

A TRIBUTAÇÃO DA INTERNET NO BRASIL E NOS ESTADOS UNIDOS

Valéria Medeiros de Albuquerque

RESUMO

Comenta a respeito do surgimento da internet no mundo, contextualizando-a dentro do panorama econômico-financeiro do estado do Texas, que ensejou a criação e a aplicação de mecanismos de tributação relacionados a operações efetuadas via internet, cuja regulamentação se deu por intermédio de legislação estadual.

Ressalta a preocupação do Governo brasileiro no tocante à evasão fiscal proveniente de operações e negócios realizados via internet, tendo em vista as dificuldades inerentes à sua tributação, em face da limitação constante na legislação tributária vigente no País, bem como em função das especificidades que abrangem o comércio eletrônico.

Pondera que, não obstante os interesses dos Governos brasileiro e americano em taxar as transações eletrônicas – uma vez que tais práticas envolvem vultosas quantias em dinheiro –, ambos se coadunam com o mesmo propósito, o de assegurar que a lei tributária não constitua nenhum óbice ao desenvolvimento tecnológico.

Por fim, defende a imunidade de tributação no tocante à entrega de produtos e serviços via internet – por considerá-la uma via de comunicação verdadeiramente global –, ao entendimento de que tal isenção de impostos beneficiaria a todas as nações.

PALAVRAS-CHAVE

Internet; Direito Tributário; tributação; impostos; comércio eletrônico; Brasil; Estados Unidos.

A internet é um sistema complexo, predominantemente auto-regulamentado, caracterizando-se como um segmento de atividade via computador, auto-suficiente e aberto. O correio eletrônico (*e-mail*) transformou-se em um meio de comunicação indispensável que revolucionou, nos últimos anos, Estados Unidos e Brasil. O objetivo deste trabalho é apresentar as semelhanças e diferenças entre a tributação das atividades relacionadas à internet no Brasil e nos Estados Unidos.

Certamente a extensão dos aspectos a serem considerados é imensa, sendo impossível uma abordagem completa. O primeiro capítulo trata dos tributos da internet nos Estados Unidos. O trabalho prossegue estabelecendo um roteiro básico para auxiliar os profissionais do Direito na definição da proporção de tributos a ser aplicada à internet nos Estados Unidos e no Brasil.

O potencial de crescimento da utilização da internet para anunciar, vender e entregar bens e serviços obriga tributaristas de todo o mundo a considerarem todas as ramificações desses novos métodos de negociação e suas repercussões na esfera tributária.

Na conclusão, aborda-se a maneira pela qual os tributos relacionados à internet devem ser inseridos na realidade jurídica e como afetarão o sistema de auto-regulamentação da internet existente nos dois países.

2 HISTÓRIA DE IMPOSTOS SOBRE INTERNET NOS ESTADOS UNIDOS

Apesar de, tecnicamente, a internet ter surgido em 1965, somente a partir de 1990 ela pode ser considerada como um recurso disponibilizado e facilmente acessível ao público.

Em 1980 o estado do Texas foi o primeiro a enfrentar crises fiscais. As indústrias imobiliária, petrolífera e os bancos passaram por momentos muito difíceis que acarretaram grandes perdas financeiras e implicaram perda de recursos para o Texas.

Assim, o estado do Texas decidiu, em 1987, ampliar a tributação de vendas e cobrar impostos, além da tributação sobre várias categorias importantes de serviços, inclusive processamento de dados e de informação. Naquele momento, fora da

O potencial de crescimento da utilização da internet para anunciar, vender e entregar bens e serviços obriga tributaristas de todo o mundo a considerarem todas as ramificações desses novos métodos de negociação e suas repercussões na esfera tributária.

indústria comum, surgiu a tributação da internet.

O grupo controlador das contas públicas nos Estados Unidos, em resposta a consultas de entes privados, recomendou a tributação das transações relacionadas à internet no Texas, a título de imposto de vendas. Assim, havendo um local de rede ou página de rede, este constitui um armazenamento de dados, sujeito à cobrança de impostos¹.

