



Recebido em 17 de fev. 2016

Aceito em 11 de abr. 2016

## O COMÉRCIO ELETRÔNICO E O ICMS: A CONCRETIZAÇÃO DO FEDERALISMO FISCAL À LUZ DA EMENDA CONSTITUCIONAL 87/2015

*André Marinho Medeiros Soares de Sousa\**

**RESUMO:** Este trabalho analisa a concretização do federalismo fiscal em face da expansão do comércio eletrônico na região Nordeste e a promulgação da Emenda Constitucional 87/2015. Para tanto, aborda como o novo rateio da receita de ICMS de operações interestaduais pode confluir para a independência financeira dos Estados-membros, a partir de números fornecidos pela Receita Federal e pelo SINDIFERN. Nesse cenário, esta produção também faz ressalvas à política fazendária de arrecadação do novo modelo de ICMS devido das operações mencionadas. Conclui como positiva a inovação do constituinte reformador, nada obstante o deslize fazendário quando da nova política arrecadatória.

**Palavras-chave:** Comércio eletrônico. ICMS. Federalismo fiscal. Emenda Constitucional 87/15.

### 1 INTRODUÇÃO

O ICMS, imposto cuja competência respectiva fora outorgada aos Estados e Distrito Federal, conforme o artigo 155, *caput*, da Carta Maior, e que incide sobre a circulação de mercadorias e a prestação de alguns serviços, teve de ser enxergado sob um novo viés com a popularização do comércio eletrônico, com vistas a tornar-se instrumento de efetivação do federalismo fiscal.

Em face do antigo texto constitucional do artigo 155, parágrafo 2º, inciso VII, no tan-

\* Graduando em Direito pela Universidade Federal do Rio Grande do Norte, cursando o 7º período.

gente a operações interestaduais geradoras de ICMS, a percepção de receita tributária pelo Estado destinatário, correspondente à diferença entre a alíquota interna deste Estado e a alíquota interestadual devida na operação, só ocorria nos casos em que o receptor fosse, também, contribuinte do ICMS.

Nessa vereda, nas hipóteses em que o consumidor, ou seja, destinatário final da mercadoria e não contribuinte do imposto em tela, procedia com a compra pela internet de um produto, o ICMS devido em relação a esta operação assim o era, em sua integralidade, ao Estado onde se originava a venda.

Ante esse contexto, e diante de um largo crescimento do comércio eletrônico, os Estados destinatários, principalmente os do Nordeste, se viram preteridos em relação à maioria dos Estados fabricantes de produtos, ou seja, os do Sul e Sudeste. No intuito de pôr fim a tal imbróglio, a Emenda Constitucional 87/2015 alterou o texto constitucional supramencionado, dispondo que caberá ao Estado destinatário, independentemente de ser o consumidor final contribuinte ou não do ICMS, a diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Assim, o presente trabalho visa explorar a forma que pode a mencionada Emenda Constitucional se mostrar como vetor à concretização do federalismo fiscal. Desse modo, serão abordadas, igualmente, as implicações que podem ser previstas com a nova distribuição da receita do ICMS nos casos de comércio eletrônico interestadual, com o enfoque nos Estados da região Nordeste. Este artigo possui também o escopo de constatar a referida norma constitucional no sentido de mitigar as desigualdades socioeconômicas entre as regiões do Brasil, de maneira a efetivar comando do artigo 3º, inciso III, da Constituição Federal.

Não obstante, esta pesquisa faz algumas ressalvas quanto à nova forma de recolhimento do ICMS devido das operações interestaduais, tendo em vista o aumento dos custos das obrigações procedimentais em razão do ônus imposto ao contribuinte de ter que pagar o tributo em tela separadamente ao Estado de origem e ao destinatário, conforme determinação Convênio ICMS 93/2015 do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ). Essas ressalvas terão como enfoque as empresas optantes pelo Simples Nacional.

Esta produção é lastreada em pesquisas científicas da revista *e-commerce*, de organização da Fundação Getúlio Vargas, que apontam para o crescimento do comércio eletrônico na região Nordeste, bem como na literatura especializada dos temas de Direito Tributário, Direito Econômico e Direito Financeiro. Além disso, analisará pesquisas quantitativas que se referem à arrecadação do tributo em tela.

