



FACULDADE BAIANA DE DIREITO
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

DIOGO VITOR PEREIRA DIAS

**A (IM)POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DO ICMS-
COMUNICAÇÃO OU ISS SOBRE OS SERVIÇOS DE VOZ
SOBRE IP (VOIP)**

Salvador
2018

DIOGO VITOR PEREIRA DIAS

**A (IM)POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DO ICMS-
COMUNICAÇÃO OU ISS SOBRE OS SERVIÇOS DE VOZ
SOBRE IP (VOIP)**

Monografia apresentada ao curso de graduação em Direito, Faculdade Baiana de Direito, como requisito parcial para obtenção do grau de bacharel em Direito.

Salvador
2018

TERMO DE APROVAÇÃO**DIOGO VITOR PEREIRA DIAS****A (IM)POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DO ICMS-
COMUNICAÇÃO OU ISS SOBRE OS SERVIÇOS DE VOZ
SOBRE IP (VOIP)**

Monografia aprovada como requisito parcial para obtenção do grau de bacharel em
Direito, Faculdade Baiana de Direito, pela seguinte banca examinadora:

Nome: _____

Titulação e instituição: _____

Nome: _____

Titulação e instituição: _____

Nome: _____

Titulação e instituição: _____

Salvador, ____/____/2018

Aos meus avós Walter e Carmen, por todo amor que há nessa vida.

“Be kind, for everyone you meet is fighting a battle.”

Ian Maclaren

RESUMO

O presente trabalho versa sobre a (im)possibilidade de incidência do ICMS-Comunicação ou ISS nos serviços VoIP de tecnologia disruptiva, em especial o Skype e WhatsApp Calling, tendo em vista o avanço dos softwares e aplicativos digitais. O VoIP como tecnologia disruptiva foi caracterizado pela Anatel em 2005 como serviço de valor adicionado, no entanto, tal conceito permanece até os dias atuais. A sua proximidade em essência com o serviço telefônico fixo e serviço de telefonia móvel abre a possibilidade deste debate, sobretudo pela ausência de uma regulamentação do serviço, que ainda segue sendo considerada uma tecnologia e não um serviço de comunicação. Neste contexto, analisa-se todo o sistema tributário nacional como um conjunto integrado de normas e princípios, considera-se também as suas limitações ao poder de tributar no que tange à competência, com enfoque no ICMS-Comunicação e ISS. Examina a legalidade e sua base legal para o Direito Tributário, bem como a tipicidade. Além disso, apresenta-se a norma tributária e a sua hipótese de incidência, em especial o critério material do ICMS-Comunicação e ISS. Por fim, verifica-se se o VoIP pode ser considerado um serviço de telecomunicação, tendo em vista a sua proximidade em essência; se poderá ser tratado como um serviço de processamentos de dados, com a consequente incidência do ISS; ou, por último, se será considerado como um serviço de valor adicionado e, como consequência, não será alvo de nenhum dos impostos.

Palavras-chave: VoIP; telecomunicações; ICMS-Comunicação; ISS; serviço de valor adicionado.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ANATEL	Agência Nacional de Telecomunicações
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça
VoIP	Voz sobre IP
STFC	Serviço Telefônico Fixo Comutado
SMP	Serviço Móvel Pessoal
SCM	Serviço de Comunicação Multimídia

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
2 TELECOMUNICAÇÕES, DISRUPÇÃO E A ERA DIGITAL	12
2.1 TELECOMUNICAÇÕES NO BRASIL	12
2.1.1 Lei Geral das Telecomunicações e a ANATEL	16
2.1.2 Principais serviços de telecomunicações	18
2.2 BREVE CONTEXTUALIZAÇÃO DA INTERNET	21
2.2.1 Provedores de acesso à Internet	23
2.3 BREVES CONTORNOS SOBRE AS TECNOLOGIAS DISRUPTIVAS	25
2.4 O VOIP	28
2.4.1 O VoIP como tecnologia disruptiva	31
2.4.1.1 Skype	32
2.4.1.2 WhatsApp Calling	34
2.4.1.3 O VoIP disruptivo no ordenamento jurídico brasileiro	35
2.4.1.4 Da competência da Anatel para regular o VoIP	37
3 O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	39
3.1 DAS LIMITAÇÕES AO PODER DE TRIBUTAR	42
3.1.1 Da competência	42
3.1.1.1 Da competência aplicável do ICMS-Comunicação	45
3.1.1.1 Da competência do ISS	46
3.1.2 Da legalidade, tipicidade tributária e segurança jurídica	48
3.2 A NORMA TRIBUTÁRIA E A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ICMS-COMUNICAÇÃO E ISS	52
3.2.1 Do critério material	54
3.2.1.1 Do critério material do ICMS-Comunicação	55
3.2.1.2 Do critério material do ISS	56
4 ANÁLISE DA (IM)POSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO DO VOIP	58
4.1 O ICMS-COMUNICAÇÃO E O VOIP;	58
4.2 O ISS E O VOIP;	67

4.3 O VOIP COMO SERVIÇO DE VALOR ADICIONADO;

71

5 CONCLUSÃO

REFERÊNCIAS

1 INTRODUÇÃO

A presente monografia tem como tema a (im)possibilidade de incidência do ICMS-Comunicação ou ISS sobre os serviços de voz sobre IP (VoIP).

A escolha do referido tema decorre, primeiramente, da controvérsia existente entre a possibilidade ou não de se considerar o VoIP como um serviço de telecomunicação em razão da sua semelhança com o serviço telefônico tradicional e telefonia móvel. Diante da influência da Internet, se busca considerar a possibilidade de tributação do VoIP pelo ISS, tendo em vista que o processamento de dados integra a sua tecnologia. Além disso, pretende abordar a caracterização do VoIP pela legislação de telecomunicações e pela Anatel como um serviço de valor adicionado.

As telecomunicações no Brasil passaram por profundas mudanças nas últimas décadas. A tecnologia influenciou todo o contexto nacional e internacional, propiciando uma comunicação cada vez mais rápida e qualificada, mesmo diante de longas distâncias.

Diante desse cenário, o trabalho se inicia apresentando o conceito e diferença entre comunicação e telecomunicação, trazendo um breve histórico das telecomunicações. Após isso, será abordada a Lei Geral de Telecomunicações, que foi a mais importante e mais completa lei criada até então neste segmento. Resultado de todo esse contexto de avanços na seara das telecomunicações, adveio a Anatel, cuja função é de regular o mercado de telecomunicações.

Serão abordados, ainda, os principais serviços de telecomunicações, apresentando seus conceitos e diferença, bem como seus dispositivos legais que mais se aproximam do VoIP.

Após estabelecidas as premissas gerais, será feita uma breve contextualização da Internet e do conceito de provedor de acesso à Internet, que teve uma grande repercussão no ordenamento jurídico brasileiro sob o ponto de vista da impossibilidade de incidência do ICMS-Comunicação.

Deste modo, serão apresentados os conceitos das tecnologias disruptivas sobre o mercado e suas influências sobre as grandes corporações, a partir da sua teoria desenvolvida em Harvard.

Ademais, será conceituado o VoIP, bem como suas características e modalidades. Para essa análise, serão tão somente objetos de estudo as tecnologias disruptivas Skype e WhatsApp Calling, tendo em vista o seu sucesso. Será tratado, também, a competência da Anatel para regulação ou não do VoIP, de acordo com suas normas infralegais.

Neste sentido, partindo para análise do ordenamento jurídico, será analisado o Sistema Tributário Nacional, partindo das limitações ao poder de tributar, considerando a competência, legalidade e tipicidade. Serão abordadas a norma tributária e a hipótese de incidência do ICMS-Comunicação e ISS, com enfoque no critério material de cada um dos impostos.

Por fim, conclui-se abordando a relação entre o ICMS-Comunicação e o ISS com o VoIP, trazendo, também, a possibilidade do VoIP estar de fora do campo de incidência desses impostos, sendo caracterizado como um serviço de valor adicionado.

2 TELECOMUNICAÇÕES, DISRUPÇÃO E A ERA DIGITAL

2.1 TELECOMUNICAÇÕES NO BRASIL

O vocábulo “comunicação” se origina do ato de se comunicar, que, segundo o dicionário, significa: “transmitir conhecimento, informação, mensagem etc.; participar, significar”.¹

A doutrina jurídica, nas palavras de Paulo de Barros Carvalho, apresenta definição semelhante, traduzida como “qualquer processo de intercâmbio de mensagem entre um emissor e um receptor”.²

Sinteticamente, Carvalho³ conceitua o processo de comunicação com o seguinte encadeamento: “emissor → canal → mensagem → código → receptor”. Para que se configure a comunicação, cada um desses elementos será ser conceituados como:

“(1) emissor: é a fonte da mensagem, aquele comporta as informações a serem transmitidas; (2) canal: é o suporte físico necessário à transmissão da mensagem, sendo o meio pelo qual os sinais são transmitidos (é o ar para o caso da comunicação verbal, mas pode apresentar-se em formas diversas, como faixas de frequência de rádio luzes, sistemas mecânicos ou eletrônicos etc.); (3) mensagem: é a informação transmitida; (4) código ou repertório: é o conjunto de signos e regras de combinações próprias a um sistema de sinais, conhecido e utilizado por um grupo de indivíduos ou, em outras palavras, é o quadro das regras de formação (morfologia) e de transformação (sintaxe) de signos; (5) receptor: a pessoa que recebe a mensagem, o destinatário da informação.”⁴

Entender o conceito de comunicação é extremamente importante para se compreender as bases da telecomunicação e da prestação de serviços de comunicação.

É necessário ressaltar a diferença entre comunicação e telecomunicação. Comunicação é gênero, enquanto telecomunicação é uma de suas espécies. O Brasil incorporou o conceito de telecomunicação adotado pela Convenção da União

¹COMUNICAR. In: Michaelis. Disponível em: <<http://michaelis.uol.com.br/moderno-portugues/busca/portugues-brasileiro/comunicar/>>. Acesso em: 05 mai. 2018.

² CARVALHO, Paulo de Barros. **Não-incidência do ICMS na Atividade dos Provedores de Acesso à Internet**. Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo: Editora Dialética, v. 73, out/2001. p. 99.

³ *Ibidem*, p. 101.

⁴ *Ibidem*. p. 101.

Internacional das Telecomunicações (UIT), ocorrida em Nairobi, em 1982, e que entrou em vigor através do Decreto nº 2.962/99:

“1012 Telecomunicação: Toda transmissão, emissão ou recepção de sinais, textos escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza, por fio, radioeletricidade, meios óticos ou outros sistemas eletromagnéticos.”⁵

Segundo Azulay Messod Neto e Antônio Roberto Pires Lima, este serviço de telecomunicação é realizado através de redes de telecomunicação:

“constituem a infra-estrutura, o meio físico, radioelétrico ou óptico através do qual fluem os símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza que caracterizam uma telecomunicação; sem elas, esta simplesmente não se materializa”.⁶

Pode-se falar que o início das telecomunicações ocorreu em 24 de maio de 1844, quando Samuel Morse enviou sua primeira mensagem pública por uma linha telegráfica entre Washington e Baltimore.⁷ Após isso, adveio o telegráfo, e, dada a amplitude da sua utilização, os países resolveram estabelecer acordos bilaterais e regionais para padronizar o sistema pelo qual as mensagens deveriam se transcrever, traduzir e serem enviadas.⁸

Diante desses avanços, em 17 de maio de 1865, vinte Estados-membros firmaram o Convênio Telegráfico Internacional, criando a União Telegráfica Internacional (UIT), com o escopo de facilitar possíveis modificações na legislação internacional de telecomunicações.

Em mais um avanço das telecomunicações, em 1876, Alexander Graham Bell foi considerado inventor do telefone, tendo patenteado a invenção. Já em 1895, se transmitiu pela primeira vez sinais através de um sistema de rádio.⁹

Com a expansão da radiocomunicação, se propôs, em 1932, a modificação do seu

⁵ BRASIL. **Decreto nº 2.962 de 23 de fevereiro de 1999**. Promulga a Constituição e a Convenção da União Internacional de Telecomunicações, concluídas em Genebra, em 22 de dezembro de 1992, e seu instrumento de Emenda aprovado em Quioto, em 14 de outubro de 1994. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d2962.htm>. Acesso em: 25 abr. 2018.

⁶ NETO, Messod Azulay; LIMA, Antônio Roberto Pires de *apud* MELO, José Eduardo Soares de. **ICMS: Teoria e Prática**. 14ª edição, revisada e atualizada. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2018.

⁷ À título de curiosidade, o conteúdo da mensagem transmitida por Morse era “O que Deus forjou”.

⁸ **Unión Internacional de Telecomunicaciones**. Disponível em: < https://www.itu.int/dms_pub/itu-s/opb/gen/S-GEN-HLPW-2004-PDF-S.pdf>. Acesso em 24 abr 2018.

⁹ GOTSCHALG, Ronaldo Viana. União Internacional das Telecomunicações – Um Desafio na Gestão da Internet. **Revista Eletrônica de Direito Internacional**, vol. 5, 2009, p. 454. Disponível em: <<http://www.cedin.com.br/revistaeletronica/volume5/>>. Acesso em: 20/05/2018.

nome para União Internacional de Telecomunicações (UIT) – permanecendo até o dias atuais como uma entidade autônoma de personalidade jurídica constituída e que atua como uma agência especializada das Nações Unidas. O seu papel hoje é de suma importância para a normatização e padronização entre os sistemas globais.

À época, foi firmado, também, o Convênio Internacional de Telecomunicações na Conferência de Madrid de 1932, no qual o Brasil foi signatário.¹⁰

No contexto do direito interno brasileiro, havia, na Constituição Federal de 1891, competência tributária da União dos Estados-Membros perante o serviço de telegrafia. Nas Constituições de 1934 e 1937, já se tratava os serviços de telégrafos e radiocomunicação como privativos da União. A Carta Magna de 1946, por sua vez, separou a radiodifusão e a telefonia dos serviços de telégrafos e radiodifusão.

Influenciada pelo Convênio de Madrid de 1932, a primeira legislação que veio, oficialmente, a tratar das telecomunicações no Brasil foi o Código Brasileiro de Telecomunicações, regido pela Lei nº 4.117/62, que constituiu como serviços de telecomunicações a transmissão, emissão ou recepção de qualquer tipo de significado por processo eletromagnético, separando-os conceitualmente da transmissão de escritos por meio de um código de sinais (telegrafia) e a transmissão da palavra falada ou de sons (telefonia).¹¹

Além disso, o Código Brasileiro de Telecomunicações foi acompanhado, poucos meses depois, pela sanção do Decreto nº 52.026/63, que aprovou o Regulamento Geral para Execução do Código Brasileiro de Telecomunicações. Entretanto, este Decreto continha diversas falhas conceituais e técnicas, a exemplo da equiparação entre “telecomunicações” e “serviços de telecomunicações”. Aplicou-se à “serviços de telecomunicações” o conceito de “telecomunicações, tal como: “toda transmissão, emissão ou recepção significado por meio eletromagnético”.¹²

¹⁰ BRASIL. **Decreto nº 2.412 de 23 de fevereiro de 1938.** Promulga a Convenção Internacional de Telecomunicações, concluída e assinada por ocasião da Conferência Telegráfica de Madrid, realizada de 3 de setembro de 1932. Disponível em: < <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1930-1939/decreto-2412-23-fevereiro-1938-345948-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em: 22 abr. 2018.

¹¹BRASIL. **Lei nº 4.117 de 27 de agosto de 1962.** Institui o Código Brasileiro de Telecomunicações. Disponível em: < <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1930-1939/decreto-2412-23-fevereiro-1938-345948-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em: 22 abr. 2018.

¹² Grupo de Estudos em Direito das Telecomunicações (GETEL), do Núcleo de Direito Setorial e Regulatório da Faculdade de Direito da Universidade de Brasília (UnB). **Revista de Direito, Estado e Telecomunicações**, v. 1, n. 1, oct. 2009. Disponível em: <<http://repositorio.unb.br/>

A Constituição da República de 1967 e a Emenda Constitucional nº 1 de 1969 disciplinaram a competência da União para os serviços de telecomunicações como um todo, recebendo influência do Código Brasileiro de Telecomunicações e suas legislações anexas.

Em 1972, houve um marco importante: a criação da Telebrás, uma holding estatal do Sistema Telebrás, conforme previsto na Lei nº 4.117/62. Portanto, concentrou-se os serviços de telecomunicações sob a atuação estatal, mas legalmente não havia qualquer impedimento à criação de empresas privadas que prestassem serviços de telecomunicação, já que não restou configurado o monopólio.¹³

Com a promulgação da Constituição Federal de 1988, os serviços de telecomunicação foram tratados como competência legislativa privativa da União, conforme artigo 22, IV. No que tange à exploração dos serviços telefônicos e de telecomunicações, ficou mantido a exploração direta pelo Estado ou mediante as empresas sob o controle acionário estatal, conforme redação original do artigo 21, XI.

“Art. 21. Compete à União:

(...) “XI - explorar, diretamente ou mediante concessão a empresas sob controle acionário estatal, os serviços telefônicos, telegráficos, de transmissão de dados e demais serviços públicos de telecomunicações, assegurada a prestação de serviços de informações por entidades de direito privado através da rede pública de telecomunicações explorada pela União;”¹⁴

Em 1995, adveio a Emenda Constitucional nº 8/1995 suprimindo a expressão “a empresas sob o controle acionário estatal”, ocasionando uma iniciativa de abertura de espaço para parceria com a iniciativa privada, inclusive estrangeira, mantendo, contudo, o regime de concessão da União.¹⁵

Essa iniciativa teve como fundamento a impossibilidade de o Estado arcar sozinho com as necessidades de investimento no setor de telecomunicações, reduzindo os

bitstream/10482/9641/1/ARTIGO_DireitoEstadoTelecomunicacoesPrimordios.pdf>. Acesso em: 24 apr. 2018, p. 24.

¹³ Grupo de Estudos em Direito das Telecomunicações (GETEL) Op., cit., p. 29.

¹⁴BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 20 mai. 2018.

¹⁵ BRASIL. **Emenda Constitucional nº 8, de 15 de agosto de 1995**. Altera o inciso XI e a alínea "a" do inciso XII do art. 21 da Constituição Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc08.htm>. Acesso em: 20 mai. 2018.

custos de expansão e operação dos serviços, projetando uma atuação como concedente, regulamentadora e fiscalizadora.¹⁶

A partir dessa Emenda, o setor de telecomunicações passou a ter uma possibilidade de maior competição, o que beneficiando a produtividade da economia e a prestação de serviços ao usuário. Contudo, não bastou essa mudança para que as empresas privadas pudessem entrar no mercado brasileiro, pois, devido aos avanços tecnológicos e estruturais, o Código Brasileiro de Telecomunicações já se encontrava desafiado.

Em 1997, se deu o fato mais importante do setor de telecomunicações: a sanção da Lei nº 9.472/97, revogando o Código Brasileiro de Telecomunicações, passando a ser chamada de Lei Geral de Telecomunicações. Essa lei veio a atender a complexidade que o sistema telecomunicacional passou a ter entre os anos 70 e 90.

2.1.1 Lei Geral de Telecomunicações e a ANATEL

A Lei Geral de Telecomunicações contou, inclusive, com o apoio da União Internacional de Telecomunicações, e teve grande importância por tratar de aspectos relevantes para o setor e da estrutura de mercado, a qual o Brasil visava conquistar. As motivações desta Lei se pautaram em dois princípios essenciais: introduzir a competição na exploração dos serviços e universalizar o acesso aos serviços básicos.

Como consequência disso, foram fixados cinco objetivos principais: 1) fortalecimento do papel regulador do Estado, privatizando as empresas sob o controle acionário da União e outorgando novas licenças para operadores privados; 2) aumento e melhora na oferta dos serviços; 3) criação de um ambiente competitivo, com oportunidades de investimento e desenvolvimento tecnológico e industrial; 4) harmonizar o desenvolvimento do setor com as metas de desenvolvimento social nacional; 5)

¹⁶ BRASIL. **Proposta da Emenda Constitucional nº 8, de 15 de agosto de 1995**. Altera o inciso XI e a alínea "a" do inciso XII do art. 21 da Constituição Federal. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/arquivo/biblioteca/pec/EmendasConstitucionais/EC8/Camara/EC008_cam_2002_1995_ini.pdf>. Acesso em: 20 mai. 2018.

maximizar o valor de venda das empresas estatais de telecomunicações.¹⁷

Como efeito desse processo de abertura à iniciativa privada se deu a desestatização do antigo Sistema TELEBRÁS. Além disso, a partir dessa lei, foram corrigidos erros históricos, como o antigo equívoco técnico-conceitual do diploma anterior. O artigo 60 e seu §1º trazem expressamente os conceitos de “telecomunicação” e “serviço de telecomunicações”.¹⁸

“Art. 60. Serviço de telecomunicações é o conjunto de atividades que possibilita a oferta de telecomunicação.

§ 1º Telecomunicação é a transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza.”¹⁹

Percebe-se que dos dispositivos legais, a atividade central para configurar telecomunicações é a transmissão, qualificada por um processo eletromagnético, que são ondas que se apresentam como propagações, independentemente de meio material, o que significa a sua transmissão inclusive no vácuo.²⁰

Já o papel regulador do Estado, neste caso, ficou sob a responsabilidade do órgão regulador para o setor, chamado, pela Lei Geral das Telecomunicações, de Agência Nacional de Telecomunicações – ANATEL.

A ANATEL, por determinação legal da Lei Geral das Telecomunicações, se incumbiu de realizar diversas atividades de regulação no mercado de telecomunicações. Cabe à ANATEL adotar as medidas necessárias para o atendimento do interesse público e desenvolvimento das telecomunicações brasileiras, atuando com independência, imparcialidade, legalidade, impessoalidade e publicidade.²¹

A ANATEL ficou vinculada ao Ministério das Telecomunicações, herdando algumas de suas funções das quais as principais são: a) expedição de normas quanto à outorga, à prestação e à fruição dos serviços de telecomunicações no regime público; expedição normas sobre prestação de serviços de telecomunicações no

¹⁷BRASIL. **Exposição de Motivos da Lei Geral de Telecomunicações**. Altera o inciso XI e a alínea "a" do inciso XII do art. 21 da Constituição Federal. Disponível em: <<http://www.Anatel.gov.br/Portal/verificaDocumentos/documento.asp?numeroPublicacao=331>>. Acesso em: 20 mai. 2018.

¹⁸Grupo de Estudos em Direito das Telecomunicações (GETEL), Op., cit., p. 24.

¹⁹BRASIL. **Lei Geral das Telecomunicações**. Lei nº 9.472/97 de 16 de julho de 1997. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19472.htm>. Acesso em: 24 abr. 2018.

²⁰Grupo de Estudos em Direito das Telecomunicações (GETEL), Op., cit., p. 27.

