# INTRODUÇÃO

O artigo tem por objetivo adentrar e exemplificar o histórico, o conceito e as características do ICMS, tributo com competência Estadual, e por vezes alvo de disputas jurídicas entre os Entes da Federação.

Serão demonstrados o fator histórico e as bases do tributo, como suas características, sujeito passivo, hipótese de incidência e sobre as operações interestaduais foco dos conflitos fiscais entre os Estados.

As características gerais a serem abordadas como âmbito de incidência, ou seja, a atuação do tributo de forma geral e também as formas especificas do imposto.

Tendo-as como o sujeito passivo e a questão da substituição tributária, discutindo os pontos da sua constitucionalidade ou não, exemplificando os motivos.

A base de cálculo e a forma a ser utilizada pelo imposto deixando sempre amostra os interesses e os elementos aplicados pelo Estado.

Também será abordado o diferencial de alíquotas e a competência para a instituição dessas alíquotas de forma que não venha a prejudicar o Pacto Federativo.

Um princípio muito importante que será abordado e crucial para o contribuinte será a não cumulatividade, significando a não cumulação de créditos e também a sistemática aplicada entre os Estados como forma de saírem ganhando, apesar de existir as barreiras limitadoras pelo constituinte originário.

Obriga todos os Estados a aplica-lo e obedecê-lo, pois esta inerente ao tributo deixando-o de forma simplificada para os contribuintes.

Na segunda parte do artigo será exposto o histórico do ICMS, sendo observadas as Constituições anteriores a Carta Magna de 1988 e também as legislações, pois algumas permanecem em vigor até os dias atuais.

A essência originária do ICMS e o princípio da não cumulatividade advindo da França no passado sendo uma cópia do modelo europeu adotado à época.

Portanto as várias formas do ICMS e a sua mudança no decorrer do tempo, como a centralização da receita na união e posteriormente a descentralização dando mais autonomia aos Estados.

Abrindo precedentes para os conflitos fiscais, chamados hoje de Guerra Fiscal, sendo assim, prejudicial e também alterando as formas de tratamento entre os Entes da Federação.

Será exposto o início da guerra fiscal e a forma como os Estados começaram a lidar com insatisfação do sistema político econômico fiscal.

Contudo, serão utilizados para este trabalho os métodos dedutivos, aplicando-se do geral ao especifico, tendo como ponto de partida das regras gerais ocorridas com o tributo até as suas exceções. Também será utilizado o indutivo demonstrando fatos concretos ocorridos e suas consequências.

Portanto, os procedimentos a serem utilizados serão bibliográficos, utilizando obras de doutrinadores e jurisprudências de tribunais, o método explicativo, conceituando e demonstrando as características tributarias do imposto, sendo assim formados os métodos e procedimentos realizados.

# CONCEITO, CARACTERISTICAS E HISTÓRICO DO ICMS.

## **1.1 - Conceito e Características do ICMS.**

### *1.1.1 - Características Gerais*

O Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviços possui fundamento no art. 155, II da Constituição Federal[[1]](#footnote-1), compete aos Estados e o Distrito Federal instituir sobre as operações de circulação de mercadorias e serviços de transporte interestaduais e intermunicipais e de comunicação ainda que tenha início no exterior.

Percebe-se primeiramente que a competência para instituição do tributo é pertencente aos Estados e ao Distrito Federal, podendo por meio de lei ordinária dispor sobre o imposto, de forma lógica estando atenta a Carta Magna, Segue-se nesta explicação o Roque Antônio CARRAZZA (Pág. 40, Ed. 16ª ano 2012) “O ICMS é um imposto de competência dos Estados-membros e do Distrito Federal. Portanto, estas unidades federadas podem, mediante lei ordinária e observadas as diretrizes constitucionais, instituí-lo ou sobre ele dispor.”.

Ainda sobre a conceituação do ICMS teremos pelo menos cinco hipóteses de incidência do imposto, serão elas as operações mercantis, os serviços de transporte interestadual e intermunicipal, sobre serviços de comunicações, sobre os lubrificantes, combustíveis e a energia elétrica e por último sobre a extração e circulação de minerais, CARRAZZA (Pág. 40 e 41, Ed. 16ª) demonstra da seguinte forma.

A sigla “ICMS” alberga pelo menos cinco impostos diferentes, a saber: a) o imposto sobre operações mercantis, que de algum modo, compreende o que nasce da entrada, na Unidade Federada, de mercadorias importadas do exterior; b) o imposto sobre serviços de transportes interestadual e intermunicipal; c) o imposto sobre serviços de comunicação; d) o impostos sobre produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos e de energia elétrica; e e) o imposto sobre extração, circulação, distribuição, ou consumo de minerais. Dizemos diferentes, porque estes tributos têm hipóteses de incidência e bases de cálculo diferentes. Há, pois, pelo menos cinco núcleos distintos de incidência do ICMS.

Portanto, sobre operações relativas a mercadorias é importante ressaltar que só será válida a lei tiver hipótese de incidência se trouxer consigo uma operação relativa a circulação de mercadorias, CARRAZZA (Pág. 43, Ed. 16ª) “A lei que veicular *Hipótese de incidência* somente será válida se descrever uma operação relativa à circulação de mercadorias.” É importante ressaltar também que a transferência de mercadorias de uma pessoa a outra deverá ser jurídica e não apenas fática, conforme preceitua o CARRAZA (Pág. 43, Ed. 16 ª)

Evidentemente, pressupõe a transferência, de uma pessoa a outra e pelos meios adequados, da titularidade de uma mercadoria – vale dizer, dos poderes de disponibilidade sobre ela. Sem esta mudança de titularidade não há falar em tributação válida por meio de ICMS. Aliás, a ideia, abonada pela melhor doutrina, encontrou ressonância no próprio STF.

