

Internet serve à circulação da opinião e do pensamento

26/07/2007

O ICMS incide sobre as operações relativas à circulação de mercadorias, prestações de serviços de transportes interestadual e intermunicipal e a prestação de serviços de comunicação.

Com efeito, extrai-se 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; Neste sentido, a Lei Complementar 87/96 que trata sobre o ICMS:

Art. 2º. O imposto incide sobre:

(...)

III – 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;

Entretanto, o que interessa para conclusão do estudo é a prestação de serviços de comunicação, visto que muitos doutrinadores entendem que os portais prestam esse tipo de atividade. Assim, oportuno trazer à colação o que se entende por comunicação.

De acordo com o Dicionário Aurélio, comunicação é:



1. Ato ou efeito de comunicar(-se).

2. Ato ou efeito de emitir, transmitir e receber mensagens por meio de métodos e/ou processos convencionados, quer através da linguagem falada ou escrita, quer de outros sinais, signos ou símbolos, quer de aparelhamento técnico especializado, sonoro e/ou visual.

3. P. ext. A ação de utilizar os meios necessários para realizar tal comunicação.

P. ext. A mensagem recebida por esses meios.

O conjunto de conhecimentos relativos à comunicação (2), ou que tem implicações com ela, ministrado nas respectivas faculdades.

A capacidade de trocar ou discutir idéias, de dialogar, de conversar, com vista ao bom entendimento entre pessoas.

Exposição oral ou escrita sobre determinado assunto.

Participação ou aviso de fato ocorrido ou por ocorrer.

Convivência, trato, convívio.

Caminho de acesso ou de ligação; passagem; passadouro.

Eng. Eletrôn. Transmissão de informação de um ponto a outro por meio de sinais em fios, ou de ondas eletromagnéticas.

Teor. Inf. Transmissão de mensagem entre uma fonte e um destinatário, distintos no tempo e/ou no espaço, utilizando um código comum. [Cf. sistema de comunicação] V. comunicações. (grifou-se)



Diante do exposto, constata-se que não há comunicação sem transmissão de informações, porém não ocorre transmissão de informações sem um canal ou veículo através do qual essa informação transite.

Dessa forma, o serviço de comunicação corresponde à transmissão de mensagem, através de canal próprio, do emissor para o receptor, que possuem um código em comum, permitindo a percepção da mensagem transmitida.

Neste sentido, oportuno trazer à colação os ensinamentos do Ilustre Professor Paulo de Barros Carvalho[1] ao resumir o processo de interação comunicacional:

O (1) remetente envia uma (2) mensagem ao (3) destinatário. Para ser eficaz, a mensagem requer um (4) contexto a que se refere, apreensível pelo destinatário, e que seja verbal ou susceptível de verbalização; um (5) código total ou parcialmente comum ao remetente e ao destinatário; e, finalmente, um (6) contacto, um canal físico e uma conexão psicológica entre o remetente e o destinatário, que os capacite a entrar e permanecer em comunicação. (...) em síntese, o processo comunicacional, seja ele de que espécie for, apresenta a seguinte esquematização: Emissor – canal – mensagem – código – receptor.

Assim, a relação jurídica de direito privado que se instaura em decorrência de um contrato de prestação de serviço de comunicação se dá entre o emissor da mensagem (tomador do serviço) e o prestador do serviço de comunicação, isto é, aquele (pessoa jurídica ou física) que fornece meios para que a comunicação ocorra. Por sua vez, a relação jurídica tributária tem como sujeito ativo o Estado (local em que ocorrer a prestação do serviço de comunicação) e como sujeito passivo o prestador do serviço, uma vez que é retribuído economicamente pelo emissor da mensagem.

Diante do acima exarado, verifica-se que apenas será prestação de serviço, passível de incidência do ICMS, quando houver geração, emissão, recepção, transmissão, retransmissão, repetição e ampliação de comunicação.

