



O PORTAL DO
DIREITO TRIBUTÁRIO

07 e 08 de novembro de 2019

XVII SIMPÓSIO DE
DIREITO
TRIBUTÁRIO DA
APET

Tributação na Economia Digital

Paulo Ayres Barreto

Professor Associado de Direito
Tributário da Universidade de São Paulo

Roteiro

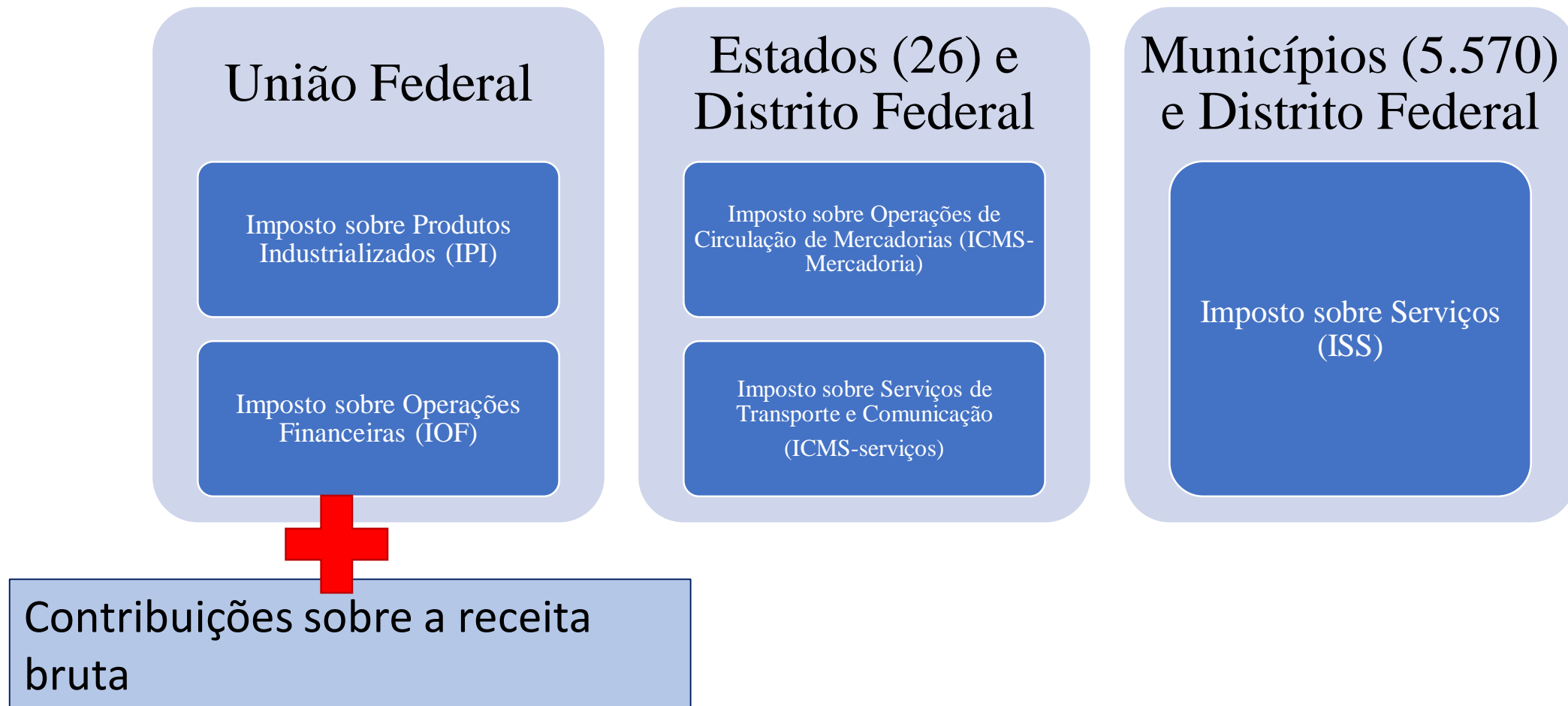
- **Tributação na Economia Digital**
 - Tributação do Consumo na Constituição Brasileira
 - **A economia digital é tributável em conformidade com os atuais conceitos da legislação?**
 - Software e o seu download;
 - Plataforma de facilitação das relações de terceiro, de disponibilização de conteúdo e as gratuitas ao consumidor
 - **Que ente público detém competência tributária?**
 - Vendas online;
 - **Onde está o contribuinte?**
 - Aplicativos de transporte
- **Tributação da renda na economia digital:**
 - Discussão global
 - **Brasil.**
- **Considerações Finais**

