

Tributação sobre aplicativos e serviços de *streaming**

Igor Amancio Raiz dos Santos¹

Diogo Severino Ramos da Silva²

Sumário: Introdução. **1** A era dos aplicativos e do *streaming*. **2** O fisco e a revolução tecnológica. **3** Economia. – Conclusão. – Referências.

Resumo: Diante dos avanços tecnológicos e a praticidade da prestabilidade oferecidos pelo *streaming* e aplicativos ao redor do mundo, o Brasil se viu diante de uma nova modalidade de compra e venda de produtos e serviços. Como fontes de referências teóricas, foram utilizados artigos de periódicos, além de dados eletrônicos capturados no Google Acadêmico e Scielo, bem como em livros que tratam do tema. Aos poucos o fisco passou a entender que essa nova modalidade deveria ser taxada e integrada aos outros tipos de atividades. Tal entendimento do fisco ainda é objeto de várias interpretações doutrinárias. Contudo, temas pontuais poderão ser observados no decorrer deste artigo, que pretende identificar e expor a respeito da competência desses tributos sobre tais serviços através de análise da Constituição Federal, do Código Tributário Nacional e de pesquisas.

Palavras Chave: Tributação sobre aplicativos; tributação sobre serviços de *streaming*; competência tributária.

* Recibido: 06 diciembre 2018 | Aceptado: 15 marzo 2019 | Publicación en línea: 1ro. abril 2019.



Esta obra está bajo una [Licencia Creative Commons Atribución-NoComercial 4.0 Internacional](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/)

¹ Acadêmico de Direito da Faculdade Imaculada Conceição do Recife – FICR. i.amancio@hotmail.com

² Professor de Direito da Faculdade Imaculada Conceição do Recife – FICR. Advogado inscrito na Ordem dos Advogados do Brasil, seccional Pernambuco (OAB/PE 33.717). diogoramos.adv@gmail.com

Introdução

A facilidade que os serviços *online* proporcionam a população em relação à praticidade e produtividade vem aumentando cada vez mais com o avanço da tecnologia, ao qual se requiere criatividade para o desenvolvimento de sistemas e para a criação de novos instrumentos que estejam a serviço do usuário. Logo, diante dessas inovações, houve a criação de sistemas operacionais que suportassem os chamados “aplicativos”. Com essa evolução grandes empresas começaram a se utilizar desses meios com fins de se “esquivar” do fisco em relação a sua fiscalização e ao pagamento de impostos, além da praticidade na efetivação de seus serviços. Essa evolução da tecnologia, e da sociedade junto a ela, causou um alerta ao Estado como gestor do tesouro público, provocando mudanças em relação à cobrança e a fiscalização desses serviços realizados através de aplicativos. Nos últimos anos, assim como houve essa ascendência da utilização dos aplicativos, o “*streaming*” ganhou bastante espaço na vida das pessoas ao redor do mundo inteiro, proporcionando novos hábitos e conforto quando o assunto estivesse relacionado ao lazer, no que mais uma vez alertou ao fisco quanto à cobrança de impostos.

Diante disso, este artigo objetiva tirar eventuais dúvidas a respeito da tributação sobre os aplicativos e serviços de *streaming* e como o fisco tem agido diante dessas situações. Como essa modalidade de serviço ainda é recente e está constantemente em aperfeiçoamento, é de necessária importância entender como o fisco vai evoluir e reagir diante das eventuais mudanças ocorridas na seara tecnológica e nos diferentes e inovadores tipos de serviços criados por empresas que se utilizam destes meios.

O estudo deste artigo ainda irá tratar de outro problema que será bastante discutido durante muito tempo, ao qual podemos citar como o “de quem será a competência para cobrar tais tributos”. Também será discutido como se dão os atuais entendimentos doutrinários e do Supremo e como estão agindo diante de situações como estas. O estudo de tal tema apresenta certa complexidade por ser um tema recente e que vem ganhando mais repercussão com o advento e facilidade de novas tecnologias e o aperfeiçoamento de tais serviços. Para haver tal interesse nessas tributações, a historicidade e o momento ao qual o país está inserido deverão ser levado em consideração.

Em relação à economia do Brasil, será retratado como o momento atual do país possibilita a vinda de empresas estrangeiras especializadas no ramo e

como as empresas brasileiras tem se comportado com tantas mudanças ocorridas nos últimos anos, principalmente quando consideramos que essas mudanças são necessárias para o crescimento da empresa e para um maior conforto aos seus usuários.

1. A ERA DOS APLICATIVOS E DO *STREAMING*.

O Brasil ainda é o país ao qual mais se cobra imposto, se comparado aos outros países de todo o mundo. Ao falarmos da historicidade podemos citar os diversos escândalos de corrupção, desvio de dinheiro e principalmente dos gastos públicos com serviços de baixa qualidade. Ainda como um problema para a grande tributação ocorrente no país, seria a desigual distribuição da receita, criando unidades federativas com mais e outras com menos dinheiro, ao qual uma igual ou justa distribuição de tais receitas poderiam acarretar em menos impostos ou impostos mais baratos do que temos nesses últimos anos no Brasil.

Vários fatores influenciaram para que hoje o Brasil acrescentasse mais impostos em sua bagagem. Os costumes e avanços da tecnologia possibilitaram que pessoas de classe baixa, média e alta, no país, tivessem a possibilidade de comprar *smartphones* ou outros aparelhos que possibilitem o acesso a esses serviços. Como de costume os brasileiros têm a possibilidade de parcelar compras em várias vezes, para que produtos sejam pagos durante vários meses, mesmo que seu valor final seja maior do qual seria em seu pagamento a vista. Com tanta facilidade, muitas aquisições de aparelhos que suportam aplicativos para serem baixados formaram e continuam formando uma sociedade mais conectada e com mais facilidade de acesso a informações e serviços.