²¹BRASIL. Agência Nacional de Telecomunicações. **Institucional**. Disponível em: <<http://www.Anatel.gov.br/institucional/institucional-menu>>. Acesso em: 20 de mai 2018.

regime privado; b) expedição de normas padrão acerca dos equipamentos utilizados neste setor; c) bem como o exercício, das competências legais em matéria de controle, prevenção e repressão das infrações da ordem econômica, ressalvadas as pertencentes ao Conselho Administrativo de Defesa Econômica (Cade).²²

Exposta a importância da Lei Geral das Telecomunicações e da ANATEL, passaremos a abordar os principais serviços de telecomunicações, conforme desenhado pela ANATEL.

2.1.2 Principais Serviços de Telefonia e Telecomunicação

Inicialmente, veremos o conceito de serviço, que, segundo Orlando Gomes, é um “contrato mediante o qual uma pessoa se obriga a prestar um serviço a outra, eventualmente, em troca de determinada remuneração, executando-os com independência técnica e sem subordinação hierárquica”²³.

Para o Direito, o serviço tem a finalidade de atender a um bem da vida através de uma atividade, denominada prestação, no qual fica submetido um sujeito passivo para o seu devido cumprimento²⁴.

Há diversos serviços de telecomunicação respaldados pelo ordenamento jurídico brasileiro, todavia, iremos abordar os três serviços que mais se aproximam do objetivo deste trabalho.

De acordo a Lei Geral de Telecomunicações, toda atividade explorada no regime privado sob o âmbito das telecomunicações deverá passar por prévia autorização da ANATEL, conforme artigo 131 da Lei Geral das Telecomunicações:

“Art. 131. A exploração de serviço no regime privado dependerá de prévia autorização da Agência, que acarretará direito de uso das radiofrequências necessárias.

§ 1º Autorização de serviço de telecomunicações é o ato administrativo vinculado que faculta a exploração, no regime privado, de modalidade de

²²BRASIL. Agência Nacional de Telecomunicações. **Missão, atribuições e características**. Disponível em: <<http://www.Anatel.gov.br/Portal/exibirPortalPaginaEspecial.do?acao=&codItemCanal=801&nomeVisao=Conhe%20a%20Anatel&nomeCanal=Sobre%20a%20Anatel&nomeItemCanal=Miss%20o,%20atribui%20e%20o%20caracter%20EDsticas>>. Acesso em: 20 mai 2018.

²³ GOMES, Orlando. **Contratos**. 26ª edição, Rio de Janeiro: Editora Forense, 2007, p. 354.

²⁴ GAGLIANO, Pablo Stolze; PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Novo Curso de Direito Civil, Volume I: Parte Geral**. 13ª edição, São Paulo: Editora Saraiva, 2011, p. 498.

serviço de telecomunicações, quando preenchidas as condições objetivas e subjetivas necessárias.

§ 2º A Agência definirá os casos que independem de autorização.

§ 3º A prestadora de serviço que independa de autorização comunicará previamente à Agência o início de suas atividades, salvo nos casos previstos nas normas correspondentes.

§ 4º A eficácia da autorização dependerá da publicação de extrato no Diário Oficial da União.”²⁵

Destarte, exercendo o seu papel regulador, a ANATEL passou a expedir resoluções classificadoras dos serviços de telecomunicação.

Primeiramente, por meio da Resolução nº 426/2005, a ANATEL aprovou o Regulamento do Serviço Telefônico Fixo Comutado – STFC, mais conhecido como telefonia fixa. Neste serviço, ocorre a transmissão de voz e outros sinais entre pontos fixos determinados utilizando processos de telefonia²⁶. Segundo a Resolução, esse é um serviço de telecomunicações de interesse coletivo, que poderá ser prestado em regime público e privado, objeto de concessão ou permissão e autorização.

O Serviço Telefônico Fixo Comutado é caracterizado pelos artigos 7º e 8º:

“Art. 7º O STFC é caracterizado pelo estabelecimento de comunicação entre dois pontos fixos nos modos chamada a chamada, semipermanente e permanente, por meio de procedimentos automáticos ou semi-automáticos.

Art. 8º Constituem pressupostos essenciais à prestação do STFC, a identificação do acesso individual ou coletivo de origem ou destino da chamada, a capacidade de rastrear a chamada e a garantia de manutenção ou suspensão do sigilo nos termos do Capítulo III do Título IV deste Regulamento.”²⁷

Em 2007, adveio a Resolução nº 477/2007, que aprovou o Regulamento do Serviço Móvel Pessoal – SMP, popularmente conhecido como telefonia móvel ou telefonia celular, prestado em regime privado, de interesse coletivo, cujo direito ao uso das radiofrequências dependem de prévia autorização da ANATEL. Esta Resolução designou os serviços de voz e conexão à Internet por meio de dados.²⁸

²⁵ BRASIL. **Lei Geral das Telecomunicações**. Lei nº 9.472/97 de 16 de julho de 1997. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9472.htm. Acesso em: 24 abr. 2018.

²⁶BRASIL. Agência Nacional de Telecomunicações. **Resolução nº 426/2005**. Aprova o Regulamento do Serviço Telefônico Fixo Comutado – STFC. Disponível em: <http://www.Anatel.gov.br/legislacao/resolucoes/20-2005/7-resolucao-426>. Acesso em: 20 mai 2018.

²⁷ *Ibidem*.

²⁸BRASIL. Agência Nacional de Telecomunicações. **Resolução nº 477/2007**. Aprova o Regulamento do Serviço Móvel Pessoal – SMP. Disponível em: <http://www.Anatel.gov.br/legislacao/resolucoes/2007/9-resolucao-477>. Acesso em: 20 maio 2018.

O Serviço Móvel Pessoal é conceituado nos artigo 4º:

“Art. 4º Serviço Móvel Pessoal - SMP é o serviço de telecomunicações móvel terrestre de interesse coletivo que possibilita a comunicação entre Estações Móveis e de Estações Móveis para outras estações, observado o disposto neste Regulamento.

§ 1º O SMP é caracterizado por possibilitar a comunicação entre estações de uma mesma Área de Registro do SMP ou acesso a redes de telecomunicações de interesse coletivo.”²⁹

Já em 2013 foi aprovado o Regulamento do Serviço de Comunicação Multimídia – SCM através da Resolução nº 614/2013, cujo conceito está previsto no artigo 3º:

“Art. 3º O SCM é um serviço fixo de telecomunicações de interesse coletivo, prestado em âmbito nacional e internacional, no regime privado, que possibilita a oferta de capacidade de transmissão, emissão e recepção de informações multimídia, permitindo inclusive o provimento de conexão à internet, utilizando quaisquer meios, a Assinantes dentro de uma Área de Prestação de Serviço.

§ 1º A prestação do SCM não admite a transmissão, emissão e recepção de informações de qualquer natureza que possam configurar a prestação de serviços de radiodifusão, de televisão por assinatura ou de acesso condicionado, assim como o fornecimento de sinais de vídeos e áudio, de forma irrestrita e simultânea, para os Assinantes, na forma e condições previstas na regulamentação desses serviços.

§ 2º Na prestação do SCM não é permitida a oferta de serviço com as características do Serviço Telefônico Fixo Comutado destinado ao uso do público em geral (STFC), em especial o encaminhamento de tráfego telefônico por meio da rede de SCM simultaneamente originado e terminado nas redes do STFC.”³⁰

Portanto, segundo a ANATEL, o SCM não é rigorosamente um serviço de telecomunicações, tal qual previsto no supracitado artigo 60 da Lei Geral de Telecomunicações. Segundo Scorsim³¹, o Serviço de Comunicação Multimídia é considerado como Serviço de Valor Adicionado, assim como o Serviço de Conexão à Internet, conforme a Norma 004/95 da Anatel.

A legislação telecomunicacional, portanto, separa os serviços de telecomunicações daqueles considerados como serviço de valor adicionado, sendo, para o Direito, sem

²⁹BRASIL. Agência Nacional de Telecomunicações. **Resolução nº 477/2007**. Aprova o Regulamento do Serviço Móvel Pessoal – SMP. Disponível em: <<http://www.Anatel.gov.br/legislacao/resolucoes/2007/9-resolucao-477>>. Acesso em: 20 mai 2018.

³⁰ BRASIL. Agência Nacional de Telecomunicações. **Resolução nº 614/2013**. Aprova o Regulamento do Serviço de Comunicação Multimídia e altera os Anexos I e III do Regulamento de Cobrança de Preço Público pelo Direito de Exploração de Serviços de Telecomunicações e pelo Direito de Exploração de Satélite.. Disponível em: <<http://www.Anatel.gov.br/legislacao/resolucoes/2013/465-resolucao-614>>. Acesso em: 20 mai 2018.

³¹SCORSIM, Ericson Meister. **Direito das Comunicações**. 1ª edição, Curitiba: Edição do Autor, 2016, p. 74.

qualquer redundância, dois serviços completamente distintos. A Lei Geral das Telecomunicações traz o conceito de Serviço de Valor Adicionado:

“Art. 61. Serviço de valor adicionado é a atividade que acrescenta, a um serviço de telecomunicações que lhe dá suporte e com o qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações.

§ 1º Serviço de valor adicionado não constitui serviço de telecomunicações, classificando-se seu provedor como usuário do serviço de telecomunicações que lhe dá suporte, com os direitos e deveres inerentes a essa condição.

§ 2º É assegurado aos interessados o uso das redes de serviços de telecomunicações para prestação de serviços de valor adicionado, cabendo à Agência, para assegurar esse direito, regular os condicionamentos, assim como o relacionamento entre aqueles e as prestadoras de serviço de telecomunicações.”³²

Isto posto, esses são os principais serviços considerados pela ANATEL e que terão grande importância para o objetivo deste trabalho.

2.2 BREVE CONTEXTUALIZAÇÃO DA INTERNET E DA ERA DIGITAL

Consoante Manuel Castells³³, a *Internet* tem como origem a Arpanet, que foi uma rede de computadores montada pela Advanced Research Projects Agency (ARPA), em setembro de 1969, pertencente ao Departamento de Defesa dos Estados Unidos, cujo objetivo era capitalizar recursos de pesquisa, sobretudo no ambiente universitário, para enfrentar o poderio tecnológico-militar da União Soviética, no contexto da Guerra Fria.

Conforme explica Glaydson³⁴, para que a comunicação em rede ocorra, é necessária que haja a comunicação de dados, que só acontece por meio do protocolo. O protocolo mais utilizado é o conjunto TCP/IP, com presença quase universal, que conecta os usuários através de seus aparelhos com endereço IP para identificação própria.

³² Art. 61 da Lei Geral de Telecomunicações (Lei nº 9.472/97).

³³ CASTELLS, Manuel *apud* MOREIRA, Fábio Lucas. Da “sociedade informática” de Adam Schaff ao estabelecimento dos fundamentos e princípios do marco civil da Internet (PL 2.126/2011) . In: MOREIRA, Fábio Lucas; MARQUES, Jader; SILVA, Maurício Faria da. **O Direito na era digital**. Porto Alegre: Editora Livraria do Advogado, 2012.

³⁴LIMA, Glaydson de Farias. **Manual de Direito Digital. Fundamentos, Legislação e Jurisprudência**. 1ª edição. São Paulo: Appris Editora, 2016, p. 130.

Por muito tempo acreditou-se que a Internet seria somente autoregulamentada, isto é, não necessitaria de nenhum diploma normativo estabelecido de princípios, garantias, direitos e deveres para os seus usuários, considerando-se que o Direito Digital tem como princípio normativo a autorregulamentação.

Fábio Lucas Moreira³⁵ afirma que os efeitos da *Internet* são vastos, com consequências evidentes e impactos poderosos, sendo desde a operação de sistemas políticos à facilitação da vida social. Além disso, a crescente velocidade de acesso à *Internet* favorece o surgimento de sub-revoluções tecnológicas constantes.

Neste sentido, o que norteia a autorregulamentação é o ato de legislar sem muita burocracia, observando a Constituição Federal e as leis vigentes, permitindo uma maior adequação do Direito à realidade social, com uma dinâmica própria, de forma que possa perdurar por muito tempo, bem como ser flexível diante das mudanças rápidas e constantes que ocorrem na sociedade informática e da informação.

Sendo assim, é possível uma via paralela que não somente a via legislativa para os participantes e interessados diretos na proteção de determinado direito e na solução de determinada controvérsia.³⁶

Cabe ressaltar que a autorregulamentação da Internet não significa que não tenham normas próprias e que ele seja estritamente extralegislativa, pois há tantas outras normas, a exemplo das que versam sobre as categorias profissionais, criando as suas próprias normas e diretrizes de trabalho, como a dos médicos, advogados e setores como o mercado publicitário, e, especialmente, a de telecomunicações.

A autorregulamentação tem como pressuposto que a melhor decisão deve partir do próprio interessado para estabelecer as lacunas que o Direito possa preencher, bem como resolver as situações práticas do dia a dia.³⁷

Contudo, foi sancionada, em 2014, a Lei 12.965/2014, denominada Marco Civil da Internet, com o objetivo de harmonizar o Direito e a cultura digital, haja vista os

³⁵ CASTELLS, Manuel *apud* MOREIRA, Op., cit.

³⁶ PINHEIRO, Patrícia Peck. **#Direito Digital**. 6ª edição revista, atualizada e ampliada - São Paulo: Editora Saraiva, 2016, p. 444.

³⁷ *Ibidem*, p. 444.

diversos obstáculos presentes nas decisões judiciais, que por vezes são conflitantes, e a cultura digital, presentes nas instituições estatais e espalhados na sociedade.³⁸

O usuário usa, por vezes, de estratégias que jamais poderão ser verificadas pelos provedores: a utilização de roteadores em casa, de forma a possibilitar o acesso à Internet para vários computadores e até mesmo para vizinhos. Empresas também vêm se utilizando do VoIP para fugir das altas tarifas das empresas de telefonia convencional, descarregando na Internet o peso de suas telecomunicações.

Sem dúvida, os provedores e acesso amargam amplos prejuízos em função de tais condutas, inibindo novos investimentos em redes de fibras ópticas e em inovação.³⁹

O uso dessas restrições compromete desnecessariamente o mercado e prejudicam o consumidor. Além disso, a Internet poderá se transformar em um instrumento de desigualdade, gerando uma espécie de luta de classes pelo acesso à informação.

Salienta, por fim, o Prof. José de Olivera Ascensão⁴⁰, que “o direito não está imune à grande transformação social que está em curso através dos meios de comunicação.”

2.2.1 Do Provedor de Acesso à Internet

Conforme demonstrado no tópico sobre os principais serviços de telecomunicação, passaremos a abordar sobre os provedores de acesso à Internet, que, como já fora exposto, considerados pela legislação um Serviço de Valor Adicionado.

Segundo Pinheiro, os provedores de acesso à Internet são importantes em termos jurídicos por serem os grandes aglutinadores do mundo digital, responsáveis por abrirem as portas da rede.⁴¹

³⁸ BRASIL. **Projeto de Lei nº 2.126/2011**. Estabelece princípios, garantias, direitos e deveres para o uso da Internet no Brasil. Disponível em: <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrar_integra;jsessionid=686C82E5CDD4209B98225B057812AD20.proposicoesWebExterno2?codteor=912989&filename=PL+2126/2011>. Acesso em: 28 abr. 2018.

³⁹ MOREIRA, Fábio Lucas. Da “sociedade informática” de Adam Schaff ao estabelecimento dos fundamentos e princípios do marco civil da Internet (PL 2.126/2011) . In: MOREIRA, Fábio Lucas; MARQUES, Jader; SILVA, Maurício Faria da. **O Direito na era digital**. Porto Alegre: Editora Livraria do Advogado.

⁴⁰ ASCENSÃO, José de Oliveira. **O Direito: Introdução e Teoria Geral**. 13ª edição, refundida. Coimbra: Editora Almedina, 2005, p. 613.

⁴¹ PINHEIRO, Patrícia Peck. **#Direito Digital**. 6ª edição revista, atualizada e ampliada - São Paulo: Editora Saraiva, 2016, p. 141.

De acordo com Scorsim⁴² os provedores de acesso à Internet são, em regra, empresas da iniciativa privada que podem vir a cobrar por seus serviços de conexão à Internet ofertados aos consumidores, sendo garantido o direito de acesso às infraestruturas de redes de telecomunicação, conforme artigo 61, §2º da Lei Geral das Telecomunicações.

O Marco Civil da Internet, que atualizou o conceito de “provedores de acesso à Internet” para “administrador de sistema autônomo”, traz o seguinte conceito:

“IV - administrador de sistema autônomo: a pessoa física ou jurídica que administra blocos de endereço IP específicos e o respectivo sistema autônomo de roteamento, devidamente cadastrada no ente nacional responsável pelo registro e distribuição de endereços IP geograficamente referentes ao País;”

A ANATEL na Norma nº 004/95 é clara ao distinguir os serviços de telecomunicações daqueles serviços de conexão à Internet, conceituando-o como um Serviço de Valor Adicionado:

“Considerando o papel fundamental que a distinção entre “serviços de telecomunicações” e “serviços de valor adicionado” (SVA) desempenha no desenvolvimento da Internet no Brasil;

(...)

Resolve:

Reafirmar o entendimento de que o serviço de conexão à Internet é um serviço de valor adicionado, que não se confunde com a rede de telecomunicações que lhe dá suporte;

Ressaltar que, usando seja qual for o meio de transmissão, o acesso à rede e às aplicações que a Internet disponibiliza é sempre resultado da conjugação de dois serviços: um serviço de telecomunicações e um serviço de conexão, a cargo do seu respectivo prestador;”

A ADI 1491 MC/DF é esclarecedora ao julgar que:

“III – O Serviço de Valor Adicionado – SVA, previsto no art. 10 da Lei 9.295/1996, não se identifica, em termos ontológicos, com o serviço de telecomunicações. O SVA é, na verdade, mera adição de valor a serviço de telecomunicações já existente, uma vez que a disposição legislativa ora sob exame propicia a possibilidade de competitividade e, assim, a prestação de melhores serviços à coletividade”.

⁴²SCORSIM, Ericson Meister. **Direito das Comunicações**. 1ª edição, Curitiba: Edição do Autor, 2016, p. 75.

A distinção entre serviço de valor adicionado e serviço de telecomunicações impede que o acesso à Internet seja oferecido pelas empresas de telefonia. A base legal usada pelo órgão regulador é o artigo 86 da LGT:

“Art. 86. A concessão somente poderá ser outorgada a empresa constituída segundo as leis brasileiras, com sede e administração no País, criada para explorar exclusivamente os serviços de telecomunicações objeto da concessão.”

O art. 86 da LGT deixa claro que as operadoras de telefonia que atuam no Serviço Telefônico Fixo Comutado (STFC), conhecidas como concessionárias de telefonia, não podem prestar outro serviço a não ser o STFC. No entanto, na prática, essas operadoras oferecem serviços de conexão em banda larga, como os serviços Speedy (Telefônica); BR Turbo (BrasilTelecom) e Velox (Telemar/Oi).⁴³

Gustavo Brigagão afirma que o serviço de comunicação oportuniza os meios necessários para que as mensagens sejam enviadas e recebidas pelos usuários, enquanto que o Serviço de Valor Adicionado acrescenta outras utilidades, mas sem confundir com o serviço principal. Portanto, tais os serviços terão naturezas próprias e distintas.⁴⁴

Ainda segundo o autor, o serviço prestado pelos provedores de acesso à Internet cuida de serviço de valor adicionado, tendo em vista que o prestador faz uso da rede de telecomunicações que lhe alicerça de forma a viabilizar a conexão do usuário final à Internet através de uma linha telefônica.

Passaremos agora à análise das tecnologias disruptivas, tendo em vista o enfoque maior naquelas que prestam serviço VoIP.

2.3 BREVES CONTORNOS SOBRE AS TECNOLOGIAS DISRUPTIVAS NA ERA DA SOCIEDADE DA INFORMAÇÃO

Tecnologia é todo “conjunto de processos, métodos, técnicas e ferramentas relativos

⁴³ VELOSO, E. M. **Exigência de contratação de provedor de serviço de conexão à internet para o acesso em banda larga**. Brasília: biblioteca Digital da Câmara dos Deputados, 2009 (Estudo técnico).

⁴⁴BRIGAGÃO, Gustavo. **Divulgação de publicidade e propaganda na internet não sofre incidência do ICMS**. Consultor Jurídico. Disponível em: < <https://www.conjur.com.br/2016-jun-15/consultor-tributario-divulgacao-publicidade-internet-nao-sofre-incidencia-icms>>. Acesso em: 20 mai. 2018.

a arte, indústria, educação etc.” e “tudo o que é novo em matéria de conhecimento técnico e científico”, segundo define o Dicionário Michaelis.⁴⁵ Em nenhum outro tempo da história, a tecnologia esteve tão presente na vida do homem como nos tempos atuais, assumindo uma roupagem diferente na era moderna do capitalismo e da globalização.

O capitalismo como forma de transformação econômica propicia, através da concorrência, novos bens de consumo, serviços, métodos de produção, transporte, comunicação, entre outros. Essas revoluções, discretas e constantes, permitem a abertura de novos mercados com uma intensa mutação, destruindo aquilo que é antigo e criando novos elementos. Todo esse processo pode ser denominado como uma “destruição criadora”⁴⁶, sendo essa uma das essências do próprio capitalismo.⁴⁷

Segundo o Prof. José de Oliveira Ascensão, com o avanço tecnológico avassalador que vem acontecendo desde o final do século XX, as nações passaram a se integrar de forma mais intensa através da tecnologia, fazendo com que Estados e empresas se comuniquem a todo tempo, fornecendo mão-de-obra, matérias primas e serviços, sendo que, qualquer mudança significativa em um setor de mercado poderá se expandir por diversos países.⁴⁸

Ainda de acordo com Ascensão, a informação se tornou um fator de produção como também um bem de consumo capaz de promover significativo desenvolvimento econômico, haja vista que num mundo de concorrência globalizada, quem oferece as melhores prestações são aqueles que dispõem de conhecimentos mais atualizados e melhores meios de comunicação imediata.⁴⁹

O Prof. Clayton M. Christensen, em um primeiro artigo publicado a respeito deste tema, em 1995, introduziu a ideia das inovações disruptivas, descrevendo os elementos que caracterizam a inserção desta nova tecnologia no mercado:

⁴⁵ TECNOLOGIA. In: **Dicionário Michaelis**. São Paulo: Editora Melhoramentos, 2015. Disponível em: <<http://michaelis.uol.com.br/moderno-portugues/creditos/>>. Acesso em 21 abril 2018.

⁴⁶ Termo alçado pelo economista austríaco Joseph A. Schumpeter, que foi um dos primeiros estudiosos da relação entre as inovações tecnológicas e o desenvolvimento capitalista. Décadas depois, o Prof. Clayton M. Christensen, da Harvard Business School, veio a usar este termo para fundamentar sua teoria acerca das inovações disruptivas, sendo um dos pioneiros a escrever academicamente sobre as disruptões tecnológicas ocorridas ao final do século XX.

⁴⁷ SCHUMPETER. Joseph A.. **Capitalismo, Socialismo e Democracia** / Editado por George Allen e Unwin Ltd., traduzido por Ruy Jungmann) – Rio de Janeiro: Editora Fundo de Cultura, 1961, p. 110.

