



ACÓRDÃO Nº
PROCESSO Nº 2014.3016332-3
ÓRGÃO JULGADOR: 1ª TURMA DE DIREITO PÚBLICO
RECURSO: REEXAME NECESSÁRIO/APELAÇÃO CÍVEL
APELANTE: ESTADO DO PARÁ
ADVOGADO: PAULO DE TARSO DIAS KLAUTAU FILHO
APELADO: NS2.COM INTERNET S/A
ADVOGADO: RICARDO EJZEBAUM
RELATORA: DESEMBARGADORA ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA

EMENTA: REEXAME NECESSÁRIO E RECURSO DE APELAÇÃO CÍVEL. ICMS. MANDADO DE SEGURANÇA. COBRANÇA DE ICMS EM OPERAÇÕES COMERCIAIS INTERESTADUAIS REALIZADAS DE FORMA NÃO PRESENCIAL. COBRANÇA DE ICMS NO ESTABELECIMENTO DO REMETENTE NAS COMPRAS INTERESTADUAIS DE FORMA NÃO PRESENCIAL POR MEIO DE INTERNET, TELEMARKETING E SHOWROOM. AFRONTA AO ARTIGO 155, INCISO II, DA CF/88 VIGENTE ANTES DA MUDANÇA REALIZADA PELA EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 87/2015. NÃO PODERÁ HAVER NOVA INCIDÊNCIA DO ICMS EM FAVOR DA UNIDADE FEDERADA DESTINATÁRIA DO BEM ADQUIRIDO E REMETIDO A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO. RECURSO DE APELAÇÃO CONHECIDO E IMPROVIDO. EM REEXAME NECESSÁRIO, SENTENÇA MANTIDA EM TODOS OS SEUS FUNDAMENTOS.

Vistos, etc.,

Acordam os Excelentíssimos Senhores Desembargadores componentes da 1ª TURMA DE DIREITO PÚBLICO, por unanimidade de votos, em CONHECER DO REEXAME NECESSÁRIO para confirmar a sentença nos seus próprios fundamentos, nos termos do voto da Desembargadora Relatora. Plenário da 1ª Turma de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado do Pará, aos vinte dias do mês de outubro do ano de dois mil e dezessete. Julgamento presidido pela Excelentíssima Desembargadora Célia Regina de Lima Pinheiro. Belém, 20 de outubro de 2017.

Desembargadora Rosileide Maria da Costa Cunha
Relatora



ACÓRDÃO Nº
PROCESSO Nº 2014.3016332-3
ÓRGÃO JULGADOR: 1ª TURMA DE DIREITO PÚBLICO
RECURSO: REEXAME NECESSÁRIO/APELAÇÃO CÍVEL
APELANTE: ESTADO DO PARÁ
ADVOGADO: PAULO DE TARSO DIAS KLAUTAU FILHO
APELADO: NS2.COM INTERNET S/A
ADVOGADO: RICARDO EJZEBAUM
RELATORA: DESEMBARGADORA ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA

RELATÓRIO

A EXMA. SRA. DESEMBARGADORA ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA (RELATORA):

Trata-se de REEXAME NECESSÁRIO e RECURSO DE APELAÇÃO CÍVEL interposto pelo ESTADO DO PARÁ em face da decisão proferida pelo MM. JUÍZO DE DIREITO DA 6ª VARA DE FAZENDA DE BELÉM, nos autos do MANDADO DE SEGURANÇA COM PEDIDO LIMINAR (Processo nº 0061164-86.2011.814.0301), impetrado por NS2.COM INTERNET S/A, que concedeu a segurança pleiteada, nos seguintes termos:

Ante o exposto, acato o parecer ministerial e CONCEDO o mandamento pugnado para fins de tornar definitiva a liminar deferida, determinando que o Estado do Pará – Fazenda Pública se abstenha de exigir da impetrante o pagamento do ICMS nas operações interestaduais em que o consumidor final adquire mercadoria ou bem de forma não presencial por meio de internet, telemarketing ou showroom, afastando a cobrança instituída pelo Decreto nº 79/2011. Ainda, para que o



estado do Pará, se abstenha de apreender mercadorias da impetrante que tiverem como fundamento o não recolhimento do ICMS nas regras instituídas no Decreto aludido.