No Texas, então, foram emitidas várias decisões indicando que os serviços relacionados à internet estavam sujeitos a impostos, o que atingiu a indústria de criação e manutenção da rede local, até mesmo na qualidade de destinatária dos serviços sujeitos a impostos, o que gerou crítica nacional significativa.

Alguns críticos sugeriram que a questão relativa à cobrança de impostos no Texas seria hostil ao crescimento da internet e dos negócios a ela relacionados.

Em resposta a tais críticas, o grupo controlador das contas públicas no Texas, interpretando a tributação de vendas e transações relacionadas à internet, decidiu aplicar os tributos já existentes sobre venda e uso de serviços de processamento de dados, informações e telecomunicações, como incidentes sobre as transações via internet.

Todavia, nessa ocasião, percebeu-se que a internet era um veículo virtualmente desconhecido.

Os mecanismos de tributação da internet no estado do Texas são resultados de interpretações do referido grupo, bem como das suas leis estaduais sobre impostos existentes. Há um relatório contendo recomendações específicas no sentido da necessidade de ação do Legislativo em âmbito nacional.

O Deputado Cox e o Senador Wyder iniciaram esforços para, em nível federal, cobrar certos impostos na internet, propondo a criação de legislação federal com o objetivo de tornar a internet tributável também em nível nacional nos Estados Unidos.

O Ato de Isenção de Impostos na Internet está baseado em um princípio simples: a informação não deveria ser taxada. Este ato foi aprovado como H.R. 4.328 pelo Congresso dos Estados Unidos, em 20 de outubro de 1998, e assinado na forma da Lei n.105-277, publicada em 21 de outubro de 1998.

O Ato de Isenção de Impostos na Internet foi necessário para proteger o comércio realizado por seu intermédio, visando a assegurar aos americanos a certeza de não serem surpreendidos com impostos inesperados que implicariam custos não previstos.

Tal ato, nos Estados Unidos, sofreu várias mudanças desde que foi introduzido como resultado de meses de intensas negociações com estados e líderes governamentais locais. Assim, a legislação foi alterada para refletir as preocupações dos estados, e agora traduz-se num compromisso equilibrado entre o interesse nacional e o estadual.

Foram feitas muitas mudanças pelos governos locais para derrubar a referida isenção, incluindo a diminuição do prazo da moratória para três anos. A moratória do imposto de internet teve início em 1º de outubro de 1998 e deve ter entrado em vigor até 21 de outubro de 2001.

Porém, uma cláusula de proteção limitada constante do referido Ato permitiu que diversos estados que estavam em vias de taxar o acesso à internet tais como: Connecticut, Wisconsin, Iowa, Dakota do Norte, Dakota do Sul, Novo México, Carolina do Sul, Tennessee, Texas e Ohio, pudessem tributar a internet caso demonstrassem que esta tributação havia sido implementada antes do Ato, ou seja, antes de 1º/10/98. Mesmo assim, nem todos esses

estados optaram por tributar o acesso à internet. Connecticut e Carolina do Sul preferiram permanecer abrangidos pela moratória estabelecida pelo Governo Federal dos Estados Unidos.

3 IMPOSTOS SOBRE INTERNET NOS ESTADOS UNIDOS

Ao redor do país, autoridades tributárias de vários estados consideram os provedores de serviços da internet como prestando um ou vários serviços diferentes, tais como:

- a) serviços de informação;
- b) dados que processam serviços;
- c) serviços de telecomunicações;
- d) anúncio de serviços.

Atualmente, nos Estados Unidos, como mencionado no capítulo II deste trabalho, a *internet tax moratorium* foi implementada em 1º de outubro de 1998 e vigorará até 21 de outubro de 2001, por decisão do Congresso americano, alcançando os consumidores e comerciantes envolvidos em transações vinculadas à internet, protegendo-os de eventual taxaço incidente sobre comércio e serviços efetivados exclusivamente via internet, os quais não tenham equivalente *off-line*.