⁴⁸ ASCENSÃO, José de Oliveira. **O Direito: Introdução e Teoria Geral**. 13ª edição, refundida. Coimbra: Editora Almedina, 2005,p. 164.

⁴⁹ *Ibidem*, p. 167.

“First, they typically present a different package of performance attributes—ones that, at least at the outset, are not valued by existing customers. Second, the performance attributes that existing customers do value improve at such a rapid rate that the new technology can later invade those established markets. Only at this point will mainstream customers want the technology. Unfortunately for the established suppliers, by then it is often too late: the pioneers of the new technology dominate the market.”⁵⁰⁵¹

Sendo assim, segundo a teoria da disrupção do Prof. Christensen, não é qualquer inovação que modifique os padrões competitivos de uma indústria que será considerada uma inovação disruptiva, tampouco poderá ser aplicada à qualquer empresa ou mercado em mutação. É necessário que este processo se inicie em uma empresa com menos recursos e que, de fato, desafie o sucesso das empresas líderes de mercado.⁵²

Com efeito, há que se diferenciar as inovações disruptivas daquelas inovações consideradas “sustentáveis” pelas grandes corporações, tendo em vista que estas últimas somente apresentam aos consumidores uma novidade a um produto ou serviço, que podem ser pequenos ou grandes avanços, contudo, seu efeito faz com que as mesmas corporações sigam a se manter na crista do mercado *mainstream*, vendendo mais produtos e serviços para seus clientes mais lucrativos.⁵³

Sendo assim, percebe-se que as empresas líderes de mercado, como forma de se manterem no topo da concorrência, se concentram em aprimorar seus serviços e produtos para os clientes mais fiéis e exigentes, o que, por consequência faz com que ignorem as necessidades de outros segmentos, surgindo, neste vácuo, as inovações disruptivas.⁵⁴

Percebe-se, portanto, que as pequenas empresas que surgem neste mercado, atacam com sucesso esses setores negligenciados ao oferecer um serviço ou produto com um preço mais baixo e, por muitas vezes, com padrões técnicos mais

⁵⁰ TRADUÇÃO LIVRE: “Primeiro, eles geralmente apresentam um pacote diferente de atributos de desempenho - aqueles que, pelo menos de início, não são valorizados pelos clientes existentes. Segundo, os atributos de desempenho que os clientes existentes realmente valorizam melhoram a uma taxa tão rápida que a nova tecnologia pode mais tarde invadir os mercados estabelecidos. Somente neste momento os clientes tradicionais querem esta nova tecnologia. Infelizmente, para os fornecedores estabelecidos, já é tarde demais: os criadores desta nova tecnologia já dominam o mercado.

⁵¹ CHRISTENSEN, Clayton M.. *Disruptive Technologies: Catching the Wave*. **Harvard Business Review**. Disponível em: < <https://hbr.org/1995/01/disruptive-technologies-catching-the-wave>>. Acesso em 25 mai 2018.

⁵² *Ibidem*. Acesso em 25 maio 2018.

⁵³ *Ibidem*. Acesso em 25 maio 2018.

⁵⁴ *Ibidem*. Acesso em 25 maio 2018.

eficientes. Quando as empresas líderes percebem essa movimentação no mercado, tendem a responder com atraso, o que lança as pequenas empresas ao mercado de ponta. Quando os consumidores do mercado *mainstream* começam a utilizar os produtos e serviços das empresa disruptivas em larga escala, pode-se considerar ocorrida a disrupção.⁵⁵

2.4 O VOIP

O VoIP é oriundo da sigla *voice over IP*, que em português significa “voz sobre IP”. O VoIP é uma das novas tecnologias que se baseia na comunicação por meio do Protocolo de Internet.

Patrícia Peck Pinheiro⁵⁶ afirma que a comunicação por Internet estabelece-se através de um protocolo, que é um conjunto de regras que permite o intercâmbio de informações entre pontos conectados de redes de comunicações. Esses protocolos seguem uma padronização internacional conforme a sua utilização industrial.

Essa padronização possibilita o repasse dos dados entre dois sistemas conectores à Internet, cujo nome é *Internet Protocol – IP*⁵⁷, que, em conjunto a outro protocolo, o *Transmission Control Protocol – TCP/IP*⁵⁸ permite a interação entre os dois sistemas.⁵⁹

⁵⁵ CHRISTENSEN, Clayton M.. *Disruptive Technologies: Catching the Wave*. **Harvard Business Review**. Disponível em: < <https://hbr.org/1995/01/disruptive-technologies-catching-the-wave>>. Acesso em 25 maio 2018.

⁵⁶ PINHEIRO, Patrícia Peck. **#Direito Digital**. 6ª edição revista, atualizada e ampliada - São Paulo: Editora Saraiva, 2016, p. 444.

⁵⁷ “O IP (Internet Protocol) é o principal protocolo de comunicação da Internet. Ele é o responsável por endereçar e encaminhar os pacotes que trafegam pela rede mundial de computadores. Pacotes são os blocos de informações enviados na Internet e podem ser considerados como as cartas enviadas pelo serviço de correios”. PISA, Pedro. **O que é IP?**. Techtudo. Disponível em: <<http://www.techtudo.com.br/artigos/noticia/2012/05/o-que-e-ip.html>>. Acesso em: 20 maio 2018.

⁵⁸ “O TCP/IP é o principal protocolo de envio e recebimento de dados MS internet. TCP significa Transmission Control Protocol (Protocolo de Controle de Transmissão) e o IP, Internet Protocol (Protocolo de Internet).” “protocolo é uma espécie de linguagem utilizada para que dois computadores consigam se comunicar. Por mais que duas máquinas estejam conectadas à mesma rede, se não “falarem” a mesma língua, não há como estabelecer uma comunicação. Então, o TCP/IP é uma espécie de idioma que permite às aplicações conversarem entre si.” “Na realidade, o TCP/IP é um conjunto de protocolos (Camada de Aplicação, Camada de Transporte, Camada de Rede, Camada de Interface). Esse grupo é dividido em quatro camadas: aplicação, transporte, rede e interface. Cada uma delas é responsável pela execução de tarefas distintas. Essa divisão em camadas é uma forma de garantir a integridade dos dados que trafegam pela rede.

⁵⁹ PINHEIRO, Patrícia Peck. Op., cit., p. 444., p. 102.

Como se trata de um serviço para transporte de voz, há uma semelhança inerente ao serviço telefônico fixo comutável e ao serviço móvel pessoal, sobretudo porque o principal sinal emitido é a voz. É parecida também no que tange à sua comunicação entre dois pontos fixos durante uma chamada.⁶⁰

No entanto, é diferente no que se refere à possibilidade do VoIP ser acessado através de qualquer conexão Wi-Fi ou por serviços de dados móveis, ao contrário dos serviços de telefonia tradicionais, que possuem identificações fixas. Além disso, diverge no que tange ao conceito de longa distância, inexistente para o VoIP, mas presente na telefonia tradicional pois leva em conta a localização geográfica.⁶¹

Ainda segundo a autora, o VoIP é a entrega da voz digitalmente em pequenos pacotes de comunicação em vez dos tradicionais protocolos de circuitos comutados presentes em sistemas de *Public Switched Telephone Network – PSTN*, chamado no Brasil de STFC (Serviço Telefônico Fixo Comutado), que se apresentam por meio de redes públicas das operadoras de telefonia outorgadas por órgão competente.

Desenvolvido em 1995, o VoIP surgiu como uma alternativa para chamadas de longa distância e internacionais através de um software criado por uma empresa chamada Vocal Tec, que permitia que um usuário chamasse outro usuário conectado através de alto-falantes e microfones.⁶²

Em momento posterior, iniciou-se o que vemos hoje do VoIP: chamadas realizadas de computador para telefone e de telefone para VoIP. Esse crescimento, embora inicialmente fosse bem tímido, em razão das fracas conexões de Internet, foi crescendo ao passo que a conexão à Internet estava evoluindo, ao ponto de representar, em 2003, 25% de todas as chamadas por voz dos Estados Unidos.⁶³

Atualmente, o uso do VoIP é visto como uma alternativa econômica. As operadoras de telefonia têm optado por este tipo de tecnologia para fornecerem preços abaixo do mercado, de forma que não sejam prejudicadas quando competirem com os

⁶⁰ Anais da VI Conferência ACORN-REDECOM, Valparaíso (Chile), 17-18 de maio de 2012. SANTOYO, Renata Figueiredo; SILVA, Davison Gonzaga da. **Análise comparativa da regulamentação do VoIP em diversos países.** Disponível em: < http://www.acorn-redecom.org/papers/proceedings2012/001Santoyo_Portugues.pdf>. Acesso em: 24 maio 2018.

⁶¹ *Ibidem.*

⁶² Blog VoIP do Brasil. **A história do VoIP.** Disponível em: <https://www.voipdobrasil.com.br/blog/a_historia_do_voip>. Acesso em: 14 maio 2018.

⁶³ Blog VoIP do Brasil. **A história do VoIP.** Disponível em: <https://www.voipdobrasil.com.br/blog/a_historia_do_voip>. Acessado em: 14 maio 2018.

serviços autônomos de VoIP que tem surgido, a exemplo das tecnologias disruptivas Skype e WhatsApp Calling⁶⁴.

Além disso, sua utilização é extremamente fácil, sobretudo pela portabilidade. Basta realizar chamadas onde houver uma conexão veloz de Internet, entrando na conta de VoIP da prestadora do serviço.

Toda essa contextualização serve para demonstrar o objetivo deste trabalho, que versará tão somente sobre as tecnologias disruptivas do VoIP, em especial, as mais populares: o Skype e o WhatsApp Calling. Entretanto, antes de abordar essas tecnologias disruptivas, é necessário, *a priori* apresentar outras três principais modalidades de serviços VoIP.

A primeira modalidade é o adaptador ATA, que é um conversor digital analógico com conexão à Internet que possibilita a utilização de um aparelho de telefone comum para realização de chamadas VoIP. Ou seja, além das ligações da telefonia convencional, o telefone é habilitado para também realizar chamadas utilizando o Protocolo de Internet.⁶⁵

Outra modalidade é o Telefone IP, que se parece com o aparelho de telefone convencional, mas que já vem integrado com a tecnologia VoIP. Possui todo o padrão de um telefone comum, como monofone, gancho e teclas, mas permite ao usuário realizar ligações, conferências, transferências de chamadas, dados e imagens por VoIP.⁶⁶ É conectado à Internet e utiliza conectores RJ-45, que são os mesmos das placas de rede de computadores, no lugar do padrão telefônico RJ-11.⁶⁷

Por fim, a terceira e que mais se aproxima das tecnologias disruptivas é o Softphone. É um aplicativo multimídia oferecido pelas operadoras do serviço VoIP, que trabalha associado com a tecnologia de VoIP com voz, dados e imagem. A sua tecnologia transforma o computador, tablet ou smartphone com conexão à Internet em um telefone, dando a possibilidade de fazer chamadas diretamente do

⁶⁴ VIVO. **Telefone VOIP VOX IP da Vivo**. Disponível em: <<https://vivoempresa.com/telefone-corporativo/voip-vox-ip/>>. Acesso em: 21 mai 2018.

⁶⁵ BRASIL VOIP. **Adaptador ATA**. Disponível em: <<https://www.brasilvoip.com.br/formas-de-usar/adaptador-ata>>. Acesso em: 14 mai 2018.

⁶⁶BLOG VOIP DO BRASIL. **O que é VoIP e como usar**. Disponível em: <https://www.voipdobrasil.com.br/blog/o_que_e_voip_e_como_usar>. Acesso em: 14 mai 2018.

⁶⁷BRASIL VOIP. **Telefone IP**. Disponível em: <<https://www.brasilvoip.com.br/formas-de-usar/telefone-ip>>. Acesso em: 14 mai 2018.

computador para telefones convencionais e também ligações gratuitas de computador para computador.⁶⁸

A tecnologia Softphone está incorporada nas próprias tecnologias disruptivas e conceitualmente são bastante parecidas. Contudo, a grande distinção é porque o Softphone é oferecido por empresas prestadoras de serviço que disponibilizam esse aparato, muitas vezes em caráter personalizado para determinadas pessoas físicas e jurídicas, não permitindo o seu uso em larga escala tal como as tecnologias disruptivas.⁶⁹

Alguns deles ainda possuem um número próprio de cadastro para realização de chamadas, o que se trata de uma outra distinção.⁷⁰ Entretanto, em regra, a sua distinção está no conceito econômico de disponibilização do serviços em larga escala.

2.4.1 O VoIP como tecnologia disruptiva

Como já exposto no tópico anterior, não é todo serviço VoIP que poderá ser considerada uma tecnologia disruptiva, mas somente aqueles disponibilizados gratuitamente em larga escala. Podem ser chamados também de serviços “over-the-top”.

Os serviços de VoIP prestados pelo Softphone, ATA e Telefone IP necessitam de uma rede elaborada por uma empresa prestadora de serviço, enquanto o serviço VoIP presente nas tecnologias disruptivas advem de um aplicativo ou software, cujo a adesão depende somente de um cadastro gratuito, possibilitando um amplo acesso através da Internet à qualquer usuário que tenha o mesmo serviço.

A inovação desses softwares e aplicativos criou um ambiente de negócios inovador sob a ótica dos serviços e da tecnologia. Atualmente, os serviços são, gratuitos e disponibilizados em larga escala, o que possibilita a sua utilização de maneira

⁶⁸NETSUPPORT. **Desvendando a Telefonia VoIP.** Disponível em: <<https://netsupport.com.br/blog/desvendando-a-telefonias-voip/>>. Acesso em: 14 mai 2018.

⁶⁹ LIFEWIRE. **What is a Softphone?**. Disponível em: < <https://www.lifewire.com/what-is-a-softphone-3426311>>. Acesso em: 20 mai 2018.

⁷⁰ PPLWare. **VoIP: Chamadas à pala no Windows, macOS, iPhone e Android.** Disponível em: <<https://pplware.sapo.pt/microsoft/windows/voip-chamadas-pala-no-windows-macos-iphone-android/>>. Acesso em: 20 mai 2018.

satisfatória, haja vista as boas condições de velocidade e conexão à Internet atualmente em quase todo o planeta. Essa realidade favorece todo o tipo de comunicação, seja por motivos pessoais ou profissionais.

Além disso, a tecnologia utilizada por essas tecnologias disruptivas é caracterizada por serem “peer to peer” (P2P), no qual basta a conexão direta entre os usuários estarão facilitando a transmissão do tráfego de dados. Este modelo de negócios é tão inovador, que quanto mais adesões tiverem ao seu serviço, mais pessoas estarão conversando através do VoIP e, portanto, mais valioso será este tipo de serviço.⁷¹

Essa caracterização é essencial para reconhecermos que caracterizamos os serviços peer to peer como uma tecnologia disruptiva.

Atualmente, as grandes companhias de tecnologia tem reconhecido o avanço deste modelo de negócio, a exemplo do Google, Facebook, Microsoft e Apple. Além dos já mencionados Skype e WhatsApp Calling, há diversos aplicativos e softwares que também são capazes de prestar esse serviço, em suas plataformas, tais como o recém lançado Google Voice⁷², o Viber, o Facetime⁷³, entre outros.

Como o foco deste trabalho é o somente Skype, por ser a ferramenta VoIP peer to peer mais antiga à disposição, e o WhatsApp Calling, por ser a mais nova e uma das mais usadas, passaremos ao exame dessas tecnologias. Doravante, quando nos referimos somente sobre o termo VoIP, pode-se interpretar que se trata das hipóteses disruptivas do VoIP, exceto se afirmado em contrário.

2.4.1.1 Skype

O Skype é uma ferramenta é um software lançado em 2003 pela empresa Skype Technologies, fundada em Luxemburgo e hoje integrante do Grupo Microsoft, com

⁷¹ TRADUÇÃO LIVRE: Ponto a Ponto.

⁷² CANALTECH. **Google Voice anuncia beta de chamadas VoIP para Chrome e Android.** Disponível em: <<https://canaltech.com.br/software/google-voice-anuncia-beta-de-chamadas-voip-para-chrome-e-android-111358/>>. Acesso em: 21 maio 2018.

⁷³TECNOBLOG. **Facetime, a videochamada da Apple.** Disponível em: <<https://tecnoblog.net/26717/facetime-a-videochamada-da-apple/>>. Acesso em: 21 maio 2018.

sede em Palo Alto, na Califórnia. O software permitiu que os usuários pudessem realizar ligações por computador de forma totalmente gratuita.⁷⁴

Desde que foi criado, o número de usuários não para de crescer. Até 2013, já eram 18 milhões de usuários brasileiros, com uma taxa de uso de dois bilhões de minutos de conversas por dia.⁷⁵ Globalmente, as estatísticas do Skype em 2017 são avassaladoras: 300 milhões de usuários ativos por mês e 1 bilhão de downloads até 2017.

Para utilizar o serviço, basta fazer o download do aplicativo pelo celular ou do software pelo computador, realizar um cadastro com um e-mail próprio e entrar no programa. É um meio fácil e rápido de se comunicar e atualmente

Inicialmente, para o Skype era possível realizar somente ligações através do computador, mas, aos poucos foram lançados outros serviços que agregaram à este serviço, como a comunicação por mensagens instantâneas e as chamadas por vídeo. O seu crescimento foi meteórico, tornando-a uma referência na prestação de serviços VoIP no mercado.⁷⁶

Em momento posterior, a Skype Technologies lançou o serviço SkypeOut, no qual possibilitou a realização de chamadas diretas para celulares e telefones fixos do mundo inteiro, bastando adicionar créditos à conta criada.

Além comprar créditos para realizar chamadas por meio do endereço de e-mail, é possível também comprar um “número Skype”, cujas ligações poderão ser direcionadas diretamente à ele nos mais diversos sistemas, seja computadores ou celulares.

Portanto, o seu uso é gratuito quando é feito utilizando-se somente a Internet conectada a uma rede Wi-Fi ou por cabo, mas poderá ser pago se for utilizada através de dados móveis, pois será necessário um pacote de serviços de dados móveis e com saldo suficiente para realização ou recepção da chamada.

⁷⁴ SKYPE TECHNOLOGIES. **Sobre o Skype**. Disponível em: <<https://www.skype.com/pt/about/>>. Acesso em: 21 mai. 2018.

⁷⁵TECHTUDO. **Skype já conta com quase 18 milhões de usuários brasileiros, diz site**. Disponível em: <<http://www.techtudo.com.br/noticias/noticia/2013/04/skype-ja-conta-com-quase-18-milhoes-de-usuarios-brasileiros-diz-site.html>>. Acesso em: 21 mai. 2018.

⁷⁶BLOG VOIP DO BRASIL. **A história do VoIP**. Disponível em: <https://www.voipdobrasil.com.br/blog/a_historia_do_voip>. Acesso em: 14 mai 2018.

Fator interessante na análise das ligações por uso de dados móveis é que, caso ambos os usuários estejam conectados através deste serviço, os dois terão dados móveis consumidos, ao contrário das ligações convencionais no qual somente aquele usuário realiza a chamada que é definitivamente tarifado.

2.4.1.2 WhatsApp Calling

O WhatsApp é um aplicativo de conexão direta que permite a troca de informações entre usuários, oferecendo uma opção mais complexa em relação aos antigos Short Message Service (torpedos). Esta troca de mensagens é gratuita quando transferida em rede Wi-Fi, possibilitando o envio de arquivos multimídia e permitindo a criação de grupos com outros usuários.⁷⁷

Assim como o WhatsApp, existem outros aplicativos que oferecem serviços semelhantes, a exemplo do Viber e do Telegram, contudo, elegemos o WhatsApp como objeto de estudo em razão da sua maior amplitude de uso em todo o mundo.

Já é de amplo conhecimento o sucesso do WhatsApp Calling: “O WhatsApp já realiza 100 milhões de ligações de voz por dia em todo o mundo (...) Isso quer dizer que 1,1 mil chamadas de voz sobre IP (VoIP) são feitas a cada segundo (...)”⁷⁸. O seu uso, além de ter diminuído drasticamente o uso dos torpedos, contribuiu também para uma redução considerável do número de ligações telefônicas. Os dois fatos, inegavelmente, afetaram diretamente as operadoras de telefonia.⁷⁹

O aplicativo captou os usuários das redes sociais tradicionais pois, principalmente para adolescentes, tornaram-se uma ferramenta para obtenção de respostas rápidas. Ainda diferencia-se de outras redes sociais em razão de não possuir uma *timeline* na qual o administrador da rede, eventualmente, poderia interceder. As informações são compartilhadas através de texto e multimídia de forma menos

⁷⁷LIMA, Glaydson de Farias. **Manual de Direito Digital. Fundamentos, Legislação e Jurisprudência**. 1ª edição. São Paulo: Appris Editora, 2016, p. 130.

⁷⁸ WHATSAPP. **Acerca do WhatsApp**. Disponível em: < <https://www.whatsapp.com/about/>>. Acessado em 29 abr 2018.

⁷⁹ **WHATSAPP faz 100 milhões de ligações por dia em todo o mundo**. G1. Disponível em: <<http://g1.globo.com/tecnologia/noticia/2016/06/whatsapp-faz-100-milhoes-de-ligacoes-por-dia-em-todo-o-mundo.html>>. Acesso em: 29 abr 2018.

restritiva, possuindo, inclusive, conteúdo criptografado, o que impossibilita a cópia exata de determinadas informações que são compartilhadas.

Já o “WhatsApp Calling” é uma ferramenta do próprio aplicativo, que, além da troca de mensagens e arquivos multimídia, permite que sejam realizadas ligações gratuitas entre os usuários.

Há, contudo, uma particularidade do “WhatsApp Calling” que o diferencia dos demais softwares e aplicativos: a sua realização e recepção de chamadas só é possível se ocorrer para aqueles contatos gravados no celular do usuário e que possuam o aplicativo baixado e instalado no seu celular.

Assim como o Skype, o seu uso é gratuito quando conectado a uma rede Wi-Fi ou por cabo, mas poderá ser pago se for utilizada através de dados móveis.

As ligações por Internet pelo “WhatsApp Calling” possuem a grande vantagem da realização ou recepção de ligações internacionais sem qualquer custo ou, ainda assim, de baixo custo, caso usados dados móveis. Entretanto, há países que não disponibilizam o recurso do WhatsApp Calling em razão de regulamentações locais, o que impossibilita a realização dessas ligações.⁸⁰

2.5 O VoIP disruptivo no ordenamento jurídico brasileiro

Passa-se à análise de como o ordenamento jurídico brasileiro vem incorporando o serviço VoIP disruptivo.

Diante de todas as características expostas anteriormente acerca das tecnologias disruptivas e do VoIP, poderá ser considerada uma inovação disruptiva? De acordo com João Armênio Neto e Alexandre Reis Graeml⁸¹, o serviço VoIP pode ser classificada com uma inovação disruptiva por preencher diversos aspectos que compõem o conceito de inovação disruptiva.

⁸⁰ WHATSAPP. **O recurso de Chamadas do WhatsApp não está disponível em alguns países.** Disponível em: < https://faq.whatsapp.com/pt_br/iphone/28030008/?category=5245237 >. Acesso em 29 abr 2018.