Entretanto encontra-se na doutrina entendimento diverso ao do Supremo Tribunal Federal – STF e da doutrina majoritária, conhecida da seguinte forma que apenas a circulação fática da mercadoria, já há ocorrência do fato gerador, sendo assim, incidência de ICMS, não obrigatoriamente jurídica, Conforme este posicionamento professor Hugo de Brito MACHADO (Pág. 377, Ed. 33ª).

Nas transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, desde que a mercadorias sai do estoque de um, para compor o estoque do outro onde se destina à comercialização, ocorre uma verdadeira operação relativa à circulação de mercadoria, que impulsiona no caminho que há de percorrer da fonte produtora até o consumidor. Configura-se, pois, o fato gerador do ICMS.

Há concordância de forma plena com o entendimento do Supremo Tribunal Federal, exige-se a transferência jurídica de mercadorias, não há de se falar em incidência de ICMS sobre o mesmo titular da mercadoria, ou seja, não incidirá sobre o mesmo estabelecimento empresarial.

Portanto, é de grande relevância o fato da incidência do ICMS ser sobre as “operações relativas à circulação de mercadorias”, ou seja, as simples mercadorias não serão tributadas, deverá obrigatoriamente haver circulação, a troca de titularidade jurídica para a incidência do imposto. CARRAZZA (Pág. 43, Ed. 16ª).

A Constituição não prevê a tributação de mercadorias por meio de ICMS, mas, sim a tributação de “operações relativas à mercadoria”, isto é, das operações que tem mercadorias por objeto. Os termos “circulação” e “mercadorias” qualificam as operações tributadas por via do ICMS. Não são todas as operações jurídicas que podem ser tributadas, mas apenas as relativas a circulação de mercadorias.

Todavia para caracterização de operação mercantil é essencial que o ato jurídico ou negócio jurídico seja realizado, com objetivo de obter lucro, tendo como objeto uma mercadoria, tenha como atividade o comercio e observe o direito empresarial, com isso há realização da operação. CARRAZZA (Pág. 44, Ed. 16).

Para que um ato jurídico configure uma operação mercantil é mister que a) seja regido pelo direito comercial; b) venha praticado num contexto de atividades empresariais; c) tenha por finalidade, pelo menos em linha de princípio, o lucro (resultados econômicos positivos); e d) tenho por objeto uma mercadoria.

Portanto temos a configuração da operação mercantil junto com todos esses elementos ser expresso pelo direito comercial, atualmente direito empresarial incluso no código civil, exerça atividade empresariais expressas e com uma finalidade das maiorias das empresas que visam os lucros e utilizando como meio de obtê-los um objeto que são as mercadorias e por meio delas ocorrem as operações.

### *1.1.2 - Sujeito Passivo ou Contribuinte.*

O sujeito passivo ou contribuinte do ICMS está explicitado na Lei Kandir[[2]](#footnote-2) que são quaisquer pessoas sejam ela físicas ou jurídicas, que tenham habitualidade ou por volume caracterize o comercio.

Poderá ser também considerado contribuinte os importadores de mercadorias ou bens do exterior sem discriminação da finalidade, o prestador de serviço no exterior, o adquirente em licitação de mercadorias ou bens que foram apreendidos ou abandonados.

Ainda temos como contribuinte do tributo os adquirentes de combustíveis fosseis, ou seja, os derivados do petróleo no caso, e de toda forma temos os lubrificantes e por último os adquirentes de energia elétrica quando destinada a outro Estado e não é comercializada ou distribuída para a indústria.

Desta forma fica compreendido em regra quem poderá ser o contribuinte do imposto, não serão contribuintes do tributo, aqueles que não tiverem a habitualidade ou que demonstre pouco volume não serão sujeito passivos da obrigação tributária.

Os contribuintes da obrigação geralmente serão, os produtores, os industriais e os comerciantes, devido ao fato de realizarem com habitualidade e com volume, não significando que apenas essas pessoas dotadas dessas características serão os contribuintes, mas quem lhe faz as vezes de forma irregular também será contribuinte do tributo. CARRAZZA (Pág. 44, Ed. 16ª, Ano 2012) "não queremos absolutamente significar que apenas as pessoas dotadas de personalidade jurídica de comerciante, industrial ou produtor, conforme as regras de direito privado, podem ser validamente compelidas a ocupar a posição de sujeitos passivos do ICMS."

Conforme nos situa o Código Tributário Nacional[[3]](#footnote-3), ressaltando a independência da capacidade tributária passiva, independe da maioridade civil, como também não importa a limitação de atividades das pessoas civis, bem como a pessoa jurídica obrigatoriamente não constituída.

Portanto, a diferença crucial para caracterização do sujeito passivo da obrigação está na habitualidade, conforme CARRAZZA (Pág. 46, Ed. 16ª, Ano 2012) nos demonstra "Confirma-se, destarte, ser requisito da incidência do tributo a prática revelada pela habitualidade e pelo volume, de operações mercantis.".

Então, há o entendimento quanto ao contribuinte do ICMS, a pessoa que promove e executa o ato de circulação de mercadorias, CARRAZZA (Pág. 46, Ed. 16ª, Ano 2012).

O sujeito passivo do ICMS é, pois, ou o produtor da mercadoria (na venda ou na troca), ou o industrial (aquele que modifica a natureza, o funcionamento, ou o aperfeiçoa para consumo), ou, finalmente, o comerciante (que destina a mercadoria à revenda ou à industrialização ou ao seu próprio uso ou consumo). É, pois, a destinação ao comércio da mercadoria que gera a incidência do tributo; não, sua aquisição, a qualquer título.