Essa mudança da sociedade não ocorreu apenas para o lazer, mas também para gerar trabalhos através de tais métodos. Porque, tomadas as proporções, empresários começaram a ter mais facilidade para divulgar seus produtos e vendê-los sem que alguns dos muitos tributos, anteriormente cobrados, fossem observados pelo fisco.

Esse avanço possibilitou práticas, como: compras ou alugueis de filmes e jogos eletrônicos ocorressem através de mídias digitais, via *download*, que de certo modo ocasionou uma grande queda nas vendas dos mesmos filmes e jogos quando apresentados em mídia física.

Não só os aplicativos chamaram a atenção do fisco para que fossem implantados impostos sobre tal modalidade. Logo, diante de uma sociedade que já se encontra dependente da internet, o surgimento dos serviços de *streaming* veio em substituição de locadoras de vídeos e filmes para oferecer uma locadora dos mesmos serviços, mas de modo *online*, ao qual se alcança

um público maior e sem pagar diversos impostos que uma loja física, locadora de filmes e vídeos, pagaria. A diferença e vantagem é que tal serviço de gera lucro muito maior do que uma loja física pode proporcionar, de modo que o público alvo dessa loja física encontra-se apenas em bairros próximo ao estabelecimento, enquanto o público do serviço do *streaming* poderá conter pessoas de todo o mundo. Tais consumidores desse serviço além da facilidade de acesso, também não precisam sair de suas casas e ficarem preocupados para que aquele filme desejado já não tenha sido alugado ou que passem por qualquer outra situação no meio do caminho que impossibilite a chegada no estabelecimento. Podemos dizer que tais serviços trazem maior conforto e em alguns casos uma maior segurança.

Assim como os serviços de *streaming*, outros serviços bastante utilizados no Brasil são os de música, como a exemplo do “*spotify*”, e os serviços de motorista por aplicativos, como o “*Uber*”, considerado o aplicativo mais conhecido para esse fim. Como se tratam de dois serviços diferentes e de bastante uso por parte da população brasileira, o fisco se viu diante de novos desafios para que impostos fossem aplicados sem que prejudicasse a essência desses serviços e sem criar insatisfação por parte desses usuários.

1.1 Serviços de aplicativos de grande uso do público brasileiro

Pode-se dizer que há alguns anos atrás o para se possuir um celular, seria necessário que as pessoas desembolsassem uma grande quantia em dinheiro para poder comprá-lo, de forma que quanto mais tecnológico fosse o aparelho, mais caro seria seu valor. Atualmente esse cenário não é diferente, mas a tecnologia avançou tanto que nos *smartphones* mais simples é possível identificar a possibilidade de se baixar e se utilizar de aplicativos e do *streaming*, conectando muito mais as pessoas com o ambiente *online* e trazendo inúmeras possibilidades de se interagir com a sociedade virtual. Essa rápida expansão da tecnologia e da internet provocou certo impacto, tanto na sociedade como no mundo jurídico, necessitando se criar ou adaptar as leis para que fossem inseridas e aplicadas de forma correta na sociedade.

Diante do cenário atual, para que as empresas se aproximem de seus clientes, os serviços utilizados por meio dos aplicativos costumam ser rápidos e bastante eficazes. Todos os dias surgem empresas no Brasil que se utilizam de serviços por aplicativos, procurando evoluir de acordo com suas necessidades e as necessidades de seus clientes. Para que hoje as empresas se diferenciem das outras é necessário que além das tecnologias utilizadas, se conquiste seu público através das criatividade e inovações. Com as novas tecnologias e com o que a livre concorrência proporciona, hoje, no mundo todo, os consumidores possuem inúmeras opções na hora de escolher seus

produtos e qual serviço vão optar, o que é determinante para o surgimento de novidades no mundo virtual e certo conforto por parte do consumidor. Ainda com as diversas opções existentes no mundo dos aplicativos e do *streaming*, alguns desses se destacam e são de grande conhecimento por parte do público em geral, tanto no Brasil como no mundo, como a exemplo do *netflix*, *spotify*, *uber*, *facebook*, *whatsapp* e *instagram*, cujo tais aplicativos e serviços são parte da vida da grande maioria das pessoas, não apenas como lazer, mas também como trabalho.

1.1.1 Netflix

O serviço de *streaming* que hoje conhecemos por “Netflix”, quando surgiu, era apenas uma empresa que através de seu site seus usuários solicitavam DVD’s para que chegassem por meio de serviços postais, levando conforto aos clientes que gostariam de alugar seus filmes e os receber em casa. Com a evolução da tecnologia e procurando aperfeiçoamento no serviço oferecido, a *netflix*, passou a ser o concorrente direto da “*blockbuster*”, tal que aproximadamente no começo do século XXI, a empresa da *Netflix* teria sido oferecida para sua principal concorrente que negou qualquer tipo de negociação por não achar que a marca teria sucesso. Com o surgimento do *streaming* a empresa *netflix* passou a se utilizar de tal plataforma como um meio de ampliar seu alcance e formar um número maior de clientes em diversos lugares do mundo. Uma estratégia de alcançar um maior número de assinantes foi com a criação de filmes e séries que fossem de produção exclusiva da empresa, aonde séries como “*House of Cards*”, como uma das séries originais e pioneiras da *netflix*, chegassem a concorrer e vencer o Emmy de Melhor Direção em Série Dramática, em 2013, tornando-se a primeira *webserie* a ganhar um troféu na maior premiação da televisão dos EUA.

