



Recebido em 13 ago. 2015.

Aceito em 01 out. 2015.

O PROCEDIMENTO DE ARRECADAÇÃO DO ICMS: O CONFAZ E A REGULAÇÃO DO SERVIÇO DE TV POR ASSINATURA

*Matheus Luiz Maciel Holanda**

RESUMO: O ICMS, imposto cujo procedimento arrecadação será abordado no presente artigo, é a principal fonte de receita dos Estados e do Distrito Federal, e, devido à importância dele para suas finanças, é pretexto de disputa pela competência para seu recolhimento. Como forma de regular essa situação, foi criado o Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), órgão formado por prepostos dos entes, e que faz suas deliberações por meio de convênios firmados por seus participantes. Por derradeiro, analisar-se-á como é feita a arrecadação do ICMS relativo ao serviço de TV por assinatura e como os interesses dos Estados interferem nela.

Palavras-chave: ICMS. Lei Complementar 87/96. Confaz. Convênio. TV por assinatura.

1 INTRODUÇÃO

Imposto sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS) é, sem dúvidas, o imposto estadual de maior importância previsto pelo ordenamento jurídico brasileiro, sendo responsável pelo recolhimento de cifras bilionárias por parte dos Estados e do Distrito Federal, representando uma fatia significativa do total de suas arrecadações. O montante que este tributo sozinho consegue render para os entes federados acaba por criar entre eles uma grande disputa para que haja a definição dos competentes para recolhê-lo.

Diante disso, como forma de conter a guerra fiscal, de definir de forma específica a

* Graduando em Direito pela Universidade Federal do Rio Grande do Norte, cursando o 8º período.

maneira com que se realizará a divisão das receitas tributárias oriundas do ICMS e a concessão de benefícios fiscais, a Lei Complementar 24 de 1975 promoveu a criação de um órgão que viesse a fazer essa regulação: o CONFAZ. Ele seria formado por representantes do Poder Executivo dos Estados e do Distrito Federal, e presidido por um do Governo Federal, fazendo suas deliberações através de convênios¹, de acordo com a mesma Lei. Por meio destes, os Entes da Federação negociam a concessão de benefícios e procuram fazer valer suas vontades como forma de aumentar o seu poder de recolhimento.

Isso se evidenciou na celebração do Convênio 176/2013², que retirou alguns Estados hipossuficientes da vigência do Convênio 52/2005³ e os fez voltar para os termos do Convênio 10/1998⁴, para regular, especificamente, a arrecadação do ICMS alusivo ao serviço de comunicação, referente à recepção de som e imagem por meio de satélite.

No presente trabalho, abordar-se-á, primeiramente, as bases legais do ICMS, e a sua representatividade para os Estados e para o Distrito Federal. Ainda dentro dessa temática, será tratado sobre o papel desempenhado pelo CONFAZ, a natureza de seus convênios, e o mecanismo de homologação, feito por seus aderentes, para que se possa aplicar o que foi nele disposto. Por fim, será analisada a problemática envolvendo o serviço de TV por assinatura, tratando da discussão existente sobre a sua natureza, os convênios que sobre ele dispõe, e como eles interferem na arrecadação dos entes conveniados.

2 O ICMS, SUAS BASES LEGAIS E IMPORTÂNCIA PARA A ARRECADAÇÃO DOS ESTADOS

A Constituição Federal, em seu art. 155, II, com redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993⁵, define como competência dos Estados e Distrito Federal a instituição e o recolhimento do Imposto sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS). O referido tributo surgiu, primeiramente, através da Emenda Constitucional 18/65, quando ainda vigia a Constituição de 1946, no intuito de substituir o antigo Imposto de Vendas e Consignações (IVC), e continuou a ser albergado no ordenamento jurídico brasileiro a partir de então.

1 Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

2 BRASÍLIA. Confaz. Ministério da Fazenda. Convênio ICMS Nº 176 de 06/12/2013. 2013. Disponível em: <<http://www legisweb.com.br/legislacao/?id=262806>>. Acesso em: 22 out. 2014.