#### 1.1.2.1 - Substituição Tributária

A emenda constitucional nº 3/1993, introduziu a seguinte redação ao artigo 150 § 7º da Constituição Federal[[4]](#footnote-4) de que a lei poderá atribuir ao sujeito passivo da obrigação tributária a condição de responsável pela contribuição do imposto, cujo o fato gerador deve ocorrer posteriormente, assegurando de forma imediata a restituição do valor pago, caso não se realize o fato gerador da operação.

Portanto, em outras palavras, o sujeito passivo recolherá algo que ainda irá ocorrer.

Tendo posicionamento inconstitucional quanto a matéria, CARRAZZA (Pág. 59. Ed 16º. Ano 2012)

O referido §7º, porque "introduzido" no sistema normativo pátrio por intermédio de uma emenda constitucional, atropelo o *princípio da segurança jurídica da tributação.* Este, segundo pensamos, proíbe que se considere nascida uma obrigação tributária, com a simples possibilidade do *fato imponível* vir a ocorrer, um dia. Pelo contrário, o contribuinte recebeu, da Carta Magna, a garantia formal de que só surgirá para ele o dever de pagar um tributo *após* a efetiva ocorrência deste mesmo *fato imponível*.

Sendo assim, o ICMS antecipado e ferindo o princípio da segurança jurídica, em regra este tributo é calculado sobre o preço das vendas, mas com esta aplicação irá ser aplicado sobre um valor arbitrado instituído pela autoridade fazendária.

Entretanto, o STF (ADI 1.851- AL) já firmou entendimento de que é legal a presunção de valores, pois seria inviável a arrecadação do ICMS, devido à enorme dificuldade de considerar o valor real de cada operação realizada por inúmeros contribuintes.

Possuindo entendimento contrário ao da Corte, professor MACHADO (Pág. 390. Ed. 33ª. Ano 2012) " Essa decisão alberga o equívoco de admitir imposto com base de cálculo arbitraria com base de cálculo divorciada da realidade; entretanto, tem o mérito de sepultar a técnica da não comutatividade".

### *2.1.3 - Fator gerador e âmbito de incidência.*

O fato gerador do ICMS estará previsto na lei ordinária de cada Estado, então temos 26 Estados mais o Distrito Federal, são ao todo 27 entes com legislação própria sobre o tributo.

Todavia, apesar de cada Ente possuir sua legislação sobre o tributo, de forma geral temos o âmbito de incidência que nos importa e está previsto na lei Kandir.[[5]](#footnote-5)

Sendo operações relativas a circulação de mercadorias inclusive sobre a comercialização de alimentação em bares e restaurante bem como a estabelecimentos similares.

Havia uma discussão sobre este inciso I do artigo 2º da lei Kandir sobre a incidência do ICMS ou do imposto sobre serviço - ISS, pois havia o entendimento de que bares e restaurantes prestavam serviços, pacificou-se o entendimento de que a atividade fim é com o objetivo de consumo, sendo assim incidente o ICMS, conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça editou a súmula 163 [[6]](#footnote-6), que a prestação e a comercialização de forma simultânea constitui fato gerador do ICMS e sendo sobre o valor total da operação.

Sobre o inciso II da mesma lei, entendeu o Supremo que não havia incidência do ICMS nos transportes aéreos de passageiros, sendo assim não incidente o tributo, devidamente julgado pela ação direta de inconstitucionalidade - ADI -1600.

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. LEI COMPLEMENTAR 87/96. ICMS E SUA INSTITUIÇÃO. ARTS. 150, II; 155, § 2º, VII 'A', E INCISO VIII, CF. CONCEITOS DE PASSAGEIRO E DE DESTINATÁRIO DO SERVIÇO. FATO GERADOR. OCORRÊNCIA. ALÍQUOTAS PARA OPERAÇÕES INTERESTADUAIS E PARA AS OPERAÇÕES INTERNAS. INAPLICABILIDADE DA FÓRMULA CONSTITUCIONAL DE PARTIÇÃO DA RECEITA DO ICMS ENTRE OS ESTADOS. OMISSÃO QUANTO A ELEMENTOS NECESSÁRIOS À INSTITUIÇÃO DO ICMS SOBRE NAVEGAÇÃO AÉREA. OPERAÇÕES DE TRÁFEGO AÉREO INTERNACIONAL. TRANSPORTE AÉREO INTERNACIONAL DE CARGAS. TRIBUTAÇÃO DAS EMPRESAS NACIONAIS. QUANTO ÀS EMPRESAS ESTRANGEIRAS, VALEM OS ACORDOS INTERNACIONAIS - RECIPROCIDADE. VIAGENS NACIONAL OU INTERNACIONAL - DIFERENÇA DE TRATAMENTO. AUSÊNCIA DE NORMAS DE SOLUÇÃO DE CONFLITOS DE COMPETÊNCIA ENTRE AS UNIDADES FEDERADAS. ÂMBITO DE APLICAÇÃO DO ART. 151, CF É O DAS RELAÇÕES DAS ENTIDADES FEDERADAS ENTRE SI. NÃO TEM POR OBJETO A UNIÃO QUANDO ESTA SE APRESENTA NA ORDEM EXTERNA. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE AÉREO, DE PASSAGEIROS - INTERMUNICIPAL, INTERESTADUAL E INTERNACIONAL. INCONSTITUCIONALIDADE DA EXIGÊNCIA DO ICMS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE AÉREO INTERNACIONAL DE CARGAS PELAS EMPRESAS AÉREAS NACIONAIS, ENQUANTO PERSISTIREM OS CONVÊNIOS DE ISENÇÃO DE EMPRESAS ESTRANGEIRAS. AÇÃO JULGADA, PARCIALMENTE PROCEDENTE. (ADI 1600, Relator(a):  Min. SYDNEY SANCHES, Relator(a) p/ Acórdão:  Min. NELSON JOBIM, Tribunal Pleno, julgado em 26/11/2001, DJ 20-06-2003 PP-00056 EMENT VOL-02115-09 PP-01751)