## 2 CONSIDERAÇÕES TEÓRICAS E PRÁTICAS ACERCA DO FEDERALISMO FISCAL

Antes de serem tecidas quaisquer considerações sobre o federalismo fiscal, impende destacar breves comentários acerca da própria noção de Estado Federal. O federalismo é modelo de organização do Estado que prima pela autonomia dos Estados-membros, ou seja, das

pessoas jurídicas as quais, em conjunto, compõem a federação. Ressalte-se que a mencionada autonomia em nada se confunde com a soberania, da qual somente é dotado o Estado Federal, como lecionam Branco e Mendes (2013, p. 781).

Na perspectiva de autonomia dos Estados-membros de uma federação, a fim de que o modelo federativo de Estado se efetive na prática, faz-se necessária a independência política, administrativa, e, sobretudo, financeira, daqueles entes. Esta autonomia diz respeito à capacidade do estado-membro da federação de gerir a si próprio, sem que, para tanto, dependa de auxílio da União.

De modo semelhante do explicado por Silva (2005, p. 477), é cediço que a autonomia do estado-membro, ângulo do sistema federativo de Estado, decorre de competências normativas e administrativas outorgadas pela Constituição Federal aos componentes da federação, os quais, a partir destas competências, deverão buscar a melhor forma de exercer o seu autogoverno.

No que tange o tema do federalismo fiscal em âmbito nacional, a autonomia financeira dos Estados-membros da República Federativa do Brasil é a que mais merece atenção. Para que se constate a independência financeira do ente federativo, forçoso é que, no mínimo, este ente possua receita capaz de cobrir suas despesas.

Todavia, constata-se da análise da repartição constitucional de competências acerca da tributação que os Estados e Municípios do Brasil são preteridos em face da União. Para exemplificar, em referência aos impostos, o artigo 153 da Carta Maior outorga à União a competência para instituir sete tributos dessa espécie. Por outro lado, aos Estados e Distrito Federal, conforme o artigo 155 da mesma Lei, é entregue a competência para instituição de três impostos, dentre eles, o já mencionado ICMS.

Dessa forma, nota-se que em relação aos fatos jurídicos tributários que ocorrem em âmbito dos Estados e Municípios, a grande maioria será tributada pela União, gerando, por conseguinte, a arrecadação do maior montante de receita tributária por este ente. Assim, vê-se que a autonomia financeira dos Estados-membros da federação carece de realidade prática, vez que essa mencionada concentração de competências tributárias converge para a centralização do poder (informação verbal)<sup>1</sup>, mormente o poder financeiro.

Mais ainda, em sendo, dentre os tributos, o ICMS, o maior gerador de receita para os Estados<sup>2</sup>, é possível enxergar que a situação dos Estados os quais apresentam menor desenvolvimento econômico é a de agravação em seu déficit de recursos. Dessa forma, o federalismo fiscal brasileiro, por ser desprovido de tanta efetivação prática, finda por acentuar as discrepâncias de independência financeira entre os Estados das regiões mais desenvolvidas econo-

1 Foi o arrematado por Paulo de Barros Carvalho, no XVII Congresso Internacional de Direito Tributário da ABRADT, em Belo Horizonte, em setembro de 2013.

2 Conforme se depreende da análise da carga tributária brasileira em 2014, o ICMS representou cerca de 80% da receita tributária dos governos estaduais. BRASIL. Receita Federal. Ministério da Fazenda (Org.). **Carga Tributária no Brasil 2014: Análise por Tributos e Bases de Incidência**. 2015. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/29-10-2015-carga-tributaria-2014>>. Acesso em: 20 jan. 2016.

micamente do país e as demais, contrariando o preceito constitucional do artigo 3<sup>a</sup>, inciso III, o qual positiva como objetivo fundamental da República Federativa do Brasil a redução das desigualdades regionais.

Assim, ante o cenário apresentado, mostram-se imperiosas tendências que tenham por objetivo à efetivação de uma realidade prática do federalismo, em sua faceta tributária, no âmbito jurídico nacional.

É sob essa perspectiva que será analisada a EC 87/2015, a qual traçou as regras para uma tributação do ICMS mais justa, porquanto pôs como sujeito ativo tributário da cobrança do imposto em tela originado de consumo via internet, o Estado destinatário, rompendo com a injustiça fiscal que se mostrava latente com a aplicação do antigo dispositivo constitucional, o qual destinava toda a grandeza tributada ao Estado de origem do fornecedor.

