando ainda a manifesta inconstitucionalidade de atribuição de responsabilidade tributária para o adquirente do bem ou mercadoria digital, no inciso VIII, “c” do art. 18 da Lei 2.657/96 (incluído pela Lei 8.795/2020), deve ser reconhecida

a inconstitucionalidade, por arrastamento, do parágrafo único ao art. 64-B da Lei 2.657/96, também incluído pela Lei 8.795/2020, conforme já explicitado no item anterior.

Diante do exposto, deve ser reconhecida a inconstitucionalidade do art. 18, VIII, “c” da Lei 2.657/96, bem do parágrafo único do art. 64-B e do art. 3º-A, todos incluídos pela Lei 8.795/2020, ora impugnada, por manifesta violação ao art. 192, 199, § 11 da Constituição Estadual.

4. DA INCONSTITUCIONALIDADE DE ATRIBUIÇÃO DA CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE À PESSOA JURÍDICA DETENTORA DE *SITE* OU PLATAFORMA ELETRÔNICA QUE REALIZE VENDA OU DISPONIBILIZAÇÃO DE BENS E MERCADORIAS DIGITAIS POR TRANSFERÊNCIA ELETRÔNICA DE DADOS (ART. 15, §1º, XIX DA LEI 2.657/96) OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO AINDA QUE POR INTERMÉDIO DE PAGAMENTO PERIÓDICO (ART. 15, §1º, XX DA LEI 2.657/96)

A Lei 8.795/2020 também é inconstitucional pois pretendeu atribuir a condição de contribuinte do ICMS para situações que não configuram fato gerador do tributo. O ato impugnado modificou a redação do art. 15 da Lei 2.657/96 nos seguintes termos:

“Art. 15. Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviços descritas como fato gerador do imposto, observado o disposto no § 2º deste artigo.

§ 1º Incluem-se entre os contribuintes do imposto:

XIX - 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;

XX - a pessoa jurídica detentora de site ou de plataforma eletrônica que realize prestação de serviço de comunicação, ainda que por intermédio de pagamento periódico. (NR)

Em relação ao inciso XIX, o suposto fato gerador que tornaria a pessoa indicada como contribuinte seria a venda ou disponibilização de bens e mercadorias digitais por transferência de dados ou a prestação de serviço de comunicação (ainda que por pagamento periódico) por pessoa jurídica detentora de *site* ou plataforma eletrônica que realize por meio de pagamento periódico não constitui fato gerador do ICMS.

A LC 87/96 estabelece como fato gerador do ICMS a operação relativa à circulação de mercadoria:

“Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;”

Ora, nas operações que envolvem bens digitais, por transferência eletrônica de dados, não há fato gerador do ICMS pela absoluta ausência dos elementos “mercadoria” e “circulação”.

Isto porque o sentido do termo mercadoria, tal como empregado na Constituição Federal e na LC 87/86, para efeito de ICMS, deve ser compreendido a partir da referência a bem móvel corpóreo que está em comércio. Em se tratando de conceito de direito privado que delimita a competência tributária, não cabe ao legislador estadual procurar expandi-lo, sob pena de violação ao art. 110 do CTN.

A título exemplificativo, ao verificarmos a natureza do *software*, que consiste em um dos principais objetivos de tributação pelo Estado ao trazer a expressão “bens e mercadorias digitais”, vemos que a Lei 9.609/98 (Lei do *software*)

caracteriza o programa de computador (*software*) como obra intelectual sujeita à proteção dos direitos autorais:

“Art. 2º O regime de proteção à propriedade intelectual de programa de computador é o conferido às obras literárias pela legislação de direitos autorais e conexos vigentes no País, observado o disposto nesta Lei.”

Além disso, nas operações envolvendo bens e mercadorias digitais (inclusive o *software*), não está presente o elemento “circulação”, que é requisito fundamental para configuração do fato gerador do ICMS. Isto porque, segundo entendimento jurisprudencial do próprio STF, a circulação de mercadoria para efeito de ICMS pressupõe a existência de negócio jurídico que implique necessariamente na transferência da propriedade do bem que constitui o objeto da operação.

Tal posicionamento do Supremo Tribunal Federal já foi pacificado em sede de **recurso extraordinário julgado sob a égide da repercussão geral (RE 540829)**, no qual o Tribunal afastou a incidência de ICMS nas hipóteses de *leasing* internacional de aeronaves, justamente em razão da ausência de transferência jurídica da propriedade dos bens:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ICMS. ENTRADA DE MERCADORIA IMPORTADA DO EXTERIOR. ART. 155, II, CF/88. OPERAÇÃO DE ARRENDAMENTO MERCANTIL INTERNACIONAL. NÃO-INCIDÊNCIA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO A QUE SE NEGA PROVIMENTO. 1. O ICMS tem fundamento no artigo 155, II, da CF/88, e incide sobre 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. 2. A alínea “a” do inciso IX do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, na redação da EC 33/2001, faz incidir o ICMS na entrada de bem ou mercadoria importados do exterior, somente se de fato houver circulação de mercadoria, caracterizada pela transferência do domínio (compra e venda). 3. Precedente: RE 461968, Rel. Min. EROS GRAU, Tribunal Pleno, julgado em 30/05/2007, Dje

23/08/2007, onde restou assentado que o imposto não é sobre a entrada de bem ou mercadoria importada, senão sobre essas entradas desde que elas sejam atinentes a operações relativas à circulação desses mesmos bens ou mercadorias. 4. **Deveras, não incide o ICMS na operação de arrendamento mercantil internacional, salvo na hipótese de antecipação da opção de compra, quando configurada a transferência da titularidade do bem. Consectariamente, se não houver aquisição de mercadoria, mas mera posse decorrente do arrendamento, não se pode cogitar de circulação econômica.** 5. In casu, nos termos do acórdão recorrido, o contrato de arrendamento mercantil internacional trata de bem suscetível de devolução, sem opção de compra. 6. Os conceitos de direito privado não podem ser desnaturados pelo direito tributário, na forma do art. 110 do CTN, à luz da interpretação conjunta do art. 146, III, combinado com o art. 155, inciso II e § 2º, IX, “a”, da CF/88. 8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

(RE 540829, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Relator(a) p/ Acórdão: Min. LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 11/09/2014, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-226 DIVULG 17-11-2014 PUBLIC 18-11-2014) grifado

Ocorre que no caso de operação com bem e mercadoria digital (inclusive *software*), tal transferência da titularidade não ocorre. No caso do *software* (ainda que seja padronizado), por exemplo, aquele que possui interesse em utilizá-lo realiza uma licença ou cessão de uso, pela qual o mesmo não se torna o proprietário do *software*, assegurando apenas o direito de utilizá-lo por um tempo estabelecido pelas partes. Nessa linha, dispõe a Lei 9.609/98:

“Art. 9º O uso de programa de computador no País será objeto de contrato de licença.”