O tributo não incidirá sobre as relações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, quando houver destinação para comercialização e industrialização, conforme o artigo 3º inciso III da lei Kandir.[[7]](#footnote-7)

### *1.1.4 - Base de cálculo.*

A base de cálculo, deve estar constando em lei ordinário e é a dimensão matemática do âmbito de incidência relacionado ao tributo, ou seja, há relação direta entre estes dois institutos, CARRAZZA (Pág. 97. Ed. 16ª. Ano 2012) "uma base de cálculo imprópria - é dizer, em descompasso com a hipótese de incidência - põe por terra o rígido esquema de repartição de competências tributárias, já que transforma o tributo numa entidade difusa, desajustada de seu arquétipo constitucional".

Portanto, seguindo as regras constitucionais, dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, para que não haja arrecadação em excesso por parte do Estado, logo enriquecimento ilícito por parte do Ente político.

### *2.1.5 - Alíquotas*

As alíquotas são uma percentagem do valor da mercadoria sobre o valor da operação mercantil realizada. Quanto ao ICMS, anteriormente as alíquotas eram uniformes a todas as mercadorias, variando conforme a operação, professor MACHADO (pág. 382. Ed. 32ª Ano. 2012) exemplifica "Na vigência da Constituição anterior o imposto então conhecido como ICM não tinha função seletiva. Por isto, as suas alíquotas eram uniformes para todas as mercadorias, variando apenas em função de ser a operação interna, interestadual ou de exportação."

Devido ao advento da Constituição Federal de 1988, também sobreveio uma característica chamada seletividade, da qual o ICMS é facultado, sendo seletivo em função da essencialidade da mercadoria.

Contudo, significa dizer que o ICMS serão alíquotas reduzidas ou majoradas quando for de grande relevância ou muito prejudicial a sociedade, sendo assim, um diferencial deste tributo, previsto no art. 155, §2, inciso III[[8]](#footnote-8), que a seletividade do tributo é facultativa, e diferenciar de acordo com a essencialidade do produto.

Da melhor forma demonstrado por MACHADO (pág. 385. Ed. 32ª Ano 2012) "O critério da seletividade não pode ser outro. Há de ser sempre o da essencialidade, de sorte que a mercadoria considerada essencial há de ter alíquotas mais baixas, e a menos essencial, cuja gradação vai até aquela que se pode, mesmo, considerar supérflua, há de ter alíquotas mais elevadas.".

Portanto, com essa característica o constituinte originário preocupou-se em estabelecer limites aos legisladores estaduais, conforme o art. 155, § 2.º, inciso V, alíneas a e b, da Carta Magna.[[9]](#footnote-9)

Facultando ao Senado Federal, o estabelecimento de alíquotas máximas e mínimas nas operações realizadas internamente com iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta dos membros.

Também, fixação de alíquotas máximas sobre as mesmas operações para resolução de conflitos que envolvem interesses de Estados por meio de resolução com maioria absoluta e sendo aprovada por dois terços dos membros.

Essas limitações foram criadas para minorar os conflitos fiscais entre os Estados sobre as operações interestaduais, mas cada ente político possui autonomia para fixar alíquotas internas, exportação e interestadual, respeitando o art. 155, § 2.º, inciso XII, alínea g, da CF/88[[10]](#footnote-10)

Dispondo a lei complementar sobre a concessão, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, as isenções, incentivos, benefícios ficais a forma como serão concedidos e revogados.

Temos também de forma relevante o tratamento igualitário entre mercadorias importadas e nacionais, segundo CARRAZZA (pág. 105. Ed. 16ª Ano 2012),

(...) as alíquotas do ICMS devem ser uniformes para os produtos nacionais e seus similares importados. Dito de outro modo, as alíquotas interestaduais, a serem fixadas por meio de resolução do Senado Federal, devem, *in casu*, ser as mesmas para operações com produtos da mesma natureza, pouco importando se nacionais ou importados.

Também temos o entendimento do Supremo Tribunal Federal - STF, sobre a matéria, com base na súmula 575 do mesmo tribunal "À mercadoria importada de país signatário do (GATT), ou membro da (ALALC), estende-se a isenção do imposto de circulação de mercadorias concedida a similar nacional".

Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT, abrangido hoje pela Organização Mundial do Comércio - OMC e a Associação Latino Americana de Livre Comércio - ALALC, do qual o Brasil é signatário de ambos.

### *1.1.6 - Não Cumulatividade.*

O princípio da não Cumulatividade previsto no art. 155 parágrafos 2º, inciso I da Constituição Federal [[11]](#footnote-11)preceitua da seguinte forma.

O tributo será não cumulativo, sendo compensado em cada operação relativa a circulação de mercadorias ou prestações de serviços sob o montante cobrado nas anteriores por um mesmo ou outro Ente.