### 3 ANÁLISE DO CRESCIMENTO DO CONSUMO VIA COMÉRCIO ELETRÔNICO: UM RECORTE PARA A REGIÃO NORDESTE

As relações de consumo foram e são profundamente influenciadas pelo surgimento de novas tecnologias que propiciam ao consumidor novas maneiras de adquirir e utilizar os bens e serviços que são constantemente oferecidos a estes em seus cotidianos.

Nessa perspectiva é que se pode enxergar o *e-commerce*, termo em inglês utilizado para denominar o comércio eletrônico. Tal tipo de comércio decorre do próprio advento da internet e de sua exploração econômica, por meio da qual os empreendedores passaram a oferecer ao mercado os seus produtos via rede mundial de computadores.

De igual modo, pode-se vislumbrar que a conjuntura não foi diferente em nosso país, e é possível notar a transformação pela qual passou o consumidor brasileiro nos últimos tempos, transitando do simples consumidor de lojas físicas ao status de *digital buyer*. Conforme aduzido por Lígia Mendes (2015, p. 14), diversos são os fatores que impulsionam o consumo *online*, e dentre eles estão o consumo precoce e o aumento na qualidade de vida.

Ante o mencionado cenário, as relações de consumo *online* ganharam destaque no seio social, merecendo atenção do direito, mormente do direito tributário. A taxação de fatos geradores originados na internet teve de ser encarada pelo Estado, a fim de que este fosse capaz de fiscalizar e exigir o pagamento de créditos tributários devidos das operações *online*.

Paralelamente, impende aduzir que a região Nordeste, devido ao panorama de inclusão digital, vem se mostrando como palco de um vertiginoso crescimento dos consumidores que utilizam internet<sup>3</sup>.

Posto isto, e, como já demonstrado, sendo o ICMS a maior fonte de receita tributária dos Estados, enxerga-se um preterimento do Nordeste em relação aos Estados das regiões de

3 Da maneira exposta em pesquisa publicada por Renan Ubeda (2015, p. 54), a população *online* na região Nordeste do Brasil experimenta o maior crescimento em porcentagem anual. Estima-se que o Nordeste ganhe cerca de 17% de novos potenciais consumidores por ano.

maior pujança econômica do Brasil, com as do Sul e do Sudeste.

Essa situação é facilmente explicada pelo fato de que o grande centro empreendedor do Brasil se encontra nessas regiões, e, à luz do que preceituava o texto constitucional anterior à Emenda Constitucional 87/2015, as operações *online* devedoras de ICMS, realizadas com destino ao consumidor final, eram de legitimidade tributária ativa exclusiva do Estado originário da operação.

Portanto, faz-se notória a demanda social que serviu de estímulo à edição da Emenda Constitucional em tela, uma vez que a Carta Maior impõe à República Federativa do Brasil a redução das desigualdades sociais regionais.

Além disso, sabe-se que na senda do que preceitua o artigo 170, inciso VII, da Constituição Federal, é princípio da ordem econômica e financeira nacional a redução das desigualdades regionais e sociais. Isto é, deve o Estado brasileiro proceder com políticas públicas que sejam capazes de concretizar os objetivos constitucionalmente postos.

#### **4 A EMENDA CONSTITUCIONAL 87/2015: UMA ANÁLISE CONSEQUENCIAL DA SUA EDIÇÃO**

A Emenda Constitucional 87/2015, bem como toda e qualquer outra norma publicada em um ordenamento jurídico com o intuito de que seus efeitos se propaguem na sociedade, possui consequências na conformação do comportamento social, e, principalmente, do comportamento econômico.

É nessa vereda de análise econômica do direito<sup>4</sup> que este trabalho pretende analisar a repercussão da norma constitucional em tela na sociedade. Da forma como lecionado pela professora Karoline Marinho (2013, p. 232), é baseado na economia e sua metodologia que se torna possível delinear um sistema efetivo de tributação balizadora de condutas.

Tal realidade ganha destaque pelo fato de que as normas concernentes ao Direito Tributário possuem uma influência econômica de maior acentuação, pois ligadas diretamente à atividade mercadológica. Deste modo, cumpre examinar como os agentes da economia passarão a se comportar, uma vez que a Emenda Constitucional 87/2015 produz seus efeitos.

Conforme já abordado, pode-se observar como o principal viés da Emenda Constitucional em comento a concreção do federalismo fiscal, com vistas a se efetivar uma repartição de receita tributária mais justa entre os entes federados, confluindo, dessa forma, para a independência financeira dos Estados-membros da federação que carecem de autonomia e necessitam de constantes repasses monetários da União.