Diante do exposto, no caso de *software*, não há que se falar em “circulação de mercadoria”, mas apenas em licença ou cessão de direito de uso.

TJRJ 202000343735 22/06/2020 18:06:06 KJV@ Petição Inicial Eletrônica

Conforme esclarece Fábio Ulhoa Coelho, é impreciso falar em compra e venda quando se trata de trata de licença de uso de *software*:

“(…) quando o consumidor ‘adquire’ no mercado, o software de um jogo para instalar em seu computador pessoal, o que se verifica, juridicamente falando, não é compra e venda, mas o licenciamento de uso do bem intelectual pela empresa de informática detentora dos direitos a ele relativos.”⁹

A impossibilidade de incidência de ICMS em operações com *software* envolvendo a transferência de dados constava, inclusive, na própria legislação do Estado do Rio de Janeiro, conforme Decreto 27.307/2000 (revogado apenas em 2018 pelo Decreto 46.543):

“Art. 3º O ICMS não incide na operação realizada com programa de computador personalizado elaborado por encomenda do usuário, assim como sobre contratos de licença ou de cessão de direitos relativos a programa de computador personalizado ou não, nas formas de:

I - Transferência Eletrônica: download - transferência de programas do computador licenciante, diretamente para o computador do usuário, via Internet, intranet e processos similares;

II - Licenças múltiplas: contratos de licenciamento autorizando o usuário final a interligar uma determinada quantidade de microcomputadores ou terminais a um servidor central onde uma cópia do software que se pretende usar já se encontra instalada;

III - Duplicação pré-ajustada: contratos de licenças múltiplas em que o usuário, a partir de uma cópia do programa de computador é autorizado a reproduzi-lo em um número pré-determinado de computadores;

IV - Duplicação pré-autorizada: contratos de licenças múltiplas em que o usuário, a partir de uma cópia do programa de computador, é autorizado a duplicá-lo na medida de suas

⁹ *Curso de Direito Civil*, v. 4, Direito das Coisas. São Paulo: Saraiva, 2010, p.412.

necessidades e nos quais, mediante um relatório periódico, são cobradas as licenças adicionais do usuário;

V - Ampliação da rede: ampliação do número de usuários de uma licença de rede;

VI - Programa de computadores modulares: contratos de licenças, de uso de programas de computadores em que os programas são instalados de forma modular, não sendo obrigatoriamente adquiridos ou cobrados de imediato.”

Ademais, é preciso considerar que atualmente a maior parte dos *softwares* é disponibilizada aos interessados em ambiente virtual (computação na nuvem), por acesso remoto e mediante senha pessoal que permite ao interessado acessar o mesmo de qualquer parte do mundo. Não há sequer a necessidade de o usuário instalar o *software* em seu computador pessoal, pois o acesso se dá justamente porque o interessado é beneficiário de uma licença de uso (*software as a service* - SaaS). Diante de tal cenário, é ainda mais absurdo considerar que haveria uma verdadeira “circulação de mercadoria”, como pretendeu a lei impugnada.

É fato que o STF, no julgamento da Medida Cautelar na ADI 1945 (Julgada em 26/05/2010, DJE 14/03/2011), o Tribunal deixou de reconhecer a inconstitucionalidade de ato normativo do Estado do Mato Grosso que admitia a incidência do *download* de *softwares*. Todavia, trata-se de julgado adotado em sede de medida cautelar, sendo que o julgamento de mérito da ação ainda está pendente.

Ressalte-se ainda que em 2010, ano de julgamento da medida cautelar, o Supremo Tribunal Federal ainda não tinha julgado a já referida repercussão geral (RE 540829), relativa ao *leasing* internacional de aeronaves, na qual restou assentada a necessidade de transferência jurídica da propriedade do bem para incidência do ICMS. Além disso, no ano de 2010, a disponibilização do software na modalidade *software as a service* ainda não era usual, de forma que o Tribunal não levou em consideração o referido cenário por ocasião da análise da medida cautelar.

A Lei 8.795/2020, ora impugnada, também pretendeu “criar” uma nova hipótese de incidência do ICMS, em relação à atividade conhecida pela expressão *streaming*, ao incluir o inciso XX ao art. 15 da Lei 2.657/96, estabelecendo que seria contribuinte do imposto a pessoa jurídica detentora de site ou de plataforma eletrônica que realize prestação de serviço de comunicação, ainda que por intermédio de pagamento periódico.

Ocorre que na hipótese de *streaming*, que corresponde à disponibilização aos interessados, geralmente em razão de pagamento mensal, de conteúdos de áudio/vídeo, também inexistente a transferência da propriedade dos referidos conteúdos aos interessados. À semelhança do que ocorre no caso de *software*, o interessado remunera o proprietário dos conteúdos apenas como forma de assegurar o acesso aos mesmos por um determinado período de tempo.

A absoluta inexistência de fato gerador do ICMS nas duas hipóteses (operações com mercadoria digital, inclusive *software*, bem como a atividade de *streaming*) fica ainda mais evidenciada quando observamos que **as duas atividades estão contempladas na lista de serviços da LC 116/03, como fatos geradores do ISS:**

1.03 - Processamento, armazenamento ou hospedagem de dados, textos, imagens, vídeos, páginas eletrônicas, aplicativos e sistemas de informação, entre outros formatos, e congêneres. (Redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

1.04 - Elaboração de programas de computadores, inclusive de jogos eletrônicos, independentemente da arquitetura construtiva da máquina em que o programa será executado, incluindo tablets, smartphones e congêneres. (Redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

1.05 - Licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação.