3 BRASÍLIA. Confaz. Ministério da Fazenda. Convênio ICMS Nº 52 de 01/07/2005. 2005. Disponível em: <<http://www legisweb.com.br/legislacao/?id=15900>>. Acesso em: 22 out. 2014.

4 BRASÍLIA. Confaz. Ministério da Fazenda. Convênio ICMS nº 10 de 20/03/1998. 1998. Disponível em: <<http://www legisweb.com.br/legislacao/?id=14934>>. Acesso em: 22 out. 2014.

5 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;

Entende-se, de acordo com o art. 4º da Lei Complementar 87/96⁶, que regulamenta o ICMS, que se consuma o fato gerador desse tributo no momento em que qualquer pessoa, física ou jurídica, pratique, como se evidencia em sua denominação legal, alguma operação relativa à circulação de mercadorias, importação de bens de qualquer natureza, além da prestação dos serviços de comunicação e de transporte interestadual e intermunicipal, mesmo que as operações e as prestações tenham início no exterior.

O ICMS é o imposto que gera a maior arrecadação no Brasil, correspondendo a cerca de 80% do recolhimento dos estados antes da federação. Além disso, também tem por característica o respeito ao princípio constitucional da não cumulatividade⁷, incidindo de maneira única apenas sobre o valor agregado do objeto de cobrança, e a não consideração da condição financeira de seu contribuinte no seu recolhimento (SABBAG, 2012, p. 1059).

Devido a sua grande importância para os cofres dos Estados, sua regulamentação é bastante complexa e extensa. Possui, somente na Constituição Federal, nada menos que cinquenta e cinco dispositivos legais que tratam de sua aplicação, ao passo que o Imposto de Renda de Pessoa Física (IRPF), outro tributo que possui arrecadação bastante significativa, teve destinado para si apenas três dispositivos (MATTOS, 2006, p. 13).

Além do que é trazido pelo texto constitucional, a regulamentação do ICMS também é feita através de resoluções do Senado, as quais são competentes para discutir as alíquotas que irão incidir em determinadas situações; a Lei Complementar 87/96, a chamada Lei Kandir, que dispõe exclusivamente sobre sua aplicação; convênios realizados pelas Secretarias da Fazenda de cada estado, chamados de convênios CONFAZ, âmbito em que se pode tratar da concessão de isenções, incentivos ou benefícios fiscais; além de leis ou outros atos normativos estaduais que venham a tratar da matéria (PAULSEN, 2012, p. 181).

Possui caráter eminentemente fiscal, ou seja, o de angariar fundos para o Estado para que ele possa vir a empreender e suprir as necessidades da população. Todavia, é facultado ao ente arrecadador que se lance mão da seletividade, no intuito de desonerar mercadorias ou serviços que sejam considerados essenciais. Dessa forma, a Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, que, via de regra aplica a alíquota de 18%, a reduz para 7% quando se trata de alimentos básicos, como o arroz, feijão e outros pertencentes à cesta básica. Entretanto, no caso de mercadorias de natureza considerada supérflua, como cigarro, cosméticos e perfumes, o percentual cobrado de ICMS sobe para 25%⁸.

Para se ter noção do quão significativo é o ICMS para o orçamento dos estados da

6 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.

7 Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

8 SÃO PAULO. Sefaz. Secretaria da Fazenda. ICMS. Disponível em: <http://www.fazenda.sp.gov.br/oquee/oq_icms.shtm>. Acesso em: 8 out. 2014.

federação, é importante a comparação das cifras arrecadadas em relação ao Produto Interno Bruto. Segundo dados divulgados pelo Ministério da Fazenda⁹, o Estado do Rio Grande do Norte arrecadou, no exercício de 2013, em valores correntes relativos ao ICMS, cerca de R\$ 4.033.478.000,00 (quatro bilhões trinta e três milhões quatrocentos e setenta e oito mil reais). Este valor, relativo a apenas um tributo, representa mais de 10% do PIB do estado, que segundo dados divulgados pelo IBGE¹⁰ é de cerca de R\$ 36.100.000.000,00 (trinta e seis bilhões e cem milhões de reais).