Introdução



Tributação do Consumo e a Federação Brasileira

- Autonomia financeira por meio da competência tributária



Demarcação Constitucional de Competência Tributária

CONSTITUIÇÃO
REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL
1988



- A CF/88 atribuiu competências mediante referência a conceitos técnicos

Limitação da competência tributária: segurança jurídica

Alocação de competências: princípio federativo

Competência residual conferida à União

O Congresso possui competência para emendar a Constituição por maioria qualificada

A economia digital é tributável em conformidade com os atuais conceitos da legislação?

Mercadorias

**Transferência de ativos
tangíveis**

ICMS

Serviços

Obrigação de fazer

ISS

Cessão de direitos

Imposto residual federal?

A tributação do software

1998



- RE 176.626/SP, DJ 11/12/1998

Software de prateleira



ICMS

Software customizado



ISS

(...) III. Programa de computador ("software"): tratamento tributário: **distinção necessária**. Não tendo por objeto uma mercadoria, **mas um bem incorpóreo**, sobre as operações de "licenciamento ou cessão do direito de uso de programas de computador" " matéria exclusiva da lide ", efetivamente não podem os Estados instituir ICMS: dessa impossibilidade, entretanto, não resulta que, de logo, se esteja também a subtrair do campo constitucional de incidência do ICMS a circulação de cópias ou exemplares dos programas de computador produzidos em série e comercializados no varejo - como a do chamado "software de prateleira" (off the shelf) - os quais, materializando o **corpus mechanicum da criação intelectual do programa**, constituem mercadorias postas no comércio. (RE 176626, Relator(a): Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Primeira Turma, julgado em 10/11/1998, DJ 11-12-1998 PP-00010 EMENT VOL-01935-02 PP-00305 RTJ VOL-00168-01 PP-00305)

A tributação do download de software

2017
ICMS

Convênio CONFAZ nº 106/2017

Cláusula primeira - As operações com bens e mercadorias digitais, tais como softwares, programas, jogos eletrônicos, aplicativos, arquivos eletrônicos e congêneres, que sejam padronizados, ainda que tenham sido ou possam ser adaptados, comercializadas por meio de transferência eletrônica de dados observarão as disposições contidas neste convênio.

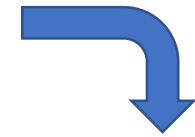
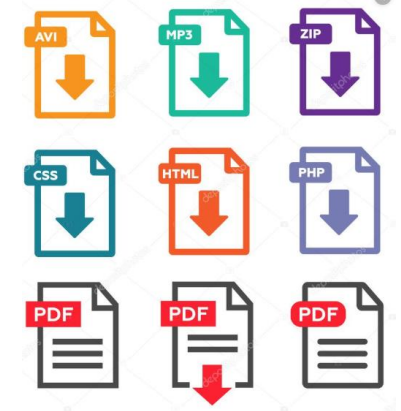
Decreto Estadual de SP nº 63.099 de 22/12/2017 introduziu ao RICMS/SP:

Artigo 478-A - Tratando-se de saídas com bens ou mercadorias digitais realizadas pelo estabelecimento a que se refere o inciso IV do artigo 16 deste Regulamento, por meio de transferência eletrônica de dados, destinadas a consumidor final, o imposto deverá ser recolhido, quando da referida transferência, a favor da unidade federada onde estiver domiciliado ou estabelecido o adquirente, na forma e condições estabelecidas pela Secretaria da Fazenda

2017
ISS

Município de São Paulo - Parecer Normativo SF nº 18/07/2017

Art. 1º - O Licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação, por meio de suporte físico ou por transferência eletrônica de dados ("download de software"), ou quando instalados em servidor externo ("Software as a Service - SaaS"), enquadra-se no subitem 1.05 da lista de serviços do "caput" do artigo 1º da Lei nº 13.701, de 24 de dezembro de 2003.