⁸¹ARMÊNIO NETO, João; REIS GRAEML, Alexandre. **VoIP: inovação disruptiva no mercado de telefonia corporativa.** Revista Alcance, v. 17, n. 1, 2010.

Segundo os autores, características como: 1) tecnologia inicialmente de menor qualidade do que o *mainstream*; 2) simplificação da operação de chamadas; 3) possibilitou a entrada de novos players no mercado; 4) mudança no modelo de negócios, tendo em vista que há uma migração para venda de soluções e serviços.

Segundo Michael Kloefer⁸², o VoIP disruptivo estaria levando a efeito de democratização “em termos de participação, formação e propagação da comunicação”.

É possível se afirmar, ainda, que o alcance global que as inovações disruptivas como Skype e WhatsApp tiveram, além de um crescimento exponencial avassalador, torna o serviço VoIP disruptivo como uma tecnologia *over the top*.

Outro fator que merece atenção é a adaptação das operadoras de telefonia ao impacto que os serviços VoIP disruptivos tem causado. Ainda segundo Kloefer, há um exemplo que evidencia essa realidade.

A operadora de telefonia alemã T-Mobile cobra o pagamento de um adicional por mês de cerca de 15 euros dos seus usuários para que eles tenham permissão para utilizar os serviços de VoIP do Skype para Skype, tornando, aos poucos, menos atraente a realização desses tipos de chamadas. Esse caso se assemelha, em menor escala, ao caso *Madison River Communications* supracitado.⁸³

No Brasil, algumas operadoras se mobilizaram para apresentar requerimento junto à ANATEL questionando que as empresa prestadoras de serviços VoIP disruptivos, em especial o WhatsApp, não pagam tributos, a exemplo das taxas destinadas ao Fundo de Fiscalização das Telecomunicações – FISTEL.⁸⁴

Além disso, argumentam que os seus serviços seriam ilegais, em razão da utilização do número de celular do usuário, já que os serviços VoIP tradicionais se utilizam de logins específicos.⁸⁵ No entanto, é possível interpretar esse conflito como natural, em razão de um novo player que ingressou no mercado.

⁸² MENDES, Gilmar Ferreira - MINISTRO STF, INGO WOLFGANG SARLET. Série Direito Inovação e Tecnologia - Direito, Inovação e Tecnologia - Volume 1 (Locais do Kindle 3562). Saraiva. Edição do Kindle.

⁸³ *Ibidem*, (Locais do Kindle 3562).

⁸⁴ LUCIANO, Bruno. **EXCLUSIVO-Operadoras móveis no Brasil preparam petição contra WhatsApp; uma considera ação judicial.** Reuters. Disponível em: <<https://br.reuters.com/article/businessNews/idBRKCN0QO23N20150819>>. Acesso em: 25 mai 2018.

⁸⁵ FREITAS, Rafael Vêras de. **Regulação e novas tecnologias** (Locais do Kindle 360). Edição do Kindle.

2.6 Da competência da ANATEL para regular e a conceituação do VoIP como Serviço de Valor Adicionado

O crescente uso do VoIP em virtude da evolução da Internet a banda larga fez com que sua popularidade no Brasil fosse reconhecida no ano de 2005. A quantidade expressiva de usuários tornou o VoIP visível à todo o Brasil.⁸⁶

Em razão disso, diversas foram as discussões no mundo jurídico acerca da sua regulamentação (ou não) pela ANATEL. A grande dúvida era se o VoIP seria considerado um serviço de telecomunicação, como o Serviço Móvel Pessoal e o Serviço Telefônico Fixo Comutado, ou se seria considerado um Serviço de Valor Adicionado, como é o Serviço de Conexão à Internet.⁸⁷

A ANATEL passou a expressar o entendimento que não considera o VoIP como um serviço próprio, mas como uma tecnologia utilizada pelas operadoras. Segundo o Conselheiro José Leite Pereira Filho na 65ª reunião do Conselho Consultivo da Anatel, o VoIP é oferecido em três classes:

- “1) Classe 1: oferta de um Programa de Computador possibilitando a comunicação de voz entre dois PC, sendo que este programa é geralmente aceito como facilidade da Internet e não como serviço de telecomunicações (ex.: Software Skype);
- 2) Classe 2: uso de IP em Rede Interna corporativa ou mesmo internamente na rede prestadora de telecomunicações, desde que transparente ao usuário, ressaltando que essa IP em Rede Interna para ser prestada, basta que o operador tenha uma licença de telecomunicações, não importando qual seja a sua tecnologia; e
- 3) Classe 3: uso de VoIP Irrestrito com nueração fornecida pelo Órgão Regulador e interconexão com o STFC, todavia ainda não há consenso entre os órgãos reguladores.⁸⁸

⁸⁶ CARVALHAES NETO, Eduardo Hayden; KUJAWSKI, Fabio Ferreira. **No ano do VoIP, debateu-se sobre direitos e deveres**. Consultor Jurídico. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2005-dez-24/ano_voip_debate_foi_direitos_deveres>. Acesso em: 20 mai. 2018.

⁸⁷ MACIEL, Rodrigo Tavares. **Regulação de VoIP no Brasil**. Migalhas. Disponível em: <<http://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI16467,71043-Regulacao+de+VoIP+no+Brasil>>. Acesso em: 21 maio 2018.

⁸⁸ BRASIL. Agência Nacional de Telecomunicações. **Ata da 65ª reunião do Conselho Consultivo da Anatel**. Disponível em: <http://www.anatel.gov.br/Portal/verificaDocumentos/documento.asp?numeroPublicacao=107881&assuntoPublicacao=null&caminhoRel=null&filtro=1&documentoPath=biblioteca/atas/conselhoconsultivo/atacc_65.pdf>. Acessado em: 21 mai 2018.

O Conselheiro afirmou, ainda, que a Anatel, assim como a maioria dos órgãos reguladores, considera que o VoIP não seria um serviço de telecomunicações, mas, em verdade, um Serviço de Valor Adicionado.

Diante de desse contexto incerto, a Anatel emitiu um comunicado esclarecedor em novembro de 2005, reiterando a posição do Conselheiro e “expõe que a agência tem por diretriz não regulamentar tecnologias utilizadas na prestação de serviço.”

A Anatel classificou o VoIP disruptivo da seguinte forma:

“a) comunicação de voz efetuada entre dois computadores pessoais, utilizando programa específico e recursos de áudio do próprio computador e com acesso limitado a usuários que possuam tal programa. Este caso, conforme considerado internacionalmente, não constitui serviço de telecomunicações, mas Serviço de Valor Adicionado (SVA);”⁸⁹

Este posicionamento esclarecedor ocorreu em razão de uma cláusula incluída no termo de adesão da Velox, um provedor de acesso à Internet banda larga da concessionária Telemar, que estabelecia que “não é permitido o tráfego de voz sobre IP através da utilização do serviço Velox”.⁹⁰ Contudo, a Velox não estaria autorizada a incluir essa proibição em cláusula por ser um serviço de banda larga oferecido através da licença SCM, o que implicaria na transmissão de voz, dados e imagem, estando em desacordo com o art. 3º, §1º da Resolução nº 614/2013⁹¹.

Isto posto, ficou claro que a Anatel se posicionou de acordo com a tendência da sua época, respeitando a neutralidade da Internet.

⁸⁹BRASIL. Disponível em: <<http://www.anatel.gov.br/Portal/exibirPortalPaginaEspecialPesquisa.do?acao=&tipoConteudoHtml=1&codNoticia=700>> . Acesso em: 21 mai 2018.

⁹⁰ GUTERRES, Mônica Skrabe. **Agências Reguladoras e a Regulação da Anatel sobre o Sistema VoIP de Telefonia**. 2005. Monografia. Orientador: Prof. Dr. Aires José Rover. (Curso de Graduação em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

⁹¹ Resolução nº 614/2013 - art. 3º, §1º:

“Art. 3º O SCM é um serviço fixo de telecomunicações de interesse coletivo, prestado em âmbito nacional e internacional, no regime privado, que possibilita a oferta de capacidade de transmissão, emissão e recepção de informações multimídia, permitindo inclusive o provimento de conexão à internet, utilizando quaisquer meios, a Assinantes dentro de uma Área de Prestação de Serviço.

§ 1º A prestação do SCM não admite a transmissão, emissão e recepção de informações de qualquer natureza que possam configurar a prestação de serviços de radiodifusão, de televisão por assinatura ou de acesso condicionado, assim como o fornecimento de sinais de vídeos e áudio, de forma irrestrita e simultânea, para os Assinantes, na forma e condições previstas na regulamentação desses serviços.

3 O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Diante do que foi apresentado a respeito do VoIP no ordenamento jurídico nacional e sua relação no contexto digital e das telecomunicações, este capítulo terá como objetivo estabelecer marcos teóricos essenciais para o alcance das respostas pretendidas neste trabalho, partindo da perspectiva do Sistema Tributário Nacional até chegar na análise dos impostos que podem incidir sobre a prestação de serviços VoIP.

Inicialmente, entende-se o Direito um sistema como um todo, composto por elementos sob a perspectiva unitária, conforme a visão de Geraldo Ataliba⁹².

Mais aprofundadamente, considera-se que o sistema é um conjunto de princípios e regras jurídicas. É, contudo, uma visão paradoxal, pois, para que os princípios e as regras integrem o sistema jurídico, é imprescindível que já exista um sistema, mas para que haja sistema, é preciso que existam princípios e regras. Portanto, esses elementos se relacionam entre si no sistema abarcando multifacetadas relações de princípios com princípios; princípios com regras; e regras com regras.⁹³

Para ser autônomo, o sistema jurídico precisa ser assentado por normas de validade. Segundo a teoria de Kelsen, se constrói através de uma norma fundamental partindo das seguintes premissas:

“Se se pergunta pelo fundamento de validade de uma norma pertencente a uma determinada ordem jurídica, a resposta apenas pode consistir numa recondução à norma fundamental desta ordem jurídica, quer dizer: na afirmação de que esta norma foi produzida de acordo com a norma fundamental”⁹⁴

Portanto, para Kelsen, a validade de uma regra jurídica é retirada de outra regra que seja de hierarquia superior, sendo que a regra de hierarquia máxima de um sistema jurídico, a exemplo das regras constitucionais, só poderão retirar sua validade de uma norma pressuposta e não escrita, que denomina-se norma fundamental.

⁹²ATALIBA, Geraldo. Direito Constitucional Tributário Positivo - sistemas rígidos e flexíveis - diversa esfera de liberdade do legislador ordinário em matéria tributária. **Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, São Paulo, v. 62, n. 2, p. 223-240, dec. 1966. ISSN 2318-8235. Disponível em: <<https://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/66521>>. Acesso em: 29 abr. 2018.

⁹³SOUSA, Miguel Teixeira de. **Introdução ao Direito**. Coimbra: Editora Almedina, 2012, p. 240/241.

⁹⁴KELSEN, Hans *apud* SOUSA, Miguel Teixeira de. **Introdução ao Direito**. Coimbra: Editora Almedina, 2012, p. 253.

Já a teoria de Herbert L. A. Hart⁹⁵, traz outra visão acerca desta regra de validade, argumentando que a existência de um sistema jurídico fundamenta-se numa afirmação bifronte:

“Há, portanto, duas condições mínimas necessárias e suficientes para a existência de um sistema jurídico. Por um lado, as regras de comportamento que são válidas segundo os critérios últimos de validade do sistema devem ser geralmente obedecidas e, por outro lado, as suas regras de reconhecimento especificando os critérios de validade jurídica e as suas regras de alteração e de julgamento devem ser efectivamente aceites como padrões públicos e comuns de comportamento oficial pelos seus funcionários”.

A diferença entre as duas teorias reside numa concepção distinta acerca da normatividade. A norma fundamental se trata de um pressuposto de validade para as regras do sistema, transmitindo validade ao sistema, sendo este um conceito meramente formal, não critérios materiais; enquanto que a regra de reconhecimento reflete a aceitação social das regras do sistema, pois transmite efetividade ao mesmo.⁹⁶

Claus-Wilhelm Canaris⁹⁷ modificou a noção de sistema, desenvolvendo-o num conceito de sistema partindo das ideias de adequação valorativa e unidade interior, sendo teleológico por derivação da Justiça e consistindo num sistema aberto de princípios gerais do Direito por ser incompleto e modificável, podendo ser contraditório e ter elementos móveis. Portanto, levaria o próprio intérprete na busca de soluções.⁹⁸

Fazendo uso do entendimento Canaris, pode-se considerar que o sistema jurídico é dinâmico, estando sempre em estado de aperfeiçoamento porque a vida muda e muda o direito que lhe corresponde. Nem tudo estará dentro do sistema e a Ciência do Direito elaborará os próprios instrumentos para infindavelmente completar o sistema.⁹⁹

Cada sistema possui sua individualidade, por isso os conceitos doutrinários acima elencados são ideias eurocêntricas, que, por vezes, podem não se

⁹⁵HART, Herbert L.A.. **O Conceito de Direito**. Trad. por A. Ribeiro Mendes. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2011, p. 128.

⁹⁶ SOUSA, Miguel Teixeira de. **Introdução ao Direito**. Coimbra: Editora Almedina, 2012, p. 254-255.

⁹⁷CANARIS, Claus-Wilhelm. **Pensamento sistemático e conceito de sistema na ciência do Direito**. Introdução e tradução de A. Menezes Cordeiro. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, s/n, p. 67.

⁹⁸ASCENSÃO, José de Oliveira. Op., cit., p. 233.

⁹⁹*Ibidem.*, p. 233.

adequar à realidade constitucional brasileira, não afastada a possibilidade de se recorrer à analogia.

No universo tributário, como um subsistema constitucional, a reunião harmônica e coesa de exações visa, segundo o Prof. Sainz de Bujanda reconhecer a sustentação do Sistema Tributário sob dois pilares: lógico e histórico. A demonstrar:

“A ideia de Sistema Tributário pode, com efeito, sustentar-se em um duplo sentido: do ponto de vista lógico, responde a uma necessidade intelectual, consistente em que se ordenem racionalmente os tributos para que sirvam aos fins de uma política financeira; do ponto de vista histórico, se designa com ela a tendência espontânea à harmonização dos distintos gravames fiscais, fato que impede que se produza, em definitivo, o caos tributário.”¹⁰⁰

Seguindo a lógica do Prof. Sainz de Bujanda, Ataliba afirma ser indispensável a presença das matérias tributárias nas Constituições, tendo em vista a necessidade de se disciplinar as faculdades do poder tributante e as garantias e direitos do contribuinte. A tributação, como transferência compulsória de parcela da riqueza individual para os cofres públicos se relaciona diretamente com os princípios da liberdade e propriedade individual.¹⁰¹

O Sistema Tributário Nacional diz respeito a um conjunto unitário, ordenado e lógico de elementos, em função de princípios coerentes e harmônicos, regulados no topo pela Constituição da República por meio dos artigos 145 a 162, no qual se definiu os princípios gerais da tributação, as, competência, limitações ao poder de tributar, assim como a repartição de receitas tributárias. Previu, também, a existência do Código Tributário Nacional, que originalmente era lei ordinária, mas, pela definição constitucional, foi recepcionada como lei complementar.

Este Código foi fundamentado pela Emenda Constitucional nº 18/1965, estabelece, conforme dispõe o art 1º, as normas gerais de direito tributário aplicáveis aos entes federativos, sem prejuízo de legislação complementar, supletiva ou regulamentar.

¹⁰⁰SAINZ DE BUJANDA, Fernando *apud* GREGÓRIO, Argos. A Identificação dos Princípios Formadores do Subsistema Constitucional Tributário Brasileiro e sua Harmonização com o Princípio da capacidade contributiva. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; PASIN, João Bosco Coelho (organizadores). **Direito Financeiro e Tributário Comparado**: estudos em homenagem a Eusebio González Garcia (*in memoriam*). São Paulo: Editora Saraiva, 2014, p. 127.

¹⁰¹ATALIBA, Geraldo. Direito Constitucional Tributário Positivo - sistemas rígidos e flexíveis - diversa esfera de liberdade do legislador ordinário em matéria tributária. **Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, São Paulo, v. 62, n. 2, p. 223-240, dec. 1966. ISSN 2318-8235. Disponível em: <<https://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/66521>>. Acesso em 20 abr. 2018.

O art. 2º do Código Tributário Nacional expõe que o sistema tributário nacional será regido pelas “leis complementares, resoluções do Senado Federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas Constituições e em leis estaduais, e em leis municipais”.

Isto posto, demonstrado o sistema jurídico constitucional tributário, necessário é evidenciar os seus fundamentos legais e típicos, tendo em vista que são a base para o exercício do poder de tributar pelo Estado.

3.1 DAS LIMITAÇÕES AO PODER DE TRIBUTAR

Em um Estado Democrático como o Brasil, o poder de tributar é exercido pelo Estado por delegação do povo, no qual o Estado é produto da Assembleia Constituinte. A Constituição Federal determina a estrutura básica, a instituição de poderes, fixação de competências e estatui direitos e garantias para as pessoas.¹⁰²

A lógica da redação constitucional expressamente coloca as limitações ao poder de tributar como parte integrante do Sistema Tributário Nacional, conforme artigos 150 a 152 da Constituição Federal de 1988. Embora apresente expressamente à Seção II, nem todas as limitações estão presentes nesse conjunto normativo.

É possível perceber, nas ideias de Celso Cordeiro Machado que a Constituição Federal possui uma “organicidade, interpretação, de complementariedade recíproca, de coerência, de compatibilização de funções, de convergência, de objetivos, que são inerentes a qualquer pretensão de organizar a instrumentalidade fiscal na moldura de um sistema”.¹⁰³

3.1.1 Da competência

¹⁰² COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2015, p. 34.

¹⁰³ MACHADO, Celso Cordeiro. Sistema Tributário Nacional - Dos princípios gerais das limitações ao poder de tributar. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais**, Belo Horizonte, v. 33, p. 505-520, 1991. Disponível em: <<https://www.direito.ufmg.br/revista/index.php/revista/article/view/1443>>. Acesso em: 30 abr. 2018.

Como bem asseverado no capítulo anterior, a competência tributária ficou definida pela Constituição Federal, não havendo espaço criativo para o legislador ordinário. Portanto, não como se falar em tributação sem mencionar a Carta Magna de 1988, pois é certo que foi exaustivamente preenchida por regras e princípios referentes aos tributos.

A União, os Estados-Membros e os Municípios estão ligados às regras de constituição de suas leis complementares, tendo, cada ente, autonomia para instituir regras aos tributos dentro daqueles princípios e regras já pré-definidos.

Tais normas são de atribuição de competência tributária, conforme art. 6º do Código Tributário Nacional e à luz da Constituição Federal de 1988, originárias e dotadas de eficácia imediata, de acordo com as limitações impostas pela própria Constituição.¹⁰⁴

Os artigos 6º e 7º do Código Tributário Nacional expõem questões acerca da atribuição de competência constitucional tributária e suas características:

“Art. 6º A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei.

(...)

Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição.”

Em face da organização como república federativa, Rubens Gomes de Sousa apresenta, quando da elaboração da exposição de motivos para o Anteprojeto do Código Tributário Nacional, a importância do caráter federativo para o Direito Tributário:

“Uma peculiaridade do Código Tributário Brasileiro, que o distinguirá de todos os demais da mesma natureza, é justamente o caráter nacional decorrente de sua aplicabilidade simultânea aos três níveis do governo integrantes da Federação. Essa característica é fundamental, portanto a sua influência não se restringe aos aspectos imediatamente decorrentes da implantação constitucional no que se refere à competência legislativa, mas evidentemente se estende a toda a sistemática do direito tributário substantivo regulado no Código.”¹⁰⁵

¹⁰⁴ BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 12ª edição. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2012, p. 62.

¹⁰⁵ BRASIL. **Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional**. Exposição de motivos do Ministro da Fazenda, Dr. Oswaldo Aranha, encaminhando ao Sr. Presidente da República

Estas normas obedecem a uma isonomia entre ordens jurídicas parciais no caso do Estado brasileiro, sendo este o efeito lógico e necessário da descentralização dinâmica, pois caso houvesse hierarquia ou relação de supraordenação de um poder parcial sobre outro, o federalismo brasileiro estaria prejudicado.¹⁰⁶

Seguindo esse raciocínio, Sacha Calmon Navarro Coelho demonstra a necessidade de repartição de competências para que haja uma devida ordem jurídica para determinada comunidade:

“Por tais razões, é essencial à estrutura federal de Estado, a repartição de competência, de modo que cada ordem jurídica parcial, que somente vale dentro do âmbito territorial de cada ente descentralizado, possa nascer de Poder Legislativo próprio daquele ente estatal descentralizado. O fenômeno, denominado por Hans Kelsen de *descentralização jurídica, no sentido dinâmico (...)*”¹⁰⁷

Como já dito anteriormente, a tributação transfere compulsoriamente parte do patrimônio dos particulares à coletividade, para atender aos interesses públicos, afetando a liberdade e propriedade de cada indivíduo.

Caso houvesse uma hierarquia ou relação de supraordenação, a tributação, como maior fonte de receitas do Estado brasileiro, estaria privilegiando determinados entes e favorecendo a concentração de riquezas para determinadas regiões do país.

Embora seja uma característica federativa bastante importante, Sacha Calmon¹⁰⁸ argumenta que a repartição de competências tributárias não se esgota tão somente na repartição de receitas tributárias, mas serve também para criar um ordenamento jurídico interno de cada ente.

Na visão de Misabel Derzi¹⁰⁹, no Brasil, a discriminação da competência tributária é expressão do próprio federalismo, por caracterizar a partilha, a descentralização do poder e por poder instituir e regular tributos.

o Projeto de Código Tributário Nacional. Disponível em: <<http://www2.senado.gov.br/bdsf/handle/id/511517>>. Acesso em: 01 mai. 2018.

¹⁰⁶BALEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 12ª edição. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2012, p. 62.

¹⁰⁷*Ibidem.*, p. 57.

¹⁰⁸COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2015, p. 35.

¹⁰⁹DERZI, Misabel de Abreu Machado. Tipo ou Conceito no Direito Tributário. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais**, Belo Horizonte, v. 30-31, p. 214-260, 1988. Disponível em: <<https://www.direito.ufmg.br/revista/index.php/revista/article/view/1046/979>>. Acesso em: 30 abr. 2018.

Sendo assim, as ordens jurídicas tributárias (federal, estadual e municipal), que convivem na ordem nacional, são produzidas por órgãos legislativos próprios das comunidades descentralizadas, uma vez que são manifestação da distribuição do poder estatal, vale dizer, da competência para instituir e regras tributos.

3.1.2 Competência aplicável ao ICMS-Comunicação

Por meio da Constituição Federal de 1988, o antigo ICM (Imposto sobre Mercadoria), vigente até Carta Magna anterior, passou a incorporar o “S” no seu final relativo aos “serviços de comunicação e de transporte intermunicipais e interestaduais”, pois até então não havia nenhuma legislação que tratava a respeito da incidência do ICM sobre os serviços de comunicação.