Hoje o maior serviço de *streaming* que temos no mundo é o *netflix*, e o serviço prestado por ele é comparado a de uma locadora de filme em escala global, ao qual a mesma procura sempre inovar em seus produtos e nas suas qualidades. Pelo seu alcance, e de outras plataformas conhecidas, como: *spotify*, e o próprio serviço de *streaming* do *google*, o Presidente Michel Temer, no ano de 2017, deu uma declaração sobre os mesmos serviços serem tributados. Ainda em 2017, o “Estadão – Portal do estado de São Paulo” publicou uma matéria em que a Câmara Municipal de São Paulo aprovou no dia 31/10/2017, o Projeto de Lei que fixa impostos para aplicativos como *netflix* e *spotify* na cidade, de forma que essa Lei obrigaria a cobrança de ISS para serviços de *streaming* e aplicativos, levando um impacto de 2,9% sobre a tributação, lei essa que foi posteriormente sancionada pelo então Presidente da República Michel Temer.

O catálogo da *netflix* funciona através de licenciamento de títulos que ocorre por um período determinado, que ao serem expirados, há a opção da empresa em renová-lo ou não, que irá depender da demanda. Essa comunicação entre o cliente e da empresa em questão, é tratada a través do próprio site disponibilizado, ao qual o cliente tem a possibilidade de sugerir filmes, séries, tirar qualquer outro tipo de dúvida que esteja relacionada ao serviço, assim como a disponibilidade e transparência dos termos do contrato que é estabelecido entre cliente e a empresa. A *netflix* está sempre atualizada quanto ao momento que o país vive, procurando produzir filmes e séries nacionais, promovendo diferentes catálogos por cada país em que exerce seu serviço.

1.1.2 *Spotify*

O *spotify* é um serviço de *streaming*, que através de licenças, promove um compilado de vários artistas e suas obras musicais promovendo certa proximidade de seus clientes com seus artistas preferidos. O *spotify* protagonizou diversas disputas judiciais, quando o assunto estivesse relacionado à licença e aos valores devidos a cada artista, pela divulgação de suas obras, ao qual podemos citar nomes da música como *Taylor Swift* e *David Lowery*, que entraram na justiça alegando que suas obras musicais estariam sendo usadas e que os valores relacionados aos direitos de reprodução não estivessem sendo repassados. Segundo o site “gizmodo.uol.com.br”, no caso de *David Lowery*:

Lowery apresentou a queixa no Tribunal Distrital Central da Califórnia (EUA). Segundo a Billboard, o processo pede US\$ 150 milhões em danos por reproduzir e distribuir o trabalho de artistas ilegalmente, com conhecimento de causa e intencionalmente sem obter uma licença de reprodução mecânica.

Uma licença de reprodução mecânica concede a alguém – digamos, o *Spotify* – o direito de distribuir música protegida por direitos autorais. *Lowery* acusa o *Spotify* de violação direta, ou seja, de cópia não autorizada e uso de canções e de práticas comerciais desleais.³

No Brasil também correm processos contra o *spotify*, mas a grande maioria deles estão relacionados aos contratos firmados entre a empresa e seus clientes, que alegam que problemas relacionados ao pagamento do serviço, além dos processos relacionados às licenças. Em seus “termos e condições” o *spotify* afirma:

³TRENDACOSTA, Katharine. **Artistas acusam Spotify de violar direitos autorais em processo de US\$ 150 milhões**. Disponível em: <<https://gizmodo.uol.com.br/artistas-processam-spotify/>> Acesso em: 01 de novembro de 2018

Os aplicativos de software e o Conteúdo do *Spotify* são licenciados, e não vendidos, para você, e o *Spotify* e seus licenciadores detêm a propriedade de todas as cópias dos aplicativos de software e do Conteúdo do *Spotify*, mesmo após a instalação em seus computadores pessoais, celulares, *tablets* e/ou outros dispositivos relevantes ("Dispositivos").

Todas as marcas comerciais, marcas de serviço, nomes comerciais, logotipos, nomes de domínio do *Spotify* e quaisquer outros recursos da marca *Spotify* ("Recursos da Marca *Spotify*") são de propriedade exclusiva do *Spotify* ou de seus licenciadores. Os Acordos não concedem a você qualquer direito de usar qualquer Recurso da Marca *Spotify*, seja para uso comercial ou não comercial.

Você concorda em cumprir nossas Diretrizes de Usuário e em não usar o Serviço *Spotify*, o Conteúdo, ou qualquer parte deste de qualquer forma que não seja expressamente permitida pelos Acordos. Exceto com relação aos direitos expressamente concedidos a você nesses Acordos, o *Spotify* não concede nenhum direito, título ou interesse a você no Serviço ou Conteúdo *Spotify*.⁴

Ao fechar o contrato com a empresa, o cliente automaticamente estaria contribuindo com o imposto do ISS, aprovada pela Lei Complementar 157/2016, que amplia a lei anterior de 2003, lei essa que originalmente regula a cobrança de ISS pelo município, relacionado aos serviços prestados pela empresa.