Uma Comissão Disciplinar Temporária de Comércio Eletrônico foi criada para estudar os aspectos relacionados à tributação do comércio eletrônico e informar ao Congresso americano, no prazo de dezoito meses, as possibilidades de taxaço e, em caso de resposta positiva, até que ponto poder-se-ia assegurar que tal segmento comercial não estaria submetido à tributação especial distintiva, excessiva e cumulativa. O Congresso detém autoridade para alterar ou descartar as propostas da comissão.

Tal moratória também declarou que a internet deveria se caracterizar como zona não-tributável. A Administração Clinton está trabalhando agressivamente junto à União Européia para manter o comércio eletrônico livre de tarifas e impostos distintivos. O Departamento de Comércio tem o dever de informar ao Congresso eventuais barreiras impostas que dificultem a competitividade comercial dos Estados Unidos no âmbito internacional do comércio eletrônico.

O Ato de Isenção de Impostos na Internet foi criado porque o Congresso entendeu haver necessidade de uma pausa que conferisse à internet oportunidade para crescer

e, ao mesmo tempo, propiciar uma reflexão substancial e madura acerca da melhor política a ser adotada com respeito à taxaço na internet.

Durante os três anos em que a moratória foi posta em prática, uma comissão composta por 19 representantes do governo e das partes interessadas foi formada para discutir o assunto, ficando estabelecida, após o decurso do referido prazo, a possibilidade de taxaço da internet nos Estados Unidos.

Tal fato equiparou as vendas via internet a um catálogo de vendas via telefone. Não produziu qualquer efeito em relação aos impostos sobre vendas até então existentes, por não haver alterado em nada a legislação vigente, aplicável a vendas a distância. Simplesmente previu impostos novos.

A Suprema Corte Americana, decidindo os casos envolvendo distinções tarifárias entre transações intra e interestaduais, firmou entendimento no sentido de que somente poderiam ser tributadas pessoas e empresas com "presença física significativa" na área de jurisdição, o que significa: nenhuma tributação sem representação.

Existem, porém, preocupações válidas sobre os efeitos que a internet, livre de impostos, estaria causando ao comércio local.

A resposta, no momento, encontra-se sob a responsabilidade do Congresso, que tem oportunidade para firmar posição e manter a internet livre de impostos, pelo menos até que a nação tenha uma idéia mais exata da melhor maneira de se lidar com os efeitos dessa nova infra-estrutura empresarial e suas aceleradíssimas transformações.

Nesse sentido, existe um consenso nos Estados Unidos, no que concerne ao implemento das regras de tributação sobre o comércio eletrônico, visando à neutralidade no tratamento conferido ao comércio eletrônico e ao tradicional, não-eletrônico.

Naquele país, as bases para taxaço são fixadas tanto sobre a fonte de renda como sobre a residência da pessoa que aufera aquela renda. Os conceitos de fonte de renda, geralmente, assumem um papel principal no que concerne à taxaço internacional, uma vez que os países onde se encontra a fonte têm, em geral, legitimidade para taxar a respectiva renda e os países de residência evitam a taxaço dobrada utilizando um sistema de crédito ou um sistema de isenção.

As pequenas quantias muitas vezes envolvidas nas transações via internet também complicarão a administração do imposto. O Tesouro norte-americano solicitou estudos relativos ao modo de adaptação do sistema de imposto a tais micro-transações sem intermediários e o meio de informação das referidas transações.

O governo dos Estados Unidos preparou uma estratégia para ajudar a acelerar o crescimento do comércio global via internet. Sob a liderança do Vice-Presidente Gore, formou-se um significativo grupo de trabalho sobre comércio eletrônico que preparou o denominado "Projeto para o comércio eletrônico global"². Esse projeto estabelece um jogo de princípios para guiar a política de desenvolvimento e esboçar as posições da Administração em relação a vários assuntos primordiais relacionados a comércio eletrônico.

