



Sonegação de imposto no serviço de comércio eletrônico

11/04/2007

Nos termos do artigo 156 da Constituição Federal de 1988 foi outorgada ao município a competência tributária de instituir o Imposto sobre Serviço (ISS), desde que as hipóteses de incidência estejam definidos em lei complementar:

“Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

(...)

III – serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar”.

Nesse sentido, a Lei Complementar 116/03 estabelece a incidência do gravame sobre serviços originados do exterior, *in verbis*:

“Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

§ 1º O imposto incide também sobre o serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País.”

O *e-commerce* possibilita a qualquer usuário da internet tomar serviços de qualquer natureza. Deveras, o comércio eletrônico, em sentido estrito de operações comerciais online, apresenta uma inovação no que tange às formas tradicionais de prática de serviços. A cada dia, cresce o número de tomadores e prestadores de serviço que realizam operações comerciais eletrônicas.

O software foi o primeiro elemento causador deste problema. Muitas divergências doutrinárias e jurisprudenciais acerca da diferenciação se ele é um produto ou serviço.

A posição adotada pela Jurisprudência atualmente conceitua o software vendido em prateleira, padronizado, é tratado como uma mercadoria, incidindo, para tanto, Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

Por outro lado, o programa encomendado pela internet deve ser encarado como serviço, pois nele o que há de mais relevante é a contratação de programador para a realização de um serviço, que redundará no programa personalizado.

Outras hipóteses enquadram-se como serviços, como o usuário que contrata o site para utilizar determinado serviço disponível pela internet, como, por exemplo, uma música, vídeo ou imagem, disponibilizado tão-somente para aquela dada situação, não podendo o contratante adquiri-la em definitivo.



Desta feita, a Lei Complementar 116/03 possibilita aos municípios a instituição de normas tributárias incidentes sobre serviços de informática e prestados mediante cessão de direito de uso e congêneres.

Assim, o prestador de serviço, ora contribuinte, arcará com a obrigação tributária de pagar tributos ao fisco supostamente nas hipóteses legais descritas nos itens 1 e 3 da lista anexa à Lei Complementar 116/03.

Porém, a normatividade em comento não poderá alcançar o fato realizado no mundo fenomênico por faltar ao texto legal os arquétipos essenciais para a subsunção do fato à norma.

Consoante estrita descrição constitucional, a presença abstrata e determinada da obrigação de fazer na lista de serviços da norma complementar possibilitará a criação da norma municipal instituidora da hipótese de incidência, sob pena de fadada inconstitucionalidade.

A legislação nacional não tem acompanhado o ritmo crescente do desenvolvimento tecnológico, principalmente ao desconsiderar o impacto que as tecnologias de informação têm provocado na sociedade globalizada.

A legislação brasileira encontra-se ultrapassada e inadequada, eis não contempla o comércio eletrônico em suas estritas e exaustivas hipóteses de incidência. Feitas essas observações, é bom lembrar a questão do impacto das políticas fiscais nacionais no comércio eletrônico.

Enquanto a política de tributação interna aumenta a arrecadação, as implicações de tal política podem impedir ou limitar o crescimento potencial do comércio eletrônico de serviços no mercado interno. Da mesma forma, a política fiscal de outros municípios pode afetar o crescimento do comércio eletrônico ou comprometer a possibilidade das pequenas e médias empresas nacionais, tomadoras dos serviços externos, investirem no mercado interno.

Esta questão é crucial para o desenvolvimento do comércio eletrônico e que permanece à margem das discussões legislativas no Brasil, ainda sem respostas, e sem as quais dificilmente poder-se-á falar em tributação dos serviços na internet. Muito embora existam comissões de estudo do Fisco debatendo o tema, o consenso em torno do assunto é extremamente difícil, inclusive entre os Municípios.

O tema trazido para estudo na presente pesquisa é de suma importância para o sistema jurídico brasileiro, eis que, com a globalização da economia mundial e da importância da Internet no mercado, há a necessidade preeminente do Direito adaptar-se às novas tecnologias.

Os websites não fornecem dados necessários para identificação do contribuinte ou como localiza-lo. Os sites também podem esquivar-se do fisco municipal, estabelecendo-se em lugares cujas leis dificultem a ação das autoridades tributárias.

A empresa prestadora de serviço poderá, ao invés de se estabelecer em um município nacional, instalar-se em um paraíso fiscal ou local prevendo incentivos fiscais. A Internet torna mais fácil para as multinacionais transferir suas atividades para paraísos fiscais ou países com reduzida tributação, que podem ser geograficamente distantes de seus clientes, mas podem estar separados por um clique de mouse, no ambiente virtual. Alguns serviços financeiros ou de

arquitetura serão tratados diferentemente quando realizadas por meios eletrônicos do que pelas vias tradicionais, na medida em que não existirá fiscalização hábil para reclamo do tributo municipal incidente.

É bom lembrar que os paraísos fiscais possuem significativa participação de ativos das companhias multinacionais norte-americanas e seus lucros são distribuídos nesses países. Uma empresa que se dedique ao comércio eletrônico por intermédio da internet só pode ser identificada por seu domínio.

No entanto, a correspondência entre o nome do domínio e o local onde a atividade é empreendida é imprecisa e dificulta a tributação de suas operações. Se for possível identificar o contribuinte, mas não sua localização física no mundo, haverá a possibilidade de disputas jurisdicionais entre administrações tributárias.