Tais quantias, referentes à arrecadação do ICMS, podem mostrar-se ainda mais expressivas quando se observa os números do Estado de São Paulo, o maior arrecadador do país. Na mesma supracitada divulgação do Ministério da Fazenda, apesar de não constar o montante coletado referente ao mês de dezembro de 2013, os paulistas arrecadaram entre janeiro e novembro cerca de R\$ 111.000.000.000,00 (cento e onze bilhões de reais), quantia que, quando somada com os valores alusivos ao mês de dezembro, representa também cerca de 10% do PIB de um estado que, sozinho, possuiu uma participação de 32,6% no Produto Interno Bruto do país, em 2011¹¹.

3 O PAPEL DO CONFAZ E DE SEUS CONVÊNIOS NA DISTRIBUIÇÃO DO ICMS

Dado o grande montante de receita e a complexidade que envolve a arrecadação do ICMS, fez-se necessária a criação de um órgão que viesse, junto ao Poder Executivo de cada Estado e do Distrito Federal, dispor sobre a forma como se daria a divisão e a concessão de isenções. Tal medida foi pertinente no sentido de tentar conter a chamada Guerra Fiscal, que seria competição exacerbada entre os entes federados que visam obter vantagem na arrecadação perante os demais.

Nesse desiderato, foi promulgada em 1975 a Lei Complementar nº 24, que veio para modular as relações entre os estados e o Distrito Federal, através da criação do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ). O referido órgão, com sede em Brasília, tem a missão de estabelecer regras e promover convênios que tratam das isenções e da divisão do tributo. E, apesar de se tratar de uma lei instituída em um período anterior à nova realidade jurídica, após a Constituição de 1988, ela foi integralmente recepcionada pelo novo ordenamento, conforme previu o art. 34º, § 8º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, que dita conforme se observa a seguir:

9 DISTRITO FEDERAL. Ministério da Fazenda. Comissão Técnica Permanente do Icms - Cotepe. QUADRO I - ARRECADAÇÃO DO ICMS - VALORES CORRENTES - 2013.2014. Disponível em: <<http://www1.fazenda.gov.br/confaz/boletim/Valores.asp>>. Acesso em: 8 out. 2014.

10 RIO DE JANEIRO. IBGE. Produto Interno Bruto, população residente e produto interno bruto per capita, segundo as Grandes Regiões e Unidades da Federação. 2011. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/home/presidencia/noticias/images/2522_3643_173712_106392.gif>. Acesso em: 8 out. 2014.

11 RIO DE JANEIRO. Ibg. Governo Federal. Contas Regionais do Brasil – 2011. 2013. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/home/presidencia/noticias/imprensa/ppts/00000015422711192013272921125925.pdf>>. Acesso em: 8 out. 2014.

Se, no prazo de sessenta dias contados da promulgação da Constituição, não for editada a lei complementar necessária à instituição do imposto de que trata o Art. 155, I, b, os Estados e o Distrito Federal, mediante convênio celebrado nos termos da Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, fixarão normas para regular provisoriamente a matéria.

Tais convênios, previstos também pelo art. 100, IV, do Código Tributário Nacional¹², formulam disposições complementares à legislação já existente, e de acordo com o art. 2º da referida lei complementar, são frutos de reuniões, presididas por um representante do Governo Federal, junto a outros emissários de todos os Estados e do Distrito Federal¹³. Neles, os participantes debateriam sobre as competências e percentuais de arrecadação referentes ao ICMS, além de firmarem concessões de benefícios¹⁴, que só poderão vir a ser homologados mediante decisão unânime de todos os representantes, ainda que suas cláusulas sejam limitadas a um número restrito ou único de Unidades da Federação¹⁵.