A Constituição da República de 1988 atribuiu competência aos Estados e Distrito Federal para instituir e cobrar o Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Comunicação e Transporte Interestadual e Intermunicipal. Trataremos, neste trabalho, tão somente do ICMS incidente sobre os serviços de comunicação, previsto no artigo 155, II:

“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;”

Aos Estados, portanto, foi atribuído a competência privativa e indelegável para tributação dos serviços de comunicação.

A primeira legislação a tratar sobre os “serviços” do ICMS e a sua nova competência dos Estados foi o Convênio ICMS nº 66/1989, que regulou provisoriamente a instituição dos serviços no ordenamento jurídico brasileiro.¹¹⁰

¹¹⁰ BRASIL. Conselho Nacional de Política Fazendária (Ministério da Fazenda). Convênio. Convênio ICMS nº 66/1989. Regula provisoriamente a instituição dos serviços no ordenamento jurídico brasileiro. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/1988/CV066_88>. Acesso em: 25 maio 2018.

Com o advento da Lei Complementar nº 87/1996, mais conhecida como Lei Kandir, ficou configurado em caráter definitivo, sob o viés infraconstitucional, no seu artigo 1º a competência para cobrar e tributos dos Estados e Distrito Federal, descrevendo o seu fato gerador e demais aspectos relevantes do imposto, cabendo aos Estados realizar a cobrança.¹¹¹

3.1.3 Aplicável ao ISS

Assim como foi atribuído aos Estados e Distrito Federal o imposto incidente sobre a obrigação de fazer de prestar serviços de comunicação, a Constituição Federal de 1988 outorgou competência aos municípios para instituir e cobrar tributos sobre a prestação de serviços de qualquer natureza que não sejam abrangidos por aqueles no qual incide o ICMS-Comunicação. Este é o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS.

O artigo 156 da Constituição da República versa neste sentido:

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

(...)

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

Há dois aspectos peculiares quanto ao ISS.

Primeiramente, este imposto passa por uma limitação à matriz constitucional do ICMS-Comunicação, pois, ele incide sobre qualquer serviço que não seja um serviço de comunicação ou serviço de transporte interestadual ou intermunicipal, tendo em vista que, para esses, a competência é dos Estados e Distrito Federal.

Em segundo lugar, os serviços que abrangem o ISS estão previstos na lista anexo à Lei Complementar nº 116/03. Ou seja, as hipóteses de prestação de serviços do ISS estão previstos, em verdade, em uma Lei nacional e não em uma lei municipal. Os

¹¹¹ BRASIL. **Lei Complementar nº 87/1996**, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). Brasília, DF, 8 dez. 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm>. Acesso em: 12 maio 2018.

municípios, portanto, ficam condicionados às decisões do Congresso Nacional sobre o seu fato imponiblel¹¹².

O Código Tributário Nacional elevou a importância do direito privado para definição dos serviços alvos do ISS quando definiu, no artigo 110, que a lei tributária não pode alterar o conteúdo e alcance dos institutos do direito privado. A demonstrar:

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.¹¹³

O Supremo Tribunal Federal confere importância à esse entendimento, cujo posicionamento ficou claro quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 116.121-3, com a seguinte ementa:

“IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS – CONTRATO DE LOCAÇÃO. A terminologia constitucional do Imposto sobre Serviços revela o objeto da tributação. Conflita com a Lei Maior dispositivo que imponha o tributo considerado contrato de locação de bem móvel. Em Direito, os institutos, as expressões e os vocábulos têm sentido próprio, descabendo confundir a locação de serviços com a de móveis, práticas diversas regidas pelo Código Civil, cujas definições são de observância inafastável – artigo 110 do Código Tributário Nacional.”¹¹⁴ (grifo nosso)

Essa lista anexa, ainda, é interpretada pelo STF como taxativa, o que não permite nenhuma interpretação fora daquela. Vejamos:

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ISS. LEI COMPLEMENTAR: LISTA DE SERVIÇOS: CARÁTER TAXATIVO. LEI COMPLEMENTAR 56, DE 1987: SERVIÇOS EXECUTADOS POR INSTITUIÇÕES AUTORIZADAS A FUNCIONAR PELO BANCO CENTRAL: EXCLUSÃO. I. - É taxativa, ou limitativa, e não simplesmente exemplificativa, a lista de serviços anexa à lei complementar, embora comportem interpretação ampla os seus tópicos. Cuida-se, no caso, da lista anexa à Lei Complementar 56/87. II. - Precedentes do Supremo Tribunal Federal. III. - Ilegitimidade da exigência do ISS sobre serviços expressamente excluídos da lista anexa à Lei Complementar 56/87. IV. - RE conhecido e provido.” (RE 361.829, 2ª Turma, de 13.12.2005)¹¹⁵ (grifo nosso)

¹¹² ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6ª edição, São Paulo: Editora Malheiros, 2014, p. 68.

¹¹³ Artigo 110 do Código Tributário Nacional.

¹¹⁴BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 116.121-3**. Recorrente: Ideal Transportes e Guindastes Ltda. Recorrido: Prefeitura Municipal de Santos. Relator: Ministro Octavio Gallotti. Brasília, DJ 25 MAI 2001. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=206139>>. Acesso em: 21 maio 2018.

¹¹⁵ BRASIL. Superior Tribunal Federal. Recurso Extraordinário: RE 361829. Recorrente: Ação S/A Corretora de Valores e Câmbio e Outro. Recorrido: Município do Rio de Janeiro. Relator: Min. Carlos Velloso, Brasília, DF. DJ 13 dez 2005. Disponível em: <

O Superior Tribunal de Justiça também acompanha esse posicionamento:

“Embora taxativa, em sua enumeração, a lista de serviços admite interpretação extensiva, dentro de cada item, para permitir a incidência do ISS sobre serviços correlatos àqueles previstos expressamente.” (REsp 121428/RJ, 2ª Turma, 16.08.2004)¹¹⁶

Portanto, resta claro que a competência para cobrar o ISS fica restrito àquilo que a lista anexa da Lei Complementar nº 116/03 determinar.

4.1 DA LEGALIDADE, TIPICIDADE TRIBUTÁRIA E SEGURANÇA JURÍDICA

A conexão do presente tema com a legalidade e tipicidade tributária perpassa, necessariamente, pela lógica de que todo o sistema jurídico se fundamenta na legalidade, pois não haveria Direito se não fosse para ser efetivamente cumprido.

Nos próximos tópicos desta pesquisa, será possível notar a influência da legalidade sobre os impostos que poderão (ou não) incidir sobre a prestação de serviços VoIP.

A legalidade assumiu, a partir da Constituição Federal de 1988 o status de princípio e sua função está intrinsecamente ligada ao conceito de Estado de Democrático de Direito. Funciona, originariamente, como garantia dos particulares contra a atuação estatal, impedindo assim que o Poder Público possa restringir a liberdade e a propriedade dos indivíduos.¹¹⁷

A Administração Pública, portanto, possui legitimidade para atuar tão somente naquilo que a lei determinar. Nas palavras de Hely Lopes Meirelles:

“Na Administração Pública não há liberdade nem vontade pessoal. Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza. A lei para o particular significa ‘pode fazer assim’; para o administrador público significa ‘deve fazer assim’.”¹¹⁸

<https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14735066/recurso-extraordinario-re-361829-rj/inteiro-teor-103120867>>. Acesso em 01 maio 2018.

¹¹⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial n. 121428. Proc. 1997/0014040-7. Relator: Min. Castro Meira. Disponível em: < <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/172924/recurso-especial-resp-121428>>. Acesso em: 01 maio 2018.

¹¹⁷ GRAU, Eros Roberto. Algumas notas para a reconstrução do princípio da legalidade. **Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, São Paulo, v. 78, p. 161-166, jan. 1983. ISSN 2318-8235. Disponível em: <<https://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/66986/69596>>. Acesso em: 01 maio 2018.

¹¹⁸ MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 42ª edição. São Paulo: Editora Malheiros, 2016. p. 93.

Neste equilíbrio entre o limite da atuação do Estado e dos particulares, a legalidade leva à própria predeterminação deste conteúdo de atuação. De acordo com Gerd W. Rothmann, o Estado Democrático de Direito tem como fim a construção da legitimidade pelo qual propriamente o Estado e a democracia se fundam, visto que o Estado de Direito nasceu de razões tributárias.¹¹⁹

Em virtude disso, a Constituição da República de 1988 estabeleceu o princípio da legalidade no artigo 5º, II, como regra válida para todo sistema, e, em matéria tributária, é previsto no artigo 150, I.¹²⁰

A matéria tributária é exaustivamente tratada pela Constituição Federal. O sistema tributário brasileiro foi desenhado pelo próprio constituinte e todo o conjunto de normas constitucionais que versam sobre a disciplina tributária compõem o sistema constitucional tributário.

A rigidez do sistema constitucional brasileiro não oferece qualquer liberdade ao legislador ordinário sobre matérias tributárias, exceto aquelas que estão previstas expressamente. Cabe ao legislador ordinário o papel de seguir o que determina a ordem constitucional vigente.¹²¹

O princípio da estrita legalidade é o que parametriza o tributo como uma obrigação *ex lege*, expresso no artigo 150, I da Constituição da República e previsto sob o caráter de reserva legal tributária no artigo 4º do Código Tributário Nacional, não havendo tributo sem lei que o defina e o fato gerador da obrigação fiscal.¹²²

¹¹⁹ ROTHMANN, Gerd W. O princípio da legalidade tributária. **Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, São Paulo, v. 67, p. 231-268, jan. 1972. ISSN 2318-8235. Disponível em: <<https://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/66651/69261>>. Acesso em: 01 mai 2018.

¹²⁰ Constituição Federal de 1988:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;

(...)

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

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

¹²¹ ATALIBA, Geraldo. Direito Constitucional Tributário Positivo - sistemas rígidos e flexíveis - diversa esfera de liberdade do legislador ordinário em matéria tributária. **Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, São Paulo, v. 62, n. 2, p. 223-240, dec. 1966. ISSN 2318-8235. Disponível em: <<https://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/66521>>. Acesso em: 29 abr. 2018.

¹²² BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 12ª edição. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2012, p. 37.

Rothmann afirma que essa base legal é o que transforma a relação tributária em uma relação jurídica. Essa interpretação contraria alguns autores que enxergam a relação tributária como uma relação de poder, haja vista o exercício da soberania fiscal através do legítimo poder de tributar e sua relação de coerção e coação.¹²³

Ainda conforme o autor¹²⁴, a atividade obrigatória de cobrar tributos desempenhada pelo Estado, prevista no artigo 3º do Código Tributário Nacional, vincula não somente à lei, mas, em verdade, toda legislação tributária, de acordo com a definição do artigo 96 do mesmo diploma legal.¹²⁵

Rothmann conceitua, também, que o nascimento da obrigação tributária está subordinado ao princípio da legalidade, exigindo que a lei formal determine seja determinado todos os elementos constitutivos do fato gerador.

Sem dúvidas, esse é um dos aspectos mais relevantes do princípio da legalidade, que define, nos artigos 114 e 115 do Código Tributário Nacional, os conceitos de fato gerador da obrigação principal e fato gerador da obrigação acessória. O efeito dessa definição é a segurança jurídica para o sistema constitucional tributário brasileiro, que tem expresso por lei.

Paulo de Barros Carvalho¹²⁶, argumentando que na legislação tributária não há fatos jurídicos ou fatos econômicos puros, adverte que o artigo 4º do Código Tributário Nacional, ao afirmar que a natureza específica do tributo é definido pelo fato gerador, confirma a ideia de que a natureza da exigibilidade ocorre em razão da conjugação entre hipótese de incidência e base de cálculo, assumindo, quanto a este último, um perfil numérico.

¹²³ ROTHMANN, Gerd W. O princípio da legalidade tributária. **Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, São Paulo, v. 67, p. 231-268, jan. 1972. ISSN 2318-8235. Disponível em: <<https://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/66651/69261>>. Acesso em: 01 mai 2018.

¹²⁴ *Ibidem*.

¹²⁵ Código Tributário Nacional: Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

(...)

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

¹²⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. O absurdo da interpretação econômica do "fato gerador". Direito e sua autonomia - o paradoxo da interdisciplinariedade. **Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, São Paulo, v. 102, p. 441-456, jan. 2007. ISSN 2318-8235. Disponível em: <<https://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/67763/70371>>. Acesso em: 01 may 2018.

Sendo assim, ao definir o fato gerador de cada tributo, o Código Tributário Nacional, tipifica as hipóteses de incidência. A tipificação, trata-se, na visão de Sacha Calmon¹²⁷, de um subprincípio derivado do princípio da legalidade.

Ricardo Lobo Torres apresenta a importância da descrição dos elementos que deverão conter a norma que define o fato gerador a sua importância principiológica para o Direito Tributário.

“O princípio da determinação (*Grundsatz der Bestimmtheit* em alemão) – ou determinação do fato gerador (*Tatbestandbestimmtheit*) - postula que todos os elementos do fato gerador abstratos sejam indicados com clareza na lei formal. O sujeito passivo, o núcleo da hipótese de incidência, a base de cálculo e a alíquota devem conter as informações necessárias para a exigência do tributo pelo fisco e para o conhecimento da extensão da obrigação pelo contribuinte. É emanção ou corolário dos princípios da legalidade, reserva da lei, separação dos poderes e proteção da confiança do contribuinte.”¹²⁸

Mais à frente, será tratado sobre os elementos que compõem o fato gerador.

O princípio da determinação do fato gerador se aproxima do princípio da tipicidade porque o tipo pode também surgir no fato gerador abstrato do tributo, tornando, por vezes vezes difícil a opção do legislador pelo tipo ou pelo conceito. Mas, a diferença se supera quando se entende-se que a determinação é fechada e a tipicidade é aberta.¹²⁹

Importante ressaltar que a determinação do fato gerador, conforme tradução alemã, sinaliza que o fato ocorrido no mundo real deverá estar enquadrado exatamente como previsto na hipótese legal de incidência (*Tatbestand*).¹³⁰

Ainda segundo Torres, na lógica do princípio da determinação do fato gerador, os conceitos jurídicos devem, sempre que possível, ser determinados. Caso não seja

¹²⁷COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2015, p. 176

¹²⁸ TORRES, Ricardo Lobo. O princípio da tipicidade no direito tributário. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 235, p. 193-232, jan. 2004. ISSN 2238-5177. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/45134/45062>>. Acesso em: 01 maio 2018.

¹²⁹ TORRES, Ricardo Lobo. O princípio da tipicidade no direito tributário. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 235, p. 193-232, jan. 2004. ISSN 2238-5177. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/45134/45062>>. Acesso em: 01 maio 2018.

¹³⁰ À título de observação, Ricardo Lobo Torres, nesta mesma obra, aponta o equívoco na incorporação do conceito de *Tatbestand* (fato gerador abstrato) pela doutrina ibérica e latino-americana. Misabel Derzi, no Brasil, e José de Oliveira Ascensão, em Portugal, denunciaram esse equívoco, pois, o que para os alemães significa “fato gerador abstrato”, para nós foi absorvido como “tipo”. No caso do “fato gerador abstrato”, todos os elementos deverão estar indicados com clareza na norma. Para o tipo, segundo a semântica alemã, é a descrição legal de um fato que a lei proíbe ou ordena. (TORRES, Ricardo Lobo. O princípio da tipicidade no direito tributário. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 235, p. 193-232, jan. 2004. ISSN 2238-5177. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/45134/45062>>. Acesso em: 01 maio 2018.)

possível, haja vista a raridade no qual um conceito pode ser absolutamente determinados, o fato gerador poderá adotar conceitos indeterminados.¹³¹

Essa tensão entre conceito determinado e indeterminado sempre existirá para o Direito Tributário, e há, inclusive, uma tendência cada vez maior à existência de cláusulas gerais, tornando difícil a distinção entre conceito indeterminado da cláusula geral e tipo. A melhor técnica a utilizar para a norma tributária do fato gerador seria a da *numerus clausus*, embora se saiba que é inevitável a utilização de enumerações exemplificativas.¹³²

Segundo Derzi¹³³, a tipicidade é um instrumento frágil de garantia, já a conceitualização fechada, que cria classes e espécies, é um meio assecuratório mais forte, que reforça a segurança e a estabilidade das relações jurídicas.

Isto posto, ainda segundo a autora, a determinação conceitual afigura-se como um reforço do ideal da segurança jurídica, tendo em vista que a legalidade formal e material e a estabilidade das relações jurídicas são garantias fundamentais, constitucionalmente consagradas.

3.2 A NORMA TRIBUTÁRIA E A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ICMS-COMUNICAÇÃO E ISS

Feita as considerações acerca do Sistema Tributário Nacional e sua importância como sistema lógico, integrado e dotado de consistência, passaremos à análise da estrutura lógica da regra-matriz de incidência tributária.

Embora seja importante considerá-lo de forma sistemática, o direito posto é um conjunto de proposições linguísticas. Inicialmente, há de se considerar o conceito de tributo, tendo o princípio da legalidade como seu sustentáculo, cujo conteúdo essencial perpassa pelo mandamento principal.¹³⁴

¹³¹ *Ibidem*. Acesso em: 01 maio 2018.

¹³² *Ibidem*

¹³³ DERZI, Misabel de Abreu Machado. Tipo ou Conceito no Direito Tributário. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais**, Belo Horizonte, v. 30-31, p. 214-260, 1988. Disponível em: <<https://www.direito.ufmg.br/revista/index.php/revista/article/view/1046/979>>. Acesso em: 30 abr. 2018.

¹³⁴ ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6ª edição, São Paulo: Editora Malheiros, 2014, p. 21.

Segundo Geraldo Ataliba, o conteúdo da norma tributária é claro: uma ordem ou comando para que se entregue dinheiro ao Estado. Diante desse conteúdo, a norma tributária assume a seguinte configuração: a) hipótese; b) mandamento; c) sanção.¹³⁵

Ainda conforme visão do autor, para a hipótese, é tudo aquilo que descreve hipoteticamente a situação de incidência tributária. Se ocorrer no mundo fático o que previu a norma, estará caracterizado o mandamento. Como resultado deste processo estará criado o laço obrigacional do sujeito passivo com o Estado, que ficará sujeito a uma sanção caso não cumpra com sua obrigação.

Segundo Aliomar Baleeiro¹³⁶, parte-se do pressuposto que a hipótese de incidência (ou fato gerador) são aspectos próprios, inerentes e internos à norma de tributação. Atuando como uma norma comportamental, esses aspectos fazem com que a incidência fique condicionada àquele fato descrito na hipoteticamente na norma.

A hipótese de incidência é, portanto, uma representação mental de um fato ou circunstância de fato. É um conceito legal determinado e fechado por exigência constitucional, que se caracteriza pela legalidade estrita, segurança jurídica uniformidade e praticidade.¹³⁷

Para cada tributo, há somente uma hipótese de incidência. Este conceito é seguido pelo artigo 16 do Código Tributário Nacional¹³⁸, no qual se entende que cada imposto tem no fato gerador a sua independência. Roque Antônio Carrazza¹³⁹ reafirma este posicionamento ao exprimir que o que diferencia um tributo de outro não é a denominação recebida, mas a sua hipótese de incidência tributária, e confirmada pela sua base de cálculo.

Já o fato imponible é o fato concreto, com localização no tempo e espaço e efetivamente ocorrido de acordo com o que previu a norma na sua respectiva.

¹³⁵ *Ibidem*, p. 21.

¹³⁶BALEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 12ª edição. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2012, p. 262.

¹³⁷ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6ª edição, São Paulo: Editora Malheiros, 2014, p. 63.

¹³⁸ Artigo 16 do Código Tributário Nacional:

“Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.”

¹³⁹ CARRAZZA, Roque Antônio; CARRAZZA; Elizabeth Nazar. **Da não incidência de ICMS sobre os serviços de licença de uso de programa de computador de PABX virtual de hospedagem de áudio e vídeo pela Internet (streaming)**. In: *Direito Tributário. Olhar Crítico na estrutura tributária brasileira*. eBook Kindle: Editora Claris Ltda, 2016, (posição do Kindle 2542).

hipótese de incidência. É um fato jurígeno que a lei tribui como consequência a determinação do surgimento de uma obrigação tributária. Diz-se que ocorre a subsunção no momento em que há a adequação do fato ocorrido no mundo real com aquilo que está descrito na norma.¹⁴⁰

Para Ataliba¹⁴¹, a hipótese de incidência de um tributo está estruturada sob seus aspectos, que poderão estar reunidos todos em um diploma legal ou esparsos pela legislação. Carvalho¹⁴² reúne os aspectos da “hipótese tributária” em cinco critérios que compõem a regra-matriz, como um conjunto de proposições linguísticas que se dirigem ao conjunto das condutas interpessoais.

A regra-matriz é composta pelos critérios material, espacial e temporal, que fazem parte da hipótese ou norma antecedente; e, pelos critérios subjetivo e quantitativo, integrantes da norma consequente.

Isto posto, para este trabalho, trataremos tão somente do critério material, tendo em vista que o nosso objetivo é analisar a (im)possibilidade de tributação do VoIP, sendo o mais recomendado a verificação do seu núcleo.

3.2.1 Do critério material

O critério material da hipótese de incidência tributária é o dado central dos demais critérios da norma antecedente. Na lição de Ataliba¹⁴³, é o aspecto decisivo que fixa a espécie tributária a que a hipótese de incidência (e o tributo) pertence. Cada imposto tem seu próprio critério material, e, segundo Carvalho¹⁴⁴, para chegar até a sua descrição é preciso extrair um evento que, condicionado no tempo e no espaço, se transforma nesse fato hipoteticamente descrito.

¹⁴⁰ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6ª edição, São Paulo: Editora Malheiros, 2014, p. 68.

¹⁴¹ *Ibidem*, p. 76.

¹⁴²CARVALHO, Paulo de Barros. **Não-incidência do ICMS na Atividade dos Provedores de Acesso à Internet**. Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo: Editora Dialética, v. 73, out/2001, p. 457.

¹⁴³ ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6ª edição, São Paulo: Editora Malheiros, 2014, p. 107.

¹⁴⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário, linguagem e método**. 3ª edição: 2009, Editora Noeses, São Paulo, p. 460.

Desse exercício de abstração expresso pelo autor, emerge expressões genéricas que signifiquem um “fazer”, “dar” ou “ser”, que têm como objeto um comportamento humano. Essas expressões genéricas sempre serão compostas por um verbo seguido de seu complemento.

Portanto, interessa para a lei tributária determinado resultado sobre o qual incidirá o preceito e desencadeará os efeitos jurídicos.

3.2.1.1 Do critério material do ICMS-Comunicação

O critério material do ICMS-Comunicação está previsto na Lei Complementar nº 87/1996, denominada Lei Kandir, que dispõe sobre o ICMS de forma geral. O fato gerador do ICMS-Comunicação está conceituado da seguinte forma:

“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.”

Desta forma, havendo a geração, emissão, recepção, transmissão, retransmissão, repetição ou ampliação, em regime de direito privado, estará configurado o fato gerador do ICMS.