Com o crescimento das vendas on-line e os meios de escusas infirmados pelas empresas prestadoras de serviço, a ânsia da fiscalização dessas transações significaria um crescimento de receitas para o município, mas, em contrapartida, os consumidores deixariam de comprar no comércio online.

A incidência abrupta poderá causar desequilíbrios e fadar a dita atividade comercial a sua completa inviabilidade, razão pela qual, para se evitar abusos, a municipalidade deverá observar os princípios instituídos na Constituição Federal de 1988, ora vigente, para instituir sua exação.

Os municípios certamente não renunciarão a esta importante fonte de recursos. O comércio eletrônico não precisa de subsídios para crescer, e, para o fisco municipal, não tributá-los é subsidiá-los.

Com o planejamento proposto, um vendedor de software de prateleira pagará tributos e o que transmite eletronicamente, com custo de envio menores, não. O Fisco certamente questiona se o comércio eletrônico em si já possui vantagens competitivas suficientes para aumentar a sua adoção crescente, não precisando de incentivos, razão pela qual a tributação sobre serviços online certamente estará em pauta pelos municípios.

Deveras, faz-se mister verificar se a normatividade vigente poderá, por si, autorizar os municípios a instituírem normas autorizativas para incidência do impostos sobre serviço. Essas hipóteses de incidências não são válidas para a prestação de serviço online.

Caso sobrevenha normatização municipal acerca da incidência do imposto sobre serviços face a fatos geradores tidos no âmbito do comércio eletrônico internacional, referida norma não estaria em consonância com as normas hierarquicamente superiores, viciando-a em forma e conteúdo.

A existência de norma eventualmente válida poderá implicar em bitributação, pelo IVA (União Européia) e Tax (Estados Unidos).

No caso de distorções, seria um prejuízo à livre concorrência e competitividade do mercado nacional?

Os custos da implementação da forma de fiscalização deverão ser baixos aos prestadores de serviços e não poderá burocratizar esse meio tradicionalmente célere. Assim, é mister do fisco não burocratizar o sistema operacional vigente ao proporcionar aos contribuintes a capacidade de implementar meios fiscalizatórios sem prejudicar o crescente desenvolvimento comercial. Destarte, a fiscalização deverá acompanhar o desenvolvimento tecnológico e comercial superveniente.

A incidência tributária poderá permitir evasão e sonegação fiscal, onerando uns e beneficiando os maus contribuintes e prestadores de serviços.

Como definido acima, não se pretende fomentar a supressão de tributos, objetivando a migração de contribuintes tradicionais para os meios eletrônicos, onde a fiscalização não possui meios eficazes para afastar a evasão de tributos.

Dito isso, imperioso destacar que as empresas estabelecidas em meios eletrônicos poderão efetivar notável planejamento fiscal lícito através de estabelecimento em local cuja tributação possua efetivo benefício fiscal.

Outrora dificultada a logística no envio dos serviços tradicionais, os meios eletrônicos possibilitam meios deveras graciosos para prestação rápida e desonerada de tributação.

Deveras, considerando-se o rol taxativo de serviços previsto em lei complementar ao texto magno, o município é carecedor de atribuição específica para imputar ao contribuinte prestador de serviços eletrônicos a dita tributação.

Destarte, sem a venia legal para instituição do serviço, discipandas maiores ilações acerca da impossibilidade de hipóteses de incidência municipal sobre a prestação de serviço em website. Neste diapasão os inúmeros julgados da Corte Suprema acerca da matéria.

Dito isso, os fatos gerados no ambiente informático não poderão sofrer tributação pelos dispositivos legais previstos na Lei Complementar 116/03 e correspondente texto municipal extensivo de suas hipóteses normativas.

Continuando o raciocínio proposto, na hipótese de um município sobrepor texto normativo sem autorizativo complementar (vg. LC 116/03), estará, de tal sorte, fadado à inconstitucionalidade.

No entanto, caso o contribuinte não consiga a dita exoneração tributária, poderá, como dito nas razões propostas, a possibilidade de reduzir sua carga ou, até mesmo, gozar de alíquota zero.

Para tanto, retomando o oportunizado estabelecimento desassociado de um local físico aproximado do mercado consumidor, o prestador de serviços poderá estabelecer-se em paraíso fiscal ou local cuja tributação não sujeite à custos elevados, possibilitando concorrer em todos os mercados nacionais e internacionais com vantagens legais.

Bibliografia

CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Constitucional Tributário. São Paulo: Malheiros, 2005.



CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2000.

FERREIRA, Francisco da Cunha. ISSQN e os serviços de informática e congêneres. Jus Navigandi, Teresina, ano 10, n. 1118, 24/07/2006. Disponível em: . Acesso em: 02/10/2006, às 09:32h.

GRECO, Marco Aurélio. Comércio Exterior e Novas Realidades – Problemas Emergentes. Revista Dialética de Direito Tributário, n.º 44, 2003.

GRECO, Marco Aurélio. Internet e Direito. São Paulo: Dialética, 2000.

LUNARDELLI, Pedro.G. Tributação na Internet. Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo: Dialética, nº 59, Agosto/2000.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Malheiros, 2005.

Fonte: https://conjur.jumps.com.br/2007-abr-11/sonegacao_imposto_servico_comercio_eletronico/