Uma eventual concessão de benefício fiscal, acordado entre dois ou mais Estados, regulado por meio de um convênio, para ser aprovado, está, de acordo com o que dispõe o §2º, art. 2, da Lei 24/75, condicionado a uma decisão unânime dos Estados que se fazem representados no convênio.

A necessidade de uma decisão unânime é bastante discutida dentro da doutrina, ao ponto de renomados tributaristas, como Fernando Facury Scaff (2014)¹⁶, defenderem a inconstitucionalidade dessa necessidade, pelo fato de não ser exigida unanimidade em nenhum outro procedimento de concepção legislativa, nem mesmo para a aprovação de uma Emenda Constitucional, que requer a anuência de três quintos dos votos dos membros do Congresso Nacional.

Por outro lado, há quem, como Valério Pimenta de Moraes (2014)¹⁷, veja a necessidade da unanimidade como uma demonstração de igualdade e de autonomia dos entes federados. E tal igualdade não seria meramente formal, a qual pressupõe o direito a voto de todos os Estados, mas abrangeria também uma igualdade material entre os entes, no sentido de conferir-lhes

12 Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos: IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

13 Art. 2º - Os convênios a que alude o art. 1º, serão celebrados em reuniões para as quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo federal.

14 Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução da base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - à quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no Imposto de Circulação de Mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data.

15 Art. 2º - (...)

§ 2º - A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados; a sua revogação total ou parcial dependerá de aprovação de quatro quintos, pelo menos, dos representantes presentes.

16 SCAFF, Fernando Facury. A inconstitucional unanimidade do Confaz e o surpreendente Convênio 70. 2014. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2014-ago-12/contas-vista-inconstitucional-unanimidade-confaz-convenio-70>>. Acesso em: 9 out. 2014.

17 MORAIS, Valério Pimenta de. Unanimidade no Confaz é manifestação da igualdade e da autonomia. 2014. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2014-set-23/valerio-pimenta-unanimidade-confaz-manifestacao-igualdade>>. Acesso em: 9 out. 2014..

proteção maior a suas receitas tributárias, que poderiam ser afetadas em caso de uma votação desfavorável. Uma perda de receita poderia ser extremamente comprometedor para a saúde financeira de um Estado, tendo em vista a já referida importância do ICMS para a arrecadação estatal.

Pimenta de Moraes (2014)¹⁸ entende também que, as decisões tomadas no âmbito do CONFAZ não o fazem possuidor de quaisquer poderes legislativos. Seus membros nada mais são que representantes designados pelo Poder Executivo de cada Estado, os quais não foram submetidos ao crivo da população por meio de processo eleitoral. São indicados para deliberar sobre a maneira como deverá ser feita a distribuição do ICMS ou a concessão de benefícios fiscais, gerando algo próximo a “autorizações” e não normas jurídicas propriamente ditas.

Entretanto, quando a pauta do convênio tratar de uma revogação total ou parcial de um benefício concedido anteriormente, a Lei Complementar 24/75, no mesmo dispositivo em que prevê a necessidade de unanimidade para que se faça a concessão, determina que seja suficiente a aprovação de no mínimo quatro quintos dos representantes presentes¹⁹.

Ainda de acordo com a aludida lei, terminado o convênio, as resoluções que foram nele acordadas deverão ser publicadas, dentro de um prazo de dez dias, no Diário Oficial da União (DOU). Após a publicação no DOU, abre-se um prazo de quinze dias para que os representantes do Executivo de cada Unidade da Federação publiquem, na forma de decreto, a ratificação do que ficou acordado. Na falta de tal manifestação, dispõe a lei que haverá uma ratificação tácita dos convênios. Feita ou não a ratificação, abrir-se-á novamente o prazo de dez dias para que haja publicação no Diário Oficial da União da posição tomada pelo Poder Executivo dos Estados. Trinta dias após esta última publicação no DOU, as deliberações do convênio passarão, finalmente, a ter validade²⁰.

