

A era digital e suas implicações sociais: Desafios e contribuições

ASPECTOS DA TRIBUTAÇÃO DE SERVIÇOS DE STREAMING

Gabriel Zaroni dos Santos, Adem Bafti.

Universidade do Vale do Paraíba/Faculdade de Direito, Praça Cândido Castejón, 116, Centro -
12245-720 - São José dos Campos-SP, Brasil, gzaroni7@gmail.com.br, bafti@babo.adv.br.

Resumo

O presente trabalho examina a tributação do *streaming* no sistema tributário brasileiro. Inicialmente, explora-se a aplicação do ICMS sobre "operações com bens e mercadorias digitais" através do Convênio nº 106/2017 do CONFAZ, considerando a natureza da atividade de *streaming* como uma "cessão temporária de direitos". No entanto, com base na interpretação do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e da jurisprudência, conclui-se que o *streaming* não se enquadra como um serviço de comunicação sujeito à tributação do ICMS, pois não envolve a troca de mensagens entre terceiros e não ocorre transferência permanente de titularidade. Portanto, o estudo ressalta a relevância dessa análise para a correta tributação do *streaming* no cenário jurídico e econômico do Brasil.

Palavras-chave: Tributação. Streaming. ISS e ICMS. Serviços Digitais.

Área do Conhecimento: ciências jurídicas – Direito Público.

Introdução

O presente artigo tem como objetivo analisar a natureza da atividade de streaming, visando enquadrá-la de forma adequada dentro do sistema tributário brasileiro. A evolução tecnológica tem levado a mudanças significativas nas formas de consumo de conteúdo audiovisual e, consequentemente, tem desafiado a aplicação das normas tributárias vigentes.

Nesse contexto, o Convênio nº 106 de 5 de outubro de 2017, editado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), trouxe a previsão de tributação pelo ICMS das "operações com bens e mercadorias digitais", incluindo o *streaming* como uma das atividades alcançadas. Contudo, a análise da natureza jurídica do *streaming* revela questões complexas que demandam uma compreensão mais aprofundada do tema. A presente pesquisa busca, portanto, explorar as particularidades da atividade de streaming, identificando suas características essenciais e confrontando os argumentos que envolvem sua tributação pelo ICMS. Para tanto, o estudo abordará também as decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e suas implicações para a classificação tributária do *streaming*, além de discutir as razões que levam ao afastamento da cobrança do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) sobre essa atividade e seu enquadramento no Imposto sobre Serviços (ISS).

Metodologia

O presente trabalho foi escrito sobre uma metodologia que inclui a análise de doutrinas e obras bibliográficas, bem como jurisprudência mais recente e a legislação vigente do país. Dada uma ênfase especial à Lei Complementar nº 116/2003, também conhecida como Lei do ISS e o Convênio 106/2017 editado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) que disciplina os procedimentos de cobrança do ICMS incidente nas operações com bens e mercadorias digitais comercializadas por meio de transferência eletrônica de dados.

Resultados

A análise aprofundada da natureza da atividade de streaming e sua confrontação com a legislação tributária vigente permitiram identificar importantes considerações para sua classificação no sistema

A era digital e suas implicações sociais: Desafios e contribuições

tributário brasileiro. Ficou evidente que o streaming não se enquadra na categoria de mercadorias ou bens físicos passíveis de tributação pelo ICMS, uma vez que não há transferência de titularidade dos direitos envolvidos na cessão temporária de uso. Ademais, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) corrobora essa visão ao estabelecer que o fato gerador do ICMS pressupõe a circulação jurídica de mercadorias, o que não se configura no caso do streaming. A classificação do streaming como serviço de comunicação também não se sustenta, uma vez que sua atividade não se limita à simples transmissão de mensagens, mas sim à disponibilização de conteúdos audiovisuais, caracterizando-se como um serviço de "valor adicionado". Assim, os resultados obtidos indicam que o streaming deve ser tributado pelo Imposto sobre Serviços (ISS), conforme a jurisprudência do STJ e as especificidades de sua atividade. Essa abordagem alinhada com a natureza do serviço permitirá uma tributação mais adequada e justa, considerando as particularidades e inovações tecnológicas que surgem no cenário contemporâneo de consumo de conteúdo audiovisual.

Discussão

Primeiramente, é necessário discorrer sobre a natureza da atividade do *streaming* para que seja possível categorizá-la de forma adequada dentro dos tributos que compõe o sistema tributário brasileiro.