Constam dos autos que a Impetrante NS2.COM. INTERNET S/A realiza diversas operações de vendas, no comércio eletrônico de artigos esportivos, através de seu site www.netshoes.com.br, e que, em virtude das vendas serem direcionadas a consumidores finais, não contribuintes do ICMS, a mesma não se enquadraria no recolhimento do referido tributo, nos termos do artigo 155, II, § 2º, VII, alínea b da Constituição Federal.

Explica que no exercício de suas operações de vendas interestaduais diretamente a consumidores finais não-contribuintes do ICMS localizados em outros Estados, a impetrante já tributa regularmente essas operações pelo ICMS segundo a alíquota interna do Estado de São Paulo, em cumprimento a regra do art. , VII, alínea b, da CF.

Entretanto alega que, em 29 de abril de 2011, o Estado do Pará editou o Decreto Estadual nº 79/2011, que instituiu adicional de ICMS devido ao Estado do Pará incidentes nas operações interestaduais praticadas com não-contribuinte do imposto em quantidade, valor ou habitualidade que caracterize ato comercial. Foi instituído, na verdade, uma arrecadação suplementar do ICMS incidente nas operações realizadas com pessoas físicas ou jurídicas que não estejam inscritas no Cadastro Geral da Fazenda do Estado.

Sustenta que a referida legislação não se encontra de acordo com a previsão constitucional, vez que tem por objetivo único tributar operação na qual o Estado do Pará não faz jus a qualquer valor de ICMS, pois o valor do ICMS devido pelo remetente da mercadoria foi recolhido ao Estado de origem nos exatos termos da CF por se tratar de operação interestadual realizada com destinatário final não-contribuinte de ICMS, além do que a previsão da cobrança adicional do ICMS está sendo realizada independentemente de haver intuito comercial nas operações subsequentes realizadas.

Afirma que, caso não seja recolhido o imposto, está sujeito a apreensão das mercadorias até que seja pago o adicional de ICMS, visto que o recolhimento do tributo é exigido quando do ingresso da mercadoria no Estado.

Requer a concessão de liminar inaudita altera pars, a fim de resguardar seu direito líquido e certo para que não seja compelida o pagamento de ICMS em favor do Estado do Pará, nos termos do Decreto nº 79/2011, bem como de não ter suas mercadorias apreendidas ou retiradas pela fiscalização paraense. No mérito requer a concessão da segurança para confirmar os termos da liminar.

O Juízo de 1º grau deferiu o pedido liminar às fls. 86/87 determinando que o Estado do Pará se abstenha de exigir da impetrante o pagamento do ICMS nas operações interestaduais em que o consumidor final adquire a mercadoria ou bem de forma não presencial por meio de internet, telemarketing ou showroom, afastando a cobrança instituída pelo Decreto nº 79/2011 até o julgamento final da ação, bem como determinou que a mesma se exima de apreender mercadorias da impetrante que tiverem como fundamento o não recolhimento do ICMS nas regras instituídas no Decreto aludido.



Às fls. 227/230 o juízo a quo concedeu a segurança pleiteada, confirmando os termos da decisão que deferiu a liminar.

Às fls. 231/252, o ESTADO DO PARÁ interpôs Recurso de Apelação, sustentou lesão ao Princípio Federativo e ao Princípio da Territorialidade, afirmando que o ICMS é imposto sobre consumo, regulamentado no âmbito Federal, de modo que não haveria qualquer inovação pela legislação estadual.