As expressões “por qualquer meio” e “de qualquer natureza” apontam que, caso ocorra a geração, emissão, recepção, transmissão, retransmissão, repetição ou ampliação de comunicação onerosa para um ou mais usuários, necessariamente estará caracterizado o fato gerador do ICMS. O legislador, supostamente, imaginou a possibilidade de vir a existir outras formas de comunicação ainda não previstas na legislação e introduziu esses termos genéricos no dispositivo legal.

Como já tratado anteriormente, a telecomunicação é “transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético, de símbolos, caracteres, sinais, escritos, imagens, sons ou informações de qualquer natureza.”.¹⁴⁵

Os artigos 109 e 110 do Código Tributário Nacional são claros ao disporem que não se pode alterar definições estabelecidas pelo direito privado, de modo que o

¹⁴⁵ Art. 61, §1º da Lei Geral de Telecomunicações (Lei nº 9.472/97).

conceito de comunicação está submetido a regulação própria. Portanto, qualquer análise acerca da subsunção ou não de um serviço de comunicação, conforme a Lei Geral de Telecomunicações, deverá considerar este artigo.

O serviço de comunicação tributável, portanto, por meio de ICMS se perfaz com a colocação à disposição do usuário dos meios e modos aptos à transmissão e recepção de mensagens. São irrelevantes, para fins de ICMS, tanto a transmissão em si mesma considerada “relação comunicativa”, como conteúdo da mensagem transmitida.

Deste modo, é necessário concluir que o ICMS incide sobre a “prestação de serviço de comunicação” (*lato sensu*), que se entende aqui como a atividade de colocar à disposição do usuário os meios e modos necessários à transmissão e recepção de mensagens.

Como aborda Roque Antonio Carrazza¹⁴⁶, o fato imponible do ICMS-Comunicação somente acontece quando for realizado em virtude de um negócio jurídico firmado entre particulares. Em outros termos: somente quando houver esforço humano empreendido onerosamente em benefício de outrem para criar uma interação entre dois sujeitos. Portanto, a comunicação propriamente dita ou até a prestação de serviços de comunicação gratuita não são alvos do ICMS-Comunicação.

O autor resume a hipótese de incidência possível do ICMS-Comunicação: “prestar a terceiros (um tomador e um receptor), em caráter negocial, um serviço de comunicação, tendente a produzir-lhes uma utilidade”. Sendo assim, não basta que alguém forneça terceiros condições materiais para realização da comunicação. É necessário que ela de fato ocorra entre esses terceiros.

Cumprido ressaltar, por fim, que o fato imponible do ICMS-Comunicação ocorre exclusivamente no momento da efetivação do serviço prestado, não em momento anterior de disponibilização aos assinantes dos meios para que possa usufruí-lo.

3.2.1.2 Do critério material do ISS

O ISS há de ser analisado, primeiramente, sob a ótica da Lei Complementar nº 116/2003, que dispõe o seguinte sobre o seu fato gerador:

¹⁴⁶ CARRAZZA, Roque Antônio. **ICMS**. Malheiros Editores: São Paulo, 2012, p. 184.

“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.”¹⁴⁷

Interpretando o dispositivo, infere-se que o aspecto material do tributo consiste, então, na prestação onerosa de um serviço presente na Lei Complementar responsável por instituir o tributo, que enseja necessariamente uma obrigação de fazer.

Mais uma vez, para considerar a subsunção entre o fato gerador e a hipótese mandamental, é preciso levar em consideração os artigos 109 e 110 do Código Tributário Nacional, que são claros ao disporem que não se pode alterar definições estabelecidas pelo direito privado, de modo que o serviço a ser tributado pelo ISS estará presente na lista anexa.

Assim como o ICMS-Comunicação, a essência do aspecto material da hipótese de incidência do ISS não está no termo “serviço” de modo isolado, mas na atividade humana de prestar serviço, conforme lições de Aires F. Barreto¹⁴⁸. A atividade deve envolver a ideia de trabalho, de esforço humano realizado como um contrato oneroso, ensejando, portanto, a hipótese de incidência do ISS.

Sabe-se que a materialidade do tributo eleita pela Constituição Federal é a prestação concreta do serviço, como atividade-fim e não como serviços-meio para possibilitar a prestação do serviço-fim.

Portanto, para concretizar a hipótese de incidência do imposto e se enquadrar no conceito de serviço trazido pelo ordenamento, deve apresentar as seguintes características: (i) obrigação de fazer; (ii) prestação a terceiro; (iii) inexistência de subordinação jurídica entre tomador e prestador; (iv) caráter oneroso; e (v) prestação em regime de direito privado.

No entanto, para que seja efetivamente tributado um serviço o mesmo deve estar presente na lista anexa à LC 116/03, sob pena de ser excluído da competência municipal. A jurisprudência do STF há muito tempo trata a lista de serviços como

¹⁴⁷ BRASIL. **Lei Complementar nº 116/2003**. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp116.htm>. Acessado em: 23 mai 2018.

¹⁴⁸ BARRETO, Aires F.. **ISS na Constituição e na Lei**. 3ª edição. São Paulo: Editora Dialética, 2009, p. 301.

taxativa, admitindo, contudo, uma interpretação extensiva ou ampliativa acerca dos serviços elencados. O STF dirimiu controvérsias acerca desta temática e firmou entendimento para a sua taxatividade:

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ISS. LEI COMPLEMENTAR: LISTA DE SERVIÇOS: CARÁTER TAXATIVO. LEI COMPLEMENTAR 56, DE 1987: SERVIÇOS EXECUTADOS POR INSTITUIÇÕES AUTORIZADAS A FUNCIONAR PELO BANCO CENTRAL: EXCLUSÃO. I. - É taxativa, ou limitativa, e não simplesmente exemplificativa, a lista de serviços anexa à lei complementar, embora comportem interpretação ampla os seus tópicos. Cuida-se, no caso, da lista anexa à Lei Complementar 56/87. II. - Precedentes do Supremo Tribunal Federal. III. - Ilegitimidade da exigência do ISS sobre serviços expressamente excluídos da lista anexa à Lei Complementar 56/87. IV. - RE conhecido e provido.”¹⁴⁹

O Superior Tribunal de Justiça adota posicionamento semelhante:

“Embora taxativa, em sua enumeração, a lista de serviços admite interpretação extensiva, dentro de cada item, para permitir a incidência do ISS sobre serviços correlatos àqueles previstos expressamente.”¹⁵⁰

Sendo assim, a incidência do ISS está submetida a previsibilidade desta lei. Qualquer prestação de serviço, realizada de forma onerosa, que não esteja no campo de incidência do ICMS, e esteja previsto na lista anexa, será tributado pelo ISS.

5. ANÁLISE DA (IM)POSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO DO VOIP:

Passaremos a analisar como ocorre a subsunção da hipótese de incidência tributária ao contexto do serviço VoIP, perpassando sobre o ICMS-Comunicação, o ISS e a hipótese de se considerar como um Serviço de Valor Adicionado, não caracterizando a incidência de nenhum imposto.

5.1 DO ICMS-COMUNICAÇÃO E O VOIP

¹⁴⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº RE 361829-6 RJ**. Recorrente: Ação S/A Corretora de Valores. Recorrido: Município do Rio de Janeiro. Relator: Min. Carlos Velloso. Brasília, DJ 24 fev. 2006. Disponível em: <<https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14735066/recurso-extraordinario-re-361829-rj/inteiro-teor-103120867>>. Acesso em: 25 mai. 2018.

¹⁵⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº REsp 121.428 - RJ**. Recorrente: Banco Real S/A. Recorrido: Município do Rio de Janeiro. Relator: Min. Castro Meira. Brasília, DJ 16 ago. 2004. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/19466897/recurso-especial-resp-121428-rj-1997-0014040-7/inteiro-teor-19466898>>. Acesso em: 25 mai. 2018.

Como já expusemos anteriormente, o VoIP é oriundo da sigla voice over IP, que em português significa “voz sobre IP”. O VoIP é uma das novas tecnologias que se baseia na comunicação por meio do Protocolo de Internet.

Por meio dos aplicativos, o fornecedor – as empresas prestadoras de serviço VoIP – das condições materiais empresta toda uma estrutura técnica e tecnológica para concepção do serviço de telecomunicação. A Consultoria Legislativa da Câmara dos Deputados descreveu o processamento do VoIP:

“A Voip consiste em converter um sinal de voz em dados. Logo, esses dados são cortados, encriptados, codificados, empacotados em pedaços e transmitidos por uma rede de dados, Internet ou não, utilizando-se do protocolo Internet (IP, do inglês Internet Protocol). Os pacotes possuem endereço IP (número identificador da máquina de destino, único na rede), possibilitando a entrega da informação no computador desejado. Os pacotes sofrem então o processo inverso e são convertidos novamente para sinais de voz.”¹⁵¹

Como se trata de um serviço para transporte de voz, há uma semelhança ao serviço telefônico tradicional e ao serviço móvel pessoal, sobretudo pela realização de comunicação por voz entre dois pontos fixos durante uma chamada. É diferente, todavia, no que se refere à possibilidade do VoIP ser acessado através de qualquer conexão Wi-Fi ou por serviços de dados móveis e no conceito de chamadas à longa distância, inexistente para o VoIP, mas presente em toda telefonia tradicional pois leva em conta a localização geográfica.

Embora seja recorrente pela doutrina e jurisprudência a comparação do VoIP com os precedentes acerca do provedor de acesso à Internet, é necessário observar que que se tratam de conceitos de telecomunicação bem diferentes.

Enquanto o VoIP é um serviço que se utiliza do acesso à Internet para realizar chamadas, o provedor de acesso à Internet, nas palavras de Paulo de Barros

¹⁵¹ BRASIL. Consultoria Legislativa da Câmara dos Deputados. **Telefonia na Internet – A “Voz Sobre IP” (VOIP) e seus Impactos nas Operadoras de Telefonia**. Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/a-camara/documentos-e-pesquisa/estudos-e-notas-tecnicas/areas-da-conle/tema4/2005_2525.pdf>. Acesso em: 23 mai 2018.

Carvalho, tem, “dentre seus objetivos sociais, viabilizar o acesso à rede de comunicação mundial – Internet”¹⁵².

O provedor de acesso à Internet, neste caso, é considerado um serviço de valor adicionado pela doutrina e jurisprudência, conforme já foi demonstrado acima. A comunicação relacionada ao provedor ocorre entre o usuário e a rede Internet, enquanto a comunicação pelo serviço VoIP ocorre por um software que utiliza a Internet como suporte para viabilizar a transmissão de voz e imagens entre os usuários.

Como o serviço de provimento de acesso à Internet é o serviço de valor adicionado mais conhecido, é cabível a analogia para verificarmos se o VoIP se enquadraria como um serviço de telecomunicações *stricto sensu* ou como um serviço de valor adicionado.

Portanto, por mais que o canal de comunicação do VoIP seja a Internet, causa certa estranheza colocar os dois dentro de um mesmo conceito, pois, é notável perceber que o VoIP, em verdade, se aproxima muito mais do serviço de telefonia, se levarmos em consideração o princípio da essência sobre a forma.

Paulo de Barros Carvalho sobre o tema do provedor de acesso à Internet, traz u conceito que permite um distanciamento entre os dois serviços:

“Claro está, portanto, que o serviço prestado pelo provedor não é de comunicação. Tendo em vista a necessidade de um emissor, um canal e um receptor, a fim de que essa espécie de serviço se efetive, o canal, ou seja, o transportador dos sinais, é que será o prestador. E, no caso, essa atividade não é praticada pelo provedor de acesso mas sim pela companhia telefônica (ou outro meio que lhe faça as vezes).

Em conclusão, os provedores de acesso à Internet não configuram o ‘canal’ realizador da comunicação; não colocam à disposição do usuário os meios e modos necessários à transmissão e recepção de mensagens. Sua tarefa, por conseguinte, não é prestar o serviço comunicacional prestado por outra empresa. É, simplesmente, um serviço de valor adicionado, ou seja, serviço agregado a outro serviço, este sim de comunicação. Não pode, por tais motivos, ser objeto de tributação pelo ICMS.”¹⁵³

Segundo este entendimento, a existência de um emissor, um canal e um receptor, bem como uma estrutura de prestação de serviços, são essenciais para a caracterização do serviço de comunicação. Por isso, é claro que o serviço prestado

¹⁵² CARVALHO, Paulo de Barros. **Não-incidência do ICMS na Atividade dos Provedores de Acesso à Internet**. Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo: Editora Dialética, v. 73, out/2001. p. 99.

¹⁵³ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário, linguagem e método**. 3ª edição: 2009, Editora Noeses, São Paulo, p. 748.

pelo provedor de acesso à Internet é bastante distinto daquele praticado pelo VoIP. Neste caso, ao contrário do provedor de acesso à Internet, o VoIP preenche todos esses requisitos para a configuração de um serviço de comunicação.

Há, necessariamente um emissor, que é o usuário que realiza a chamada. O canal, neste caso, seria a Internet, que viabiliza o diálogo entre os dois usuários. O receptor, por fim, é o destinatário final da mensagem enviada pelo emissor.

Atualmente, a comunicação através do serviço VoIP ocorre frequentemente por aparelhos celulares a exemplo do uso dos aplicativos WhatsApp e Skype. É compreensível a comparação entre o uso dos aplicativos e as operadoras de telefonia. Ambos fornecem suas plataformas para que ocorra a telecomunicação. Um através do software e outro através de meios mais complexos como satélites, antenas, entre outros.

Entretanto, mesmo com o uso disseminado dos aplicativos VoIP, a Anatel ainda não mudou o seu esclarecimento sobre o VoIP expresso em 2005. À época, a postura da agência mais se assemelhou com uma esquiva à tomada de decisão, de forma a não tomar o risco de considerar o VoIP uma telecomunicação. Deste modo, a Agência continua tratando o serviço como uma tecnologia.

A omissão da Agência, frente às constantes mudanças tecnológicas, traz enorme insegurança jurídica. Não há lei ou resolução que disponha do VoIP, muito menos uma jurisprudência consolidada ou uma agência reguladora de tecnologias para tratar sobre o tema. Esse vazio abre espaço para que os entes competentes para o exercício do poder de tributar possam criar suas normas de acordo com os seus respectivos entendimentos.

Este posicionamento podemos notar no ato normativo que determina expressamente a emissão de Nota Fiscal de Serviços de Telecomunicação, em que será destacado o valor referente ao ICMS-Comunicação incidente sobre o serviço de VoIP. Veja-se a Cláusula Primeira do Convênio ICMS 55/05:

“Cláusula primeira: Relativamente às modalidades pré-pagas de prestações de serviços de telefonia fixa, telefonia móvel celular e de telefonia com base em voz sobre **Protocolo Internet (VoIP)**, disponibilizados por fichas, cartões ou assemelhados, mesmo que por meios eletrônicos, será emitida Nota Fiscal de Serviços de Telecomunicação - Modelo 22 (NFST), com destaque do imposto devido, calculado com base no valor tarifário vigente, na hipótese de disponibilização:

I - para utilização exclusivamente em terminais de uso público em geral, por ocasião de seu fornecimento a usuário ou a terceiro intermediário para fornecimento a usuário, cabendo o imposto à unidade federada onde se der o fornecimento;

II - de créditos passíveis de utilização em terminal de uso particular, por ocasião da sua disponibilização, cabendo o imposto à unidade federada onde o terminal estiver habilitado.” (grifo nosso) ¹⁵⁴

É possível interpretar que se o Convênio ICMS 55/05, ainda em vigor, que dispõe sobre os procedimentos para a prestação pré-paga de serviços de telefonia, permite a emissão de uma Nota Fiscal de Serviços de Telecomunicação para o serviço VoIP, fazeno com que haja, neste caso, um legítimo serviço de telecomunicações.

O dispositivo citado acima, no atual entendimento da doutrina e jurisprudência é parcialmente antijurídico, tendo em vista que coloca o VoIP no mesmo patamar de outros serviços de comunicação, além de emitir uma “Nota Fiscal de Telecomunicação” para o referido serviço. Segundo Rutnéa Navarro Guerreiro, o CONFAZ não poderia praticar este ato:

“Não é sequer discutível a subordinação hierárquica dos Convênios aos mandamentos de lei complementar, posto que são inferiores a esta, devendo suas disposições serem estabelecidas em estrita consonância e observância das diretrizes fixadas em lei complementar.

A natureza dos convênios, como vem sendo tratadas pelos doutrinadores, é de que os mesmos são atos provenientes da deliberação dos Estados-membros, materialmente vinculantes, mas sua prevalência não se sobrepõe à competência das leis complementares pois, caso contrário, admitir-se-ia sua prevalência sobre a própria Constituição Federal – o que, sem dúvida alguma, é inadmissível.”¹⁵⁵

O Convênio, portanto, está caminhando em oposição ao que dispõe a Lei Geral de Telecomunicações e a Lei Complementar nº 87/96, já que os mesmos possuem definições bem desenhadas para os referidos serviços.

Torres comenta acerca da segregação das notas de serviços para o caso do serviço de valor adicionado, em atendimento ao princípio da separação obrigatória entre serviços de telecomunicações e o SVA. Vejamos:

“Para que fosse qualificado como contrato legalmente típico, seria necessário que se encontrasse, na lei, o modelo da sua disciplina, mais ou menos ampla, ou mais ou menos completa, mas não é o que ocorre com essas modalidades contratuais.

¹⁵⁴ BRASIL. Conselho Nacional de Política Fazendária (Ministério da Fazenda). **Dispõe sobre os procedimentos para a prestação pré-paga de serviços de telefonia**. Disponível: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2005/cv055_05>. Acesso em: 25 mai 2018.

¹⁵⁵ GUERREIRO, Rutnéa Navarro. **Tributação em Telecom – Serviço de Valor Adicionado**. In: TORRES, Heleno Taveira (Coord.). **Direito Tributário das Telecomunicações**. São Paulo: IOB Thomson, 2004, p. 657.

As prestações de SVA devem ser facilmente identificadas e sua prestação e preços devem ser destacados em campos autônomos, como decorrência do *princípio da separação obrigatória* entre serviços de telecomunicações e os SVA. Que não sejam confundidos ou ocultos. Por isso, prestados pela mesma operadora ou por terceiros, não importa, desde que seja feito o competente destaque na nota de serviços, com autonomia e liberdade opção por parte dos usuários, não se impõe qualquer dificuldade, admitida a necessária segregação entre serviços de comunicação e os SVA na conta telefônica e na formação da base de cálculo do ICMS.”¹⁵⁶

Neste sentido, o que diferencia a incidência (ou não) dos impostos é o critério material da atividade ao observar se o serviço corresponde ao conceito de comunicação e se ele está sujeito ao ICMS. O artigo 60, §1º, da Lei Geral de Telecomunicações é claro no seu conceito de telecomunicação: “[...] transmissão, emissão ou recepção, por fio, radioeletricidade, meios ópticos ou qualquer outro processo eletromagnético [...]”.

André Mendes Moreira afirma que haveria cobrança legítima caso o VoIP oferecido pela empresa permita a ligação entre celulares ou de um celular para um telefone fixo.

“Nesse caso, a empresa tira o usuário da internet para levar sua voz à residência do destinatário. Nesta hipótese, a internet não funciona mais como suporte. Haverá o serviço de comunicação e, conseqüentemente, a tributação”.¹⁵⁷

Este posicionamento, contudo, não está de acordo com o que vem decidindo a jurisprudência.

Cabe considerar, neste caso, o, portanto, que a única diferença neste caso é o meio onde a comunicação ocorre, mas que, se ressaltada a essência sobre a forma, fica muito mais clara a aproximação do VoIP com os serviços de telecomunicação. A comunicação acontece entre dois pontos, assim como nas definições pela Anatel no que tange ao Serviço Telefônico Fixo Comutado e Serviço Móvel Pessoal. Relembremos:

“Art. 7º O STFC é caracterizado pelo estabelecimento de comunicação entre dois pontos fixos nos modos chamada a chamada, semipermanente e

¹⁵⁶ TORRES, Heleno Taveira. **ICMS e ISS não incidem sobre serviços de valor adicionado na telefonia móvel.** Consultor Jurídico. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2014-set-24/consultor-tributario-icms-iss-nao-incidem-valor-adicionado-telefonia-movel>>. Acesso em: 20 mai. 2018.

¹⁵⁷ SACHA CALMON. **Telefonia: Valor ouve André Mendes sobre decisão do TJ-SP.** Disponível em: <<https://sachacalmon.com.br/noticias/telefonia-valor-ouve-andre-mendes-sobre-decisao-do-tj-sp/>>. Acesso em: 23 mai 2018.

permanente, por meio de procedimentos automáticos ou semi-automáticos.”¹⁵⁸

“Art. 4º Serviço Móvel Pessoal - SMP é o serviço de telecomunicações móvel terrestre de interesse coletivo que possibilita a comunicação entre Estações Móveis e de Estações Móveis para outras estações, observado o disposto neste Regulamento.”¹⁵⁹

Sendo assim Anatel reconhece que o Serviço Telefônico Fixo Comutado é a comunicação entre dois pontos fixos, enquanto que o Serviço Móvel Pessoal é a comunicação entre estações móveis. Neste caso, resta o questionamento se existe alguma diferença entre a essência desses conceitos com aqueles praticados no uso de aplicativos como Skype e WhatsApp para realização de chamadas.

O serviço VoIP, utiliza a mesma tecnologia de processamento de dados do Serviço Móvel Pessoal. Ainda assim, é possível notar que ambas as ferramentas fazem uso de muitas outras características dos serviços de telefonia, a exemplo de: número telefônico; sons de chamada; opções de mudo, rediscagem, lista de contatos, entre outros. Cabe, a título de exemplo, demonstrar que a forma como é realizado o cadastro no aplicativo WhatsApp é através do uso do número de celular:

“Cadastro. Você tem que se cadastrar para os nossos Serviços usando informações precisas, fornecer seu número de celular atual e, em caso de alteração, atualizar o número de celular usando nosso recurso do WhatsApp de alteração de número. Você concorda em receber mensagens de texto e ligações telefônicas (nossas ou de nossos prestadores de serviço terceirizados) com códigos para se cadastrar para os nossos Serviços.”¹⁶⁰

Em verdade, os argumentos utilizados pelas empresas “over the top” que prestam serviço “peer to peer” para requererem a não-incidência do ICMS-Comunicação podem ser uma mera tentativa de redução de custos para o não pagamento de tributos, já que se trata de uma tecnologia nova e sem regulamentação.

Entendemos que a discussão não merece prosperar pela analogia ao provedor de acesso à Internet, pois vemos que esse é um conceito que deve se tornar ultrapassado com o inevitável crescimento do uso do serviço VoIP. O questionamento, em verdade, é se no atual meio de telecomunicações, com o surgimento novas tecnologias a todo tempo, os modelos de VoIP disruptivos devem

¹⁵⁸ Artigo 7º da Resolução nº 426/2005 da Anatel.

¹⁵⁹ Artigo 4º da Resolução nº 477/2007 da Anatel.

