

COMPETÊNCIA IMPOSITIVA SOBRE OS
SERVIÇOS PRESTADOS PELOS PROVEDORES DE
ACESSO NA INTERNET.

IVES GANDRA DA SILVA MARTINS,

Professor Emérito das Universidades Mackenzie, Paulista e Escola de Comando e Estado Maior do Exército, Presidente do Conselho de Estudos Jurídicos da Federação do Comércio do Estado de São Paulo e do Centro de Extensão Universitária - CEU.

Recente decisão do Superior Tribunal de Justiça, em voto da lavra do eminente Ministro José Delgado, entendeu serem os provedores de acesso à Internet sujeitos, em suas atividades, ao ICMS, por prestarem serviços de comunicação.

A Ementa está assim versada:

“RECURSO ESPECIAL Nº 323358/PR (2001/0056816-9)
TRIBUTÁRIO. PROVEDOR DA INTERNET. PRESTAÇÃO DE
SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO, ESPÉCIE DE SERVIÇO DE
TELECOMUNICAÇÃO. RELAÇÃO DE NATUREZA NEGOCIAL COM
O USUÁRIO. FATO GERADOR DE ICMS DETERMINADO.
INCIDÊNCIA. LEI COMPLEMENTAR N. 87/1996. LEI N.
9472/1997.

I. Recurso Especial interposto contra v. acórdão que entendeu que
“o provedor de acesso à internet não presta serviço de

comunicação ou de telecomunicação, não incidindo sobre a atividade por ele desempenhada o ICMS”.

2. O provedor da internet é um agente interveniente prestador de serviços de comunicação, definindo-o como sendo “aquele que presta, ao usuário, um serviço de natureza vária, seja franqueando o endereço na Internet, seja armazenando e disponibilizando o site para a rede, seja prestando e coletando informações etc. É designado, tecnicamente, de provedor de serviços de conexão à internet (PSC), sendo a entidade que presta o serviço de conexão à Internet (SCI).” (Newton de Lucca, em artigo “Títulos e Contratos Eletrônicos” na obra coletiva *Direito e Internet*, p. 60).

3. O provedor vinculado à Internet tem por finalidade essencial efetuar um serviço que envolve processo de comunicação exigido pelo cliente, por deter meios e técnicas que permitem o alcance dessa situação fática.

4. O serviço prestado pelos provedores está enquadrado como sendo de comunicação, espécie dos serviços de telecomunicações.

5. A lei complementar n. 87, de 13/9/1996, estabelece, em seu art. 2º, que incide o ICMS sobre “prestações onerosas de Serviços de Comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a repetição a ampliação de comunicação de qualquer natureza”, círculo que abrange os serviços prestados por provedores ligados à Internet, quando os comercializam.

6. Qualquer serviço oneroso de comunicação está sujeito ao pagamento do ICMS.

7. A relação entre o prestador de serviço (provedor) e o usuário é de natureza comercial visando a possibilitar a comunicação desejada. É suficiente para constituir fato gerador de ICMS.

8. O serviço prestado pelo provedor pela via da Internet não é serviço de valor adicionado, conforme o define o art. 61, da Lei n. 9472, de 16/7/1997.

9. Recurso provido" (RDHC 21/06/2001/G) (SITE STJ).

O XXVI Simpósio Nacional de Direito Tributário, por seu lado, concluiu, em plenário e em Comissões, como se segue:

“PLENÁRIO: *Serviços de comunicação, para fins de ICMS, são serviços de transmissão de mensagens entre pessoas, por determinado veículo, a título oneroso.*

A competência para definir quais são os serviços de telecomunicações, é da União Federal que, ao editar a Lei Geral de Telecomunicações, de forma compatível com a Constituição Federal, excluiu os serviços prestados pelos provedores.

As atividades desenvolvidas entre os provedores de acesso e os usuários da Internet se realizam, também, mediante a utilização dos serviços de telecomunicações sendo ambos, portanto, usuários dos serviços de telecomunicação. Logo, a atividade exercida pelos provedores de acesso em relação a seus clientes não se confunde nem com os serviços de telecomunicação, nem de comunicação. Tal atividade não está sujeita a ICMS e, por não constar da lista de serviços, também não se sujeita ao ISS”;

COMISSÃO N. 1: *Serviços de comunicação, para fins de ICMS, são serviços de transmissão de mensagens entre pessoas, por determinado veículo, a título oneroso.*

A competência para definir quais são os serviços de telecomunicações é da União Federal que, ao editar a Lei Geral de Telecomunicações, de forma compatível com a Constituição Federal, excluiu os serviços prestados pelos provedores.