Aduz que a impossibilidade de tributação pelos Estados destinatários, das operações de compra e venda interestaduais via internet, causará lesão grave a tais Estados, dentre os quais está inserido o Estado do Pará, que se encontrará proibido de exercer a competência tributária que lhe foi atribuída pela Constituição, assim como a competência administrativa que lhe foi outorgada, tendo ainda como consequência o dano social infligido à sociedade, ao ser privadas de recursos que seriam revertidos em políticas públicas.

Afirma que a manutenção da sentença prolatada mostra-se em flagrante ilegalidade, pois contraria a norma jurídica ao impossibilitar a garantia constitucional do Estado de cobrar tributos.

Por fim, requereu a reforma da sentença vergastada.

Às fls. 255/277 NS2.COM INTERNET S.A apresentou contrarrazões ao recurso interposto, aduzindo em síntese, pela manutenção da sentença proferida pelo juízo de piso e improvimento do recurso interposto, na medida que a cobrança de ICMS instituída pelo Decreto nº 79/2011 revela-se flagrantemente inconstitucional.

Às fls. 293/298, o Ministério Público de 2º grau emitiu parecer, manifestando-se pelo improvimento do recurso interposto.

Após a regular distribuição do recurso, coube a relatoria do feito a Exma. Desa. Helena Percila de Azevedo Dornelles.

Em decorrência da aposentadoria da eminente relatora, o processo foi redistribuído à minha relatoria.

É o Relatório.

VOTO

À EXMA. DESEMBARGADORA ROSILEIDE MARIA DA COSTA CUNHA (RELATORA):

Presentes os requisitos de admissibilidade, conhecimento do recurso e passo à sua análise.

Inicialmente, faz-se necessário ressaltar que, de acordo com o que dispõe o art. 14, do CPC/2015, a norma processual não retroagirá, de maneira que devem ser respeitados os atos processuais e as situações jurídicas consolidadas sob a vigência da norma revogada.

Desse modo, no caso em questão, não de ser aplicados os comandos insertos no CPC/1973, porquanto em vigor por ocasião da publicação e da intimação da decisão ora guerreada.

MÉRITO

Pelo que se extrai dos autos, o objeto central do presente recurso consiste em saber se é cabível ou não a cobrança de ICMS pelo Estado do Pará nas relações de consumo realizadas em operações interestaduais, em que a mercadoria é enviada de outro Estado da Federação a consumidores finais



não contribuintes localizados no Estado do Pará.

A apreciação da demanda passa necessariamente pelo que dispõe o artigo 155, inciso II, § 2º, inciso VII, alínea b, da Constituição Federal:

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;

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

[...]

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

[...]

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

No âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária-CONFAZ, foi aprovado o Protocolo nº 21, de 1º de abril de 2011. O referido protocolo buscou regular a exigência de ICMS nas operações interestaduais que destinem mercadoria ou bem ao consumidor final, cuja aquisição ocorrer de forma não presencial no estabelecimento remetente.

O citado protocolo refere-se a compras feitas pela internet, telemarketing ou showroom, o qual foi assinado pelos Estados de Alagoas, Acre, Bahia, Amapá, Espírito Santo, Ceará, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Maranhão, Goiás, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Roraima, Rondônia, Rio Grande do Norte, Sergipe, Distrito Federal e, dentre eles, o Estado do Pará. Conforme o referido protocolo, os Estados de destino das mercadorias ou de bens passam a exigir parcela do ICMS, devida na operação interestadual em que o consumidor faz a compra de forma não presencial.

Evidencia-se que nas operações interestaduais, a alíquota a ser adotada será a alíquota interna, sendo devido o imposto à unidade federada de origem e não à unidade destinatária.

O Protocolo ICMS 21/2011, dispôs na cláusula primeira e no parágrafo único o seguinte:

Cláusula primeira Acordam as unidades federadas signatárias deste protocolo a exigir, nos termos nele previstos, a favor da unidade federada de destino da mercadoria ou bem, a parcela do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - devida na operação interestadual em que o consumidor final adquire mercadoria ou bem de forma não presencial por meio de internet, telemarketing ou showroom.