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). (Incluído pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

Diante do exposto, ainda que houvesse alguma dúvida razoável sobre a possibilidade de incidência do ICMS em tais situações, deve-se verificar a opção adotada pela Lei Complementar, instrumento previsto pela Constituição Federal para dirimir os conflitos de competência:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;”

O relevante papel da Lei Complementar prevista no art. 146, I, da CF foi bem delineado por Luis Eduardo Schoueri:

“Daí já se concluir que o constituinte previu a possibilidade de haver conflitos de competência, cabendo à lei complementar resolvê-los.

Tivesse o constituinte apresentado conceitos na repartição de competências, então seria inútil este dispositivo, já que os conceitos teriam seus limites bem definidos, não havendo espaço para conflitos. Estes surgem, potencialmente, da fluidez dos tipos.”¹⁰

A previsão do licenciamento do uso de programa de computador como fato gerador do ISS pela LC 116/03 também é relevante para demonstrar a absoluta superação do precedente do STF no RE 176626 (DJ 11/12/1998), que admitiu em tese a possibilidade de incidência do ICMS nas hipóteses de “*software* de prateleira”, ou seja, programas de computador produzidos sem especificações do usuário e postos em comércio de forma generalizada. Com efeito, ao tempo da referida decisão, o potencial conflito de competência entre o ICMS e o ISS ainda não havia sido esclarecido pelo

¹⁰ *Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 225.

veículo próprio, que é a lei complementar (art. 146, I, da CF). Todavia, com a LC 116/03, o suposto conflito foi definitivamente resolvido em favor da incidência do ISS.

Nessa linha, o **Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo** possui diversos precedentes afastando a possibilidade de ICMS em operações envolvendo “mercadorias digitais”, tais como *softwares*:

“MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO – ICMS SOBRE AS OPERAÇÕES DE LICENCIAMENTO DE SOFTWARE POR MEIO DE TRANSFERÊNCIA ELETRÔNICA DE DADOS – Impetração com vistas à não sujeição às normas do Decreto Estadual nº 63.099/17 e do Convênio ICMS nº 106/17 – Concessão da segurança – Manutenção – Possibilidade da impetração preventiva – Ausência de insurgência contra “lei em tese” (Súmula nº 266/STF) – Ilegalidade do Decreto Estadual nº 63.099/17 e do Convênio ICMS nº 106/17, por inovarem no ordenamento jurídico, sem supedâneo em Lei Complementar – Sentença mantida. – Apelo e reexame necessário desprovidos.

(TJSP; Apelação / Remessa Necessária 1042552-71.2018.8.26.0053; Relator (a): Spoladore Dominguez; Órgão Julgador: 13ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 7ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 06/11/2019; Data de Registro: 07/11/2019)

MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. INCIDÊNCIA DO TRIBUTOSOBRE OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIA DE SOFTWARE POR DOWNLOAD OU STREAMING. CONVÊNIO 167/2019 E DECRETO PAULISTA N. 63.099/2018. Nos termos dos arts. 146, inciso III, alínea a, e 155, § 2º, inciso XII, da Constituição federal de 1988, os critérios material e espacial para a cobrança do tributo estadual devem disciplinar-se em lei complementar, de sorte que convênios firmados pelo Confaz não são veículos normativos adequados para estabelecerem a regra matriz de incidência do tributo. Acolhimento da apelação.

(TJSP; Apelação Cível 1028019-10.2018.8.26.0053; Relator (a): Ricardo Dip; Órgão Julgador: 11ª Câmara de Direito Público; Foro Central - Fazenda Pública/Acidentes - 4ª Vara de Fazenda Pública; Data do Julgamento: 26/11/2019; Data de Registro: 04/12/2019)

TJRJ 202000343735 22/06/2020 18:06:06 KJV@ Petição Inicial Eletrônica

Ademais, a inviabilidade da incidência do ICMS em operações envolvendo “bens e mercadorias digitais”, pelas razões apresentadas, é mais um reforço que demonstra o equívoco da Lei 8.795/2020 ao incluir o inciso VIII ao art. 18 da Lei 2.657/96, cuja inconstitucionalidade já foi demonstrada em tópicos anteriores.

O reconhecimento da inconstitucionalidade dos incisos XIX e XX do art. 15 da Lei 2657/96 pela lei impugnada dever levar também à necessidade de reconhecer, por arrastamento, a inconstitucionalidade do §2º do mesmo artigo, modificado pela Lei 8.795/96, em relação aos incisos XIX e XX.

Pelo exposto, deve ser reconhecida a inconstitucionalidade da inclusão dos incisos XIX e XX ao art. 15 da Lei 2.657/96, na redação dada pelo art. 1º da Lei 8.795/2020, por manifesta violação ao art. 192, 199, § 11 da Constituição Estadual.

5. DA INCONSTITUCIONALIDADE DE ATRIBUIÇÃO DA CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE AO IMPORTADOR DE MERCADORIA DIGITAL (ART. 15, §1º, VI, §3º DA LEI 2.657/96) E DE RESPONSÁVEL À ADMINISTRADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO OU DÉBITO OU A INSTITUIÇÃO FINANCEIRA RESPONSÁVEL PELO CÂMBIO NAS OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO (ART. 18, VIII, “d” DA LEI 2.657/96)

O ato legislativo ora impugnado, em seu art.1º, também acrescentou o §3º ao art. 15 da Lei 2.657/96, estabelecendo que o disposto no inciso VI do parágrafo primeiro aplicar-se-ia ao caso de importação de mercadoria digital, nos seguintes termos:

“Art. 15. Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviços descritas como fato gerador do imposto, observado o disposto no § 2º deste artigo.

§ 1º Incluem-se entre os contribuintes do imposto:

VI - o importador ou qualquer pessoa, física ou jurídica, de direito público ou privado, que promova importação de mercadoria ou bem do exterior, qualquer que seja sua finalidade;

§ 2º As pessoas físicas ou jurídicas indicadas nos incisos VI, VII, VIII, XVII, XVIII, XIX e XX deste artigo são contribuintes do imposto, independentemente da habitualidade com que pratiquem as operações ou prestações neles descritas.

§ 3º O disposto no inciso VI do § 1º aplica-se também no caso de importação de mercadoria digital" (NR)."