¹⁶⁰ WhatsApp Inc. **Sobre nossos serviços.** Disponível em: <https://www.whatsapp.com/legal/?lang=pt_br#terms-of-service>. Acesso em: 23 mai 2018.

todos ser enquadrados em uma única descrição apresentada pela Anatel ou caso a caso?

Analisando esta situação dos aplicativos sob o critério material para o ICMS-Comunicação, se estabeleceu na Lei Kandir, que seria a “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.”

Embora as características da comunicação de fato existam, os serviços VoIP não prestam onerosamente serviços de comunicação. Elegemos dois softwares para exemplificarmos no nosso trabalho: o WhatsApp e o Skype.

No caso do WhatsApp Calling, que é um serviço adicional à ferramenta de troca de mensagens de texto, era cobrada somente uma taxa de assinatura anual de \$1 até o ano de 2016 para uso de quaisquer das ferramentas do aplicativo. Atualmente, não há mais nenhuma cobrança.¹⁶¹ Sendo assim, não há cobrança pelas chamadas efetuadas.

Parece evidente que os modelos se diferenciam na sua forma de transmissão da comunicação de voz e prestação de serviços. Há de se observar onde pode ser considerado um Serviço de Valor Adicionado e onde não poderá. Pois, em verdade, todos se constituem como serviço de comunicação autônomo, mas nem sempre será principal.

A evolução tecnológica deverá fazer do VoIP um novo serviço de telefonia. Esses softwares permitem o envio de mensagens de texto, o que definitivamente diminuiu drasticamente o serviço prestado pelas operadoras de telefonia no envio de mensagens curtas (SMS), que antes era a principal forma de comunicação por escrito. Atualmente, apresenta-se obsoleto.

Já no caso do Skype, a situação é um pouco diferente. É possível a realização de chamadas gratuitas entre dois usuários do software que estejam utilizando a Internet, no entanto, o caminho da tributação parece se encaminhar.

¹⁶¹ TECNOBLOG. **Você não precisará mais pagar pelo WhatsApp.** Disponível em: <<https://tecnoblog.net/190527/whatsapp-fim-cobranca-anual/>> Acessado em: 25 mai 2018.

O Skype, um dos softwares mais famosos que prestam serviço VoIP como sua principal atividade, admite a incidência do ICMS sobre seu serviço em três hipóteses: 1) no momento da contratação das tarifas pré-pagas; 2) nas assinaturas e números Skype – momento da compra ou renovação; 3) na utilização do crédito Skype para fazer chamadas, enviar SMS ou usar qualquer outro produto pago do Skype, quando for feita a compra do crédito Skype ou quando for recarregado automaticamente. Mas a cobrança, nesse caso, é sobre o “ICMS-Mercadoria”.¹⁶²

Portanto, existe a gratuidade na chamadas realizadas entre usuários da Internet, mas quando essas ligações são realizadas para aparelhos do serviço móvel pessoal e do serviço de telefonia tradicional, há a incidência do “ICMS Mercadoria”, tendo em vista que foram comprados créditos para realizar a ligação. Mas não há, todavia, a incidência do ICMS-Comunicação.

Por outro lado, há um último ponto de debate que poderia aproximar o VoIP dos serviços de telecomunicações, que seria a universalização e democratização dos serviços VoIP.

No Ofício “S” nº 81 de 2015¹⁶³ enviado pela Anatel ao Senado Federal, consta um relatório analítico sobre a atuação da referida agência, no qual se busca democratização dos serviços de Internet. E, por isso, é possível perceber que a regionalização traz barreiras no qual uma região fica mais privilegiada no que tange ao acesso à Internet do que outras, o que traz o compromisso do Estado em levar a Internet para regiões menos favorecidas.

A cidade de Tauá, no interior do Ceará, iniciou em 2006 um projeto de inclusão de fornecimento de acesso à Internet gratuita e universal à toda população, cobrindo 100% da área do município. A Anatel recomendou a discussão sobre a possibilidade de criação de Telefones de Uso Público (TUP) através da tecnologia VoIP com

¹⁶² SKYPE TECHNOLOGIES. **Por que razão estou a cobrados ICMS no Brasil?** Disponível em: <<https://support.skype.com/pt/faq/FA12037/por-que-razao-estou-a-cobrados-icms-no-brasil>>. Acesso em: 23 mai 2018.

¹⁶³ BRASIL. Senado Federal. **Ofício nº S/81 de 2015**. Disponível em: <<https://goo.gl/CNHKei>>. Acesso em: 23 mai 2018.

característica de bodes e apelidado de “bodefone”, em alusão à cultura local. Infelizmente, o projeto não foi à frente.

Isto posto, demonstrado a semelhança na sua essência entre o VoIP e os serviços de telefonia, mas uma ausência na prestação onerosa de serviços de comunicação, é possível concluir que ainda há margem para dúvida no que tange à incidência do ICMS-Comunicação sobre os serviços VoIP.

Entretanto, há uma grande tendência que esta tecnologia disruptiva venha a seguir o mesmo caminho das operadoras de telefonia, a exemplo do que ocorreu com aplicativos como Uber e AirBnB, e, sendo assim, sejam tributadas igualmente a fim de ser uma justa fonte de receita para atendimento às necessidades públicas do Estado.

5.2 O ISS E O VOIP

Como o artigo 1º da Lei Complementar nº 116/2003, expõe que o ISS “tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador”, é cabível analisar as hipóteses da lista anexa pelo qual o ISS poderia incidir sobre o serviço VoIP.

O critério material do ISS, conforme leciona boa parte da doutrina, considera-se configurado o fato imponível do ISS no momento do início da efetiva prestação de serviço. No caso do VoIP, como demonstraremos adiante, a hipótese para incidência do ISS seria a do processamento de dados.

Na doutrina, o posicionamento clássico de Marçal Justen Filho traz a ideia de que, ao contrário do ICMS-Comunicação, que privilegia o negócio jurídico, o ISS dá relevância à atividade de prestar serviço. A observar:

“(…) Parece-nos que o núcleo da hipótese de incidência do ISS está na atividade de prestar serviço e, não, no negócio jurídico do qual decorre tal prestação.

Este entendimento até justifica ter a Constituição utilizado exclusivamente a expressão “serviço”, pondo, assim, destaque na atividade material que nele consiste e, não, na sua causa jurídica.

Um enfoque vernacular ressalta que a vontade da Constituição é a de atribuir ao Município competência para tributar o serviço (a prestação do serviço) e, não, o negócio jurídico pelo qual alguém se obriga à prestação de serviço”.¹⁶⁴

¹⁶⁴ JUSTEN FILHO, Marçal. O Imposto sobre Serviços na Constituição. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1985.

A situação não parece tão clara se considerado que o VoIP, em sua essência, está mais próximo de uma atividade comunicacional. Por isso, faremos uma breve análise para contextualizar o serviço junto à possibilidade de incidência do ISS. Contudo, considerando que há serviços prestados no que tange ao processamento de dados, infere-se que há uma relação próxima àquilo que a Lei Geral de Telecomunicações define.

Entretanto, para este caso, caberia seguir o entendimento da Anatel de que o VoIP é uma tecnologia e não um serviço de telecomunicação, de forma que seja haja a subsunção entre a hipótese de incidência e o seu aspecto mandamental.

É neste sentido que a consideração pelos artigos 109 e 110 do Código Tributário Nacional toma outros rumos. Ao contrário do entendimento dos entes tributantes do ICMS-Comunicação, que consideram o VoIP como um serviço de telecomunicação, o Municípios e o Distrito Federal seguiriam a linha da Anatel e considerariam o VoIP como um “não-serviço de telecomunicação”.

O difícil, todavia, seria deixar de considerá-lo um serviço de valor adicionado, como já vem sendo reconhecido há um longo tempo, já que a lista anexa do ISS não prevê a incidência do ISS sobre este tipo de serviço. A incidência do ISS inerentemente submetida à previsibilidade desta lei. Qualquer prestação de serviço, realizada de forma onerosa, que não esteja no campo de incidência do ICMS, e esteja previsto na lista anexa, será tributado pelo ISS.

Em razão da taxatividade da lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003, o subitem 1.03, seria uma possível hipótese de incidência do ISS sobre o VoIP, considerando que a interlocução via VoIP se trata de um processamento de dados na rede:

“1 – Serviços de informática e congêneres.

(...)

1.03 - Processamento, armazenamento ou hospedagem de dados, textos, imagens, vídeos, páginas eletrônicas, aplicativos e sistemas de informação, entre outros formatos, e congêneres.”¹⁶⁵

Antes de analisar o referido subitem, cabe lembrarmos o conceito descrito pela Consultoria Legislativa da Câmara dos Deputados a respeito do processamento do VoIP:

“A Voip consiste em converter um sinal de voz em dados. Logo, esses dados são cortados, encriptados, codificados, empacotados em pedaços e

¹⁶⁵ Item 1.03 da Lista Anexa à Lei Complementar nº 116/2003.

transmitidos por uma rede de dados, Internet ou não, utilizando-se do protocolo Internet (IP, do inglês Internet Protocol). Os pacotes possuem endereço IP (número identificador da máquina de destino, único na rede), possibilitando a entrega da informação no computador desejado. Os pacotes sofrem então o processo inverso e são convertidos novamente para sinais de voz.”¹⁶⁶ (grifo nosso).

Portanto, embora não haja a “transmissão” ou a “comunicação” como no caso do ICMS-Comunicação, percebemos que ocorre o processamento de dados eletrônicos. As empresas prestadoras do serviço VoIP estariam processando os dados para que os usuários pudessem enviar e receber a voz após a sua conversão.

Há, também, o esforço humano que viabiliza a facilitação do uso do serviço, mediante a realização de chamadas para outros usuários do mesmo serviço. Assim sendo, a tecnologia do VoIP poderia se enquadrar neste conceito de serviço do ISS.

O entendimento não é simples, mas se tratando de tecnologia, é possível fazer uma interpretação extensiva.

Seguindo o já trabalhado princípio constitucional da legalidade, da tipicidade e da segurança jurídica, sustentáculos do Sistema Constitucional Tributário, é essencial a exata subsunção entre o critério material prevista na norma em abstrato e o fato ocorrido no mundo real para que haja incidência do imposto.

Vejamos o que ocorre com as tecnologias disruptivas Skype e WhatsApp Calling.

No caso do pioneiro Skype e do WhatsApp, haveria o processamento, armazenamento ou hospedagem de dados, textos, imagens no software? É possível concluir que sim. Ao realizar chamadas e envio de mensagens de textos, imagens, vídeos, existiria o devido processamento dos dados.

Assim como no ICMS-Comunicação, haveria a figura do prestador de serviços, representado nesses casos pelas referidas empresas de tecnologia, e, também, dos tomadores de serviço, que seriam os usuários que estão praticando o serviço de processamento de dados.

¹⁶⁶ BRASIL. Consultoria Legislativa da Câmara dos Deputados. **Telefonia na Internet – A “Voz Sobre IP” (VOIP) e seus Impactos nas Operadoras de Telefonia.** Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/a-camara/documentos-e-pesquisa/estudos-e-notas-tecnicas/areas-da-conle/tema4/2005_2525.pdf>. Acesso em: 23 mai 2018.

Há no entanto, algumas incoerências para considerar a incidência do ISS sobre o serviço Voip.

Primeiramente, a ausência de um conceito fechado no subitem da lista anexa. É possível utilizarmos o entendimento de André Mendes Moreira, quando da interpretação acerca da possibilidade de incidência do ISS sobre os serviços prestados pelos provedores de acesso à Internet, no que tange ao subitem 1.03:

“Ressalte-se, por derradeiro, que na LC nº 56/87 havia apenas uma previsão genérica para incidência do ISSQN sobre serviços de processamento de dados, o que afasta a possibilidade de tributação dos provedores de acesso sob a sua égide (afinal, o processamento de dados não pode ser equiparado ao fornecimento de endereço IP e roteamento das mensagens enviadas pelo usuário da Internet, que são os serviços efetivamente prestados pelos provedores de acesso).”¹⁶⁷

O grande problema dessa hipótese é a generalidade pelo qual o subitem, já o processamento de dados ocorre em toda a rede. Como dissemos anteriormente, conforme a visão da Prof.^a Misabel Derzi¹⁶⁸, a tipicidade é um instrumento frágil de garantia, já a conceitualização fechada, que cria classes e espécies, é um meio assecuratório mais forte, que reforça a segurança e a estabilidade das relações jurídicas.

Não está evidente que o processamento de dados é um conceito fechado que possa abarcar o VoIP, já que os seus efeitos poderiam ser estendidos para diversos serviços prestados no universo da Internet.

Em segundo lugar, chega-se ao mesmo empecilho do ICMS-Comunicação: a ausência da onerosidade na prestação dos serviços. Vejamos o ensinamento de Paulo de Barros Carvalho a respeito do ISS:

“(...) é imprescindível que o contrato bilateral tenha conteúdo econômico, fixando-se um “preço” em contraprestação à utilidade imaterial fornecida pelo prestador.”¹⁶⁹

¹⁶⁷ MOREIRA, André Mendes . A tributação dos provedores de acesso à Internet: não-incidência de ICMS ou de ISSQN. *Direito Público* (Belo Horizonte), v. II, p. 33-50, 2005. Disponível em: <<http://49ga9f10blgreaqid23bdv7s-wpengine.netdna-ssl.com/wp-content/uploads/2010/11/A-tributacao-dos-provedores-de-acesso-a-Internet-nao-incidencia-de-ICMS-ou-de-ISSQN.pdf>>. Acessado em: 25 mai 2018.

¹⁶⁸ DERZI, Misabel de Abreu Machado. Tipo ou Conceito no Direito Tributário. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais**, Belo Horizonte, v. 30-31, p. 214-260, 1988. Disponível em: <<https://www.direito.ufmg.br/revista/index.php/revista/article/view/1443>>. Acesso em: 30 abr. 2018.

¹⁶⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário, linguagem e método**. 3ª edição: 2009, Editora Noeses, São Paulo, p. 768.

Isto posto, está claro que só estará configurada a prestação de serviços quando ocorrer o início do efetivo processamento de dados, de forma onerosa, de um serviço VoIP para outro.

4.3 DO VOIP COMO SERVIÇO DE VALOR ADICIONADO

Apresentaremos outro ponto de vista, sob o viés do VoIP como serviço de valor adicionado, tal qual vem sendo considerado pela Anatel, bem como por significativa parcela da doutrina e jurisprudência.

A Lei Geral de Telecomunicações, como já exposto, veio para regulamentar a atividade de telecomunicações, trazendo os conceitos pelo qual são considerados os serviços de telecomunicações, conforme artigo 60, §1º. A Lei aborda, também, o serviço de valor adicionado, cabendo destacar as seguintes disposições:

“Art. 61. Serviço de valor adicionado é a atividade que acrescenta, a um serviço de telecomunicações que lhe dá suporte e com o qual não se confunde, novas utilidades relacionadas ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações.

§ 1º Serviço de valor adicionado não constitui serviço de telecomunicações, classificando-se seu provedor como usuário do serviço de telecomunicações que lhe dá suporte, com os direitos e deveres inerentes a essa condição.

§ 2º É assegurado aos interessados o uso das redes de serviços de telecomunicações para prestação de serviços de valor adicionado, cabendo à Agência, para assegurar esse direito, regular os condicionamentos, assim como o relacionamento entre aqueles e as prestadoras de serviço de telecomunicações.”¹⁷⁰

O serviço de valor adicionado é, para o Direito, um serviço como qualquer outro, contudo, para a legislação de telecomunicações, deverá estar separado conceitualmente daquilo que se entende como serviço de telecomunicações. Segundo posicionamento de Heleno Taveira Torres¹⁷¹, o serviço de valor adicionado integra os serviços de telecomunicações, mesmo que não se confundam, mas é distinto do serviços de telecomunicações *stricto sensu*.

Ainda segundo o autor, pode-se falar que com o decrescente uso do serviço de telefonia fixa comutável (STFC), de regime público, e a migração dos seus usuários

¹⁷⁰ Art. 61 da Lei Geral de Telecomunicações (Lei nº 9.472/97).

¹⁷¹ TORRES, Heleno Taveira. **ICMS e ISS não incidem sobre serviços de valor adicionado na telefonia móvel**. Consultor Jurídico. Disponível em: < <https://www.conjur.com.br/2014-set-24/consultor-tributario-icms-iss-nao-incidem-valor-adicionado-telefonia-movel>>. Acesso em: 20 mai. 2018.

para o serviço móvel pessoal, sob o regime privado, ocorreu por um estímulo ao desenvolvimento dos serviços de valor adicionado (SVA) pelas operadoras nos últimos anos, acompanhando a experiência de outros ordenamentos jurídicos.

O serviço VoIP é prestado no âmbito da Internet. Por isso, é necessário retornar ao conceito do provedor de acesso à Internet, caracterizado como serviço de valor adicionado. Ao mesclarmos com os conceitos, Marco Aurélio Greco compara o serviço prestado entre uma empresa de telefonia e um provedor de acesso à Internet:

“O serviço prestado pelo provedor de acesso é diferente do serviço prestado pela empresa de telefonia, pois a conexão à Internet permite uma multiplicidade de conexões e uma multiplicidade de caminhos para a transmissão de mensagens. Sob este ângulo, o provedor de acesso atua como um instrumento, ou meio, para que o usuário possa ter acesso a um sistema de transferência de mensagens com tal flexibilidade. No âmbito da Internet, só haverá transmissão de mensagem se houver um endereço lógico de origem e de destino e este endereço não é fornecido ao usuário pela empresa de telefonia. Portanto, o provedor fornece “algo mais” do que o viabilizado pela telefonia e algo que insere como um meio diferenciado de realização de transmissão de mensagens.”¹⁷²

Este mesmo posicionamento é o adotado pela Procuradoria da Fazenda Nacional:

“19. Toda a estrutura que o provedor possui é voltada unicamente à finalidade de realização da comunicação via internet. O fato de alguém ter acesso a um terminal telefônico comum e, através dele, à rede pública de telecomunicações, não constitui, por si só, a possibilidade de interligação à internet. O serviço oferecido pelo provedor é absolutamente necessário para que a comunicação ocorra por intermédio desse meio.

*20. Dessa forma, chegamos à conclusão de que serviço de comunicação via internet está alcançado pela norma do art. 155, II da Constituição. O provedor, até então, vinha recolhendo o ISS, segundo informações da Associação Brasileira dos Provedores de Acesso, Serviços e Informações da Rede Internet- Abranet, em correspondência enviada ao Conselho Técnico Permanente do ICMS - Cotepe. No entanto, sabemos que uma vez comprovado que a prestação do serviço está no âmbito do imposto estadual fica afastada, automaticamente, a cobrança do imposto municipal, uma vez que nos termos do art. 156, III, da vigente Constituição, o âmbito do ISS compreende os serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência tributária estadual.

21. Diante de todo o exposto é forçoso concluir que o serviço prestado pelos provedores de acesso e informações, desde que tenham caráter oneroso (negocial/comercial), estão incluídos na hipótese descrita no inciso III do art.

¹⁷² GRECO, Marco Aurélio. **Internet e Direito**. São Paulo: Dialética, 2000, p. 132.

2º da Lei Complementar n. 87, de 13 de setembro de 1996, na modalidade serviço de comunicação.”¹⁷³

A Anatel, gozando da competência que lhe foi conferida pela Lei Geral de Telecomunicações, proferiu a Resolução nº 73/1998, que regulamenta os serviços de telecomunicações, dispondo que os serviços de valor adicionado não se confundem com serviços de telecomunicação:

“Art. 3º. Não constituem serviços de telecomunicações:

(...)

III – os serviços de valor adicionado, nos termos do art. 61 da Lei 9.472 de 1997.”¹⁷⁴

Como já salientado anteriormente, o serviço de valor adicionado tem como objetivo acrescentar novas utilidades a um serviço de telecomunicações. Este conceito, contudo, foi criado numa época em que a Internet estava começando a crescer no Brasil, no qual o serviço telefônico tradicional era amplamente utilizado e o serviço móvel pessoal estava encontrando o seu desenvolvimento, mas ainda sem muita sofisticação.

O conceito de serviço de valor adicionado ficou conhecido, na prática, pela sua aplicação no caso dos provedores de acesso à Internet. Houve muita discussão acerca de qual seria a natureza da prestação do serviço de acesso à Internet, sobretudo para fins de tributação.

A Exposição de Motivos nº 231/MC, que encaminhou o Projeto de Lei que culminou na Lei Geral de Telecomunicações, trata com especificidade que a Anatel não regulará serviços de valor adicionado, tendo em vista a sua falta de tipificação:

“Não convém que a lei estabeleça definições. Isso cabe à doutrina. Mas, às vezes, a lei deve fazê-lo. É o que ocorre no caso. O Projeto de Lei em pauta inicia o Livro III definindo serviço de telecomunicações, telecomunicação e estação de telecomunicações (art. 57). Propicia, por um lado, excluir de sua regulação serviços que não estejam tipificados como tal, como ocorre com serviços de valor adicionado (art. 58) mantendo conceito estabelecido pela Lei nº 9.295/96 - e, por outro, restringe o alcance de suas normas às atividades que não estejam confinadas aos limites de uma mesma edificação, propriedade móvel ou imóvel.” ¹⁷⁵ (grifo nosso)

¹⁷³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula 334**. Primeira Seção, em 13.12.2006. Brasília, DJ 14 fev. 2007, p. 246. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/docs_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2012_28_capSumula334.pdf>. Acesso em: 12 mai. 2018.

¹⁷⁴ BRASIL. Agência Nacional de Telecomunicações. **Resolução nº 73, de 25 de novembro de 1998**. Aprova o Regulamento dos Serviços de Telecomunicações. Disponível em: <<http://www.Anatel.gov.br/legislacao/resolucoes/1998/34-resolucao-73>>. Acessado em: 24 mai. 2018.

¹⁷⁵ BRASIL. **Exposição de Motivos da Lei Geral de Telecomunicações**. Altera o inciso XI e a alínea "a" do inciso XII do art. 21 da Constituição Federal. Disponível em: <<http://www.Anatel.gov.br/Portal/verificaDocumentos/documento.asp?numeroPublicacao=331>>. Acesso em: 20 mai. 2018.

Embora tenha sido criada uma agência reguladora para o setor, o que permite a constante atualização do ramo através de diplomas normativos infralegais, a Lei Geral de Telecomunicações ainda permanece com a divisão entre serviços de telecomunicações *stricto sensu* e serviço de valor adicionado. O legislador definiu que qualquer atividade que agregue a um serviço de telecomunicações seria um “serviço de valor adicionado”.

A Súmula nº 334¹⁷⁶ do Superior Tribunal de Justiça, dispõe que “o ICMS não incide no serviço dos provedores de acesso à internet.”, baseando-se que o serviço prestado pelos provedores de acesso à Internet seria um mero serviço de valor adicionado “uma vez que o prestador se utiliza da rede de telecomunicações que lhe dá suporte para viabilizar o acesso do usuário final à Internet, por meio de uma linha telefônica”¹⁷⁷.