4 O RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE O SERVIÇO DE TV POR ASSINATURA: ANÁLISE DOS CONVÊNIOS 10/1998, 52/2005 E 176/2013

Entendida a sistemática que envolve os convênios da CONFAZ, que, como foi dito, possuem competência para dispor de maneira complementar às leis e demais normas jurídicas que tratem da distribuição do ICMS no território brasileiro, passar-se-á a analisar, de maneira específica, como se dá a atuação dos Estados e do Distrito Federal no propósito de aumentar suas arrecadações e proteger suas receitas tributárias perante outros.

Para tanto, utilizar-se-á, como pano de fundo, o conflito de interesses que se eviden-

18 MORAIS, Valério Pimenta de. Unanimidade no Confaz é manifestação da igualdade e da autonomia. 2014. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2014-set-23/valerio-pimenta-unanimidade-confaz-manifestacao-igualdade>>. Acesso em: 9 out. 2014

19 Nos termos do já referido art. 2º, § 2º, LC 24/75.

20 Art. 5º - Até 10 (dez) dias depois de findo o prazo de ratificação dos convênios, promover-se-á, segundo o disposto em Regimento, a publicação relativa à ratificação ou à rejeição no Diário Oficial da União.

Art. 6º - Os convênios entrarão em vigor no trigésimo dia após a publicação a que se refere o art. 5º, salvo disposição em contrário.

Art. 7º - Os convênios ratificados obrigam todas as Unidades da Federação inclusive as que, regularmente convocadas, não se tenham feito representar na reunião.

ciou através do Convênio ICMS 176/13. Nele, deliberou-se, em sua cláusula primeira²¹, que a redação da cláusula décima do Convênio 52/05 deveria ser alterada, retirando alguns Estados do rol de conveniados a ele. Dessa forma, os Estados que passaram a não mais adotar o Convênio 52/05, voltaram a seguir o Convênio 10/98²², que regulava o recolhimento do ICMS relativo às prestações de serviço de comunicação por meio de satélite em momento anterior à edição do novo convênio, tendo sido adotado, no momento de sua criação, por todos os entes da Federação, exceto Rio de Janeiro e São Paulo.

O retorno dos efeitos do antigo convênio voltou a permitir que os Estados a ele conveniados, dentre eles o Rio Grande do Norte, voltassem a arrecadar integralmente os valores relativos ao ICMS cobrado pelo serviço de TV por assinatura. Em consequência dessa alteração, houve prejuízo para outros Estados que se beneficiavam da antiga deliberação, notadamente São Paulo, aonde a maior parte das empresas prestadoras do referido serviço concentram-se, e que, nos termos do Convênio 52/2005, seriam competentes para recolher metade do ICMS relativo à prestação do serviço em outras localidades²³.

4.1 Convênio ICMS nº 52 de 01/07/2005 e a aplicação do art. 11, § 6º da Lei 87/96

No dia 1 de julho de 2005, foi celebrado no CONFAZ o Convênio ICMS nº 52, que veio dispor sobre os procedimentos de operacionalização do controverso § 6º do art. 11 da Lei Complementar 87/96²⁴, que a partir de então passaria a regular os serviços não medidos de televisão por assinatura, com transmissão via satélite, que anteriormente era regulado pelo Convênio 10/98. O referido §6º do dispositivo determina que, caso se trate de prestação onerosa de serviço de comunicação, e ele se caracterize por ser um serviço não medido, que possua valor prefixado e cobrado em intervalo definido, além de possuir prestador e tomador localizados em diferentes unidades da Federação, o ICMS referente a tal transação deve ser repartido entre os entes da Federação em que se localizam o tomador e o prestador do serviço.