1.1.3 Uber

De todos os aplicativos, podemos afirmar que o aplicativo *Uber*, que presta serviço de motorista, foi o de maior polêmica nesses últimos anos, porque tal aplicativo surgiu com uma proposta de fugir dos altos preços e tarifas estabelecidas pelas empresas de taxi, levando conforto e economia ao passageiro. Ao se falar em impacto social, tanto na economia, como no aspecto social pode-se afirmar que a iniciativa dessa *start up* em criar um aplicativo de “carona” trouxe uma mudança em todos os países que a mesma atua, alertando motoristas de taxi e o fisco, principalmente pela escassez da legislação, porque era alegado que todos os motoristas que estivessem ligados ao aplicativo, não precisariam de regulamentação, assim como não estariam sendo fiscalizados pelo Estado da mesma maneira que os motoristas de taxi. No ano de 2018 foi publicada a lei 13.640, alterando a Lei nº 12.578/2012 com o objetivo de regulamentar o transporte remunerado privado individual de passageiros, de forma que a regulamentação ocorreu através de Lei Federal, mas a competência em relação à fiscalização estaria atribuída ao município. Segundo a Lei 13.640/2018, em seus artigos 11-A e 11-B estão previstos os requisitos em relação à regulamentação dos

⁴ Spotify. Disponível em: <<https://www.spotify.com/br/legal/end-user-agreement/#s4>>
Acessado em: 16 de outubro de 2018.

aplicativos relacionados ao transporte remunerado privado individual de passageiros:

Art. 11-A. Compete exclusivamente aos Municípios e ao Distrito Federal regulamentar e fiscalizar o serviço de transporte remunerado privado individual de passageiros previsto no inciso X do art. 4º desta Lei no âmbito dos seus territórios.

Parágrafo único. Na regulamentação e fiscalização do serviço de transporte privado individual de passageiros, os Municípios e o Distrito Federal deverão observar as seguintes diretrizes, tendo em vista a eficiência, a eficácia, a segurança e a efetividade na prestação do serviço:

I - efetiva cobrança dos tributos municipais devidos pela prestação do serviço;

II - exigência de contratação de seguro de Acidentes Pessoais a Passageiros (APP) e do Seguro Obrigatório de Danos Pessoais causados por Veículos Automotores de Vias Terrestres (DPVAT);

III - exigência de inscrição do motorista como contribuinte individual do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), nos termos da alínea h do inciso V do art. 11 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991.

Art. 11-B. O serviço de transporte remunerado privado individual de passageiros previsto no inciso X do art. 4º desta Lei, nos Municípios que optarem pela sua regulamentação, somente será autorizado ao motorista que cumprir as seguintes condições:

I - possuir Carteira Nacional de Habilitação na categoria B ou superior que contenha a informação de que exerce atividade remunerada;

II - conduzir veículo que atenda aos requisitos de idade máxima e às características exigidas pela autoridade de trânsito e pelo poder público municipal e do Distrito Federal;

III - emitir e manter o Certificado de Registro e Licenciamento de Veículo (CRLV);

IV - apresentar certidão negativa de antecedentes criminais.

Parágrafo único. A exploração dos serviços remunerados de transporte privado individual de passageiros sem o cumprimento dos requisitos previstos nesta Lei e na regulamentação do poder público municipal e do Distrito Federal caracterizará transporte ilegal de passageiros.⁵

Ao comparar os motoristas de *uber* aos motoristas de taxis, identifica-se que os mesmos não possuem os mesmos privilégios, visto que a profissão do taxista desvalorizou com a chegada de seus concorrentes, tanto pela modernidade e facilidade presente nos serviços prestados pelos motoristas dos aplicativos, quanto o aspecto econômico para os clientes. Quando

⁵ BRASIL. Lei 13.640/2018. Art. 11-A e art. 11-B.

comparamos a profissão de motorista de uber e taxi, é de perceptível identificação de certa desvantagem econômica, visto que taxistas ganhavam mais com corridas antes do surgimento do aplicativo, mas tiveram enormes prejuízos após o surgimento do *uber*. Segundo Leticia Menegassi Borges, em uma publicação feita no site jus.com.br:

Nesse mercado onde os taxistas se sentem prejudicados com a nova concorrência, em ao menos um aspecto, considero injusta a alegação de que os motoristas do *Uber* não se sujeitam aos mesmos tributos que os taxistas. Isso porque, na verdade, os motoristas do *Uber* não contam com as isenções relacionadas ao IPI e IOF na compra do veículo e tampouco com a isenção relativa ao IPVA oferecido por alguns Estados, além disso, ao receberem o valor das corridas preponderantemente em dinheiro, a fiscalização do Imposto sobre a Renda devido pelos taxistas fica bastante dificultada para a Receita Federal do Brasil.

O mesmo não se aplica aos motoristas do *Uber*, uma vez que (pelo menos com a atual configuração do serviço) os pagamentos pelas corridas são feitos, na maioria das vezes, diretamente em suas contas bancárias. Nesse aspecto, vale lembrar que recentemente o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu que as instituições financeiras devem compartilhar os dados bancários de seus correntistas com o Fisco, pois, no entender do STF, isso não configura quebra de sigilo bancário, mas apenas uma transferência de sigilo, já que esses mesmos dados estão protegidos pelo sigilo fiscal. Mesmo os motoristas do *Uber* que recebem em dinheiro se sujeitam ao menos à maior facilidade de fiscalização, já que as viagens ficam registradas pelo aplicativo.⁶

Quanto aos valores repassados aos motoristas do *uber*, são mais fáceis de fiscalizar, se comparados aos taxistas, porque o pagamento normalmente fica estabelecido no próprio aplicativo de quanto deverá ser pago pelo cliente que se utilizou do serviço, de forma que essas informações são acessíveis por parte do fisco.