Ainda em relação à importação de "mercadoria digital", houve acréscimo do inciso VIII pelo art. 1º da Lei 8.795/2020 (ato impugnado) ao art. 18 da Lei 2.657/96 para prever hipótese de responsabilidade tributária na alínea "d" nas importações:

"Art. 18. São responsáveis pelo pagamento do imposto:

VIII - nas operações com bens e mercadorias digitais:

d) a administradora de cartão de crédito ou débito ou a intermediadora financeira responsável pelo câmbio, nas operações de importação."

A exemplo do que foi explicitado em capítulos anteriores, aqui o ato normativo questionado também incidiu em inconstitucionalidade ao estabelecer contribuinte, fato gerador e hipótese de responsabilidade tributária que não encontram amparo na LC 87/96 e no CTN, violando assim o art. 192, 199, §11 da Constituição Estadual.

A atribuição da condição de contribuinte ao importador de mercadoria digital viola regras gerais de ICMS dispostas na LC 87/96:

"Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à **circulação de mercadorias**, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

§ 1º O imposto incide também:

I – sobre a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade; (Redação dada pela LC 114, de 16.12.2002)

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, **operações de circulação de mercadoria** ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Parágrafo único. É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial: (Redação dada pela LC 114, de 16.12.2002)

I – importe mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade; (Redação dada pela LC 114, de 16.12.2002)

Como se vê, para caracterização do fato gerador e do contribuinte do ICMS, a LC 87/96 pressupõe a ocorrência de uma operação de “circulação de mercadoria”, mesmo nas hipóteses envolvendo a importação.

Ora, conforme já explicitado, mercadoria pressupõe coisa corpórea, logo, a lei estadual impugnada, ao mencionar a possibilidade de incidência de ICMS na importação de “mercadoria digital” afastou-se dos pressupostos da LC 87/96.

Em reforço ao aduzido, temos a regra do art. 11 da LC 87/96, que ao definir o local da operação na hipótese de importação, **faz referência à entrada física do bem**:

“Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

d) importado do exterior, o do estabelecimento **onde ocorrer a entrada física;**”

Na mesma linha, reforçando a ideia de que a incidência do ICMS na importação pressupõe coisa corpórea, o art. 12 da LC 87/96 define a ocorrência da importação no momento do *desembaraço aduaneiro*, expressão típica das operações com bens corpóreos:

“Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

IX – do desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior; (Redação dada pela LC 114, de 16.12.2002)”

Além disso, como já mencionado, ao aludir à importação de mercadoria digital, a lei estadual parte do pressuposto equivocado de que haveria uma operação de compra e venda da mercadoria, com transmissão da titularidade do bem (condição essencial, segundo o STF, para caracterizar o fato gerador do ICMS).

Ocorre que o pressuposto não se sustenta, visto que, na hipótese de usuário de *software* fornecido por empresa domiciliada no exterior, o que temos é a licença de uso do programa de computador e não o negócio jurídico compra e venda, como já explicitado.

Logo, é manifesta a inconstitucionalidade do §3º do art. 15 da Lei 2.657/96, incluído pelo art. 1º da Lei 8.795/2020, pois alargou indevidamente o rol de contribuintes e do próprio fato gerador do ICMS, em manifesto desacordo com a LC 87/96.

Por arrastamento, como o fato gerador do ICMS na “importação” de “mercadoria digital” é inconstitucional, a inclusão como responsável da administradora de cartão de crédito ou débito ou a intermediadora financeira responsável pelo câmbio, nas operações de importação (inciso VIII, alínea “d”, ao art.

TJRJ 202000343735 22/06/2020 18:06:06 KJV@ Petição Inicial Eletrônica

18 da Lei 2.567/96 pelo art. 1º da Lei 8.795/2020) também deve ser declarada inválida, por manifesta violação aos ditames da LC 87/96.

Por fim, considerando a demonstração da inconstitucionalidade da atribuição da condição de responsável tributário da pessoa indicada na alínea “d” do inciso VIII do art. 18 da Lei 2.657/96 (acrescentado pelo art. 1º da Lei 8.795/00), deve ser reconhecida, por arrastamento, a inconstitucionalidade do art. 3º-A da Lei 2.657/96 (também acrescentado pelo art. 1º da Lei 8.795/2020), que considerou como saída de mercadorias a diferença entre valores informados pelo prestadores indicados no inciso VIII do art. 18 e aqueles registrados na escrita fiscal ou documentos do contribuinte.

Considerando ainda a manifesta inconstitucionalidade de atribuição de responsabilidade tributária para o prestador de serviço indicado no incisos VIII, “d” do art. 18 da Lei 2.657/96 (incluído pela Lei 8.795/2020), deve ser reconhecida a inconstitucionalidade, também por arrastamento, do parágrafo único ao art. 64-B da Lei 2.657/96, incluído pela Lei 8.795/2020, conforme já explicitado anteriormente.

Pelo exposto, deve ser reconhecida a inconstitucionalidade do §3º do art. 15 da Lei 2.657/96, incluído pelo art. 1º da Lei 8.795/2020, bem como do art. 3º-A e do art. 64-B, incluídos pelo mesmo diploma legislativo, por manifesta violação ao art. 192, 199, § 11 da Constituição Estadual.

6. DA INCONSTITUCIONALIDADE DA IMPOSIÇÃO DE OBRIGATORIEDADE DE INSCRIÇÃO ESTADUAL AO MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL (MEI) - ART. 43, PARÁGRAFOS 7º E 8º DA LEI 2.657/96 E ART. 2º DA LEI 8.795/2020 (QUE REVOGOU A LEI 8.339/2019)

O art. 1º do ato normativo impugnado (Lei 8.795/2020) também acrescentou os parágrafos 7º e 8º ao art. 43 da Lei 2.657/96, nos seguintes termos:

TJRJ 202000343735 22/06/2020 18:06:06 KJV@ Petição Inicial Eletrônica

“Art. 43. Os contribuintes definidos nesta lei, os armazéns gerais e congêneres são obrigados a inscrever seus estabelecimentos antes de iniciarem suas atividades.