Contudo, mesmo diante do louvável propósito do constituinte reformador, qual seja o

<sup>4</sup> O propósito de se utilizar da análise econômica para o direito é o de observar as escolhas racionais que são feitas pelos indivíduos em um contexto que não o estritamente de mercado. Isto é, como será a reação dos agentes econômicos em face da vigência de uma Lei no ordenamento jurídico ao qual eles estão submetidos, em vez de se analisar a conduta desses mesmos agentes sob a ótica de uma mudança estritamente mercadológica. Em sentido similar, Posner (2010, p. 4).

de efetivar a autonomia financeira dos Estados menos desenvolvidos e a isonomia federativa, a norma constitucional tratada ensejou um impacto negativo ao micro e pequeno empreendedor que explora a atividade econômica via internet, pois dificultou o procedimento relativo ao pagamento do ICMS devido das operações interestaduais.

Neste tópico será abordada a faceta positiva da Emenda Constitucional 87/2015, qual é a de concreção da isonomia federativa, mas também serão feitas ressalvas em relação ao modo de implementação de sua finalidade, ante as consequências geradas ao micro e pequeno empreendedor pelo Convênio ICMS 93/2015, promulgado pelo CONFAZ, que são as de aumento dos custos de *compliance*<sup>5</sup>.

#### 4.1 Consequências positivas da Emenda Constitucional 87/2015

Na esteira do que já fora mencionado, insta agora explorar como a Emenda Constitucional 87/2015 poderá servir de vetor para a efetivação do pacto federativo, diante do já abordado cenário de dependência financeira dos Estados-membros da federação os quais apresentam contexto de menor desenvolvimento econômico.

Para tanto, será feita uma análise de pesquisa quantitativa<sup>6</sup> referente à arrecadação de ICMS pelo Estado de São Paulo face ao montante total arrecadado no Brasil e em comparação com os outros Estados, mormente os do Nordeste.

Inicialmente, com o escopo de ilustrar as distorções que ocorrem em nosso federalismo fiscal, denota-se que, no tangente ao ano de 2012, um terço de todo o ICMS arrecadado no Brasil (33%) assim o foi pelo Estado de São Paulo.

Por outro lado, a soma de todo o montante arrecadado pelos nove Estados da região Nordeste corresponderam ao percentual de apenas 15% do total arrecadado no Brasil. Isto é, depreende-se que, em valores brutos, a soma das quantias de ICMS arrecadadas por todos os Estados do Nordeste foi inferior à metade do total arrecadado por São Paulo.

Fazendo um recorte ainda maior, enxerga-se que concerniu ao Rio Grande do Norte apenas 1% de toda a receita de ICMS percebida no Brasil no ano de 2012. Em valores reais, observa-se que a diferença de receita angariada em razão do ICMS entre o Estado de São Paulo e o Rio Grande do Norte fora de 105.413.021 milhões de reais.

Com efeito, é possível concluir pela discrepância financeira que ocorre entre a receita percebida pelos Estados que compreendem centros econômicos e os que ficam à margem das relações comerciais e industriais. Esse contexto resulta no fato de que, inevitavelmente, os

5 O *compliance* é termo em inglês que significa cumprimento. Ou seja, conforme perspectiva similar da ensinada por Manzi e Coimbra (2010, p. 2), tal expressão nos remete à noção de conformidade normativa, que é requerida aos entes jurídicos, sobretudo aos que participam de atividades econômicas. Tal observância às normas se consubstancia, outrossim, no cumprimento dos regramentos tributários, notadamente as obrigações acessórias, que são as normas procedimentais para o efetivo adimplemento da obrigação principal, esta materializando-se, por sua vez, no pagamento dos tributos.

6 Os números trabalhados nesta subseção dirão respeito à pesquisa feita pelo Sindicato dos Auditores Fiscais do Rio Grande do Norte acerca da arrecadação de ICMS pelos Estados no ano de 2012. RN, Sindicato dos Auditores Fiscais do (Org.). **Arrecadação de ICMS no Estado do Rio Grande do Norte: uma análise da evolução em anos recentes**. 2013. Disponível em: <<http://sindifern.org.br/pdf/arrecadacao-icms-do-rn-2012.pdf>>. Acesso em: 20 jan. 2016.