Por serviço não medido entende-se uma modalidade de prestação que não pode vir a ser quantificada, não sendo possível, portanto, que se faça uma mensuração exata do quanto que veio a ser prestado ou consumido pela pessoa a quem foi destinado. É nesta caracterização

21 Cláusula primeira. A cláusula décima do Convênio ICMS 52/2005, de 1º de julho de 2005, passa a vigorar com a seguinte redação: “Cláusula décima O disposto neste convênio não se aplica aos Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Ceará, Goiás, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, Sergipe, Tocantins e ao Distrito Federal, permanecendo aplicáveis a essas unidades federadas o Convênio ICMS 10/1998, de 26 de março de 1998.”

22 1 - Cláusula primeira. Nas prestações de serviço de comunicação, referente a recepção de som e imagem por meio de satélite, quando o tomador do serviço estiver localizado em unidade federada diferente da unidade de localização da empresa prestadora do serviço, o recolhimento do ICMS deverá ser efetuado até o 10º dia do mês subsequente ao da prestação, através de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNR, em favor da unidade federada onde ocorrer a recepção da respectiva comunicação.

23 1 - Cláusula primeira. Na prestação de serviços não medidos de televisão por assinatura, via satélite, cujo preço do serviço seja cobrado por períodos definidos, efetuada a tomador localizado em unidade federada distinta daquela em que estiver localizado o prestador, a base de cálculo do ICMS devido a cada unidade federada corresponde a 50% (cinquenta por cento) do preço cobrado do assinante.

24 Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é: § 6º Na hipótese do inciso III do caput deste artigo, tratando-se de serviços não medidos, que envolvam localidades situadas em diferentes unidades da Federação e cujo preço seja cobrado por períodos definidos, o imposto devido será recolhido em partes iguais para as unidades da Federação onde estiverem localizados o prestador e o tomador.

que os representantes dos entes conveniados²⁵ entenderam que se inseria o serviço de TV por assinatura, que além de não medido, estaria à disposição para consumo mensal e irrestrito de seus usuários mediante pagamento de taxa prefixada.

Todavia, o referido parágrafo, que foi introduzido à Lei Complementar 87/96 por meio da Lei Complementar 102/00, evidenciou-se como um artifício jurídico concebido para favorecer, ainda mais, estados economicamente mais fortes, dentre os quais se destaca São Paulo, aonde se concentram as sedes das grandes empresas prestadoras do serviço de TV por assinatura. Tal Convênio conferiu a eles meios para acrescer ainda mais suas receitas tributárias, em detrimento de outros que possuam menor poder de arrecadação, como o Rio Grande do Norte, que acabaram por não poder recolher receitas significativas, alusivas ao serviço.

Tal crítica, apesar de bastante dura, justifica-se pela não existência de fundamento jurídico concreto que venha a lastrear a opção do legislador em optar por um regime diferenciado de coleta do ICMS de serviços taxados como não medidos, ao invés de se aplicar as regras de alíquota interestadual, ou o que já vinha disposto na Lei Complementar 87/96, no art. 11, III, a²⁶. Tal discricionariedade também é atacada pela doutrina, onde se encontra, inclusive, entendimento de que tal dispositivo é inconstitucional, como defende Rogério Pires da Silva (2006, citado por MATTOS, 2006, p. 226-227):

Ora, o serviço de comunicação, quando prestado a consumidor final localizado em outro Estado, fica sujeito ao imposto à alíquota interestadual ou interna, conforme o destinatário seja ou não contribuinte do ICMS, e a lei complementar jamais poderia excepcionar aquela regra constitucional para estabelecer (como parece ter pretendido o diploma em estudo) o recolhimento do imposto em partes iguais para as unidades da Federação onde se localizam o prestador e o tomador.