§ 7º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, aos Microempreendedores Individuais (MEI) optantes pelo Sistema de Recolhimento em Valores Fixos Mensais do Tributos do Simples Nacional (SIMEI).

§ 8º Ato do Poder Executivo definirá formas de simplificação da inscrição dos Microempreendedores Individuais (MEI) para fins de cumprimento do disposto no §7º.”

O art. 2º do ato normativo impugnado revogou a Lei 8.339, de 29 de março de 2019, que tinha o seguinte teor:

“Art. 1º Ao empreendedor individual qualificado como Microempreendedor Individual – MEI, enquadrado no Sistema de Recolhimento em Valores Fixos Mensais de Tributos abrangidos pelo Simples Nacional (SIMEI), fica facultada a Inscrição Estadual no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado do Rio de Janeiro (CAD-ICMS).

Art. 2º A Inscrição Estadual no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado do Rio de Janeiro (CAD-ICMS) será realizada mediante requerimento ao Secretário Estadual de Fazenda.

Art. 3º A Secretaria Estadual de Fazenda fará constar no Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços – (SINTEGRA), o número da Inscrição Estadual do empreendedor individual qualificado como Microempreendedor Individual – MEI.

Art. 4º A Secretaria Estadual de Fazenda adotará as medidas necessárias para disponibilizar a emissão de Nota Fiscal Eletrônica – NFE, ao empreendedor individual qualificado como Microempreendedor Individual - MEI.

Art. 5º A Secretaria Estadual de Fazenda regulamentará, no que couber, a presente Lei.

Art. 6º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.”

TJRJ 202000343735 22/06/2020 18:06:06 KJV@ Petição Inicial Eletrônica

Em resumo, a novidade legislativa impugnada na presente representação de inconstitucionalidade estabeleceu a obrigatoriedade de inscrição estadual para os Microempreendedores Individuais (MEI) optantes pelo Sistema de Recolhimento em Valores Fixos Mensais do Tributos do Simples Nacional (SIMEI). Já o art. 1º da Lei 8.339/2019, revogado pelo ato normativo impugnado (Lei 8.795/2020), estabelecia que a inscrição estadual para o MEI seria facultativa.

O art. 18-A da LC 123/2006 define a qualidade do microempreendedor individual (MEI):

“Art. 18-A. O Microempreendedor Individual - MEI poderá optar pelo recolhimento dos impostos e contribuições abrangidos pelo Simples Nacional em valores fixos mensais, independentemente da receita bruta por ele auferida no mês, na forma prevista neste artigo.

§ 1º Para os efeitos desta Lei Complementar, considera-se MEI o empresário individual que se enquadre na definição do art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, ou o empreendedor que exerça as atividades de industrialização, comercialização e prestação de serviços no âmbito rural, que tenha auferido receita bruta, no ano-calendário anterior, de até R\$ 81.000,00 (oitenta e um mil reais), que seja optante pelo Simples Nacional e que não esteja impedido de optar pela sistemática prevista neste artigo. (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016)

A matéria relativa ao tratamento diferenciado para microempresas e para empresas de pequeno porte, pela Constituição Federal, também é reservada à lei complementar:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12

TJRJ 202000343735 22/06/2020 18:06:06 KJV@ Petição Inicial Eletrônica

e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Parágrafo único. A lei complementar de que trata o inciso III, d, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

I - será opcional para o contribuinte;

II - poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciadas por Estado;

III - o recolhimento será unificado e centralizado e a distribuição da parcela de recursos pertencentes aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento;

IV - a arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes.”

Como já revelado, a Lei 8.339, de 29 de março de 2019 (revogada pelo ato normativo ora impugnado, tornava facultativa a inscrição estadual do MEI. A Lei 8339/2019 foi vetada pela Governador do Estado (Projeto de Lei 1268/2015) e posteriormente promulgada pela Assembleia Legislativa. Dentre as razões apontadas no veto destacamos o seguinte:

“Ademais, consoante a Resolução CGSIM nº 2/2009, do Comitê para Gestão da Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios, o procedimento especial de registro e legalização do Microempreendedor Individual deve obedecer ao disposto na própria Resolução.

Ora, ao exigir que a inscrição estadual do MEI no Estado do Rio de Janeiro seja realizada mediante requerimento à Secretaria de Fazenda, não está em consonância com o determinado pela LC 123/06, tampouco com a Resolução CGSIM nº 2/09.

Além de tudo, em conformidade com o art. 33, da Resolução SEFAZ nº 720/14, o Microempreendedor Individual não deve possuir inscrição no CAD-ICMS, posto que, a legislação estadual segue o modelo de simplificação de obrigações acessórias do

TJRJ 202000343735 22/06/2020 18:06:06 KJV@ Petição Inicial Eletrônica

MEI, as quais são determinadas pelo Conselho Gestor do Simples Nacional, por meio da Resolução CGSM nº 140/18.”

Como se vê, o próprio Governo do Estado do Rio de Janeiro considerou, em 2018, que exigir a inscrição estadual do MEI não estaria “*em consonância com o determinado pela LC 123/06, tampouco com a Resolução CGSIM no. 2/09.*” Além disso, destacou que o MEI não deveria possuir inscrição no CAD-ICMS, visto que “*a legislação estadual segue o modelo de simplificação de obrigações acessórias do MEI, as quais são determinadas pelo Conselho Gestor do Simples Nacional, por meio da Resolução CGSM nº 140/18.*”

Nota-se assim, nas razões de veto, o cuidado do Chefe do Poder Executivo em obedecer aos ditames do art. 146 da Constituição Federal, que, como vimos, estabeleceu a reserva de lei complementar para matéria relativa ao tratamento diferenciado para microempresas e para empresas de pequeno porte. Ora, como se justifica então a mudança tão brusca de orientação, em curto tempo, com a edição da Lei 8.795/2020, que tornou obrigatória a inscrição do MEI, em manifesto comportamento contraditório da fazenda estadual?