A princípio, a legislação brasileira, mais especificamente o Convênio nº 106 de 5 de outubro de 2017, editado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) previu a tributação pelo ICMS de "operações com bens e mercadorias digitais", como *software*, programas, jogos eletrônicos ou qualquer outro tipo de mercadoria comercializada por meio de "transferência eletrônica de dados" preconizando que a ausência de um bem corpóreo a ser comercializado não descaracterizaria o conceito de mercadoria, nem de sua circulação. Portanto, parecia justo presumir que qualquer atividade que envolvesse transferência eletrônica de dados para o consumidor final devesse ser tributada pelo ICMS. (CONSELHO NACIONAL DE POLÍTICA FAZENDÁRIA, 2017)

No entanto, novas tecnologias surgiram no meio eletrônico e o Direito viu-se obrigado a se adaptar as novas realidades. Uma dessas novas tecnologias foi o *streaming*, que surgiu como uma solução a um problema que os consumidores enfrentavam ao transferir dados para seus computadores, o primeiro problema era o tamanho dos arquivos, que ocupavam muita memória em disco rígido e geravam lentidão na transferência. O segundo problema era o seu valor mais elevado, em função dos direitos autorais e do risco de reprodução/comercialização não autorizada ("pirataria").

O *streaming* emergiu como uma solução para enfrentar essas questões. Em vez de transferir permanentemente as informações para os computadores dos usuários, ele opera de forma similar a um rádio ou televisão. Nesse sentido, os arquivos de áudio e vídeo são reproduzidos instantaneamente enquanto são recebidos, sem que nenhum dado seja armazenado definitivamente no dispositivo do usuário. Ou seja, a atividade do *streaming* foi classificada como uma "cessão temporária de direitos" sobre a exibição de conteúdo.

Uma vez definida a natureza do *streaming* como "cessão temporária de direitos" a argumentação inicial feita pelos órgãos fazendários era de que essa atividade deveria ser tributada pelo ICMS, uma vez que a cessão de direitos era, até então, uma obrigação de dar, e não uma obrigação de fazer, sendo certo as obrigações de dar deveriam ser tributadas pelo ICMS, sendo certo que a disponibilização da plataforma online era considerada uma obrigação acessória, não sujeita a tributação do ISS, uma vez que o rol de serviços que integram a lei do ISS é taxativo. Em resumo, o streaming veio para substituir a locação física de obras protegidas por direitos autorais (como filmes e discos). Assim, tratar-se-ia de um novo meio de cessão temporária de direitos, o que configura um "dar", e não um "fazer".

Além disso, até o julgamento da ADI 5659, era cediço o entendimento da jurisprudência a respeito da tributação de *softwares* no geral pelo ICMS, ou seja, outra razão não havia para que não fosse aplicada a mesma jurisprudência sobre a atividade do *streaming*.

Havia ainda o disposto no art. 2º, III, da Lei Complementar n. 87/1996 que determina que o ICMS incide sobre "prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza". (BRASIL, 1996). Desta forma entedia-se que as empresas que ofereciam o *streaming* se enquadravam neste conceito de serviço de comunicação tributado pelo ICMS.

A era digital e suas implicações sociais: Desafios e contribuições

Em outras palavras, o serviço em questão é fornecido por aquele que, mediante pagamento, disponibiliza a terceiros os recursos essenciais para a transmissão de mensagens. Nesse contexto, "meios" se refere ao conjunto de equipamentos físicos e sistemas lógicos necessários para efetivar a comunicação. Essa atividade está vinculada exclusivamente ao fornecimento dos recursos para a transmissão ou recebimento das mensagens, não envolvendo o seu próprio conteúdo. Em suma, aquele que disponibiliza o "ambiente de comunicação" é o prestador do serviço de comunicação.

No âmbito do Direito Privado, a 2ª Seção do Superior Tribunal de Justiça também examinou o conceito de streaming, concluindo que se configura como uma forma de exploração econômica de obras audiovisuais, requerendo a autorização prévia e expressa dos titulares de direitos autorais. Nesse julgamento, o STJ definiu de forma clara o gênero streaming e suas respectivas subespécies:

"Streaming é a tecnologia que permite a transmissão de dados e informações, utilizando a rede de computadores, de modo contínuo. Esse mecanismo é caracterizado pelo envio de dados por meio de pacotes, sem a necessidade de que o usuário realize download dos arquivos a serem executados. O streaming é gênero que se subdivide em várias espécies, dentre as quais estão o *simulcasting* e o *webcasting*, enquanto na primeira espécie há transmissão simultânea de determinado conteúdo por meio de canais de comunicação diferentes, na segunda, o conteúdo oferecido pelo provedor é transmitido pela internet, existindo a possibilidade ou não de intervenção do usuário na ordem de execução". (REsp n. 1.559.264/RJ, rel. min. Ricardo Villas Bôas Cueva, Segunda Seção, DJe 15.02.2017)

No entanto, isso não afastaria a aplicação do art. 2º, III, da Lei Complementar n. 87/1996 citada anteriormente, vejamos como a jurisprudência lidou essa questão.