O método escolhido pela Carta Magna foi o indireto subtrativo, que aplica a diferença entre a alíquota de saída da mercadoria e a alíquota de entrada do produto, sendo assim, reduzindo o impacto da carga tributária ao consumidor final, desta forma o CARRAZZA ( Pág. 400, Ed 16ª Ano 2012) "(...) o princípio da não cumulatividade garante, ao contribuinte o pleno aproveitamento dos créditos de ICMS e tem o escopo de evitar que a carga econômica do tributo distorça as formações dos preços das mercadorias ou dos serviços de transporte transmunicipal e de comunicação, e afete a competitividade das empresas".

Também, devido à disposição deste princípio está constante na Lei maior, faz com que ocorra um esvaziamento de edição legislativa na esfera estadual não dando margens para alterações ou regulamentações deste princípio pelos legisladores ordinários, preceitua CARRAZZA ( Pág. 400, Ed 16ª Ano 2012) "Praticamente nenhuma liberdade de ação foi deixada ao legislador infraconstitucional, que é obrigado a garantir ao contribuinte, e em cada operação ou prestação, uma dedução correspondente aos montantes do tributo devidos nas operações ou prestações anteriores".

Portanto, o mecanismo de dedução é de caráter constitucional, e o fisco deve sem esforços fazer cumprir este preceito fundamental do contribuinte. Entretanto algumas empresas estão sendo sancionadas, com a perda do crédito do tributo, apenas por adquirirem mercadorias de outros Estados Federados sob o argumento de benefício fiscal e as mesmas sanções estão alcançando empresas que tomam serviços de transporte intermunicipal ou de comunicação sem base em convênios, concedendo benefícios fiscais ou financeiros.

Tal prática é inteiramente inconstitucional, pois o direito as deduções estão inerentes ao contribuinte, sem mencionar a ilegalidade da aplicação do tributo como sanção, conforme Art. 3º do Código Tributário Nacional – CTN, afirma CARRAZZA (Pág. 405, Ed. 16ª Ano 2012)

(...) os adquirentes de mercadorias (ou fruidores de serviços de transporte intermunicipal ou de comunicação) tem o direito de aproveitar por inteiro os créditos do ICMS advindas de operações (ou prestações) interestaduais, independentemente de os fornecedores estarem, ou não, sendo alvo de incentivos fiscais concedidos em consonância com o disposto no Art. 155, §2º, XII, “g”, Carta Suprema.

Por fim, o entendimento do professor Hugo de Brito Machado quanto ao princípio da não cumulatividade é um dos maiores defeitos implementados em nosso sistema tributário nacional. (Pág. 388, Ed. 32ª, Ano 2012).

O grande número de dispositivos introduzidas na Constituição Federal na tentativa de normatizar adequadamente a compensação do imposto em cada operação é expressivo da inadequação dessa técnica para um imposto estadual numa Federação com enormes dificuldades econômicas entre as suas diversas unidades e com a dimensão territorial do nosso País.

Ainda explana as desvantagens deste método, MACHADO (Pág. 388, Ed.32ª, Ano 2012).

Torna complexa a administração do imposto, impondo o uso de controles burocráticos que oneram tanto o Fisco como os contribuintes. Enseja o cometimento de fraudes praticamente incontroláveis. Exige normatização minudente, que não consegue evitar situações nas quais revela flagrantemente injusta. Atinge mais pesadamente a atividade agropecuária, e em seguida a atividade industrial, ou, em outras palavras, faz o imposto mais pesado exatamente para aquelas atividades que mais produzem riquezas. Com alíquotas elevadas, de até 25% estimula fortemente a evasão do imposto. Praticamente impede a outorga de isenções, que restaram, com vedação do crédito respectivo na operação posterior transformadas em simples diferimento e incidência. Tem gerado fortes atritos entre o Fisco e os contribuintes, sendo responsável pela quase totalidade das questões levadas a juízo nos últimos 20 anos.

Neste posicionamento, há concordância quanto aos setores mais atingidos pelo princípio da não cumulatividade, pois são os dois setores que mais circulam mercadorias no país e também quanto as alíquotas elevadas dos tributos destoam complementa do princípio do livre comercia, pois a alíquota é tão elevada que o contribuinte perde o interesse de praticar a atividade empresarial.

Discordamos quanto ao cometimento incontrolável de fraudes, pois os atos ilícitos partem de indivíduos e não do sistema que nele faz parte, e se o contribuinte ou fiscal fraudam ao sistema, a culpa não é do sistema, a culpa é inteiramente do sujeito que praticou o ato, conforme Thomas HOBBES (Pág. 232, Ed. 2ª, Ano 2012)

Um pecado não consiste apenas na transgressão da lei. Ele é, também, uma manifestação de desprezo pelo legislado, e esse desprezo é a violação de todas as leis a um só tempo. Portanto, ele pode consistir, além do cometimento de um ato, do pronunciamento de palavras proibidas pela lei e pela omissão do que a lei ordena, na intenção ou propósito de transgredir. De fato, o propósito de infringir a lei significa um certo grau de desprezo por aquele a quem compete mandar executá-la.

## **2.1 – Histórico do Conflito Fiscal no ICMS**

Tudo se inicia na substituição do Imposto sobre Vendas e Consignações – IVC pelo Imposto sobre Circulação de Mercadorias – ICM, pela emenda constitucional nº 18 – EC/18 se deu em 1965, chamada à época de emenda da reforma tributária, instituindo tributos que em 1988 foram recepcionados pela Constituição Federal, são eles Imposto sobre Comércio Exterior (atual Imposto de Importação - II), Imposto sobre o Patrimônio e a Renda (atualmente o Imposto de Renda pessoa física e jurídica – IRPF e IRPJ), Imposto sobre Produção e Circulação ( conhecido como Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI).