O grupo de trabalho é composto por representantes de alto nível dos gabinetes de várias pastas, inclusive os Departamentos do Tesouro, Estado, Justiça e Comércio, como também os escritórios executivos da Presidência e da Vice-Presidência, o Nacional Econômico, Conselhos de Segurança, o Escritório de Administração e Orçamento, o Escritório de Política para Ciência e Tecnologia e a Representação Comercial americana.

A Administração Clinton desenvolveu tal projeto por se tratar de um elemento crucial no programa de trabalho da Administração sobre o comércio e a tecnologia na medida em que se discutem as implicações comerciais dessa nova infra-estrutura de informação global.

O citado projeto constatou que essa nova tecnologia tornou possível a efetivação de pagamento por bens e serviços adquiridos via internet por meio de alguns métodos eletrônicos e sistemas de pagamento, incluindo as cadeias de cartão de crédito e débito, dando origem a novas *interfaces* de varejo via internet, por intermédio do denominado "dinheiro eletrônico", em relação às quais os consumidores, entretanto, podem não se sentir confortáveis por preferirem o anonimato garantido nas transações efetivadas com o chamado "dinheiro vivo".

A Comissão Disciplinar de Comércio Eletrônico nos EUA foi instaurada por meio da *Public Law* n. 105-2777 para conduzir um estudo comparativo completo, nos níveis

federal, estadual, local e internacional, acerca da taxação e tratamento tarifário das transações que usam a internet, em relação às atividades de vendas intra-estatais, interestatais e internacionais e informar suas constatações e recomendações para o Congresso dos Estados Unidos.

Governadores de muitos estados, preocupados quanto aos danos que o comércio, via internet, livre de impostos pode causar em seus orçamentos, pretendem que o Congresso proscreva, permanentemente, os impostos sobre vendas estatais.

Antes da implementação do Ato de Isenção, em outubro de 1988, vários estados vinham taxando o acesso à internet e, virtualmente, todos os estados impuseram critérios de taxação, tanto nas classes de bens como nas de serviços oferecidos, via internet, semelhantes aos aplicados em relação a catálogos de vendas tradicionais.

Atualmente a preocupação dos estados está centrada na pouca visibilidade das transações eletrônicas, via internet, e nas reduções de arrecadação, possivelmente significativas, de impostos.

Essas preocupações enfocam o uso da internet para transações de vendas convencionais. Menos atenção foi prestada à taxação dos serviços originários e específicos da internet, como os provedores de acesso e *web masters*.

Vários estados adaptaram suas vendas e usaram impostos em serviços selecionados. A maioria dos estados, inclusive o Texas, presume os serviços como não-sujeitos a impostos, a menos que a atividade seja especificamente taxada. Em relação aos tributos sobre serviços que não estão relacionados diretamente à propriedade identificável, como aquele cobrado no Texas sobre vendas e utilização de serviços de informação e processamento de dados, é evidentemente difícil a identificação do local e momento da ocorrência do fato tributável.

O Texas é uma das poucas jurisdições a taxar as transações via internet. Até mesmo depois que o Congresso dos Estados Unidos impôs a moratória dos impostos relacionados à internet, o governo do estado do Texas, isento da moratória, manteve a cobrança.

Neste momento nos Estados Unidos, há uma Comissão Disciplinar em Comércio Eletrônico (ACEC) que estuda como os governos federal e estaduais deverão taxar as tran-

O Governo do Brasil se deu conta do progresso ocasionado pela internet e está tentando limitar e controlar as operações e negócios envolvidos, preocupando-se com a evasão fiscal. O Governo encontra dificuldades para tributar as transações, via internet, porque, de acordo com a legislação tributária, para taxar é necessária a delimitação de um fato gerador; todavia, nas operações de internet, não há documento ou comprovação quanto ao momento ou local da transação.

sações, via internet, assim que o período de moratória haja terminado.

Existe também um forte compromisso norte-americano que elegeu uma liderança para implementar o Ato de Isenção de Impostos na Internet (1998) não só como uma moratória de três anos, mas também como uma política a longo prazo.