1.1.4 Whatsapp

De todos os aplicativos já criados, o *whatsapp* chama bastante a atenção por ser o mais baixado em todo o mundo, adotando um padrão de funcionamento relacionado a conversas entre usuários que possuam o mesmo aplicativo. O serviço oferecido pelo aplicativo mais baixado do mundo trata-se de um aperfeiçoamento do SMS e do modelo adotado pelo “bate papo do *messenger (MSN)*”, que se tinha nos computadores e conectava várias pessoas ao mesmo tempo em conversas particulares e em grupo, incluindo a vídeo chamada. Posteriormente a sua criação, esse aplicativo do *whatsapp* foi comprado, pelo bilionário e dono do *facebook* Mark Zuckerberg, que

⁶ MENEGASSI BORGES, Leticia. Disponível em: < <https://jus.com.br/artigos/54365/imposto-de-renda-dos-motoristas-do-uber> > Acesso em: 16 de outubro de 2018.

passou a ser bastante atualizado e aperfeiçoado com as novas tecnologias suportadas pelos *smartphones*, adotando utilidades diversas e inovando o mercado no seu jeito de contratações. Antes de todos esses avanços, as operadoras de celulares possuíam aparelhos telefônicos que faziam ligações mediante o carregamento com crédito ou mediante pagamento mensal de conta, que estava atribuída a quantidade de minutos usados durante uma ligação e também vendiam pacotes de *SMS* para quem optasse por enviar mensagens de texto, sendo os caracteres limitados por cada *SMS* a se enviar, exigindo da criatividade do consumidor em mandar uma maior quantidade de informações em uma única mensagem criando-se abreviações de palavras. Mediante o avanço tecnológico, livre concorrência e o novo cenário criado com a popularização do *whatsapp*, essa estratégia precisou ser alterada pelas operadoras de telefonia, que precisou adotar os planos mensais disponibilizando pacotes de dados de internet para seus clientes e vários outros benefícios.

Antes do surgimento do *whatsapp* foi discutido sobre uma possível incidência do ISS sobre o *SMS*, conhecido popularmente por mensagem de texto. De acordo com o site www.conjur.com.br:

Em 29 de setembro de 2016, a 15ª Câmara de Direito Público do TJ-SP analisou a possibilidade de incidência do ISS sobre os serviços prestados por empresa que se dedica à disponibilização de conteúdos por meio de mensagens curtas (*SMS*) e por meio do browser WAP.

[...]

“O TJ-SP reconheceu a prestação de serviço de valor adicionado pela empresa e enfatizou, expressamente, que “o Serviço de Valor Adicionado não se confunde com o serviço de telecomunicações” e, não havendo previsão expressa na Lista Anexa da Lei Complementar 116/2003, não há incidência do ISS nesse caso.⁷

Com o *whatsapp* essa discussão relacionada à incidência de tributo não foi diferente, porque com a popularização do aplicativo em questão e as mudanças que passaram a acontecer, sendo elas atribuídas a sociedade e a tecnologia, o fisco passou a exercer sua atividade com interesse diante de uma possível cobrança que poderiam realizar sobre o *whatsapp*, de forma que por se tratar de aplicativos para *smartphones* a incidência de ISS seria cabível.

⁷Revista Consultor Jurídico. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2016-dez-21/tj-sp-analisa-tributacao-disponibilizacao-conteudo-via-celular>> Acesso em: 17 de outubro de 2018.

2. O FISCO E A REVOLUÇÃO TECNOLÓGICA

Ainda diante de tudo que fora relatado, alguns doutrinadores divergem a respeito quanto à competência para cobrança dos tributos sobre esses serviços, se seria a cobrança do próprio ISS ou se seria a cobrança do ICMS, ou seja, o Estado que terá a competência ou essa será competência do Município?

Temas como esse ainda irão continuar gerando diversas discussões por vários anos, da mesma maneira quando analisado outros aspectos, como: se a cobrança de tais tributos é constitucional ou não; e como ficará a economia do país com a cobrança ou não cobrança de tributos sobre esses serviços e aplicativos.

2.1 competência

A Constituição Federal de 1988 prevê que cada ente federativo ficará responsável pela incidência de tributos, conhecidas como “competência privativa”, logo, apenas o ente determinado que poderá estabelecer aquele tipo de imposto garantido pela Lei maior, sendo tal competência indelegável. Essa determinação evita que ocorra o *bis in idem* e que o ente extrapole sua área de competência. Com o surgimento da plataforma de *streaming* e dos aplicativos, houveram diversas dúvidas quanto a competência da incidência de tributos sobre tais atividades, principalmente quando o assunto estivesse atrelada a competência. Inicialmente colocava-se que essa competência caberia ao Estado, por ser o ente que poderá determinar a incidência de ICMS, ou seja, o ente que possui a competência privativa para aplicar tal tributo. O CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária) editou o convênio de ICMS 106 de 29 de setembro de 2017, estabelecendo cobrança sobre a transferência de dados *online*, isentando o consumidor final, mas cobrando-se de pessoas jurídicas que fosse detentora do site ou qualquer outra plataforma que possibilitassem que estas transferências ocorressem, ou seja, para o fisco quem irá configurar o pólo passivo dessa relação será a pessoa jurídica mediadora desses dados entre usuário, como consumidor final, e o site/plataforma que disponibilizou.