Logo, resta claro que é ilegítima a cobrança do ICMS sobre os portais, visto que esses não realizam nenhuma das atividades acima elencadas, mas tão somente possibilitam a disseminação da cultura, informação e educação. Conseqüentemente, funcionam como emissores de mensagem, utilizando-se de meios que possibilitam a recepção da informação pelos usuários.

Ora, os portais assim como as páginas da web são informações e dados dispostos em um endereço específico que pode ser acessado por outros usuários da rede mundial de



computadores. Na verdade, a referência à palavra “página” é porque funciona da mesma forma que a página de um livro. Estas páginas precisam ficar armazenadas em um provedor de acesso que irá disponibiliza-las para o acesso de outros usuários.

Com efeito, pode-se afirmar que os portais são espécies de páginas mais complexas, que além de dados, fotos e textos, contém a indicação de endereços para acessar outras páginas, endereços de e-mails e etc. Funcionam como o índice de um livro ou o portal de entrada para diversas outras páginas. Assim como as páginas, os portais precisam ficar “hospedados” em um provedor. Para o dicionário do site AISA, as definições são as seguintes:

Página é o conjunto de textos e ilustrações que são mostrados em uma mesma tela.

Portal é uma página ou website que agrega vários links e serviços, servindo como porta de entrada ou ponto de partida para a navegação de internautas.

Portanto, um portal não presta qualquer tipo de comunicação uma vez que não há geração, emissão, recepção, transmissão, retransmissão, repetição e ampliação de comunicação, mas tão somente armazenamento de informações.

Em que pese o portal oferecer vários métodos de educação e difusão da cultura, prestando, dessa forma, serviço ao seu usuário, deveria estar sujeito à imposição da tributação pelo ISS. Entretanto, cumpre esclarecer que tal afirmação não procede, visto que não existe previsão legal para poder cobrar tal imposto, porque o rol dos serviços aprovados pela Lei Complementar 56/87, não traz em nenhum de seus itens a identificação deles como passíveis de incidência do ISS.

Não é qualquer serviço que será tributado pelo ISS, mas somente aqueles constantes da Lista de Serviços anexa ao Decreto Lei 406/68, com a nova redação dada pela Lei Complementar 56/87. O serviço em questão não consta desta lista, por isso o Fisco Municipal não pode pretender sujeitar um portal à incidência do ISS. Esta lista de serviços é taxativa e o que ali não se lê não pode, por equiparação, ser tributado.

Sobre a natureza taxativa da lista de serviços tributáveis pelo ISS, a doutrina e a jurisprudência são uníssonas, senão vejamos:

“Vale ressaltar que esta lista não é exemplificativa, isto é, suas disposições devem ser repetidas taxativamente pelas legislações municipais, não podendo mesmo o fisco utilizar algum serviço dela constante para, por analogia, tributar operações similares.”

O Superior Tribunal de Justiça, em manifestação sobre o tema, também considera essa lista taxativa, como no Recurso Especial 7252-2:

EXECUÇÃO FISCAL. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA. AFRETAMENTO E PERFURAÇÃO DE POÇOS DE PETRÓLEO E GÁS. EMBARGOS DO DEVEDOR JULGADOS IMPROCEDENTES, PARA O FIM DE PROSSEGUIR-SE NA EXECUÇÃO. RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO PELO CONTRIBUINTE. CONHECIMENTO E PROVIMENTO, DIANTE DO DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL (ART. 105, III, c, CF).

Examinando-se a lista anexa ao Decreto Lei 406/68, com a nova redação, vigente à época do suposto fato gerador (1984), verifica-se que os serviços não estavam ali expressamente previstos.

Deriva daí caracterizada a divergência, inclusive em relação a manifestações do Supremo Tribunal Federal, que considera definidos os serviços tributáveis, em caráter taxativo, e não somente exemplificativo, de simples indicação facultativa.