A atividade desenvolvida entre os provedores de acesso e os usuários da Internet se realizam, também, mediante a utilização de serviços de telecomunicações, são ambos, portanto, usuários dos serviços de telecomunicações. Logo, a atividade exercida pelos provedores de acesso em relação a seus clientes não se confunde nem com os serviços de telecomunicação, nem de comunicação. Tal atividade não está sujeita a ICMS e, por não constar da lista de serviços, também não se sujeita ao ISS” (resposta majoritária: 57 votos)

“Segundo nosso entendimento, a expressão “serviço de comunicação”, utilizado pela Constituição Federal, no art. 155, II, tem o significado de colocação à disposição do indivíduo dos meios necessários para que possa se corresponder com outrem. Desta forma, concluímos que tal termo, expresso na Constituição Federal, pode ser aplicado a um provedor de acesso à internet para fins de tributação do ICMS, pois na essência trata-se de um serviço de comunicação, pois o provedor põe à disposição dos usuários os meios necessários para esses se comunicarem com outros internautas” (resposta minoritária: 13 votos);

“COMISSÕES 2 E 3: A expressão “serviço de comunicação”, no art. 155, inciso II, da Constituição Federal, significa a atividade remunerada de colocar à disposição de terceiro, meios ou instrumentos para que ocorra a comunicação, como tal entendida a ação bilateral, ou multilateral, em que informações ou dados são enviados de um sujeito a outro, ou a outros, e daquele ou daqueles a este, em verdadeira interação.

Não pode ser aplicada ao provedor de acesso a Internet, porque este não disponibiliza meios e condições necessários e suficientes a que se realize a comunicação. Para que se realize a

comunicação fazem-se indispensáveis outros meios, aos quais o provedor simplesmente acrescenta instrumentos que tornam mais fácil, ou mais rápida, a comunicação” (36 votos a favor e 10 contra)” (Site Centro de Extensão Universitária).

A esmagadora maioria dos autores do livro “Tributação na Internet” (Ed. Revista dos Tribunais, 2001) posicionou-se no sentido de que os Estados não têm direito a tributar as operações dos provedores de acesso, conforme alguns trechos abaixo transcritos:

“IVES GANDRA DA SILVA MARTINS: “Os “serviços de comunicação” a que se refere o constituinte, são os serviços de veiculação de idéias, mensagens, informações ou relacionamento entre pessoas. Não cuidou, o legislador supremo, de atingir o conteúdo da comunicação, mas o serviço que a permite, ou seja o veículo, que, com intuito econômico, objetiva viabilizar a comunicação entre as pessoas, a saber: a comunicação de massa (social) ou a comunicação privada ou particular. O veículo, sim. A mensagem não constitui o fato gerador, da hipótese de imposição do imposto estadual incidente sobre meios de comunicação. O vocábulo “relação” é o que melhor explicita a comunicação em face da necessária bi ou multipolarização da comunicação entre quem a transmite e aqueles que a recebem”.

...

“Não sendo, pois, serviços de telecomunicações, mas apenas adicionais, vicários, acólitos, auxiliares dos serviços de comunicação –a utilização de veículo do provedor, a linha telefônica é tributada por ser serviço de telecomunicação—não estão sujeitos a ICMS e por não constarem da lista de serviços não estão também sujeitos ao ISS” (p. 41/50);

“HUGO DE BRITO MACHADO: A expressão serviço de comunicação, no art. 155, inciso II, da Constituição Federal, significa a atividade remunerada, de colocar à disposição de terceiro, mediante remuneração, meios ou instrumentos para que ocorra a comunicação, como tal entendida a ação bilateral, ou multilateral, em que informações ou dados são enviados de um sujeito a outro, ou a outros, e daquele ou daqueles a este, em verdadeira interação.

Não pode ser aplicada ao provedor de acesso à Internet porque este não disponibiliza meios e condições necessários e suficientes a que se realiza a comunicação. Para que se realize a comunicação fazem-se indispensáveis outros meios, aos quais o provedor simplesmente acrescenta instrumentos que tornam mais fácil, ou mais rápida, a comunicação” (p. 84/91);

“SACHA CALMON NAVARRO COELHO: Referida lei não cita, em momento algum, os serviços prestados pelos provedores de acesso à internet. Entretanto diz claramente que o serviço de valor adicionado não se confunde com o serviço de telecomunicação. Este serviço apenas oferece aos provedores de acesso à Internet o suporte necessário para que o serviço de valor adicionado seja prestado, ou seja, o primeiro é um dos componentes no processo de produção do último.