4 COMÉRCIO VIA INTERNET E TRIBUTOS NO BRASIL

O crescimento do comércio global pela internet diminuiu as distâncias entre os diferentes países, não só em relação ao tempo, mas também ao espaço. Hoje em dia é muito comum a efetivação dos mais diversos tipos de negócio, somente teclando o computador. Evidentemente, isto afetou a realidade brasileira em grande proporção.

A velocidade dos negócios internos e as relações comerciais com outros países foram implementadas e melhoradas por meio de instalação de *sites* na internet, nos quais os vendedores expõem seus produtos acompanhados de toda a sorte de informações necessárias.

O Governo do Brasil se deu conta do progresso ocasionado pela internet e está tentando limitar e controlar as operações e negócios envolvidos, preocupando-se com a

evasão fiscal. O Governo encontra dificuldades para tributar as transações, via internet, porque, de acordo com a legislação tributária, para taxar é necessária a delimitação de um fato gerador; todavia, nas operações de internet, não há documento ou comprovação quanto ao momento ou local da transação.

De acordo com o Código Comercial brasileiro, comerciante é aquele que tem como primeira e principal atividade o comércio, sendo o homem de negócios ou o negociante, de acordo com o mesmo estatuto, obrigado a manter todos os livros comerciais e documentos em ordem, registrando-se na respectiva junta comercial e apresentando a cada ano balanço do exercício.

Por analogia, devemos considerar o negociante de internet sujeito às mesmas regras impostas ao homem de negócios convencional.

Como temos um sistema de Direito Civil distinto do sistema consuetudinário norte-americano, baseado em precedentes, diversos estatutos normativos brasileiros deverão ser alterados para se adaptarem às regras de comércio via internet.

Certamente, a legislação tributária deverá incorporar esses novos conceitos e procedimentos, estabelecendo mecanismos suficientes para a manutenção dos níveis de arrecadação nos parâmetros necessários à Federação.

O Brasil vem participando de discussões internacionais sobre comércio na internet, em muitos congressos, eventos, comissões e grupos de trabalho para lidar com tal comércio internamente e no exterior, preservando a soberania brasileira e firmando posicionamento quanto às determinações globais.

Todavia, a dificuldade de enquadramento do comércio, via internet, no ordenamento jurídico brasileiro está preocupando o Governo brasileiro, em decorrência da grande evasão de impostos que poderá ocorrer. O Congresso brasileiro vem tentando regulamentar o comércio eletrônico, devendo ser implementada a fiscalização sobre as transportadoras de mercadorias negociadas, via internet, e cartões de crédito eletrônicos.

Enquanto as transações comerciais tradicionais comportam 45,38% de tributos, as negociações via internet implicam apenas 2,38% de tributos, ou seja, as transações ordinárias têm carga tributária dezenove

vezes superior àquela aplicável às chamadas "transações eletrônicas".

O ICMS, por exemplo, que pertence ao estado onde a prática do negócio é realizada, é de difícil incidência no comércio eletrônico, e somente poderá ser implementado no estado onde as vendas já começaram.

De acordo com o art. 21, XI, da Constituição de 1988, negociantes de internet não precisam de permissão governamental especial para se estabelecerem. Eles não são considerados prestadores de serviço de comunicação, estando fora da incidência do ICMS. Existem, por outro lado, algumas decisões administrativas e judiciais opostas a tal posicionamento.

5 CONCLUSÃO

Existe um antigo provérbio no meio político segundo o qual, se você deseja que algo prospere, subsidie, porém, se você deseja que algo termine, taxe.

Todavia, tanto os governantes norte-americanos como os brasileiros estão encarando o vertiginoso crescimento do mundo virtual como uma maneira promissora de expandir suas bases tributárias. Ambos pretendem aumentar as taxas sem, contudo, delimitar os prejuízos que os novos tributos poderão causar ou os procedimentos específicos que se farão necessários à efetiva tributação.

Atualmente, apesar da aparente avidez governamental em ambos os países quanto à necessidade de se tentar taxar a internet, existem também relevantes aspectos a serem considerados acerca dos efeitos que a ausência de tributos sobre a internet pode exercer sobre o comércio tradicional local.