Como pode se observar a EC/18, na emenda afirmava no artigo 12 e 13 [[12]](#footnote-12)as competências dos Estados e Municípios e também delimitava limites de arrecadação.

Os contribuintes eram os comerciantes, industriais e produtores, sendo alíquota de forma uniforme para todas as mercadorias, os bens destinados a outros Estados não eram exceção.

Os municípios possuíam competência de arrecadação do tributo, não sendo superior a 30% e instituída pelo Estado, do qual estaria localizado o Ente municipal.

Atenta-se pelo fato de o tributo já trazer consigo o princípio da não-cumulatividade e também pela uniformidade da alíquota, outro diferencial é sua não incidência sobre o varejo, sendo de tal forma menos prejudicial ao consumidor, outro fator é que o imposto sempre era arrecadado ao Estado produtor, Ricardo Pires CALCIOLARI (Aspectos Jurídicos da Guerra Fiscal no Brasil, Pág. 10, Ano 2006).

Nessa época adotava-se o princípio da origem na sua formatação, sendo o ICM aqui basicamente um imposto sobre a produção.19 Assim, a arrecadação se dá no Estado em que o bem comercializado é produzido, visto que, nesse contexto histórico, já havia a proibição de não-cumulatividade. Tal situação de não-cumulatividade possibilita que o imposto devido em cada operação deva ser abatido do recolhido nas operações anteriores. Tal circunstância agravou a já elevada desigualdade de rendas estaduais.

Posteriormente a EC surge o Código Tributário Nacional - CTN em 1966, sob a lei 5.172, essa lei foi editada de forma ordinária, mas foi recepcionada pelo STF como Lei Complementar, o CTN trouxe as bases do ICM.

O Ato Complementar nº 31 – AC/31[[13]](#footnote-13) alterou algumas regras do ICM, como a arrecadação pelos municípios, passou a ser apenas dos Estados, mas garantindo 20% para os Entes municipais.

Logo após o CTN e o AC, adveio em 1968 o Decreto-lei 406 que revogou por completo no CTN a parte referente ao ICM. Trazendo novas regras e mantendo algumas já existentes, fatos gerados mais bem definidos, as alíquotas dependeriam das operações internas seriam uniformes, mas nas operações interestaduais passaram a ter alíquotas diferenciadas, em função da procedência da mercadoria, e o Senado Federal ficou responsável por estabelecer as alíquotas máximas do ICM, independente da operação.

Muito se discute se a Emenda Constitucional nº 69[[14]](#footnote-14) foi ou não uma nova constituição, mas deixando de lado a discussão constitucional, a verdade é que a EC/69 manteve-se as atribuições tributárias estaduais, mas as isenções ficavam no poder da união federal, surgiu também a figura dos convênios entre Estados para isenção.

Os Estados poderem fixar isenções por meio de convênios passou haver uma ratificação expressa da União para o conflito fiscal no ICM, isso foi uma medida negativa tomada à época, mas há também na mesma medida um lado positivo, significava maior autonomia dos Entes com relação a capacidade do poder de tributar do Estado.

Entretanto, como forma de balancear a medida tomada em 1969, a União resolveu criar por meio da lei complementar nº 24 [[15]](#footnote-15), o Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, nesse conselho se reúnem todos os secretários de fazenda dos Estados e do Distrito Federal e também como presidente do Conselho um representante do Governo Federal (geralmente integrante do ministério da Fazenda).

Pode-se observar que a partir deste momento nenhum Ente Federativo poderia ratificar convênios se não fosse por meio do CONFAZ e com decisão unanime, o que politicamente é quase impossível de ser aprovado, pois somos uma federação com 26 Estados maios o Distrito Federal, fazendo uma breve analogia, são como 27 pessoas com ideias e interesses diferentes tentassem ao mesmo tempo atingir os seus objetivos.

Contudo com o passar do tempo e a mudança de sistema político ocorrido no País em 1988 (ditadura militar para a democracia representativa), adveio a Constituição de 1988 que está em pleno vigor, trouxe consigo à abrangência ou melhor o aumento do âmbito de incidência do ICM, incluiu o sistema “S” que significa a prestação de serviços sobre transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ficando da seguinte forma ICMS.

Portanto com esse novo fato gerador os Estados poderem passar a cobrar sobre transporte de pessoas ou bagagens para outros Entes, distribuição de energia, telefonia, comunicação visual (paga), ou seja, aumentou consideravelmente a arrecadação Estadual.

Com a abertura dos portos em 1991 (governo Collor de Melo) e o aumento de medidas neoliberais para reerguer a economia em 1994 (governo Itamar Franco) fizeram com o que empresas e industrias focassem no Brasil, aumentando o interesse dos Estados em tê-las em seu território.

Em 1996 pela complementar nº 87, traz os âmbitos específicos do ICMS, como os âmbitos de incidência, contribuintes, base de cálculo, todas as características do tributo.

Com o passar do tempo muitos conflitos ocorreram entre os Estados, pois os Entes estavam descumprindo a lei complementar nº 24 e concedendo por meio de convênios incentivos fiscais as indústrias para se instalar em seu território, assim gerando emprego e renda para o Estado.

Em 2011 insatisfeitos com a situação política econômica mal resolvida alguns Estados resolveram firmar acordo de diferenciação de alíquota para as operações interestaduais entre esses Entes, foi realizado pelo Protocolo ICMS nº 21 [[16]](#footnote-16)pelos Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Pará, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Roraima, Rondônia e Sergipe e o Distrito Federal.