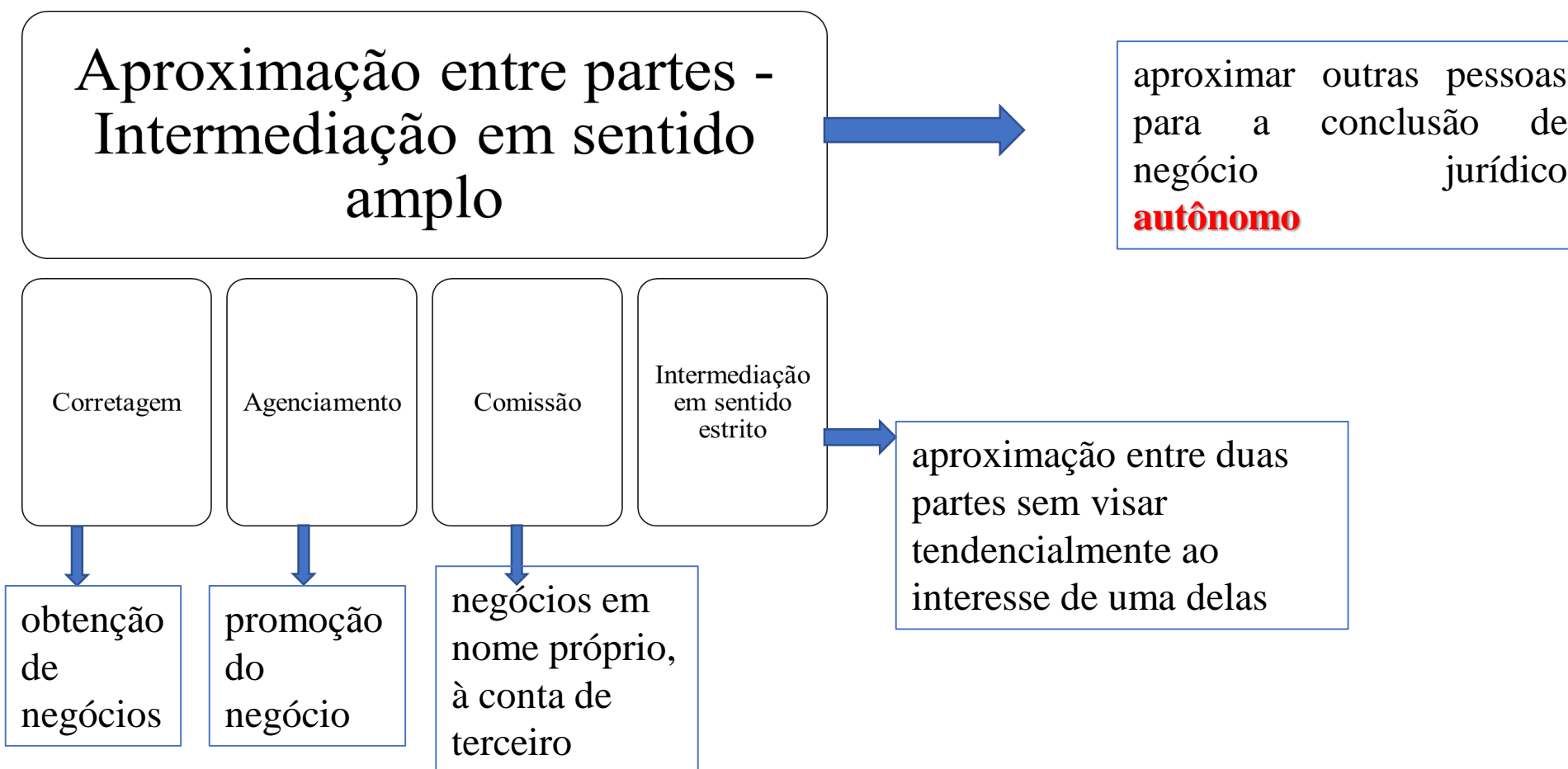
Agosto/2019

Órgão Especial do TJ-SP deixou de analisar a incidência do ICMS no download de software

A tributação das plataformas de facilitação das relações de terceiros

Duas relações?

Intermediação?



A tributação das plataformas de disponibilização de conteúdos



Subitem 1.09: “disponibilização, sem cessão definitiva, de conteúdos de áudio, vídeo, imagem e texto por meio da internet, respeitada a imunidade de livros, jornais e periódicos (exceto a distribuição de conteúdos pelas prestadoras de Serviço de Acesso Condicionado, de que trata a Lei no 12.485, de 12 de setembro de 2011, sujeita ao ICMS)” (Incluído pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

A tributação das plataformas gratuitas ao consumidor

17.25 - Inserção de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade, em qualquer meio (exceto em livros, jornais, periódicos e nas modalidades de serviços de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita). (Incluído pela Lei Complementar nº 157, de 2016)



 moovit

- Serviço? ISS
- Serviço de comunicação? ICMS

Que ente público detém competência tributária? – vendas online

Constituição Federal de 1988 (redação original)

Art. 155, §2º O imposto previsto no inciso I, b , atenderá ao seguinte: (...)