Estados que possuem menores polos econômicos não conseguem custear suas próprias despesas, dependendo, por conseguinte, de repasses financeiros da União, mitigando praticamente o pacto federativo.

Assim, tendo em vista o já relatado crescimento do comércio eletrônico, sobretudo com o aumento verificado na região Nordeste, além das outras formas de comércio interestadual, o pagamento do diferencial entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual ao Estado de destino se mostrará deveras útil no intuito de concretizar a isonomia federativa entre os entes, uma vez que o rateio do ICMS previsto servirá de instrumento para promover um menor desequilíbrio entre o montante de receita arrecadado entre os Estados-membros da federação.

Ressalte-se que o constituinte reformador, ao editar a Emenda Constitucional em comento, tomou certa cautela e adicionou ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias o artigo 99, o qual dispôs sobre a gradação de como ocorrerá o pagamento do precitado diferencial de alíquota até que ele seja integralmente pago ao Estado destinatário.

A exegese que se depreende do artigo 99 do ADCT<sup>7</sup> é a de que o constituinte reformador se preocupou em não promover um decesso abrupto na receita de ICMS percebida pelos Estados de onde mais se originam o comércio interestadual. De certo, frise-se que o diferencial de alíquota só será pago integralmente ao Estado destinatário no ano de 2019.

Nessa vereda, o constituinte reformador buscou efetivar além de um dos objetivos fundamentais da República, um dos princípios-finalidades da ordem econômica nacional, qual seja o da redução das desigualdades regionais e sociais que, conforme ensinado pelo Ministro Luís Roberto Barroso (2002, p. 11), delineia um cenário fático prospectado pelo constituinte originário e ordenado ao Poder Público.

Isto é, quis o constituinte originário que a ordem econômica brasileira buscasse a isonomia entre as regiões do país, então, cabe ao Poder Público pautar a política econômica nacional com o fito de concretizar o princípio constante no artigo 170, inciso VII, da Carta Maior.

Portanto, conclui-se como consequência positiva da promulgação da Emenda Constitucional 87/2015 a repartição menos desigual das receitas de ICMS originadas da circulação de mercadorias e serviços que ocorrerem de maneira interestadual, com o escopo de conceder efetivação prática aos dispositivos constitucionais em comento.

#### **4.2 Ressalvas em relação à nova forma de pagamento do ICMS devido de operações interestaduais: uma análise sob a ótica do micro e pequeno empresário face ao Convênio**

7 Art. 99. Para efeito do disposto no inciso VII do § 2º do art. 155, no caso de operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte localizado em outro Estado, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual será partilhado entre os Estados de origem e de destino, na seguinte proporção: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015) I - para o ano de 2015: 20% (vinte por cento) para o Estado de destino e 80% (oitenta por cento) para o Estado de origem; II - para o ano de 2016: 40% (quarenta por cento) para o Estado de destino e 60% (sessenta por cento) para o Estado de origem; III - para o ano de 2017: 60% (sessenta por cento) para o Estado de destino e 40% (quarenta por cento) para o Estado de origem; IV - para o ano de 2018: 80% (oitenta por cento) para o Estado de destino e 20% (vinte por cento) para o Estado de origem; V - a partir do ano de 2019: 100% (cem por cento) para o Estado de destino.

## ICMS 93/2015 do CONFAZ

Para início de elucidação do disposto nesta seção, faz-se necessário tecer certas considerações acerca do Simples Nacional. O Simples Nacional refere-se ao regime especial e unificado de arrecadação de tributos e contribuições, instituído pela Lei Complementar 123/2006, e se aplica às microempresas e empresas de pequeno porte<sup>8</sup>.

O mencionado regime especial e unificado de arrecadação fiscal é consubstanciado no pagamento mensal de oito tributos a ser feito por meio de um único documento de arrecadação, dentre eles o ICMS<sup>9</sup>. Essa sistemática de recolhimento tributário visa fomentar o desenvolvimento do empreendedor de menor porte, porquanto tem o condão de reduzir os custos de *compliance*.

Nessa vereda, a redução dos custos de observância às normas decorre exatamente do pagamento dos tributos a ser realizado mediante documento único, visto que, com a necessidade da feitura de somente o singular documento, há uma considerável redução do número de obrigações tributárias acessórias<sup>10</sup> a serem cumpridas quando do pagamento dos tributos devidos. Caso ocorresse o pagamento de cada tributo em separado, cada um desses adimplementos seria permeado de diversas obrigações acessórias subjacentes, como a feitura de um documento para cada, por exemplo.