Parágrafo único. A exigência do imposto pela unidade federada destinatária da mercadoria ou bem, aplica-se, inclusive, nas operações procedentes de unidades da Federação não signatárias deste protocolo.

Observa-se que o Protocolo ICMS 21/2011 contrariou a regra constitucional no sentido de que o ICMS deve ser devido ao Estado onde se encontram os fornecedores, estabelecendo uma dupla incidência do tributo para beneficiar as unidades federadas de destino da mercadoria, violando o



princípio da vedação à bitributação, às normas constitucionais acerca da competência legislativa para instituir impostos, bem como as referentes à repartição das receitas tributárias.

Além disso, o parágrafo único da cláusula primeira revela nítida afronta ao pacto federativo, porquanto embora não unânime o protocolo, pois não foi assinado por todos os Estados da Federação.

No presente caso, portanto, a controvérsia cinge-se a analisar a legalidade na aplicação do Protocolo n.º 21/2011 pelo Estado do Pará nas operações interestaduais que destinem mercadoria ou bem ao consumidor final, cuja aquisição ocorrer de forma não presencial no estabelecimento remetente. Referida matéria já foi exaustivamente discutida e o referido Protocolo, foi considerado inconstitucional pelo STF na ADI 4628. Vejamos a ementa:

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 (, ART. , , B). OFENSA AO PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO (, ART. ,). ULTRAJE À LIBERDADE DE TRÁFEGO DE BENS E PESSOAS (, ART. ,). VEDAÇÃO À COGNOMINADA GUERRA FISCAL (, ART. , ,). AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE JULGADA PROCEDENTE. MODULAÇÃO DOS EFEITOS A PARTIR DO DEFERIMENTO DA CONCESSÃO DA MEDIDA LIMINAR, RESSALVADAS AS AÇÕES JÁ AJUIZADAS.

1. A Confederação Nacional do Comércio - CNC e a Confederação Nacional da Indústria - CNI, à luz dos seus fins institucionais, são partes legítimas para a propositura da ação direta de inconstitucionalidade que impugna o Protocolo ICMS nº 21, ex vi do art. 103, IX, da Lei Fundamental de 1988, posto representarem, em âmbito nacional, os direitos e interesses de seus associados.

2. A modificação da sistemática jurídico-constitucional relativa ao ICMS, inaugurando novo regime incidente sobre a esfera jurídica dos integrantes das classes representadas nacionalmente pelas entidades arguentes, faz exsurgir a relação lógica entre os fins institucionais a que se destinam a CNC/CNI e a questão de fundo versada no Protocolo adversado e a fortiori a denominada pertinência temática (Precedentes: ADI 4.364/SC, Plenário, Rel. Min. Dias Toffoli, DJ.: 16.05.2011; ADI 4.033/DF, Plenário, Rel. Min. Joaquim Barbosa, DJ.: 07.02.2011; ADI 1.918/ES-MC, Plenário, Rel. Min. Maurício Corrêa, DJ.: 19.02.1999; ADI 1.003-DF, Plenário, Rel. Min. Celso de Mello, DJ.: 10.09.1999; ADI-MC 1.332/RJ, Plenário, Rel. Min. Sydney Sanches, DJ.: 06.12.1995).

3. O Protocolo ICMS nº 21/2011 revela-se apto para figurar como objeto do controle concentrado de constitucionalidade, porquanto dotado de generalidade, abstração e autonomia (Precedentes da Corte: ADI 3.691, Plenário, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJ.: 09.05.2008; ADI 2.321, Plenário, Rel. Min. Celso de Mello, DJ.: 10.06.2005; ADI 1.372, Plenário, Rel. Min. Celso de Mello, DJ.: 03.04.2009).

4. Os Protocolos são adotados para regulamentar a prestação de assistência mútua no campo da fiscalização de tributos e permuta de informações, na forma do artigo do , e explicitado pelo artigo 38 do Regimento Interno do CONFAZ (Convênio nº 138/1997). Aos Convênios atribuiu-se competência para delimitar hipóteses de concessões de isenções, benefícios e incentivos fiscais, nos moldes do artigo , , , , da /1988 e da Lei Complementar nº 21/1975 , hipóteses



inaplicáveis in casu.