A proteção da confiança legítima estabelece que não é lícito que a administração tributária adote comportamento contraditório (*nemo potest venire contra factum proprium*), exatamente o que ocorreu com a fazenda fluminense na hipótese presente. A aplicação do referido princípio pelo **Superior Tribunal de Justiça**, em matéria tributária, já foi reconhecida inclusive em sede de julgamento de **recurso especial representativo de recurso repetitivo**, em precedente da **Primeira Seção**:

“PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PAES. PARCELAMENTO ESPECIAL. DESISTÊNCIA INTEMPESTIVA DA IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA X PAGAMENTO TEMPESTIVO DAS PRESTAÇÕES MENSAS ESTABELECIDAS POR MAIS DE QUATRO ANOS SEM OPOSIÇÃO DO FISCO. DEFERIMENTO TÁCITO DO PEDIDO DE ADESAO. EXCLUSÃO

TJRJ 202000343735 22/06/2020 18:06:06 KJV@ Petição Inicial Eletrônica

DO CONTRIBUINTE. IMPOSSIBILIDADE. PROIBIÇÃO DO COMPORTAMENTO CONTRADITÓRIO (NEMO POTES VENIRE CONTRA FACTUM PROPRIUM).

(...) 10. A ratio essendi do parcelamento fiscal consiste em: (i) proporcionar aos contribuintes inadimplentes forma menos onerosa de quitação dos débitos tributários, para que passem a gozar de regularidade fiscal e dos benefícios daí advindos; e (ii) viabilizar ao Fisco a arrecadação de créditos tributários de difícil ou incerto resgate, mediante renúncia parcial ao total do débito e a fixação de prestações mensais contínuas.

11. Destarte, a existência de interesse do próprio Estado no parcelamento fiscal (conteúdo teleológico da aludida causa suspensiva de exigibilidade do crédito tributário) acrescida da boa-fé do contribuinte que, malgrado a intempestividade da desistência da impugnação administrativa, efetuou, oportunamente, o pagamento de todas as prestações mensais estabelecidas, por mais de quatro anos (de 28.08.2003 a 31.10.2007), sem qualquer oposição do Fisco, caracteriza comportamento contraditório perpetrado pela Fazenda Pública, o que conspira contra o princípio da razoabilidade, máxime em virtude da ausência de prejuízo aos cofres públicos.

12. Deveras, **o princípio da confiança decorre da cláusula geral de boa-fé objetiva, dever geral de lealdade e confiança recíproca entre as partes, sendo certo que o ordenamento jurídico prevê, implicitamente, deveres de conduta a serem obrigatoriamente observados por ambas as partes da relação obrigacional, os quais se traduzem na ordem genérica de cooperação, proteção e informação mútuos, tutelando-se a dignidade do devedor e o crédito do titular ativo, sem prejuízo da solidariedade que deve existir entre ambos.**

13. **Assim é que o titular do direito subjetivo que se desvia do sentido teleológico (finalidade ou função social) da norma que lhe ampara (excedendo aos limites do razoável) e, após ter produzido em outrem uma determinada expectativa, contradiz seu próprio comportamento, incorre em abuso de direito encartado na máxima nemo potest venire contra factum proprium.**

(...) 16. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1143216/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/03/2010, DJe 09/04/2010) grifado

TJRJ 202000343735 22/06/2020 18:06:06 KJV@ Petição Inicial Eletrônica

O **Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro** também possui precedente aplicando a vedação do comportamento contraditório como decorrência da proteção da confiança legítima do contribuinte:

“DECISÃO MONOCRÁTICA TRIBUTÁRIO. MUNICÍPIO DE MENDES. EXECUÇÃO FISCAL. IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO - IPTU. **MUNICIPALIDADE QUE RENUNCIA AO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ANTE AO SEU VALOR ANTIECONÔMICO E REQUER A EXTINÇÃO DO FEITO. MAGISTRADO A QUO QUE JULGA EXTINTA A EXECUÇÃO, COM FULCRO NO ART.794, III DO CPC. APELO DO MUNICÍPIO PUGNANDO PELO REFORMA DA SENTENÇA COM O PROSSEGUIMENTO DA AÇÃO VENIRE CONTRA FACTUM PROPRIUM. VIOLAÇÃO À BOA-FÉ OBJETIVA.** RECURSO MANIFESTAMENTE IMPROCEDENTE. APLICAÇÃO DO ARTIGO 557, CAPUT, DO CPC C/C ARTIGO 31, VIII, DO REGIMENTO INTERNO DESTE E. TRIBUNAL.”

(0002388-62.2006.8.19.0032 - APELAÇÃO Des(a). CLEBER GHELFENSTEIN - Julgamento: 27/08/2013 - DÉCIMA QUARTA CÂMARA CÍVEL) grifado

Assim, a lei impugnada viola o disposto no art. 192 e 199, §11, da Constituição do Estado, pois regulou tema tributário de maneira diversa do estabelecido em lei complementar federal.

A obrigatoriedade de inscrição estadual do MEI também viola de modo flagrante os art. 193, 214 e 228 da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, indicados a seguir:

“Art. 193 - O Estado e os Municípios balizarão a sua ação no campo da tributação pelo princípio da justiça fiscal e pela utilização dos mecanismos tributários, prioritariamente, como instrumento de realização social, através do fomento da atividade econômica e coibição de práticas especulativas e distorções de mercado.

Art. 214 - O Estado e os Municípios, observados os preceitos estabelecidos na Constituição da República, atuarão no sentido da realização do desenvolvimento econômico e da justiça social, prestigiando o primado do trabalho e das atividades produtivas e distributivas da riqueza, com a finalidade de assegurar a

TJRJ 202000343735 22/06/2020 18:06:06 KJV@ Petição Inicial Eletrônica

elevação do nível e qualidade de vida e o bem-estar da população.

Art. 228 - O Estado e os Municípios concederão especial proteção às microempresas e empresas de pequeno porte, como tais definidas em lei, que receberão tratamento jurídico diferenciado, visando o incentivo de sua criação, preservação e desenvolvimento, através da eliminação, redução ou simplificação, conforme o caso, de suas obrigações administrativas, tributárias, creditícias e previdenciárias, nos termos da lei, assegurando-lhes, entre outros, direito a:

I - redução de tributos e obrigações acessórias estaduais e municipais, com dispensa do pagamento de multas por infrações formais, das quais não resulte falta de pagamento de tributos;

II - notificação prévia, para início de ação ou procedimento administrativo ou tributário-fiscal de qualquer natureza ou espécie;

III - habilitação sumária e procedimentos simplificados para participação em licitações públicas, bem como preferência na aquisição de bens e serviços de valor compatível com o porte das micro e pequenas empresas;

IV - criação de mecanismos descentralizados, a nível regional, para o oferecimento de pedidos e requerimentos de qualquer espécie, junto a órgãos de registros públicos, civis e comerciais, bem como perante a quaisquer órgãos administrativos tributários ou fiscais;

V - obtenção de incentivos especiais, vinculados à absorção de mão-de-obra portadora de deficiências ou constituída de menores carentes.”