Mais reforça a conclusão de que não eram tributados os serviços prestados pela recorrente, o advento da lei complementar 56/87, que passou a prever expressamente a tributação. Recurso Especial provido. Desta mesma forma foi julgado o Recurso Especial 32126-7:

TRIBUTÁRIO. ISS. SERVIÇOS PORTUÁRIOS. APLICAÇÃO INTERPRETATIVA. CTN, ART. 105 – DECRETO-LEI 406/68 – LEI COMPLEMENTAR 56/87.

1. A lista que acompanha o Decreto Lei 406/98, em caráter taxativo, define os serviços tributáveis, não permitindo a interpretação ampliada. A analogia é repudiada e o efeito retroativo de legislação posterior para tributar fatos pretéritos fere o princípio da reserva legal.

2.O município não pode exigir o ISS, sobre serviços portuários, quando não albergados pelo caráter taxativo da lista.

3.Recurso Provido.

Portanto, os Municípios não podem utilizar-se da analogia para enquadrar o serviço prestado pelos Portais nos serviços sobre os quais incide o ISS.

Ademais, importante salientar que o portal deveria gozar da imunidade, prevista no artigo 150, VI, d[2] da Constituição Federal, alcançada pelos livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão, visto que ao conter em sua natureza enciclopédias virtuais, livros didáticos, jogos pedagógicos, dicionários, tradutores, preservando, assim, um valor democrático e insubstituível, que é a liberdade de comunicação e de pensamento, possibilitando, dessa forma, a difusão da cultura e a própria educação do povo.

Ora, a Internet serve à circulação da opinião e do pensamento, à comunicação das idéias e à informação, do mesmo modo que o livro, o jornal e outras publicações, independentemente do suporte material do veículo. Logo, deve obter a imunidade do artigo 150, VI, “d”, da Carta Magna.

Como é cediço, a interpretação das normas de imunidade deve ser sistemática e teleológica, ou seja, precisa analisar a origem e a finalidade da lei. Assim, resta claro que o objetivo do legislador ao atribuir imunidade aos livros, jornais e periódicos, foi no sentido de possibilitar a difusão da cultura, a liberdade de pensamento.

Corroborando com o entendimento acima exarado o Professor Hugo de Brito Machado[3]. Veja-se:

A melhor interpretação das normas da Constituição é aquela capaz de lhes garantir a máxima efetividade. Toda imunidade tem por fim a realização de um princípio que o constituinte considerou importante para a Nação. A imunidade dos livros, jornais e periódicos tem por fim assegurar a liberdade de expressão do pensamento e a disseminação da cultura.

Logo, para o efeito da imunidade constitucional torna-se irrelevante o tipo de formato pelo qual a informação é veiculada, resta que a divulgação abarque expressão de cultura.

Neste sentido, oportuno trazer à colação os ensinamentos de Diva Malerbi[4] ao apontar os objetivos do legislador constituinte ao instituir a presente imunidade:

No direito constitucional brasileiro esta imunidade tem, inegavelmente, importância destacada por cumprir duplo objetivo: democratizar a cultura através dos livros, jornais e periódicos e favorecer a divulgação do pensamento. Este duplo objetivo perseguido pelo desígnio do constituinte, ao estatuir a imunidade, faz transparecer os princípios e valores por ela protegidos e assegurados. Na doutrina de Aliomar Baleeiro, prevalecente entre nós, o fim buscado nessa imunidade – que é a liberdade de expressão e de pensamento – muito mais do que um direito

individual protegido constitucionalmente, revela-se indispensável à pureza do regime democrático. E, como o imposto pode ser meio eficiente a que o Estado oponha obstáculos ao seu exercício, a imunidade resguarda sua eficácia jurídica.

Assim, em que pese o constituinte não ter disposto de forma expressa a imunidade aos métodos tecnológicos, pelos quais a cultura pode também ser divulgada, não significa que eles não possam se beneficiar de tal incentivo. Mesmo porque a internet, na sua atual configuração, surgiu a partir de 1989, portanto, o constituinte nem conhecia a internet.