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

- a) a alíquota interestadual, quando o **destinatário for contribuinte** do imposto;
- b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

- Originalmente, a Constituição atribuiu competência tributária unicamente para o Estado da origem, no tocante a vendas a consumidor final localizado em outro Estado;
- Com a evolução das vendas online, houve uma transferência da base antes tributada pelo Estado de origem aos Estados de destino

Onde está o contribuinte?

- Critérios da Lei Nacional para alocação de competências do ISS:
 - Estabelecimento prestador;
 - Exceções
- Se o contribuinte presta serviços por meio de um aplicativo (com servidores no exterior), onde está o estabelecimento?



Tributação da Renda da Economia Digital

Soluções unilaterais (quick fixes)

- E.g. *equalization levy* indiano: 6% sobre receitas de empresas estrangeiras relacionadas à publicidade online

Estabelecimento Permanente Virtual

- Alteração dos tratados ou solução interpretativa (lugar fixo de negócios);

Retenção na Fonte (withholding tax)

- Tributa B2B
- Isenção para B2C?



?

Tributação da Renda da Economia Digital

Tributação da “presença digital”

- Propostas da Comissão Europeia:

Where to tax?

Under the proposed new rules, companies would have to pay tax in each Member State where they have a significant digital presence, reaching **one** of the following thresholds:



Revenues from supplying digital services exceeding €7 million



Number of users exceeding 100,000



Number of online business contracts exceeding 3,000



What to tax?

The attribution of profit will take into account the market values of:



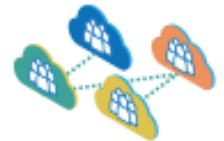
Profits from user data

(e.g. placement of advertising)



Services connecting users

(e.g. online marketplace, platforms for “sharing economy”)



Other digital services

(e.g. subscription to streaming services)



Tributação da Renda da Economia Digital

- Propostas da Comissão Europeia:

Imposto provisório sobre certas receitas digitais

An interim tax of 3% on revenues made from three main types of services, where the main value is created through user participation.



Online placement of advertising



Sale of collected user data



Digital platforms that facilitate interactions between users

... and provided by businesses with:

Total annual worldwide revenue above



750 M€

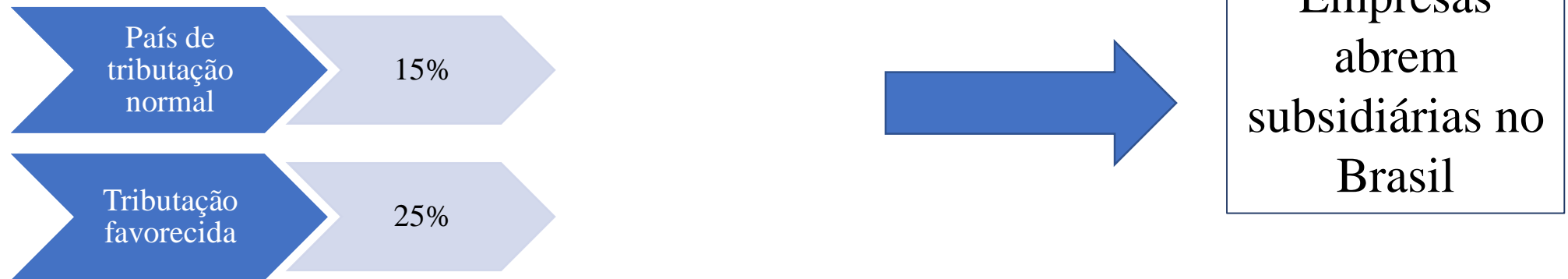
Total annual revenue from digital activities in the EU above



50 M€

Tributação da Renda da Economia Digital

- Situação brasileira:
 - Controle cambial;
 - Retenção na fonte para remessas ao exterior;



- IOF de 6,38% para pagamentos com cartão de crédito em moeda estrangeira.

Considerações Finais

- Nem tudo é novo! Nem antigo...
- Desafios para o federalismo fiscal;
- Incertezas relevantes e conflitos entre entes federativos;
- Experiências internacionais podem ajudar?
- IVA resolve?
- Reforma tributária: qual a direção certa?

Obrigado!

paulo@airesbarreto.adv.br