A interpretação da jurisprudência acerca do artigo citado alhures foi a seguinte:

a) Só há incidência do ICMS quando se trate de atividade prestada de forma onerosa e qualificada como serviço de comunicação, na medida em que sejam fornecidos meios e condições para a troca de mensagens de qualquer tipo entre determinados interlocutores (receptor e emissor); e

b) Não há incidência do ICMS quando se trata de serviço em que o prestador se utiliza da rede de telecomunicações que lhe dá suporte, com a finalidade de viabilizar execução de atividade que crie utilidade nova, independentemente de autorização, permissão ou concessão pela Anatel.

Como resultado, o *streaming* não configura uma prestação de serviço de comunicação. De fato, essa atividade não tem o propósito de facilitar a troca de mensagens entre terceiros, mas sim de aprimorar as comodidades do serviço de telecomunicação no qual se baseia. Além disso, é possível que essa atividade seja executada por uma empresa diferente daquela autorizada pela Anatel para prestar serviços de telecomunicações.

Além do exposto, outro ponto importante levantado pelo STJ foi o fato de que não há circulação de mercadorias na atividade de *streaming*.

A jurisprudência é uníssona no entendimento de que o fato gerador do ICMS pressupõe a circulação jurídica de mercadorias, e não a mera circulação física, sendo que essa circulação deve implicar mudança de titularidade ou de patrimônio, sendo assim, o STJ afastou a cobrança do ICMS sobre o arrendamento mercantil internacional, por inexistência de circulação econômica da mercadoria importada. (CF. RE n. 226.899/SP, rel. min. Rosa Weber, rel. p. acórdão min. Cármen Lúcia, Tribunal Pleno, DJe 12.12.2014)

Neste sentido, o STJ editou a Súmula 166, prelecionando que: "Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte." sob o argumento de que não há transferência de titularidade (fator essencial para o fato gerador do ICMS) (SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, 1996).

No contexto do *streaming*, não ocorre transferência de titularidade dos direitos, pois se trata apenas de uma cessão temporária de uso que termina quando o contrato é encerrado entre o provedor de *streaming* e o assinante. Durante a vigência do contrato, é possível que o conteúdo disponibilizado ao usuário sofra alterações. Uma vez que não há uma troca jurídica de mercadorias, que implicaria na transferência dos direitos transacionados, não existe, portanto, a incidência do ICMS, tornando-se evidente essa ausência de obrigatoriedade.

A era digital e suas implicações sociais: Desafios e contribuições

Diante desse cenário, a Lei Complementar nº 157/2016 acrescentou o item 1.09 à lista de serviços anexa à Lei Complementar n. 116/2003, inserindo no rol das atividades sujeitas à tributação pelo ISS o *streaming*. Com isso, o legislador complementar atribuiu aos municípios a competência para instituir o ISS sobre a atividade, afastando, por conseguinte, a competência dos Estados, solucionando o conflito de competências uma possível guerra fiscal.

Conclusão

Com base no entendimento atual do STJ, a atividade de streaming pode estar sujeita à cobrança do Imposto sobre Serviços (ISS), uma vez que o requisito da previsão em lei complementar foi atendido com a criação do item 1.09 na lista de serviços da Lei Complementar n. 116/2003, por meio da Lei Complementar n. 157/2016. Devido a essa mudança, o streaming passou a ser considerado um serviço tributável pelo ISS, o que, por si só, impede a aplicação do ICMS.

Além disso, é importante ressaltar que não há circulação de mercadorias nem a prestação de serviço de comunicação, pois a atividade de streaming é classificada como um serviço de "valor adicionado", conforme jurisprudência do STJ mencionada anteriormente.

Diante desse cenário, foi acrescentado o item 1.09 a lista de serviços tributáveis pelo ISS, correspondente a "disponibilização, sem cessão definitiva, de conteúdos de áudio, vídeo, imagem e texto por meio da internet", solucionando também a questão da previsão em lei e do rol taxativo para a tributação pelo ISS.

Referências

CONSELHO NACIONAL DE POLÍTICA FAZENDÁRIA. **Convênio nº 106, de 5 de outubro de 2017**. Dispõe sobre a lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003. Diário Oficial [da] União, Brasília, DF, 5 out. 2017.

BRASIL. **Lei Complementar n. 87, de 13 de setembro de 1996**. Dispõe sobre o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). Diário Oficial da União, Brasília, DF, 16 set. 1996.

REsp n. 1.559.264/RJ, rel. min. Ricardo Villas Bôas Cueva, Segunda Seção, DJe 15.02.2017.

Cf. RE n. 226.899/SP, rel. min. Rosa Weber, rel. p. acórdão min. Cármen Lúcia, Tribunal Pleno, DJe 12.12.2014.

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Brasil). **Súmula 166**. Brasília, DF, DJ 23.08.1996, p. 29.382.