Com efeito, a figura do MEI foi criada pela legislação tributária nacional justamente para viabilizar a regularização tributária de contribuintes que estavam na informalidade, sem nenhum tipo de proteção social. Ao impor uma nova obrigação tributária, a lei impugnada viola a diretriz constitucional de que o sistema tributário estadual deve ser utilizado como “*instrumento de realização social*”, nos termos do citado art. 192.

TJRJ 202000343735 22/06/2020 18:06:06 KJV@ Petição Inicial Eletrônica

Por outro lado, o art. 214 da Constituição Estadual impõe ao estado atuar no sentido da “*realização do desenvolvimento econômico e da justiça social, prestigiando o primado do trabalho e das atividades produtivas e distributivas da riqueza*”. Ora, a categoria MEI, integrante do sistema do Simples Nacional, representa o principal instrumento tributário que viabiliza a integração dos microempresários ao sistema formal brasileiro de proteção à empresa. Ao determinar a inscrição estadual obrigatória estadual aos mesmos, a norma impugnada vai em sentido diametralmente oposto ao preconizado pela norma constitucional estadual.

A violação ao art. 228 da Constituição Estadual também é evidente. A norma determina tratamento tributário diferenciado às microempresas e empresas de pequeno porte, pela “*eliminação, redução ou simplificação, conforme o caso, de suas obrigações administrativas, tributárias, creditícias e previdenciárias*”, listando diversas ações, inclusive a redução de obrigações acessórias estaduais. O ato legislativo impugnado, também aqui, vai em sentido oposto ao preconizado pelo legislador constituinte estadual.

Além disso, a doutrina tributária destaca a necessidade de que a atribuição de obrigações acessórias não pode ser excessiva ao ponto de exceder a capacidade de colaboração com o fisco em relação às atividades de fiscalização e arrecadação. Nessa linha, Leandro Paulsen destaca:

“A instituição, efetiva, de cada obrigação exige que se verifique se a pessoa colocada no polo passivo efetivamente tem a aptidão e a possibilidade de cumprir o ônus ou encargo que lhe é imposto e se esse cumprimento pode dar-se em prejuízo das suas próprias atividades e interesses, ou seja, sem que comprometa desproporcionalmente seus direitos, sua liberdade e seu patrimônio. Enfim, é preciso que tenham capacidade de colaboração.”¹¹

¹¹ *Capacidade colaborativa*: princípios de direito tributário para obrigações acessórias e de terceiros. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2016, p. 39.

Considerando que, pela definição da LC 123/06, a qualidade do microempreendedor individual (MEI) é atribuída ao empresário cuja renda anual é de até R\$ 81.000,00 (oitenta e um mil reais), resta mais do que evidenciado que o referido contribuinte não dispõe da capacidade colaborativa para, além de cumprir as já complexas obrigações do Simples Nacional, ter a obrigação de providenciar de maneira obrigatória sua inscrição estadual.

A manutenção de tal exigência, além das outras inconstitucionais normas da Lei 8.975/2020, certamente causarão um efeito perverso e devastador para centenas de microempreendedores no Estado do Rio de Janeiro, o que deve ser repreendido pelo Judiciário.

Pelo exposto, deve ser reconhecida também a inconstitucionalidade do art. 1º do ato normativo impugnado (Lei 8.795/2020) na parte que acrescentou os parágrafos 7º e 8º ao art. 43 da Lei 2.657/96, bem como a inconstitucionalidade do art. 2º da Lei 8.795/2020 (que revogou a Lei 8.339/2019) pela violação dos art. 192, 193, 199, §11, 214 e 228 da Constituição do Estado.

7. DA DECLARADA INSPIRAÇÃO DA LEI 8.795/2020 NO INCONSTITUCIONAL CONVÊNIO CONFAZ 106/2017

Na mensagem 06/2020, encaminhando o projeto de lei 2023/2020, que originou o ato normativo ora impugnado, o Governador do Estado indica que o objetivo da lei é adequar a legislação estadual ao Convênio 106/2017:

“A presente medida tem como objetivo adequar a legislação tributária estadual ao disposto no Convênio ICMS 106/2017, que disciplina os procedimentos de cobrança do ICMS incidente nas operações com bens e mercadorias digitais comercializadas por meio de transferência eletrônica de dados, bem como às práticas atuais de comércio eletrônico e de intermediação de pagamento.

Busca-se, ainda, um melhor acompanhamento pelo Fisco em relação a tais operações, inclusive quando realizadas por Microempreendedores Individuais.”

O Convênio 106/2017 padece de diversos vícios de inconstitucionalidades semelhantes aos vícios apontados na Lei 8795/2020, pois pretende, em suma, estabelecer diversas regras sobre ICMS em operações que estão sob reserva de lei complementar.

O cipoal de inconstitucionalidades do convênio é bastante vasto. A título exemplificativo:

1) Pretende submeter operações com mercadorias digitais (tais como *software*, programas e aplicativos eletrônicos) à incidência do ICMS, sendo certo que o ICMS pressupõe coisa móvel corpórea, bem como transmissão jurídica da propriedade, o que não ocorre na hipótese. Além disso, em relação ao *software*, potencial conflito de competência já teria sido solucionado pela LC 116/03; (Cláusula Primeira);

2) Estabelece uma ficção jurídica de que o suposto ICMS incidente em mercadorias digitais seria devido integralmente ao Estado do adquirente (destino), ignorando as claras regras estabelecidas na Constituição Federal, que em seu artigo 155, §2º, incisos VII e VIII, trouxe regras aplicáveis para o recolhimento do imposto nas operações que destinem bens a consumidor final localizado em outro Estado, estabelecendo que cabe ao Estado de origem a alíquota interestadual e ao Estado de destino a diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual; (Cláusula terceira);

3) Estabelece a possibilidade de atribuir responsabilidade tributária pelo ICMS para quem realiza a oferta do bem ao consumidor, ao intermediador financeiro, ao adquirente do bem ou à administradora de cartão de crédito/débito nas operações de importação. Tal previsão ignora a reserva de lei complementar estabelecida pela Constituição Federal para dispor sobre responsabilidade tributária e normas gerais sobre

ICMS (art. 146 CF), violando ainda normas do CTN e da LC 87/96; (Cláusula quinta)

Como se vê, o Convênio 106/2017, que declaradamente foi a inspiração da Lei 8795/2020, possui diversas inconstitucionalidades que foram reproduzidas na lei estadual, pelos argumentos já explicitados nos itens anteriores.