O serviço de valor adicionado que não se confunde com os serviços de comunicação ou telecomunicação, não podem ser objeto de tributação pelo ICMS (art. 155, II C.F.).” (p. 102/112);

“NEWTON DE LUCCA: Os provedores de acesso à Internet classificam-se como prestadores de serviço de valor adicionado, pois se utilizam da rede de telecomunicações que lhes dá

suporte, para acrescentar novas utilidades relacionadas ao acesso (art. 61, §§ 1º e 2º).

O serviço de valor adicionado “ex vi legis” não é considerado serviço de comunicação” (p. 132/139);

“FRANCISCO DE ASSIS ALVES: A atividade dos provedores não é considerada como serviço de comunicação ou telecomunicação. Constitui sim um serviço de valor adicionado. E pelo fato de não estar elencada na lista do D.L. 406/68, com a redação dada pela LC 56/87, não pode ser tributada nem pelo ICMS nem pelo ISS” (p. 170/180);

“JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO: O provedor de acesso à internet realiza serviço de valor adicionado (por definição legal), de natureza distinta do serviço de telecomunicação. Também não presta serviço de comunicação (art. 155, II, CF) porque não é detentor das informações pertinentes à Internet, mas apenas cria condições de acesso ao mundo virtual, razão pela qual suas atividades não sujeitam ao ICMS” (p. 234/242);

“ANDRÉ RAMOS TAVARES: Uma análise técnica do tipo de serviço prestado pelos provedores de acesso à Internet, que é a de viabilizar a conexão dos seus usuários à rede eletrônica (possibilitando a comunicação deste com os demais internautas), não pode levar à conclusão (que seria extremamente simplista) de que prestam também um serviço de comunicação. Este constitui numa das hipóteses materiais de incidência do ICMS, que no caso é afastado no que se refere aos provedores. As linhas telefônicas já são tributadas por esta via” (p. 260/274);

“ANTONIO CARLOS RODRIGUES DO AMARAL: O serviço de acesso à Internet não pode ser caracterizado como um serviço de comunicação para fins de incidência do ICMS, na medida em que tal serviço, por suas próprias características, não possui a natureza de um serviço de comunicação. É necessário para que seja receptor, além de todos os elementos suficientes para o estabelecimento de uma relação comunicativa, fato que não ocorre com o provimento de acesso que possui a função de viabilizar o acesso através do fornecimento de uma identificação para que determinados usuários sejam reconhecidos dentro da rede” (p. 294/302);

“MARILENE TALARICO MARTINS RODRIGUES: O conteúdo da expressão “serviço de comunicação” utilizado pela Constituição Federal, no art. 155, II, deve ser entendido como o serviço que possibilita, a transmissão de mensagens, que é colocado à disposição de pessoas como meios necessários para que possam se corresponder com outrem, que não se confunde com a comunicação em si mesma. Trata-se de negócio jurídico em que (prestador e tomador) transmitem e recebem mensagens, imagens, sons etc., por intermédio de quaisquer meios que possibilitem essa relação comunicativa.

O serviço prestado pelos provedores de acesso à internet é serviço de valor adicionado, constituindo um acréscimo ao serviço de telecomunicação e com este não se confunde (art. 60, § 1º e 61, § 1º, da LGT – Lei 9472/97).

Não incide, portanto, a tributação pelo ICMS, dada sua distinção com os serviços de telecomunicação” (p. 368/381).

“FERNANDO FACURY SCAFF: As atividades de provedores de acesso não se configuram como prestação de serviços de

comunicação pelo simples fato de que eles não prestam esse tipo de serviços, cujo conceito fica mais adequado às atividades de telecomunicações em geral, tais como rádio, televisão e similares. A atividade dos provedores de acesso consiste em disponibilizar as linhas de acesso à Internet e conhecidos os conteúdos disponíveis na rede em qualquer parte do mundo. Um provedor localizado no Brasil permite que seja acessado conteúdo informativo em qualquer parte do mundo. E este provedor brasileiro não estará prestando um serviço de comunicação, mas locando um espaço para o acesso aos dados disponibilizados. Assim, não se há de configurar como uma prestação de serviço de comunicação, para os efeitos de tributação pelo ICMS, porque o aspecto material da hipótese de incidência descrita na norma constitucional (art. 150, II) não se encontra presente no fato impositivo desenvolvido pelos provedores de acesso” (p. 410/411).