5. O ICMS incidente na aquisição decorrente de operação interestadual e por meio não presencial (internet, telemarketing, showroom) por consumidor final não contribuinte do tributo não pode ter regime jurídico fixado por Estados-membros não favorecidos, sob pena de contrariar o arquétipo constitucional delineado pelos arts. , , inciso , , e , e , da .

6. A alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte do ICMS, é devida à unidade federada de origem, e não à destinatária, máxime porque regime tributário diverso enseja odiosa hipótese de bitributação, em que os signatários do protocolo invadem competência própria daquelas unidades federadas (de origem da mercadoria ou bem) que constitucionalmente têm o direito de constar como sujeitos ativos da relação tributária quando da venda de bens ou serviços a consumidor final não contribuinte localizado em outra unidade da Federação.

7. O princípio do não confisco, que encerra direito fundamental do contribuinte, resta violado em seu núcleo essencial em face da sistemática adotada no cognominado Protocolo ICMS nº 21/2011, que legitima a aplicação da alíquota interna do ICMS na unidade federada de origem da mercadoria ou bem, procedimento correto e apropriado, bem como a exigência de novo percentual, a diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna, a título também de ICMS, na unidade destinatária, quando o destinatário final não for contribuinte do respectivo tributo.

8. O tráfego de pessoas e bens, consagrado como princípio constitucional tributário (, art. ,), subjaz infringido pelo ônus tributário inaugurado pelo Protocolo ICMS nº 21/2011 nas denominadas operações não presenciais e interestaduais.

9. A substituição tributária, em geral, e, especificamente para frente, somente pode ser veiculada por meio de Lei Complementar, a teor do art. , , , alínea , da . In casu, o protocolo hostilizado, ao determinar que o estabelecimento remetente é o responsável pela retenção e recolhimento do ICMS em favor da unidade federada destinatária vulnera a exigência de lei em sentido formal (, art. ,) para instituir uma nova modalidade de substituição.

10. Os Estados membros, diante de um cenário que lhes seja desfavorável, não detêm competência constitucional para instituir novas regras de cobrança de ICMS, em confronto com a repartição constitucional estabelecida.

11. A engenharia tributária do ICMS foi chancelada por esta Suprema Corte na ADI 4565/PI-MC, da qual foi relator o Ministro Joaquim Barbosa, assim sintetizada: a) Operações interestaduais cuja mercadoria é destinada a consumidor final contribuinte do imposto: o estado de origem aplica a alíquota interestadual, e o estado de destino aplica a diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, propiciando, portanto, tributação concomitante, ou partilha simultânea do tributo; Vale dizer: ambos os Estados cobram o tributo, nas proporções já indicadas; b) Operações interestaduais cuja mercadoria é destinada a consumidor final não-contribuinte: apenas o estado de origem cobra o tributo, com a aplicação da alíquota interna; c) Operações interestaduais cuja mercadoria é destinada a quem não é consumidor final: apenas o estado de origem cobra o tributo, com a aplicação da alíquota interestadual; d) Operação envolvendo combustíveis e lubrificantes, há inversão: a competência para cobrança é do estado de destino da mercadoria, e não do estado de origem.

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



Estado de origem, via de regra, a cobrança da exação nas operações interestaduais, excetuando os casos em que as operações envolverem combustíveis e lubrificantes que ficarão a cargo do Estado de destino.

13. Os imperativos constitucionais relativos ao ICMS se impõem como instrumentos de preservação da higidez do pacto federativo, et pour cause, o fato de tratar-se de imposto estadual não confere aos Estados membros a prerrogativa de instituir, sponte sua, novas regras para a cobrança do imposto, desconsiderando o altiplano constitucional.