Tal fato reduz os entraves burocráticos que a complexidade de nosso sistema tributário impõe aos empreendedores, propiciando um ambiente mais favorável ao desenvolvimento dos pequenos empreendimentos. Isso nada mais é do que a concretização de outro princípio da ordem econômica nacional, qual é o tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte, conforme o artigo 170, inciso IX, da Constituição Federal.

Nesse contexto de promulgação da Emenda em comento, o CONFAZ editou o Convênio ICMS 93/2015, o qual dispôs sobre a forma de pagamento do citado tributo quando devido de operações interestaduais e que tenham como destino consumidor final.

Uma das obrigações relativas ao pagamento da mencionada operação é o recolhimento em separado do diferencial entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual da operação, a ser paga ao Estado de destino, e o pagamento da alíquota interestadual ao Estado de origem, em decorrência do rateio constitucionalmente previsto. Assim, é cediço que tal fato aumenta os custos relativos ao cumprimento de obrigações acessórias.

No entanto, contrariamente ao cenário delineado de proteção ao pequeno empresário e violando o princípio constitucional supramencionado, a cláusula nona do Convênio em tela aduz que essa forma de pagamento aplica-se, outrossim, às empresas optantes pelo Simples

8 Artigo 12 da LC 123/2006.

9 Artigo 13, *caput*, e seus incisos da LC 123/2006

10 Apenas a título de definição, conforme dispõe o artigo 113, parágrafo segundo, do Código Tributário Nacional, a obrigação tributária decorre da legislação e tem por objeto as prestações nela previstas no interesse da arrecadação ou fiscalização de tributos. Paulo de Barros Carvalho (2015, p. 289) refere-se a tais obrigações como relações de caráter fiscal, mas que possuem como particularidade o objeto de ser um fazer ou não fazer, que visam facilitar o controle e a arrecadação do tributo.

Nacional. Ocorre que essa disposição do CONFAZ lesiona, igualmente, a finalidade do regime especial de arrecadação outorgado ao micro e pequeno empresário pela Lei Complementar 123/2006, que é o de fomentar o desenvolvimento do empreendedor de pequeno porte, reduzindo-lhes os custos de estar em conformidade com os regramentos impostos.

Conforme explicado por Luís Eduardo Schoueri (informação verbal)<sup>11</sup>, as obrigações acessórias são ônus imputados pelo Estado ao administrado, na medida em que este assume o papel do fisco ao facilitar a percepção de receita tributária pela Fazenda Pública.

Tal fato se evidencia ainda mais na distorção de duvidosa constitucionalidade feita pelo CONFAZ ao editar a precitada cláusula nona do Convênio ICMS 93/2015, pois, com vistas que Emenda Constitucional 87/2015 não se torne colateralmente um óbice ao empresário, mormente o de micro e pequeno porte, o Poder Público deveria desonerar o administrado, criando um fundo de recolhimento único do ICMS devido nessas operações interestaduais, para a partir daí os entes federados procederem com o rateio entre si.

Assim, essa é a ressalva que este trabalho pretendeu fazer acerca da promulgação da Emenda Constitucional 87/2015, pois, em que pese o louvável objetivo do constituinte reformador, a administração tributária procedeu com um aspecto negativo decorrente da promulgação da mencionada Emenda, visto que impôs o ônus do recolhimento rateado do ICMS ao contribuinte, inclusive ao contribuinte optante pelo Simples Nacional, ação de constitucionalidade questionável.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Certo mesmo é que o constituinte reformador, com a edição da Emenda Constitucional abordada, buscou efetivar os princípios constitucionais trabalhados, sobretudo o da isonomia federativa e o da redução das desigualdades regionais e sociais.

Tal esforço legislativo merece ser aplaudido, uma vez que em face do novo contexto de crescimento de fatos interestaduais geradores de ICMS, principalmente em virtude do aumento das estatísticas do comércio realizado via rede mundial de computadores, os Estados que não concentram grandes centros comerciais vinham sendo preteridos quanto à arrecadação de receitas, mesmo apresentando potenciais consumidores.

Como já explicado, esse cenário confluía para o agravamento das distorções de nosso sistema federativo, em razão da carência de autonomia financeira dos Estados, constantemente necessitados de repasses financeiros da União.