Os Estados, por Convênio, pretenderam desestimular a discussão da matéria, com remissão dos pretendidos débitos passados dos provedores e exigindo alíquota de 5% para as operações futuras, presumivelmente a alíquota a ser adotada pelos Municípios, se lei complementar em trânsito no Congresso incluir os provedores na lista de serviços a que faz menção o artigo 156, inciso III, da C.F., assim redigido:

“Art. 156 Compete aos Municípios instituir impostos sobre: ... III. serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar”.

O Ministro Moreira Alves, que abriu o referido Simpósio, realçou que a matéria é necessariamente constitucional (determinação de

competência impositiva e natureza jurídica das operações para definir o tipo de tributo incidente), de tal maneira que, fatalmente, o Supremo Tribunal Federal terá que se posicionar a respeito.

Nada obstante o profundo respeito e admiração que tenho pelo Ministro José Delgado, convergindo em posições com a esmagadora maioria de suas teses jurídicas, não me parece que, sua inteligência sobre esta matéria, tenha refletido todos os aspectos que a questão enseja, talvez influenciado por Marco Aurélio Greco, a quem cita, por diversas vezes ao longo do voto condutor, o qual reflete, em seus estudos sobre a matéria, apenas a posição favorável ao Fisco.

Tenho a esperança de que S. Exa., o Min. José Delgado, em posicionamento ainda não definitivo, possa reexaminar seu entendimento, à luz do que me parece fundamental na questão.

De início, se o constituinte destinou o campo das comunicações para incidência do ICMS (art. 155 inciso II), não é menos verdade que, em relação às telecomunicações, outorgou competência exclusiva à União para definir o que sejam serviços de tal natureza (art. 21, inciso XI da C.F.).

Desta forma, tendo determinado que à União cabe declarar quais são os serviços de telecomunicações, somente sobre os serviços assim definidos em lei federal podem os Estados fazer incidir o ICMS.

A “contrário sensu”, o que não for serviço de telecomunicações, mas servir apenas como suporte a tais atividades, não cabe aos Estados

tributarem, por falta de competência impositiva sobre esses serviços que não são assim considerados por quem de direito.

Por outro lado, se o serviço estiver vinculado às “telecomunicações”, mas não for serviço de “telecomunicação”, não pode tampouco ser considerado serviço de “comunicação”, apenas em decorrência daquela vinculação. O que estiver relacionado com a telecomunicação ou é serviço de telecomunicação ou não é serviço de comunicação, à falta de “pertinência temática”, se pudesse, no caso, fazer uso da expressão consagrada pela Suprema Corte.

Houve por bem, a União, com exclusiva, privativa e única competência, tanto para explorar a atividade quanto para legislar sobre a matéria, reconhecer e estabelecer que o “provedor de acesso” não exerce atividade de telecomunicação, prestando apenas um serviço paralelo, adicional ao de telecomunicações, razão pela qual, apesar de ser utilizado apenas como auxiliar às “telecomunicações”, não é serviço de “telecomunicação” (art. 61 § 1º da Lei 9472/97).

E agiu bem, na medida em que os provedores são, eles próprios, usuários das linhas telefônicas --estas sim suporte material da prestação de serviços de telecomunicações— consistindo sua atividade em meros serviços de seleção e acesso, típicos de intermediação.

Ora, se a lei federal declara que os provedores de acesso não prestam serviços de “telecomunicações”, como pretender que prestem serviços de “comunicação em geral”, apenas pelo fato de estarem vinculados à atividade de “telecomunicação”?

Admitir que os provedores exerçam atividades de “telecomunicações”, apesar da lei federal dizer que não, é permitir que o legislador estadual invada área de exclusiva competência do legislador federal, em incursão de manifesta inconstitucionalidade.

Relembro que a esmagadora maioria dos participantes do XXVI Simpósio Nacional de Direito Tributário do Centro de Extensão Universitária – CEU e dos autores do livro “Tributação na Internet” entendeu que os provedores de acesso exercem atividade não sujeita ao ICMS, mas ao ISS, dependendo, para que seja tributada, de lei complementar que a coloque em lista de serviços. E há, no momento, no Congresso Nacional, projeto de lei complementar para incluir o serviço dos provedores de acesso na lista de serviços sujeito ao ISS, nos termos determinados pela Constituição Federal (art. 156, inciso III).

SP., 22 de Outubro de 2001.

EMAIL: ivesgandra@gandramartins.adv.br

IGSM/mos
A2001-89 OS PROVEDORES DE ACESSO E A