4.2 Convênio ICMS nº 176/2013 e a aplicação do art. 11, III, a Lei Complementar 87/96, conforme prevê o Convênio nº 10/98

Diante da já explorada onerosidade existente, pelo que dispõe o Convênio 52/05, aos Estados que se caracterizaram como tomadores do serviço de TV por assinatura, fez-se necessária a celebração de um novo convênio, que viesse a alterar a maneira com que se operacionalizava a arrecadação. Neste objetivo, foi celebrado o Convênio ICMS nº 176/2013, que teve por objetivo, conforme já foi brevemente relatado, alterar a cláusula décima do Convênio 52/05, que trata dos Estados em que são aplicáveis o disposto nele.

25 Originalmente, o disposto no Convênio 52/2005 não seria aplicado aos Estados do Amazonas, Goiás, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Tocantins e ao Distrito Federal, que permaneceriam aplicando os termos do Convênio 10/1998. Antes da última edição trazida pelo Convênio 176/2013, a redação da cláusula décima ainda foi modificada em mais duas oportunidades, ditando, a derradeira, que o disposto no referido convênio não se aplicaria aos Estados do Amazonas, Goiás, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul e Distrito Federal.

26 Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é: III - tratando-se de prestação onerosa de serviço de comunicação:

a) o da prestação do serviço de radiodifusão sonora e de som e imagem, assim entendido o da geração, emissão, transmissão e retransmissão, repetição, ampliação e recepção;

De tal modo, os estados do Acre, Alagoas, Amapá, Ceará, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, Sergipe e Tocantins, juntaram-se aos estados do Amazonas, Goiás, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul e ao Distrito Federal, como localidades que aplicam, para regular a arrecadação do ICMS, os termos do Convênio nº 10/98, relativos ao serviço de comunicação por meio de satélite.

Como critério objetivo para fundamentar a mudança de entendimento, pode ser argumentado pelos estados que deixaram de aplicar o convênio, que com os avanços tecnológicos pelos quais vem passando o setor de transmissão de dados via satélite, houve uma renovação em seu conceito, tendo em vista que hoje já é possível que uma empresa prestadora do serviço de TV por assinatura faça a aferição com exatidão do volume de dados que veio a ser utilizado por cada um de seus assinantes, já havendo, inclusive, a disponibilidade no mercado aparelhos que possibilitam que cada usuário faça essa medição de maneira autônoma. Esta nova possibilidade agregada à natureza do serviço, de se estabelecer de maneira individualizada, o quanto foi consumido por cada assinante, apesar de ainda não ser explorada pelas prestadoras, já se mostra suficiente para afastar a aplicação do contestado §6º do art. 11 da Lei Complementar 87/96.

Portanto, voltar-se-ia, nos termos do novamente aplicável Convênio 10/98, a ter como dispositivo legal apto a regular a referida atividade a alínea “a”, do inciso III, do mesmo artigo 11 da Lei 87/96. Tal norma determina que, caso se trate de serviço oneroso de comunicação, como é o caso do serviço de TV por assinatura, o local da cobrança do imposto deverá ser o mesmo de onde ocorre a prestação do serviço. Ou seja, com o enquadramento no referido dispositivo, os Estados que aderiram ao Convênio 176/13 passariam a ser competentes para recolher de forma integral o ICMS relativo ao serviço de TV por assinatura.

Ademais, diferentemente do já questionado §6º do mesmo artigo 11, além das referidas questões técnicas, juridicamente, não faltam fundamentos para demonstrar o quão necessário se faz a aplicação do inciso III, alínea “a”, para o recolhimento do serviço aqui tratado.

É no local de prestação do serviço, ou seja, no território dos Estados tomadores, que ocorre o fato gerador da obrigação tributária que envolve o ICMS. O fato gerador, conforme define o Código Tributário Nacional em seu artigo 114, é a situação necessária e suficiente para dar ocorrência à obrigação tributária²⁷. No caso específico da prestação do serviço de TV por assinatura, alvo do presente estudo, reconhece-se a ocorrência desse fato no momento em que o assinante recebe a prestação do serviço, seja ele em seu domicílio, ou algum outro estabelecimento, dentro do território do Estado tomador. E, somente em decorrência da materialização desse fato previamente previsto por lei, com o posterior lançamento de ofício feito pelo prestador, cria-se a possibilidade do fisco estadual efetuar a cobrança e o recolhimento.