Entretanto, em 17 de setembro de 2014 o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade deste protocolo, por meio das Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI nº 4628.

Ementa: 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.

Considerada inconstitucional, pois os protocolos são adotados para ajudar na fiscalização dos tributos e não alterar sistema de alíquotas, outro motivo é devido ao fato de que as compras não presenciais são devidas aos Estados de origem e não destinatários, ocorrendo de tal forma bitributação e invadindo de maneira agressiva competências dos outros Entes.

# CONCLUSÃO

Apresentando as características do tributo e suas atribuições particulares como sujeito passivo ou contribuinte, significa todo aquele que prática a circulação de mercadoria, e a prestação de serviço nos transportes interestaduais e intermunicipais e também de comunicação, ainda que os serviços tenham início no exterior.

Possuindo neste caso um fato gerador complexo de 4 hipóteses de incidência, no caso da circulação de mercadoria não serão considerados sujeitos passivos do ICMS, pessoas jurídicas que possuam filiais e fazem circulação de mercadorias entre matriz e filial, sendo assim, não contribuintes do tributo.

As outras características como base de cálculo, alíquota devem constar em lei complementar, uma das grandes discussões já tratadas são os diferenciais de alíquotas, como o senado federal possui competência para fixação máxima e mínima de alíquotas nas operações internas.

Desta forma as alíquotas possuem um diferencial em cada Estado, e nas operações interestaduais possui outra alíquota, mas não sendo definida pelo Senado Federal, pelo CONFAZ, sendo assim, em comum acordo com os Entes da Federação.

A base de cálculo do tributo deve estar consoante na Lei Complementar, sempre com as características especificas, pois a Constituição trata das características gerais do ICMS.

O surgimento deste tributo se deu bem antes de 1988, incidia sobre as vendas e consignações possuía a nomenclatura de IVC, posteriormente foi alterada para ICM, devido a reforma do código tributário nacional.

A alteração veio sob a forma de emenda constitucional número 18, realizado em 1965 delimitava a competência e também a arrecadação pelos Estados e Municípios.

Os contribuintes eram comerciantes, industriais e produtores e as alíquotas eram uniformizadas, não havendo diferenciação quanto à origem ou destino do bem, não importando, já que à alíquota era uniforme.

Havia à época incidência sobre o varejo sob o argumento de que era menos prejudicial ao consumidor, mas pensando de uma forma que atingia o contribuinte final de forma direta e não indireta, faz com que o sujeito passivo sinto os aumentos ou diminuições que venham ocorrer no decorrer do tempo, ou seja, pode se tornar prejudicial dependendo do que venha ocorrer com tributo.

Posteriormente em 1966, a lei ordinária 5.172 trazia consigo o Código Tributário Nacional – CTN, trouxe consigo os elementos fundamentais do ICM, que posteriormente seriam alterados pelo ato complementar nº 31.

Alterando a competência, figurando exclusivamente para os Estados, porém garantindo 20% para os Municípios, pode-se perceber que a partir deste momento está havendo uma convergência para descentralização competência do tributo, aumentando a autonomia dos Estados.

O Decreto lei 406, revogou as regras referente ao ICM constante no CTN, trazendo consigo novas características, e com essas novas regras uma delas veio para agravar o conflito fiscal, pois a partir deste momento, as operações interestaduais passariam a ter alíquotas diferenciadas em razão da procedência da mercadoria.

Entretanto independente da operação ficou consolidado que o Senado Federal é o responsável pelo estabelecimento das alíquotas máximas do ICM.

Essa medida foi tomada prevendo o aumento do conflito fiscal entre os Estados, pois o Senado como representante dos Entes, possui competência para manejar esses tipos de discussões.

Em 1969 com a Emenda Constitucional 69, as atribuições continuaram as mesmas, mas na figura das isenções fiscais, mais uma vez com o foco de diminuir os conflitos fiscais, foram criados os convênios.

Sem regulamentação precisa no início, os convênios passaram a ser usados de forma a infringir as atribuições legais. As isenções possuem atribuições da união e os convênios usados como forma autorizativa para benefícios, passou a ser utilizado como forma de concessão de benefícios.

Posteriormente com o intuito de melhor regulamentar os convênios e esses atos de concessões e benefícios e também minorar os conflitos fiscais, com a lei complementar nº 24, foi criado o CONFAZ que passou a criar convênios da forma autorizativa, não mais concedendo e sim autorizando a concessão de benéficos por parte dos Estados à iniciativa privada.

O CONFAZ reuni em seu conselho todos os secretários da fazendo mais o ministro da fazenda como presidente do conselho.

Portanto em 1988 com alteração do modelo político brasileiro de um sistema autoritário para um democrático de direito, as regras tributárias passaram a ser as mesmas, só houve uma inclusão, o chamado sistema “S” com o significado de Serviços.

Entretanto a sigla representativa do tributo é ICMS com inclusão de mais uma hipótese de incidência de prestações de serviços de telecomunicação, mesmo que iniciadas no Exterior.

Devidamente em 1996 ocorreu uma profunda reforma no tributo com novas diretrizes e regulamentações sobre a lei complementar nº 87, trazendo consigo os âmbitos de incidência, os sujeitos passivos, base de cálculo e muito mais.

Alguns conflitos iniciados devido a insatisfação de alguns Estados quanto a política econômica do governo federal os fizeram criar algo chamado protocolo nº 21.

Os protocolos são utilizados como forma de regulamentar a arrecadação e não para alterar alíquotas interestaduais e muito menos firmar acordos, tudo isso de acordo com a lei complementar nº 24 cabe aos convênios, esse protocolo firmado por alguns Estados, foi considerado em 2014 inconstitucional devido às alguns vícios.