Conseqüentemente, tributando-se os portais que buscam a difusão da cultura, frustrar-se-ia a finalidade da desoneração constitucional, reconhecendo ao poder tributante, meios de cercear ou dificultar a liberdade de imprensa e a democratização da cultura.

Além disso, negar o benefício do artigo, 150, VI, “d”, da Carta Magna, aos portais que apresentam livros, dicionários, estar-se-ia contrariando o princípio da igualdade, pois se uma editora veicular seus livros pela rede mundial de computadores, ela se encontrará em desvantagem frente ao seu concorrente que produz o livro sob a forma tradicional, impressa.

Ora, nas duas situações o objetivo é o mesmo, qual seja, difundir a cultura. Assim, resta desrespeitado o princípio da igualdade, uma vez que o fator discriminatório é impróprio e acarreta um tratamento desigual para situações jurídicas similares.

Neste sentido, tem-se a lição do professor Celso Antônio Bandeira de Mello:

É agredida a igualdade quando o fator material adotado para qualificar os atingidos pela regra não guardar relação de pertinência lógica com a inclusão ou exclusão no benefício deferido ou com a inserção ou arrendamento do gravame imposto.

Isto posto, constata-se que a não extensão do benefício concedido pelo artigo, 150, inciso VI, alínea “d”, da Constituição Federal de 1988 aos portais que tem como principal objetivo difundir a cultura, a informação e a educação, além de não prestigiar os princípios da liberdade de expressão, de informação e de difusão, acaba por infringir outro dos princípios basilares da Magna Carta, qual seja, o da igualdade.

Ressalta-se, ainda, que a instituição de ensino, ora tratada, ao prestar serviço de ensino aos seus alunos, coloca à disposição desses uma série de recursos que possam facilitar o aprendizado.

Dentre esses recursos, pode-se citar o acesso individualizado aos professores nos laboratórios, fora do horário de aula, a participação nos laboratórios de redação, e mais um portal para tirar eventuais dúvidas escolares que possam surgir durante a realização de uma tarefa passada em sala de aula.

Assim, tem-se que esse portal é um instrumento utilizado pela escola, a fim de proporcionar aos seus alunos um eficiente método de incentivo aos estudos. Logo, esse serviço já é tributado quando do pagamento, pela escola, do ISS referente ao item 40 da Lista de Serviços do Decreto 406/68:

Item 40 —Ensino, instrução, treinamento, avaliação de conhecimentos, de qualquer grau ou natureza.

Assim sendo, é ilegítima a cobrança do ISS sobre o portal, visto que esse é apenas um método utilizado pela escola para incentivar o aluno estudar. Tanto é assim, que apenas os alunos do colégio têm acesso aos professores on-line.

Entretanto, oportuno esclarecer que se o Fisco não aceitar os argumentos ora discorridos, há possibilidades de modificar o local em que está situado o portal, a fim de diminuir a alíquota do ISS.

Para saber se um tributo é devido, deve-se analisar todos os aspectos necessários para configurar a regra matriz de incidência tributária. Dentre esses aspectos destaca-se o critério quantitativo que alberga a base de cálculo e a alíquota, que conjugados possibilitam auferir o *quantum* que o contribuinte deverá recolher de imposto.

Oportuna, é a abalizada lição do Professor Paulo de Barros Carvalho[5]:

“O centro de convergência do direito subjetivo, de que é titular o sujeito ativo, e do dever jurídico cometido ao sujeito passivo, é um valor patrimonial, expresso em dinheiro, no caso das obrigações tributárias.

(...) O grupo de notícias informativas que o intérprete obtém da leitura atenta dos textos legais, e que lhe faz possível precisar, com segurança, a exata quantia devida a título de tributo, é aquilo que chamamos de critério quantitativo do conseqüente das normas tributárias. Há de vir explícito pela conjugação de duas entidades: base de cálculo e alíquota.”

Constata-se, que no critério quantitativo reside a determinação do objeto prestacional, ou seja, qual o valor que o sujeito ativo pode exigir e o que o sujeito passivo dever recolher.