Assim, em se tratando de um serviço não mais presente no rol dos “serviços não medidos”, não há que se falar em divisão de receitas tributárias oriundas da cobrança de ICMS relativa a ele. Valendo-se, portanto, do mesmo regime dos demais casos em que cabe ao Estado

27 Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

tomador de determinado serviço/mercadoria o recolhimento de forma integral do ICMS por sua prestação/comercialização.

5 CONCLUSÕES

O presente trabalho teve por desígnio trazer à tona para o cenário acadêmico um pouco da sistemática que envolve a arrecadação do ICMS, área raramente abordada até mesmo pela doutrina tributarista. A obscuridade da temática e a carência de debates jurídicos que a permeiam são inversamente proporcionais à importância, aqui demonstrada, dela para o direito tributário e as receitas dos Estados e ao Distrito Federal.

Tal abdicação da área pela ciência jurídica acaba por permitir que ainda se perpetuem institutos e práticas arcaicas e desalinhadas com os preceitos trazidos pela Constituição de 1988. Fica evidenciada a necessidade de se reformar esses procedimentos que se encontram vigentes há quase quarenta anos, promovendo uma nova sistematização que confira a proteção que receitas tributárias dos Entes da Federação e esteja balizada com os preceitos jurídicos atualmente vigentes.

Na vigência dos obsoletos mecanismos atuais, prosperam práticas não acolhidas pelo Direito, como as pressões políticas, impostos por grandes Estados, no intuito de concentrar ainda mais as receitas oriundas da divisão dos montantes arrecadados com o ICMS, conforme ficou refletido nos convênios e nas leis aqui debatidas.

Na hipótese da tributação sobre o serviço de TV por assinatura, ficou manifesta a interferência exercida por Estados que concentram as sedes das empresas do ramo, no desiderato de obter novas fontes de receitas tributárias, tanto na elaboração do convênio 52/2005, quanto no âmbito legislativo, com a inclusão do §6º no art. 11 da Lei Complementar 87/96, através da Lei Complementar 102/00. Tal situação é o reflexo da crítica que aqui foi feita, e demonstra a necessidade de que as questões discutidas no presente trabalho venham a ser albergadas pela tão citada reforma tributária no Brasil.

REFERÊNCIAS

MATTOS, Aroldo Gomes de. **ICMS: comentários à legislação nacional**. 1 ed. São Paulo: Dialética, 2006.

MORAIS, Valério Pimenta de. **Unanimidade no Confaz é manifestação da igualdade e da autonomia**. 2014. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2014-set-23/valerio-pimenta-unanimidade-confaz-manifestacao-igualdade>>. Acesso em: 9 out. 2014.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário: completo**. 4 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

SILVA, Rogério Piresda. Alíquotas Interestaduais do ICMS em Prestações de Serviços de Comunicação e a Lei Complementar nº 102/00, 2006. *In*: MATTOS, Aroldo Gomes de. **ICMS: comentários à legislação nacional**. São Paulo: Dialética, 2006. p. 226-227.

PROCEDURE FOR COLLECTION OF ICMS: THE ROLE OF CONFAZ, ITS COVENANTS, AND AN ANALYSIS OF ADJUSTMENT SERVICE PAY TV

ABSTRACT: The ICMS tax whose collection procedure will be addressed in this article, is the main source of revenue of the states and the Federal District, and because of the importance of it for your finances, it's an excuse to dispute the competence for your gathering. In order to regulate this situation, it created the National Council for Financial Policy (CONFAZ), a body made up of representatives of the entities, and that makes its decisions by means of agreements signed by the participants. On the last, will be analyzing how the ICMS collection is made for the TV subscription service and how the interests of the United interfere in it.

Keywords: ICMS. Complementary Law 87/96. Confaz. Covenant. PayTV.