14. O Pacto Federativo e a Separação de Poderes, erigidos como limites materiais pelo constituinte originário, restam ultrajados pelo Protocolo nº 21/2011, tanto sob o ângulo formal quanto material, ao criar um cenário de guerra fiscal difícil de ser equacionado, impondo ao Plenário desta Suprema Corte o dever de expungir-lo do ordenamento jurídico pátrio.

15. Ação direta de inconstitucionalidade julgada PROCEDENTE. Modulação dos efeitos a partir do deferimento da concessão da medida liminar, ressalvadas as ações já ajuizadas. (ADI 4628, Relator (a): Min. LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 17/09/2014, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-230 DIVULG 21-11-2014 PUBLIC 24-11-2014) (grifo nosso).

Nota-se que, segundo o STF, a aplicação do Protocolo n.º 21/2011 viola não só o pacto federativo, mas também a reserva de resolução do Senado Federal para a fixação das alíquotas interestaduais de ICMS e a proibição do tratamento discriminatório entre entes federados, entendendo o STF que, aplicando-se o referido protocolo, estaria se praticando a bitributação, ofendendo o princípio do não-confisco, e a liberdade de tráfego de bens e pessoas.

Em outros termos, o Protocolo do CONFAZ não seria o meio adequado para imprimir as alterações almejadas, ficando bastante claro qual deveria ser a norma capaz de alterar a sistemática então vigente: uma Emenda Constitucional.

Nesse sentido, foi publicada no dia 17/04/2015 a Emenda Constitucional nº , alterando o inciso VII, do § 2º, do art. 155 da norma constitucional.

A referida Emenda Constitucional veio modificar o fato de que, em relação ao consumidor final, quando o mesmo não for contribuinte do imposto, o ICMS será dividido entre o Estado de origem e o Estado de destino. Ou seja, o Estado produtor deixará de receber a alíquota completa, dividindo-a com o Estado consumidor.

Assim, ao Estado de origem será devida a alíquota interestadual e ao Estado de destino será devida a diferença entre a alíquota interestadual e a alíquota interna. Passando o a vigorar o seguinte sentido:

Art. 155, § 2º (...)

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;

a) (revogada);

b) (revogada);

VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII



será atribuída:

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

Assim, pela nova regra constitucional, igualou-se a situação do consumidor final, seja contribuinte ou não, pois em ambos os casos, será aplicada a alíquota interestadual para o Estado de origem e a diferença da mesma com a alíquota interna para o Estado de destino.

Ainda com relação a referida Emenda, observa-se que o art. prevê que a mesma entra em vigor na data da sua publicação, produzindo efeitos no ano subsequente e após 90 dias.

Assim, as modificações trazidas pela referida emenda não se aplicam no caso em comento, uma vez que somente surtirão efeitos a partir do ano de 2016, considerando que o presente mandamus foi impetrado no ano de 2011, aplica-se, ao caso, nas relações comerciais já realizadas, a regra antiga prevista no art. , , inciso , da , de que o ICMS é devido ao Estado em que se localiza o fornecedor do produto.

Assim, observo que as alegações do Estado do Pará de que Protocolo CONFAZ/ICMS nº 21/2011 apenas traz uma nova sistemática de repartição do ICMS nas operações interestaduais com o objetivo de sanar o desequilíbrio na arrecadação nas operações de venda realizadas por internet, evitando-se a desigualdade na distribuição de riquezas entre os Estados da Federação, somente revelam a existência de um grave problema que merece ser resolvido.

Todavia, a solução não pode ocorrer por via da edição de Decreto ou de Protocolo do CONFAZ, mas sim mediante alteração da legislação complementar correspondente, em respeito ao princípio da legalidade que rege as espécies tributárias.

Pelo exposto, conheço e nego provimento ao Recurso de Apelação interposto pelo Estado do Pará, nos termos da fundamentação lançada.

Em sede de Reexame Necessário, sentença mantida na integralidade.

É como voto.

Belém, 20 de outubro de 2017.

Rosileide Maria da Costa Cunha
Desa. Relatora