Ainda estabelecida a dúvida quanto a competência, a Lei Complementar 157/2017 trás um rol taxativo quanto aos serviços que determinam a incidência de ISS, sendo tal tributo de competência do Município determinando que a incidência deve ocorrer sobre a “disponibilização, sem cessão definitiva, de conteúdo de áudio, vídeo, imagem e texto por meio da internet, respeitada a imunidade de livros, jornais e periódicos” (FURTADO JUNIOR, Luiz. MIDORI, Ana. COSTA. 2018), mas como cada município poderá determinar a forma de sua incidência, ela não será aplicada de forma

imediatamente, devendo cada Município, através de suas leis orgânicas estabelecer as alterações cabíveis, respeitando-se o princípio da anterioridade, priorizando aquele período de tempo que for mais benéfico ao contribuinte, seguindo a anterioridade nonagesimal ou a anterioridade anual, previsto no artigo 150, inciso III, alíneas “a” e “b” da Constituição Federal de 1988. Diante de várias confusões e brigas de competência entre o Estado e o Município, recentemente em Março de 2018, foi proferida uma decisão quanto a tributação ao *streaming* de uma associação civil sem fins lucrativos, que segundo a revista Consultor Jurídico, essa associação:

Conseguiu uma liminar para afastar os efeitos práticos do Decreto 63.099/2017, editado com base no convênio ICMS 106/2017. Resumidamente, foi alegado na ocasião que não se poderia admitir a incidência de ICMS sobre o software padronizado por transferência eletrônica através de download, bem como por acesso remoto, o chamado streaming (referente ao conteúdo acessado), com base em convênio e decreto. Para a associação, isso arrepia a hierarquia normativa das leis e afronta o disposto no artigo 146 da Constituição Federal, na medida em que apenas a lei complementar pode dispor sobre conflito de competências, em matéria tributária, entre os entes da federação, além de ser a única forma legítima de se regular limitações constitucionais ao poder de tributar e estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, tais como: base de cálculo, fato gerador, local da incidência, momento de incidência e sujeição passiva da obrigação tributária.⁸

Por mais que ainda exista essa dúvida quanto à cobrança de ICMS ou ISS sobre serviços de *streaming* e aplicativos, foram ajuizadas outras ações como a ação direta de constitucionalidade, que visam afastar a cobrança do ICMS. Tal discussão é de grande repercussão, porque há dúvidas quanto o fato gerador dos serviços de *streaming* e dos aplicativos disponibilizados, se será “obrigação de dar”, ou se será “obrigação de fazer”. Recentes decisões vêm mostrando que os tribunais estão considerando tais serviços como “obrigação de dar”, e não “obrigação de fazer”, logo a incidência do ISS será cabível, afastando a competência do Estado de cobrar tal tributo.

2.2 Icms

O Imposto sobre mercadoria e prestação de serviços, mais conhecido pela sua abreviação “ICMS”, é um imposto de competência Estadual e do Distrito Federal, de forma que se é estabelecido em lei as formas de incidência, local de prestação e a ocorrência do fato gerador, também não ficando de fora quem será o contribuinte dessa relação, podendo ser pessoas físicas ou pessoas jurídicas que exerçam com habitualidade aquela atividade ou que

⁸ Revista Consultor Jurídico. Disponível em: < <https://www.conjur.com.br/2018-abr-03/opiniaotributacao-streaming-gera-conflito-competencias> > Acesso em: 20 de outubro de 2018.

aquele exercício esteja caracterizado como atividade comercial. O ICMS, não irá abranger a cumulatividade, logo, irá compensar o que for devido nas operações relacionadas a circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, não abrangendo os serviços de transporte intramunicipal. O argumento adotado pelos tribunais superiores em não cobrança do ICMS e sim do ISS, sobre os aplicativos e serviços de streaming, cabe a proximidade que o município possui em relação aos seus contribuintes, quando comparadas ao Estado. Assim como o ISS e os outros impostos Municipais, Estaduais e Federais, eles não possuirão destinações específicas, sendo todas elas cobradas pelo fisco com destinação aos cofres públicos.

2.3 ISS

O ISS, Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência privativa dos Municípios e Distrito Federal, tem como lista anexa a lei complementar 116/2003, possuindo como fato gerador os serviços que estão estabelecidos, mesmo que não configure como atividade preponderante do prestador. O contribuinte deverá ser o prestador do serviço e o local deverá ser onde tal serviço será prestado, mas no caso de não haver estabelecimento, deverá ser realizada no domicílio do prestador. Daí surge a dúvida quanto as atividades prestadas por meio de aplicativos e *streaming*, porque na maioria das vezes essas grandes *start up's* comandam seus serviços por via *online*, mas que diante das situações já está sendo regularmente adotada pelo Supremo que o município através do imposto do ISS deverá ser competente da cobrança desses serviços, não cabendo ao Estado fazer esse tipo de cobrança mediante o imposto do ICMS, mas cabendo a Lei Federal regulamentar algumas dessas atividades, como a exemplo do *uber*.

3. ECONOMIA

A economia é o retrato do momento em que um país se encontra, determinando a relação das pessoas na sociedade que nela vive e a relação da sociedade com toda as sociedades ao redor do mundo. Durante esses últimos anos, o Brasil passou por bastante turbulência no âmbito econômico, o que afastou investidores do mundo inteiro, mas enquanto o país ainda permaneceu a resistir aos prejuízos, a tecnologia não parou de evoluir e passou a aquecer mais a economia, contribuindo para o desenvolvimento do país. Esse desenvolvimento da tecnologia possibilitou que os aplicativos e serviços *online* tomassem espaço no mercado brasileiro, aumentando, conseqüentemente, a concorrência, bem como a qualidade dos serviços. O surgimento dos aplicativos revolucionou mundo, facilitando a realização do serviço, abrindo mais espaço para os novos aplicativos que atuassem no

mesmo ramo e de outros serviços que fossem realizados por meio dos *smartphones*. O surgimento de novas empresas e start up's provocou maior aquecimento econômico no país, dando oportunidades a empreendedores, principalmente aqueles mais novos que estivesse começando a carreira. Diante da livre concorrência, o fisco precisou agir para que houvesse regularização desses serviços com o intuito de que contribuíssem com os cofres públicos e fossem leais a concorrência da localidade, visto que o município é quem possui a competência para fiscalização dessas atividades. Dentre todos os aplicativos que surgiram nesses últimos anos, os que mais foram rentáveis no Brasil foram os aplicativos de transporte. Segundo o site "Portal do Trânsito":