No presente caso, o elemento quantitativo do fato gerador da obrigação tributária relativa ao ISS, ou ainda, ao ICMS devido pelo serviço de comunicação deve estar ligado ao contravalor da prestação de serviços, isto é, o preço do serviço prestado.

Assim, a base de cálculo, dos tributos ora tratados, é o valor correspondente ao preço do serviço, o total auferido pelo prestador de serviço.

Ocorre, entretanto, que os portais não apresentam esse valor para ser tributado, ou seja, como não prestam serviço de comunicação (fato gerador da obrigação), não recebem por esse serviço, logo não há aumento de receita, portanto não tem como determinar a base de cálculo.

Há de existir uma relação de congruência entre o critério material da hipótese de incidência e a sua base de cálculo, sendo íntima a relação existente, já que a base de cálculo irá expressar o valor do critério material, no momento da ocorrência do fato que instaura a relação jurídica tributária.

Com relação à base de cálculo do ISS, também não há como determiná-la, visto que o serviço prestado pelos portais não geram receita. A simples divulgação de informações culturais não constitui uma contraprestação, uma vez que seus usuários não precisam pagar pela utilização do site.

Como é cediço, a base de cálculo é uma perspectiva dimensional do aspecto material da hipótese de incidência, a fim de fixar o critério para determinar em cada obrigação tributária o *quantum devido*.

No presente caso não há como estabelecer esse valor, visto que o portal não presta serviço passível de tributação, nem cobra qualquer valor pela utilização do site.

É importante entender que os portais são diferentes dos provedores de internet.

Os provedores, que são conhecidos pelos leigos de uma forma genérica, na verdade são de dois tipos completamente distintos. Os dois não se confundem e realizam operações completamente diferentes umas das outras. A Portaria Ministerial 148/95 do Ministério das Comunicações esclarece isso bem:

d. Provedor de Serviço de Conexão à Internet (PSCI): entidade que presta o serviço de conexão à Internet.

e. Provedor de Serviços de Informações: entidade que possui informações de interesse e as dispõe na Internet, por intermédio do Serviço de Conexão à Internet; (grifou-se)

Os Provedores de Conexão apenas possibilitam os usuários conectarem-se com os demais usuários da Rede Mundial de Computadores. Os provedores de Conexão não armazenam informações ou dados, não hospedam páginas e não disponibilizam dados na rede.

Os provedores de Informação, por sua vez, fazem exatamente o que os Provedores de Conexão não fazem. Eles armazenam dados em seus computadores e os disponibilizam para o acesso dos usuários da Internet. Eles hospedam páginas e portais, armazenam fotos, textos, músicas, programas de computador, etc. Os provedores de informação também precisam dos serviços de um provedor para poder conectar-se a rede e disponibilizar os dados.

Ora, os portais têm como principal objetivo a divulgação de informações, enquanto que os provedores irão possibilitar essa divulgação através de meios adequados e específicos.

Assim, o portal pode situar-se em uma determinada região e seu provedor de conexão localizar-se em outra diversa, visto que tais atividades são independentes entre si e os provedores, na verdade, irão possibilitar o acesso dos usuários ao portal, independentemente da região em que se encontrar.

Ademais, oportuno salientar que o portal poderá ser acessado por um internauta em qualquer lugar do mundo, impossibilitando, assim a determinação do local da prestação de serviço.

[1] Citação por Luís Eduardo Schoueiari. Internet – O Direito na Era Virtual. Ed. Forense. p. 235

[2] Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

III – cobrar tributos:

(...)



d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

[3] MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário, ed. Malheiros, p. 199.

[4] MALERBI, Diva. Imunidades Tributárias: Imunidade Tributária. Org. Hugo de Brito Machado. São Paulo: RT, 1998.

[5] *Idem*. **Curso de Direito Tributário**. p. 227-228.

Fonte: https://conjur.jumps.com.br/2007-jul-26/internet_serve_circulacao_opinioao_pensamento/