

## Opinião: A tributação de operações envolvendo conteúdos digitais

Com base na Constituição Federal, os estados podem cobrar o ICMS sobre os serviços de transporte e de comunicação e sobre as operações de circulação de mercadorias. Os municípios, por sua vez, podem instituir o ISS sobre serviços de qualquer natureza, desde que previstos em lei complementar.

Em razão dessa divisão estabelecida pela Constituição, diversos conflitos de competência surgiram ao longo do tempo com estados e municípios buscando tributar as mesmas atividades.

Esses conflitos entre os entes tributantes, que já eram comuns na economia tradicional, se intensificaram nos últimos tempos. Isso porque a evolução da tecnologia trouxe para o nosso dia a dia uma série de novas atividades em que os conceitos que se apresentam já não são mais tão evidentes quanto eram antes.

Ao adquirir um bem digital, por exemplo, não se tem a tradição do meio físico como elemento distintivo que evidenciava estarmos diante de uma venda de mercadoria no passado. Ao mesmo tempo, nesse caso, tampouco há de forma clara uma obrigação de fazer por parte do vendedor do bem digital que permita a identificação de um serviço a ser tributado.

Diante dessa nova realidade, tanto estados quanto municípios tomaram medidas para possibilitar a cobrança de tributos sobre atividades desenvolvidas com base em novas tecnologias.

Nesse sentido, os estados se reuniram no Confaz e editaram dois convênios (181/15 e 106/17) que preveem a incidência do ICMS sobre operações com *softwares*, programas, aplicativos e arquivos eletrônicos, padronizados, disponibilizados por qualquer meio. Com isso, os estados buscaram superar a necessidade da existência do meio físico como elemento essencial para incidência do imposto estadual para tributar operações em que disponibilização dos bens se dá de forma eletrônica (por transferência de dados ou mesmo de forma remota, na chamada nuvem).

Paralelamente, os municípios organizaram seus esforços e conseguiram aprovar no Congresso a Lei Complementar 157/16, que alterou a Lista de Serviços do ISS para permitir a cobrança do tributo municipal sobre uma série de novos serviços que surgiram com a evolução da tecnologia. Com isso, as atividades desenvolvidas na nuvem e a disponibilização de conteúdos por meio da internet passaram a estar sujeitas ao ISS.

Como resultado dessas medidas adotadas por estados e municípios, surgiram novos conflitos de competência, e os limites para cobrança do ICMS e do ISS deixaram de ser tão claros. Nos termos da legislação editada, algumas operações podem estar sujeitas à incidência tanto do ICMS quanto do ISS. As atividades relacionadas à disponibilização de *software* e de conteúdo são talvez os exemplos mais evidentes disso.

Essas questões são novas, e a definição acerca da natureza das atividades para fins de determinação da tributação virá com o tempo e na medida em que o Judiciário se manifeste sobre o assunto, ou que os entes tributantes editem regras com esclarecimentos e indicação dos limites práticos acerca dos fatos geradores que pretendem tributar.

Nesse sentido, a recente Portaria CAT 24/18, editada pelo estado de São Paulo para regulamentar a cobrança do ICMS sobre as operações com bens digitais, veio para solucionar parte desse conflito.

Além de esclarecer alguns pontos omissos do Decreto estadual 63.099/17, que regulamentou a cobrança do ICMS sobre bens digitais no estado de São Paulo, a portaria esclarece que, com relação aos conteúdos de áudio, vídeo, imagem e texto, apenas nos casos em que houver a cessão definitiva haverá a incidência do ICMS.

E para explicar o que deve ser considerado como “cessão definitiva”, a regulamentação indica que se trata dos casos em que há o *download* do conteúdo disponibilizado.

Com isso, a portaria deixa claro que a disponibilização de conteúdo por meio do *streaming* não será objeto de cobrança, ao menos no estado de São Paulo, já que nesses casos o conteúdo é disponibilizado ao usuário on-line e pode ser acessado apenas enquanto estiver conectado à internet. Nos casos de *streaming*, o conteúdo não é transferido e não fica armazenado no dispositivo do usuário.

Mas não é só isso. Essa previsão de que o ICMS só deve ser cobrado nos casos de cessão definitiva do conteúdo também deixa claro que, nos casos em que o conteúdo for cedido de forma temporária ao usuário, também não haverá a incidência do imposto estadual.

A cessão temporária se dá nos casos em que o usuário adquire o direito de acessar aquele conteúdo por um período de tempo determinado, que pode ser de algumas horas ou até mesmo alguns dias ou meses. É o que ocorre nos casos em que, em vez de adquirir um filme, por exemplo, o usuário opta por alugá-lo. Nessa situação, haverá a transferência do conteúdo ao dispositivo do usuário e o mesmo ficará armazenado pelo tempo contratado. Ao final do período do aluguel, o conteúdo deixa de estar disponível.

A cessão temporária ocorre também nos casos de alguns serviços de assinatura de conteúdo, comumente de músicas. Durante o período da assinatura, o usuário pode ouvir as músicas on-line ou fazer o *download* das mesmas para o seu dispositivo móvel para serem acessadas off-line. Ao deixar de assinar o serviço, entretanto, o conteúdo não mais estará disponível para acesso.

Tanto no caso do aluguel quanto no caso de disponibilização de conteúdos mediante o pagamento de assinatura, tendo em vista que não há a cessão definitiva dos chamados bens digitais, não deverá haver a incidência do ICMS.

Vale lembrarmos que, para fiscalizar a tributação aplicável a essas operações, as autoridades vão se basear nos contratos e no material de marketing utilizado. Assim, é importante que as empresas tenham cuidado para deixar claro nos documentos que embasam as operações quando a eventual cessão de conteúdos se der de forma apenas temporária e, com isso, evitar a cobrança do ICMS nesses casos.

## Date Created

---

02/05/2018