Dessa forma, o presente trabalho buscou demonstrar como a Emenda Constitucional 87/2015 visou proceder com o rateio menos desigual das receitas percebidas de operações interestaduais geradoras de ICMS, privilegiando, também, o Estado destinatário.

Contudo, teve de ser ressaltado o aspecto negativo decorrente da posição da adminis-

<sup>11</sup> Em palestra intitulada “As velhas e as novas faces da burocracia no Brasil”, proferida na Fecomercio – SP, em agosto de 2015.

tração tributária face à edição da Emenda comentada, uma vez que repassou ao contribuinte a obrigação de proceder com o recolhimento fracionado do ICMS gerado por operações ocorridas em mais de uma unidade federativa, inclusive aplicando essa sistemática às empresas optantes pelo Simples Nacional.

Por fim, a contribuição acadêmica que se pretende com esta produção é a de demonstrar que a Emenda Constitucional 87/2015 foi promulgada de modo necessário e pertinente, e que esta poderá atingir os seus objetivos. Não obstante, deve o mundo jurídico ficar atento aos limites da atuação do fisco no interesse de sua arrecadação, sob pena deste proceder com intervenções desnecessárias na esfera jurídica dos contribuintes.

## REFERÊNCIAS

BARROSO, Luís Roberto. A Ordem Econômica Constitucional e os Limites à Atuação Estatal no Controle de Preços. **Revista Diálogo Jurídico**, Salvador, CAJ – Centro de Atualização Jurídica, nº. 14, jun./ago. 2013. Bimestral. Disponível em: <[http://www.direitopublico.com.br/pdf\\_14/DIALOGO-JURIDICO-14-JUNHO-AGOSTO-2002-LUIS-ROBERTO-BARROSO.pdf](http://www.direitopublico.com.br/pdf_14/DIALOGO-JURIDICO-14-JUNHO-AGOSTO-2002-LUIS-ROBERTO-BARROSO.pdf)>. Acesso em: 23 dez. 2015.

BRANCO, Paulo; MENDES, Gilmar. **Curso de Direito Constitucional**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

COIMBRA, Marcelo de Aguiar; MANZI, Vanessa Alessi (Org.). **Manual de Compliance: Preservando a Boa Governança e a Integridade das Organizações**. São Paulo: Atlas, 2010.

MARINHO, K. L. C.. O impacto da desoneração tributária realizada pelo poder executivo no pacto federativo. **Revista Jurídica In Verbis (UFRN)**, Natal, v. 34, n. 18, p.221-241, jul./dez. 2013. Semestral.

MENDES, Lúcia. A evolução do e-consumidor brasileiro nos últimos 20 anos. **Ecommerce Brasil**, São Paulo, v. 27, n. 5, p.14-15, jun. 2015. Bimestral. Disponível em: <[https://issuu.com/ecommercebrasil/docs/ecbr\\_27\\_omnichannel](https://issuu.com/ecommercebrasil/docs/ecbr_27_omnichannel)>. Acesso em: 5 jan. 16.

POSNER, Richard A.. **A economia da justiça**. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2010.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

UBEDA, Renan. Crônica de um consumidor multicanal. **Ecommerce Brasil**, São Paulo, v. 29, n. 5, p.54-55, out. 2015. Bimestral. Disponível em: <[https://issuu.com/e-commerce-brasil/docs/revista\\_ecbr\\_29\\_952ec8351ce76c/55?e=0](https://issuu.com/e-commerce-brasil/docs/revista_ecbr_29_952ec8351ce76c/55?e=0)>. Acesso em: 4 dez. 15.

## **THE E-COMMERCE AND ICMS TAX: THE REALIZATION OF TAX FEDERALISM AS AN EFFECT OF THE 87<sup>TH</sup> CONSTITUTIONAL AMENDMENT**

**ABSTRACT:** This work addresses the substantiation of tax federalism in light of the e-commerce increase and the edition of the 87<sup>th</sup> constitutional amendment. Therefore, it explores how the new division of ICMS tax revenues can define the state's financial autonomy, based in a research of the Internal Revenue Service. In this context, it analyses the Internal Revenue Service collection policy of ICMS tax. Finally, it concludes as positive the edition of 87<sup>th</sup> constitutional amendment, although the negative collection policy.

**Keywords:** E-commerce. ICMS tax. Tax federalism. 87<sup>th</sup> constitutional amendment.