Os proventos gerados pelos aplicativos colaboram com a economia do país. Mais de 500 mil trabalhadores brasileiros, em 2017, ofereceram o serviço de transporte com aplicativos à população, fazendo com que a atividade fosse responsável pelo pagamento de R\$ 1 bilhão em impostos.⁹

Outros aplicativos que são bastante rentáveis são os de jogos para *smartphones*, porque se trata de aplicativos que são reproduzidos através do sistema suportado pelo aparelho celular, dispensando a compra de consoles de games para sua reprodução. O valor arrecadado pelos jogos por aplicativos supera os de consoles e computador juntos, mas isso ocorre pela facilidade e custo benefício que os jogos por aplicativos de celular proporcionam quando comparados aos valores dos consoles e computadores, que precisam ser adquirido por um valor em média entre R\$ 1.500,00 a R\$3.000,00, sendo de difícil acesso para a economia de muitos brasileiros. Pelo preço que muitas vezes são vendidos, e também pela necessidade, cada brasileiro em média possui de um a dois smartphones, diferentemente da não necessidade que a população brasileira possui quando o assunto trata-se de consoles e computadores *gamers*. Para os consumidores brasileiros, o que dificulta o acesso aos consoles, diferente dos jogos por aplicativos, são os altos tributos cobrados sobre estas plataformas e os seus jogos, porque tais tributos ao serem cobrados aos fornecedores, para que suas margens de lucros não diminuam, os empresários atribuem os mesmos valores dos impostos, sendo estes assim repassados aos consumidores.

CONCLUSÃO

Conforme todo exposto, é notório de que o Estado como gestor do tesouro público, necessita adaptar-se ao mundo e a sociedade de acordo com suas

⁹Portal do Trânsito. Disponível em:

<<http://portaldotransito.com.br/noticias/urbanismo/aplicativos-de-transporte-aquecem-economia-do-pais/>> Acesso em: 08 de novembro de 2018.

mudanças e acontecimentos, mas devendo tal adaptação continuar a mostrando que o Estado ainda é soberano mediante a sociedade e é de necessária importância que o fisco continue arrecadando aos cofres públicos, sem deixar que inovações tecnológicas sejam utilizadas como meios para desviar os contribuintes da finalidade de recolhimento para com o Estado.

Não se pode negar que essas novas modalidades de serviços *online* modificaram a sociedade, de modo que os aplicativos e serviços de *streaming*, não são apenas uma possibilidade, mas sim uma realidade, permitindo e exigindo inovações, por parte do fisco, de maneira a não distanciar o contribuinte dele. Visto que é dever do fisco arrecadar tais tributos, os entes competentes para tributar começaram a entrar em conflito quanto à instituição do ICMS e do ISS. Esse conflito ainda é de bastante discussão, mesmo que os Tribunais superiores já tenham se pronunciado a respeito quanto a algumas decisões dessa temática, afirmando que o ISS é cabível ao invés do ICMS, com o argumento de que o município encontra-se mais próximo ao contribuinte do que o estado, não obstante a necessidade de lei federal para a regulamentação de aplicativos e serviços e vão além do meio virtual.

Para o avanço harmônico entre sociedade e o fisco é necessário conhecimento e adaptação ao advento da tecnologia, devendo possíveis novos conflitos ser pacificados de acordo com o entendimento dos órgãos superiores e de acordo com a proteção que a Constituição Federal de 1988 proporciona, para que não haja prejuízo por parte da sociedade e dos cofres públicos. Essa tecnologia relacionada ao *streaming* e seus aplicativos estabelecem maior conforto e maior desenvolvimento econômico, dando espaço a criatividade e crescimento no mercado de trabalho. Essa expansão desenfreada da tecnologia, que antes facilitava o advento da pirataria, hoje com a criação de aplicativos e serviços *streaming* relacionadas a músicas e vídeos, possibilitou maior controle do fisco contra a pirataria, protegendo os direitos dos artistas e detentores dos direitos autorais com seus trabalhos, propiciando maior arrecadação com a cobrança de tributos por parte dos entes. Mesmo com todas essas mudanças e inserção da tecnologia na vida dos brasileiros, membros do legislativo votaram a favor de projeto de lei que a finalidade seria a limitação de dados e acesso a internet à população, o que iria restringir o direito a liberdade de expressão e o direito a informação, sendo tal possibilidade inviável diante dos direitos assegurados pela constituição da república de 1988, o que conseqüentemente enfraqueceu ainda mais a opinião por parte da população quanto aos membros do legislativo.

É de se concluir que muitas atividades estão ficando para trás com advento de tecnologias que trazem mais conforto, segurança e fidelidade aos consumidores, assim como maior desequilíbrio aparente no mercado, quando comparadas a essas empresas que não procuram evoluir com a sociedade aperfeiçoando seus serviços, principalmente pelos benefícios e promoções oferecidos pelos aplicativos e serviços de *streaming* que as mesmas procuram não adotar.