Há vários problemas decorrentes da pressa em taxar transações eletrônicas. O problema principal é que a internet compreende comércio global, um mercado sem fronteiras, com alcance ilimitado, ao contrário das lojas tradicionais com seus produtos convencionalmente dispostos dentro de um espaço delimitado fisicamente.

É óbvio que o comércio eletrônico terá um impacto em relação aos princípios tributários. O princípio de neutralidade entre comércio físico e eletrônico necessita que aqueles princípios sejam adaptados à realidade virtual, *on-line*, ao mundo sem fronteiras do espaço cibernético.

Essa revolução nas comunicações que continua varrendo o mundo necessita de princípios claros e racionais, os quais assegurem que a lei tributária não será um impedimento ao crescimento destas tecnologias avançadas que têm um enorme potencial para melhorar nossas vidas.

Porém, alguns aspectos desse desenvolvimento tecnológico, como o crescimento de transações anônimas envolvendo vultosas quantias de dinheiro eletrônico, despertam elevados níveis de preocupação.

Mesmo assim, os Governos do Brasil e dos Estados Unidos tentam assegurar que a lei tributária não seja um impedimento ao crescimento dessas tecnologias avançadas.

Essas tecnologias novas eliminaram as fronteiras nacionais na estrada da informação. Subseqüentemente, diversos países poderão reivindicar jurisdição sobre essas transações, estipulando taxas proibitivas, e impedindo que tais tecnologias alcancem seu potencial máximo.

Concluo este trabalho acreditando que a internet deveria ser declarada como um ambiente livre de tarifas, no que concerne à entrega de produtos e serviços. A internet é uma via de comunicação verdadeiramente global, e todas as nações serão beneficiadas com a ausência de barreiras tributárias.

NOTAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Veja, por exemplo, *Comptroller Rulings* Número 9512L1386B04 (criação de uma página de rede é sujeita a imposto sobre serviço de processamento de dados); 9501L1335A01 (conversão de fita de vídeo a formato *on-line* eletrônico está sujeita a imposto de processamento de dados; assim como manutenção de uma página na rede); 9512L1386D04 (esquadrinhar informação sobre a internet e criação de "documentos de HTML" são sujeitos a impostos sobre processamento de dados; páginas de rede postando em um servidor são sujeitos a impostos sobre processamento de dados); 9601L1389G04 (carregar informação de um servidor no Texas está sujeito a imposto sobre serviço de informação); 9610L1436A02 (serviço de dados na internet está sujeito a imposto sobre serviço de informação); 9701189L (criação de *website* para uso radiodifundido em cima da internet está sujeita a imposto sobre o serviço); e 9811967L (prover acesso de internet é um serviço sujeito a imposto sobre informação).
2. Disponível em: <<http://www.iitf.nist.gov/electcomm/exec-sum.htm>>.

ABSTRACT

The authoress comments on the world-wide appearance of the internet within the context of a financial-economic panorama of the state of Texas, which allowed the creation as well as the application of the taxation mechanisms related to operations dealt via internet, whose regulation was due to state laws.

She highlights the Brazilian Government's worries about the tax evasion that comes from operations and business accomplished through internet, considering the inherent difficulties to their taxation, which is due to the frequent limitation in the national current tax legislation, and also because of the specifics of the electronic trade.

She ponders that, nevertheless the Brazilian and the American interests to tax the electronic transactions – once these practices involve huge amounts of money –, both incorporate the same purpose, which is to assure that the tax law does not constitute any obstacle to the technological development.

At the end, she is in taxation immunity's favour whenever it is related to the delivery of goods and services dealt via internet, because she considers it as a truly global communication way, on the understanding that such tax exemption would benefit all nations.

KEYWORDS – Internet; Tax Law; taxation; taxes; electronic trade; Brazil; The United States.

Valéria Medeiros de Albuquerque é Juíza Federal da 9ª Vara do Rio de Janeiro e Professora de Direito Tributário da Universidade do Rio de Janeiro.