Entretanto alguns Entes continuaram descumprindo a norma complementar e aplicando como bem se interessavam os convênios, sendo prejudicial diretamente ao consumidor, pois os produtos comprados por não contribuintes do ICMS, deve-se aplicar à alíquota interna do Estado de origem e não de destino e o Ente Destinatário não pode fazer apreensão da mercadoria como geralmente é feito.

1. 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 comunicações, ainda que as operações se iniciem no exterior. [↑](#footnote-ref-1)
2. Lei Complementar 87/1996 Art. 4.º - 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

   I - Importe mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade.

   II - Seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;

   III - Adquira em licitação de mercadorias ou bens apreendidos ou abandonados;

   IV - Adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados a comercialização ou à industrialização. [↑](#footnote-ref-2)
3. Art. 126 - A capacidade tributária passiva independe:

   I- da capacidade civil das pessoas naturais;

   II- de achar-se a pessoa natural sujeita a medidas que importem privação ou limitação do exercício de atividades civis, comerciais ou profissionais, ou da administração direta de seus bens ou negócios.

   III- de estar a pessoa jurídica regularmente constituída, bastando que configure a unidade econômica ou profissional. [↑](#footnote-ref-3)
4. Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, Distrito Federal e aos municípios:

   § 7.º A lei poderá atribuir ao sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. [↑](#footnote-ref-4)
5. Art. 2.º O imposto incide sobre:

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

   II- Prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas bens, mercadorias ou valores;

   III- Prestações onerosas de serviços de comunicações, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

   IV- fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

   V- Fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviço de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar a incidência do imposto estadual. [↑](#footnote-ref-5)
6. Súmula 163 - STJ "O Fornecimento de mercadorias com a simultânea prestação de serviços em bares, restaurantes e estabelecimentos similares constitui fato gerador do ICMS a incidir sobre o valor total da operação". [↑](#footnote-ref-6)
7. Art. 3.º O imposto não incide sobre:

   III- Operações interestaduais relativas a energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, quando destinados à industrialização ou à comercialização; [↑](#footnote-ref-7)
8. III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços. [↑](#footnote-ref-8)
9. V - É facultado ao Senado Federal:

   a) Estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de seus membros.

   b) Fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução de maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros; [↑](#footnote-ref-9)
10. XII - Cabe à lei complementar:

    g) Regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. [↑](#footnote-ref-10)
11. §2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

    I- Será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal; [↑](#footnote-ref-11)
12. Art. 12. Compete aos Estados o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, realizadas por comerciantes, industriais e produtores.

    § 1º A alíquota do imposto é uniforme para todas as mercadorias, não excedendo, nas operações que as destinem a outro Estado, o limite fixado em resolução do Senado Federal, nos termos do disposto em lei complementar.

    § 2º O imposto é não-cumulativo, abatendo-se, em cada operação, nos termos do disposto em lei complementar, o montante cobrado nas anteriores, pelo mesmo ou por outro Estado, e não incidirá sobre a venda a varejo, diretamente ao consumidor, de gêneros de primeira necessidade, definidos como tais por ato do Poder Executivo Estadual.   
    Art. 13. Compete aos Municípios cobrar o imposto referido no artigo com base na legislação estadual a ele relativa, e por alíquota não superior a 30% (trinta por cento) da instituída pelo Estado.   
    *Parágrafo único.*A cobrança prevista neste artigo é limitada às operações ocorridas no território do Município, mas independente da efetiva arrecadação, pelo Estado, do imposto a que se refere o artigo anterior.  [↑](#footnote-ref-12)
13. Art. 1º Do produto da arrecadação do imposto a que se refere o [art. 12 da Emenda Constitucional nº 18](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc18-65.htm#art12), 80% (oitenta por cento) constituirão receita dos Estados e 20% (vinte por cento) dos Municípios. As parcelas pertencentes aos Municípios serão creditadas em contas especiais, abertas em estabelecimentos oficiais de crédito, na forma e nos prazos estabelecidos neste Ato. [↑](#footnote-ref-13)
14. Art. 19. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

    § 2º A União, mediante lei complementar e atendendo a relevante interesse social ou econômico nacional, poderá conceder isenções de impostos estaduais e municipais.

    Art. 23. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

    § 6º As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos fixados em convênios, celebrados e ratificados pelos Estados, segundo o disposto em lei complementar. [↑](#footnote-ref-14)
15. 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.

    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.

    § 1º - As reuniões se realizarão com a presença de representantes da maioria das Unidades da Federação.

    § 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.

    § 3º - Dentro de 10 (dez) dias, contados da data final da reunião a que se refere este artigo, a resolução nela adotada será publicada no Diário Oficial da União. [↑](#footnote-ref-15)
16. Protocolo ICMS 21: **Cláusula terceira** A parcela do imposto devido à unidade federada destinatária será obtida pela aplicação da sua alíquota interna, sobre o valor da respectiva operação, deduzindo-se o valor equivalente aos seguintes percentuais aplicados sobre a base de cálculo utilizada para cobrança do imposto devido na origem:

    I - 7% (sete por cento) para as mercadorias ou bens oriundos das Regiões Sul e Sudeste, exceto do Estado do Espírito Santo;

    II - 12% (doze por cento) para as mercadorias ou bens procedentes das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e do Estado do Espírito Santo.

    Parágrafo único. O ICMS devido à unidade federada de origem da mercadoria ou bem, relativo à obrigação própria do remetente, é calculado com a utilização da alíquota interestadual. [↑](#footnote-ref-16)