REFERÊNCIAS

- BRASIL, **Lei 13.640/2018 (Lei do Uber): regulamenta o transporte remunerado privado individual de passageiros**. Disponível em: <<https://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/560641917/lei-13640-26-marco-2018>> Acesso em: 07 de novembro de 2018.
- BRASIL. **LEI COMPLEMENTAR Nº 157, DE 29 DE DEZEMBRO DE 2016**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp157.htm>. Acesso em: 03 de novembro de 2018.
- BRIGAGÃO, Gustavo. **Competência tributária relativa à incidência do ISS volta a ficar incerta**. Revista Consultor Jurídico. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2015-abr-22/competencia-tributaria-incidencia-iss-volta-ficar-incerta>> Acesso em: 17 de outubro de 2018.
- CAROLINA CARPINETTI, Ana. PIAZZA, Beatriz. **TJ-SP analisa a tributação da disponibilização de conteúdo via celular**. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2016-dez-21/tj-sp-analisa-tributacao-disponibilizacao-conteudo-via-celular>> Acesso em: 14 de novembro de 2018.
- CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário**. 22ª Edição. São Paulo: Editora Atlas, 2011.
- EQUIPE PORTAL TRIBUTÁRIO. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/artigos/isssoftware.htm>> Acesso em: 15 de outubro de 2018.
- FURTADO JUNIOR, Luiz. MIDORI, Ana. COSTA, Amanda. **Tributação de streaming gera "novo" conflito de competências**. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2018-abr-03/opinio-tributacao-streaming-gera-conflito-competencias>> Acesso em: 09 de novembro de 2018.

G1 NOTÍCIAS. Disponível em:

<<https://g1.globo.com/economia/noticia/lucro-do-netflix-cresce-60-no-1-trimestre-de-2018.ghtml>> Acesso em: 01 de novembro de 2018.

HIGA, Paulo. Tecnoblog. Disponível em:

<<https://tecnoblog.net/205453/temer-lei-imposto-netflix-spotify-apps/>> Acesso em: 15 de outubro de 2018.

LANÇAMENTOS DA NETFLIX. **Netflix começou como uma empresa de locação de DVDs. Conheça a história.** Disponível em:

<<http://www.lancamentosdanetflix.com/2016/05/netflix-comecou-como-uma-empresa-de.html>> Acesso em: 20 de outubro de 2018.

LOPES, Simone. **É possível a cobrança de ISS para Netflix e Spotify?**

Disponível em: <<http://simonelopes.com.br/notiacutecias-e-artigos.html>> Acesso em: 17 de outubro de 2018.

MENEGASSI BORGES, Leticia. Disponível em: <

<https://jus.com.br/artigos/54365/imposto-de-renda-dos-motoristas-do-uber>> Acesso em: 16 de outubro de 2018.

NETFLIX. Help Center. **Por que séries e filmes saem da Netflix?.**

Disponível em: <<https://help.netflix.com/en/node/60541>> Acesso: 2018.

Portal do Trânsito. Disponível em:

<<http://portaldotransito.com.br/noticias/urbanismo/aplicativos-de-transporte-aquecem-economia-do-pais/>> Acesso em: 08 de novembro de 2018.

Revista Estadão. O Estado de S.Paulo. **Câmara de SP aprova cobrança de imposto sobre Netflix e Spotify.** Disponível em:

<<https://economia.estadao.com.br/noticias/geral,camara-aprova-cobranca-de-imposto-sobre-netflix-e-spotify,70002068901.>> Acesso em: 01 de novembro de 2018.

Revista Consultor Jurídico. Disponível em: <

<https://www.conjur.com.br/2018-abr-03/opiniao-tributacao-streaming-gera-conflito-competencias>> Acesso em: 20 de outubro de 2018.

ROBERTO CASTRO, José. **Como vai funcionar o imposto sobre Netflix e Spotify.** Disponível em:

<<https://www.nexojornal.com.br/expresso/2017/01/03/Como-vai-funcionar-o-imposto-sobre-Netflix-e-Spotify>>. Acesso em: 03 de novembro de 2018.

SCOCUGLIA, Livia. **ISS pode ser o novo vilão dos aplicativos de mobilidade.** Disponível em: <<https://www.jota.info/tributos-e-empresas/tributario/iss-pode-ser-o-novo-vilao-dos-aplicativos-de-mobilidade-09102017>> Acesso em: 16 de outubro de 2018.

SPOTIFY. Disponível em: <<https://www.spotify.com/br/legal/end-user-agreement/#s4>> Acesso em: 16 de outubro de 2018.

TEIXEIRA ORTEGA, Flávia. **Lei 13.640/2018(Lei do Uber): regulamenta o transporte remunerado privado individual de passageiros.** Disponível em: <<https://draflaviaortega.jusbrasil.com.br/noticias/561305476/lei-13640-2018-lei-do-uber-regulamenta-o-transporte-remunerado-privado-individual-de-passageiros>> Acesso em: 07 de novembro de 2018.

TRENDACOSTA, Katharine. **Artistas acusam Spotify de violar direitos autorais em processo de US\$ 150 milhões.** Disponível em: <<https://gizmodo.uol.com.br/artistas-processam-spotify/>> Acesso em: 01 de novembro de 2018.

VENTURA, Felipe. **Netflix e Spotify estão prestes a pagar mais um imposto após projeto do Senado.** Disponível em: <<https://gizmodo.uol.com.br/iss-streaming-senado/>>. Publicado: 14 de dezembro de 2016. > Acesso em: 5 de novembro de 2018.