O referido convênio teve sua constitucionalidade questionada na ADI 5958, proposta pela Associação Brasileira das Empresas de Tecnologia da Informação e Comunicação (Brasscom), com julgamento pendente no Supremo Tribunal Federal.

8. DA MEDIDA CAUTELAR

Nos termos do art. 105 do Regimento Interno do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, a parte autora vem requerer o deferimento de medida cautelar para suspensão imediata da eficácia da integralidade da lei impugnada.

A verossimilhança dos pedidos formulados revela-se nas razões explicitadas ao longo da inicial. Restaram demonstradas as evidentes violações cometidas aos dispositivos da Constituição Estadual: art. 192, art. 193, art. 199, §11, art. 214 e art. 228.

A Lei 8.795/2020 buscou, ao arremio da LC 87/96, do CTN e da própria Constituição Federal, instituir novos contribuintes, responsáveis e fatos geradores do ICMS. O ato normativo também foi particularmente gravoso aos microempreendedores individuais (MEI), estabelecendo absurda hipótese de inscrição estadual obrigatória para os mesmos, desrespeitando assim a reserva de lei complementar para matéria relativa ao tratamento diferenciado para microempresas e para empresas de pequeno porte.

TJRJ 202000343735 22/06/2020 18:06:06 KJV@ Petição Inicial Eletrônica

O perigo de dano irreparável ou de difícil reparação, a justificar a imediata suspensão de eficácia da lei, também está presente.

A norma impugnada, em razão de suas múltiplas inconstitucionalidades, causará enorme insegurança jurídica no comércio eletrônico, tanto das supostas “mercadorias digitais” (como expressa o Estado), mas também em relação aos negócios envolvendo os bens físicos.

Os detentores de *marketplaces* e os intermediadores financeiros, que são contribuintes de ISS e não de ICMS, em pouco tempo precisarão organizar suas estruturas de contabilidade para atendimento das complexas obrigações acessórias ligadas ao ICMS, inclusive pela obtenção de informações fiscais das centenas ou milhares de vendedores, inclusive, microempreendedores individuais.

Ao ignorar as regras constitucionais de distribuição do ICMS entre Estado de destino e Estado de origem, estabelecendo que a integralidade do ICMS caberá ao Estado do Rio de Janeiro, a norma impugnada certamente irá gerar hipóteses de bitributação e elevação da carga tributária ao consumidor, visto que os Estados de origem certamente permanecerão exigindo o ICMS com base na Constituição Federal.

De igual modo, ao submeter ao ICMS prestações de serviços que já estão sendo tributadas pelo ISS, como o licenciamento de uso de *software* (item 1.05 da lista da LC 116/03) e disponibilização sem cessão definitiva de conteúdos de áudio, vídeo, imagem e texto (*streaming*, conforme item 1.09 da lista), a norma impugnada ocasionará flagrante bitributação em arrepio ao art. 146, I, da CF.

O pequeno comerciante de mercadorias, que utiliza das estruturas tecnológicas e de publicidade dos *marketplaces*, absolutamente impossíveis de serem custeadas por recursos próprios do microempreendedor individual, certamente terão seus negócios inviabilizados, em prejuízo de milhares de empregos.

O mais absurdo é que o Estado do Rio de Janeiro editou a norma impugnada em meio a uma pandemia mundial (COVID-19), que impõe regras rigorosas de distanciamento social decretadas pelas próprias autoridades estaduais. Em tal cenário, o comércio eletrônico é uma das poucas atividades econômicas que foram mantidas e até mesmo ampliadas, sendo inconcebível a edição de normas inconstitucionais que busquem embaraçar o pleno desenvolvimento do setor.

DO PEDIDO

Diante do exposto, a parte autora vem requerer:

- 1) a concessão da medida cautelar, *inaudita altera parte*, nos termos do art. 105 do Regimento Interno do TJRJ, para suspensão integral da Lei Estadual 8.795/2020;
- 2) que seja providenciada a intimação dos órgãos ou autoridades dos quais emanou a lei;
- 3) que seja ouvida a Procuradoria-Geral de Justiça;
- 4) ao final, que seja julgada integralmente procedente a representação de inconstitucionalidade, para reconhecer a inconstitucionalidade total da Lei 8.795/2020.

Protesta, por fim, pela produção de todas as provas em direito admitidas. Para fins do disposto no art. 106, do Código de Processo Civil, informa a Autora que tem por patronos Felipe Kertesz Renault Pinto, inscrito na OAB/RJ sob o nº 140.937 e Gustavo da Gama Vital de Oliveira, OAB/RJ 109.688, com endereço na Av. Rio Branco nº 311, 616, Centro, Rio de Janeiro – RJ e endereço eletrônico tributario@rplaw.com.br. Requer que todas as publicações e

notificações referentes ao processo em epígrafe sejam realizadas em nome dos mencionados patronos, sob pena de nulidade.

Rio de Janeiro, 11 de Junho de 2020.

Felipe Kertesz Renault Pinto

OAB/RJ - 140.937

Gustavo da Gama Vital de Oliveira

OAB/RJ - 109.688

Adilson Rodrigues Pires

OAB/RJ - 69.847

JULIO C. DA R. GERMANO DE AZEVEDO

OAB/RJ - 185.091

THIAGO RAMOS DIAS

OAB/RJ - 185.091

TJRJ 202000343735 22/06/2020 18:06:06 KJV@ Petição Inicial Eletrônica