Portanto, o Superior Tribunal de Justiça tratou de esclarecer essa dúvida e distinguir se os provedores de acesso à Internet seriam ou não alvos do ICMS. Este entendimento também se aplicou ao ISS:

“RECURSO ESPECIAL DO MUNICÍPIO DE CURITIBA. TRIBUTÁRIO. ISS. PROVEDORES DE ACESSO À INTERNET. NÃOINCIDÊNCIA. RECURSO DESPROVIDO. 1. (...) 4. Não há previsão no Decreto-Lei 406/68, com suas alterações posteriores, em que se possa incluir os serviços prestados pelos provedores de acesso à internet entre aqueles sujeitos à incidência de ISS. Isso, porque, conforme anteriormente salientado, esta Corte de Justiça, no julgamento dos EREsp 456.650/PR, consignou que a atividade realizada pelo provedor de acesso à internet é serviço de valor adicionado, constituindo um acréscimo ao serviço de telecomunicações. No entanto, a lista de que trata o decreto-lei supramencionado não incluiu, em seu rol taxativo, os referidos serviços de valor adicionado; além disso, não há nenhuma identidade entre esse serviço e os demais nela expressamente previstos. (...) 7. Mesmo após a edição da Lei Complementar 116/2003, não se cogita a incidência de ISS sobre o serviço prestado pelos provedores de acesso à internet, porquanto não se equipara aos serviços de informática e congêneres previstos no item 1 anexo à referida lei – os quais se referem a desenvolvimento, análise e processamento de dados.” (REsp 674.188/PR, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 25/03/2008, ale 04/08/2008, REPDJe 10/09/2008).¹⁷⁸

¹⁷⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula 334**. Primeira Seção, em 13.12.2006. Brasília, DJ 14 fev. 2007, p. 246. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/docs_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2012_28_capSumula334.pdf>. Acesso em: 12 mai. 2018.

¹⁷⁷ Trecho da ementa dos Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 456.650-PR.

¹⁷⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 674.188 - PR**. Recorrente: Estado do Paraná. Recorrido: DI 1000 INTERNET LTDA. Relatora: Ministra Denise Arruda. Brasília, DJ 04 ago. 2008. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/791061/recurso-especial-resp-674188-pr-2004-0079778-5/inteiro-teor-12802540>>. Acesso em: 25 mai. 2018.

No que tange aos serviços VoIP existentes hoje no âmbito das tecnologias disruptivas (Skype e WhatsApp), podem ser considerados como um serviço de valor adicionado em razão de alguns aspectos:

Primeiramente porque não há prestação onerosa de serviços para configurar todos os aspectos da hipótese de incidência tributária para o ISS e o ICMS-Comunicação. Deste modo, como o critério material de ambos os impostos preveem essa necessidade, não há o que se discutir caso os softwares permaneçam prestando serviço gratuitamente.

Em segundo lugar, a Anatel decidiu tratar o VoIP como uma tecnologia e não como um serviço de telecomunicação. Por isso, ao contrário dos telefones fixos e móveis, não há pela Anatel não há nenhum diploma infralegal que verse sobre o serviço VoIP.

Neste sentido, estando o serviço de valor adicionado fora do âmbito das telecomunicações, é lógico inferir que não haverá incidência do ICMS-Comunicação, já que a sua atividade não contempla o conceito de serviço de comunicação, evocando, mais uma vez, o dispositivo do artigo 110 do Código Tributário Nacional, para fundamentar a separação obrigatória entre serviços de telecomunicações e serviço de valor adicionado.

O que não nos parece muito coerente é a existência de “sobreserviços de valor adicionado”. Em outras palavras, um serviço de valor adicionado prestado em cima de outro serviço de valor adicionado, cuja área e atividade ficam completamente distantes do exercício do poder de tributar pelo Estado. Este é o caso dos prestadores de serviço VoIP e de seus usuários, que se utilizam de provedores de acesso à Internet.

Nos últimos anos, com o crescimento da tecnologia VoIP, cresceu também o número de decisões nos Tribunais que consideraram o VoIP como um SVA. Neste sentido, a jurisprudência continua se manifestando de forma uníssona sobre o entendimento do VoIP como um SVA.

Embora sejam modalidades de VoIP diferentes das tecnologias disruptivas, alvos desse trabalho, o entendimento tem sido o mesmo. A empresa Hello Brazil Telecomunicações LTDA, prestadora do serviço VoIP, temendo a tributação do seu

serviço, impetrou Mandado de Segurança Preventivo e que foi julgado pela 3ª Vara da Fazenda Pública do Estado de São Paulo. Segue trecho do conteúdo da decisão:

“Embora possa ter considerado sob os aspectos mencionados pelo impetrado (serviços de telecomunicações ou serviço de valor adicionado), conforme as informações e explicações disponibilizadas pela ANATEL em seu portal eletrônico sobre essa atividade, vê-se que há prova documental produzida pela parte contrária de que ela presta o VoIP na qualidade de provedora, par grupo determinado de usuários (seus clientes), o que caracteriza serviço de valor adicionado, haja vista que a autorização concedida pela ANATEL (fls. 42) é exclusivamente para o serviço de comunicação multimídia, o qual não engloba as duas últimas modalidades do VoIP citadas pelo impetrado e que dependem de autorização específica da citada agência”.¹⁷⁹

O mesmo entendimento prevalece para o ISS, em Mandado de Segurança Preventivo impetrado pela mesma empresa e julgado pela 8ª Vara da Fazenda Pública do Estado de São Paulo¹⁸⁰, requerendo a concessão de liminar para autorizar a impetrante a não recolher o ISS nas operações de acesso à Internet com a tecnologia VoIP, bem como, que fosse devolvido todo o montante já pago a título de ISS, com atualização monetária e juros moratórios.

Logo, a não tributação do VoIP obedece ao que está previsto no artigo 110 do Código Tributário Nacional, haja vista que se utiliza dos conceitos previstos na Lei Geral de Telecomunicações para não tributar baseando-se como um serviço de valor adicionado.

O serviço de valor adicionado é, portanto, uma atividade acessória à comunicação, ainda que concernentes à disponibilização de suporte/meio tecnológico para que a comunicação de terceiros seja efetuada – não estão sujeitos ao ICMS, salvo nos casos em que há fornecimento de mercadorias.

REFERÊNCIAS

¹⁷⁹ SÃO PAULO. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. 3ª Vara de Fazenda Pública. **Processo nº: 0031647-97.2013.8.26.0053**. Impetrante: Hello Brazil Telecomunicações Ltda. Impetrado: Delegado Regional Tributário da Capital da Fazenda do Estado de São Paulo. Juiz de Direito: Fausto José Martins Seabra. São Paulo, Julgado em: 16 jan. 2014. Disponível em: <<http://www.migalhas.com.br/arquivos/2014/4/art20140422-01.pdf>>. Acesso em: 25 mai. 2018.

¹⁸⁰ SÃO PAULO. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. 8ª Vara de Fazenda Pública. **Processo nº 1013166-69.2013.8.26.00**. Impetrante: Hello Brazil Telecomunicações Ltda. Impetrado: Diretor do Departamento de Rendas Mobiliárias da Secretaria das Finanças do Município de São Paulo. Juíza de Direito: Simone Viegas de Moraes Leme. São Paulo, Julgado em: 04 fev. 2014. Disponível em: <<http://www.migalhas.com.br/arquivos/2014/4/art20140422-02.pdf>>. Acesso em: 25 mai. 2018.

Anais da VI Conferência ACORN-REDECOM, Valparaíso (Chile), 17-18 de maio de 2012. SANTOYO, Renata Figueiredo; SILVA, Davison Gonzaga da. **Análise comparativa da regulamentação do VoIP em diversos países**. Disponível em: <http://www.acorn-redecom.org/papers/proceedings2012/001Santoyo_Portugues.pdf>. Acesso em: 24 mai. 2018.

ARMÊNIO NETO, João; REIS GRAEML, Alexandre. **VoIP: inovação disruptiva no mercado de telefonia corporativa**. Revista Alcance, v. 17, n. 1, 2010.

ASCENSÃO, José de Oliveira. **O Direito: Introdução e Teoria Geral**. 13ª edição, refundida. Coimbra: Editora Almedina, 2005.

_____. **Sociedade da informação e mundo globalizado**. Rio de Janeiro: Revista Brasileira de Direito Comparado, 2002.

ATALIBA, Geraldo. Direito Constitucional Tributário Positivo - sistemas rígidos e flexíveis - diversa esfera de liberdade do legislador ordinário em matéria tributária. **Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, São Paulo, v. 62, n. 2, p. 223-240, dec. 1966. ISSN 2318-8235. Disponível em: <<https://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/66521>>. Acesso em: 29 apr. 2018.

_____, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. 6ª edição, São Paulo: Editora Malheiros, 2014.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 12ª edição. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2012.

BARRETO, Aires F.. **ISS na Constituição e na Lei**. 3ª edição. São Paulo: Editora Dialética, 2009.

BRASIL. Consultoria Legislativa da Câmara dos Deputados. **Telefonia na Internet – A “Voz Sobre IP” (VOIP) e seus Impactos nas Operadoras de Telefonia**. Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/a-camara/documentos-e-pesquisa/estudos-e-notas-tecnicas/areas-da-conle/tema4/2005_2525.pdf>. Acesso em: 23 mai 2018.

_____. **Lei Complementar nº 116/2003**. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp116.htm>. Acessado em: 23 mai 2018.

_____. Agência Nacional de Telecomunicações. **Ata da 65ª reunião do Conselho Consultivo da Anatel**. Disponível em: <http://www.Anatel.gov.br/Portal/verificaDocumentos/documento.asp?numeroPublicacao=107881&assuntoPublicacao=null&caminhoRel=null&filtro=1&documentoPath=biblioteca/atas/conselhoconsultivo/atacc_65.pdf>. Acessado em: 21 mai 2018.

_____. **Institucional**. Disponível em: <<http://www.Anatel.gov.br/institucional/institucional-menu>>. Acesso em: 20 mai 2018.

_____. **Missão, atribuições e características.** Disponível em: <<http://www.Anatel.gov.br/Portal/exibirPortalPaginaEspecial.do?acao=&codItemCanal=801&nomeVisao=Conhe%20a%20Anatel&nomeCanal=Sobre%20a%20Anatel&nomeltemCanal=Miss%20o,%20atribui%20es%20e%20caracter%20sticas>>. Acesso em: 20 mai 2018.

_____. **Resolução nº 426/2005.** Aprova o Regulamento do Serviço Telefônico Fixo Comutado – STFC. Disponível em: <<http://www.Anatel.gov.br/legislacao/resolucoes/20-2005/7-resolucao-426>>. Acesso em: 20 mai 2018.

_____. **Resolução nº 477/2007.** Aprova o Regulamento do Serviço Móvel Pessoal – SMP. Disponível em: <<http://www.Anatel.gov.br/legislacao/resolucoes/2007/9-resolucao-477>>. Acesso em: 20 mai 2018.

_____. **Resolução nº 614/2013.** Aprova o Regulamento do Serviço de Comunicação Multimídia e altera os Anexos I e III do Regulamento de Cobrança de Preço Público pelo Direito de Exploração de Serviços de Telecomunicações e pelo Direito de Exploração de Satélite.. Disponível em: <<http://www.Anatel.gov.br/legislacao/resolucoes/2013/465-resolucao-614>>. Acesso em: 20 mai 2018.

_____. **Resolução nº 73, de 25 de novembro de 1998.** Aprova o Regulamento dos Serviços de Telecomunicações. Disponível em: <<http://www.Anatel.gov.br/legislacao/resolucoes/1998/34-resolucao-73>>. Acessado em: 24 mai. 2018.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 20 mai. 2018.

_____. **Decreto nº 2.412 de 23 de fevereiro de 1938.** Promulga a Convenção Internacional de Telecomunicações, concluída e assinada por ocasião da Conferência Telegráfica de Madrid, realizada de 3 de setembro de 1932. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1930-1939/decreto-2412-23-fevereiro-1938-345948-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em: 22 abr. 2018.

_____. **Decreto nº 2.962 de 23 de fevereiro de 1999.** Promulga a Constituição e a Convenção da União Internacional de Telecomunicações, concluídas em Genebra, em 22 de dezembro de 1992, e seu instrumento de Emenda aprovado em Quioto, em 14 de outubro de 1994. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d2962.htm>. Acesso em: 25 abr. 2018.

_____. **Exposição de Motivos da Lei Geral de Telecomunicações.** Altera o inciso XI e a alínea "a" do inciso XII do art. 21 da Constituição Federal. Disponível em: <<http://www.Anatel.gov.br/Portal/verificaDocumentos/documento.asp?numeroPublicacao=331>>. Acesso em: 20 mai. 2018.

_____. **Lei Complementar nº 116/2003.** Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito

Federal, e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp116.htm>. Acessado em: 23 mai 2018.

_____. **Lei Complementar nº 87/1996**, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). Brasília, DF, 8 dez. 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm>. Acesso em: 12 mai. 2018.

_____. **Lei Geral das Telecomunicações**. Lei nº 9.472/97 de 16 de julho de 1997. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9472.htm>. Acesso em: 24 abr. 2018.

_____. **Lei nº 4.117 de 27 de agosto de 1962**. Institui o Código Brasileiro de Telecomunicações. Disponível em: < <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1930-1939/decreto-2412-23-fevereiro-1938-345948-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em: 22 abr. 2018.

_____. **Projeto de Lei nº 2.126/2011**. Estabelece princípios, garantias, direitos e deveres para o uso da Internet no Brasil. Disponível em: <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=686C82E5CDD4209B98225B057812AD20.proposicoesWebExterno2?codteor=912989&filename=PL+2126/2011>. Acessado em: 28 abr. 2018.

_____. **Proposta da Emenda Constitucional nº 8, de 15 de agosto de 1995**. Altera o inciso XI e a alínea "a" do inciso XII do art. 21 da Constituição Federal. Disponível em: < http://www.stf.jus.br/arquivo/biblioteca/pec/EmendasConstitucionais/EC8/Camara/EC008_cam_20021995_ini.pdf >. Acesso em: 20 mai. 2018.

_____. Senado Federal. **Ofício nº S/81 de 2015**. Disponível em: <<https://goo.gl/CNHKei>>. Acesso em: 23 mai 2018.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula 334**. Primeira Seção, em 13.12.2006. Brasília, DJ 14 fev. 2007, p. 246. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/docs_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2012_28_capSumula334.pdf>. Acesso em: 12 mai. 2018.

_____. **Recurso Especial nº REsp 121.428 - RJ**. Recorrente: Banco Real S/A. Recorrido: Município do Rio de Janeiro. Relator: Min. Castro Meira. Brasília, DJ 16 ago. 2004. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/19466897/recurso-especial-resp-121428-rj-1997-0014040-7/inteiro-teor-19466898>>. Acesso em: 25 mai. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 116.121-3**. Recorrente: Ideal Transportes e Guindastes Ltda. Recorrido: Prefeitura Municipal de Santos. Relator: Ministro Octavio Gallotti. Brasília, DJ 25 MAI 2001. Disponível em:

<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=206139>>. Acesso em: 21 mai 2018.

_____. **Recurso Extraordinário nº RE 361829-6 RJ**. Recorrente: Ação S/A Corretora de Valores. Recorrido: Município do Rio de Janeiro. Relator: Min. Carlos Velloso. Brasília, DJ 24 fev. 2006. Disponível em: <<https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14735066/recurso-extraordinario-re-361829-rj/inteiro-teor-103120867>>. Acesso em: 25 mai. 2018.

_____. **Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional**. Exposição de motivos do Ministro da Fazenda, Dr. Oswaldo Aranha, encaminhando ao Sr. Presidente da República o Projeto de Código Tributário Nacional. Disponível em: <<http://www2.senado.gov.br/bdsf/handle/id/511517>>. Acesso em: 01 mai. 2018.

BLOG VOIP DO BRASIL. **A história do VoIP**. Disponível em: <https://www.voipdo brasil.com.br/blog/a_historia_do_voip>. Acessado em: 14 mai 2018.

_____. **O que é VoIP e como usar**. Disponível em: <https://www.voipdobrasil.com.br/blog/o_que_e_voip_e_como_usar>. Acesso em: 14 mai 2018.

_____. **Adaptador ATA**. Disponível em: <<https://www.brasilvoip.com.br/formas-de-usar/adaptador-ata>>. Acesso em: 14 mai 2018.

_____. **Telefone IP**. Disponível em: <<https://www.brasilvoip.com.br/formas-de-usar/telefone-ip>>. Acesso em: 14 mai 2018.

BRIGAGÃO, Gustavo. **Divulgação de publicidade e propaganda na internet não sofre incidência do ICMS**. Consultor Jurídico. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2016-jun-15/consultor-tributario-divulgacao-publicidade-internet-nao-sofre-incidencia-icms>>. Acesso em: 20 mai. 2018.

CANALTECH. **Google Voice anuncia beta de chamadas VoIP para Chrome e Android**. Disponível em: <<https://canaltech.com.br/software/google-voice-anuncia-beta-de-chamadas-voip-para-chrome-e-android-111358/>>. Acesso em: 21 mai. 2018.

CANARIS, Claus-Wilhelm. **Pensamento sistemático e conceito de sistema na ciência do Direito**. Introdução e tradução de A. Menezes Cordeiro. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, s/n.

CARRAZZA, Roque Antônio. **ICMS**. Malheiros Editores: São Paulo, 2012.

_____; CARRAZZA; Elizabeth Nazar. **Da não incidência de ICMS sobre os serviços de licença de uso de programa de computador de PABX virtual de hospedagem de áudio e vídeo pela Internet (streaming)**. In: Direito Tributário. Olhar Crítico na estrutura tributária brasileira. eBook Kindle: Editora Claris Ltda, 2016.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Não-incidência do ICMS na Atividade dos Provedores de Acesso à Internet**. Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo: Editora Dialética, v. 73, out/2001.

_____. **Direito Tributário, linguagem e método**. 3ª edição: 2009, Editora Noeses, São Paulo.

_____. O absurdo da interpretação econômica do "fato gerador". Direito e sua autonomia - o paradoxo da interdisciplinariedade. **Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, São Paulo, v. 102, p. 441-456, jan. 2007. ISSN 2318-8235. Disponível em: <<https://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/67763/70371>>. Acesso em: 01 mai 2018.

CASTELLS, Manuel *apud* MOREIRA, Fábio Lucas. Da “sociedade informática” de Adam Schaff ao estabelecimento dos fundamentos e princípios do marco civil da Internet (PL 2.126/2011). In: MOREIRA, Fábio Lucas; MARQUES, Jader; SILVA, Maurício Faria da. **O Direito na era digital**. Porto Alegre: Editora Livraria do Advogado, 2012.

CHRISTENSEN, Clayton M.. Disruptive Technologies: Catching the Wave. **Harvard Business Review**. Disponível em: < <https://hbr.org/1995/01/disruptive-technologies-catching-the-wave>>. Acesso em 25 mai 2018.

_____.; RAYNOR, Michael E.; McDonald, Rory. What Is Disruptive Innovation?. **Harvard Business Review**. Dec/2015. Disponível em: <<https://hbr.org/2015/12/what-is-disruptive-innovation>>. Acesso em: 22 abr. 2018.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2015.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Tipo ou Conceito no Direito Tributário. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais**, Belo Horizonte, v. 30-31, p. 214-260, 1988. Disponível em: <<https://www.direito.ufmg.br/revista/index.php/revista/article/view/1046/979>>. Acesso em: 30 abr. 2018.

FREITAS, Rafael Vêras de. **Regulação e novas tecnologias** (Locais do Kindle 360). Edição do Kindle.

G1. **WhatsApp faz 100 milhões de ligações por dia em todo o mundo**. Disponível em: < <http://g1.globo.com/tecnologia/noticia/2016/06/whatsapp-faz-100-milhoes-de-ligacoes-por-dia-em-todo-o-mundo.html>>. Acessado em: 29 abr 2018.

GAGLIANO, Pablo Stolze; PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Novo Curso de Direito Civil, Volume I: Parte Geral**. 13ª edição, São Paulo: Editora Saraiva, 2011.

GILMAR FERREIRA MENDES - MINISTRO STF, INGO WOLFGANG SARLET. Série Direito Inovação e Tecnologia - Direito, Inovação e Tecnologia - Volume 1 (Locais do Kindle 3562). Saraiva. Edição do Kindle.

GOMES, Orlando. **Contratos**. 26ª edição, Rio de Janeiro: Editora Forense, 2007, p. 354.

GOTSCHALG, Ronaldo Viana. União Internacional das Telecomunicações – Um Desafio na Gestão da Internet. **Revista Eletrônica de Direito Internacional**, vol. 5,

2009, p. 454. Disponível em: <<http://www.cedin.com.br/revistaeletronica/volume5/>>. Acesso em: 20/05/2018.

GRAU, Eros Roberto. Algumas notas para a reconstrução do princípio da legalidade. **Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, São Paulo, v. 78, p. 161-166, jan. 1983. ISSN 2318-8235. Disponível em: <<https://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/66986/69596>>. Acesso em: 01 mai 2018.

GRECO, Marco Aurélio. **Internet e Direito**. São Paulo: Dialética, 2000, p. 132.

Grupo de Estudos em Direito das Telecomunicações (GETEL), do Núcleo de Direito Setorial e Regulatório da Faculdade de Direito da Universidade de Brasília (UnB). **Revista de Direito, Estado e Telecomunicações**, v. 1, n. 1, oct. 2009. Disponível em: <http://repositorio.unb.br/bitstream/10482/9641/1/ARTIGO_DireitoEstadoTelecomunicacoesPrimordios.pdf>. Acesso em: 24 apr. 2018, p. 24.

GUERREIRO, Rutnéa Navarro. **Tributação em Telecom – Serviço de Valor Adicionado**. In: TORRES, Heleno Taveira (Coord.). **Direito Tributário das Telecomunicações**. São Paulo: IOB Thomson, 2004.

GUTERRES, Mônica Skrabe. **Agências Reguladoras e a Regulação da Anatel sobre o Sistema VoIP de Telefonia**. 2005. Monografia. Orientador: Prof. Dr. Aires José Rover. (Curso de Graduação em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

HART, Herbert L.A.. **O Conceito de Direito**. Trad. por A. Ribeiro Mendes. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2011.

KELSEN, Hans *apud* SOUSA, Miguel Teixeira de. **Introdução ao Direito**. Coimbra: Editora Almedina, 2012.

LIMA, Glaydson de Farias. **Manual de Direito Digital. Fundamentos, Legislação e Jurisprudência**. 1ª edição. São Paulo: Appris Editora, 2016.

LIFEWIRE. **What is a Softphone?**. Disponível em: <<https://www.lifewire.com/what-is-a-softphone-3426311>>. Acesso em: 20 mai 2018.

LUCIANO, Bruno. **EXCLUSIVO-Operadoras móveis no Brasil preparam petição contra WhatsApp; uma considera ação judicial**. Reuters. Disponível em: <<https://br.reuters.com/article/businessNews/idBRKCN0QO23N20150819>>. Acesso em: 25 mai 2018.

MACIEL, Rodrigo Tavares. **Regulação de VoIP no Brasil**. Migalhas. Disponível em: <<http://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI16467,71043-Regulacao+de+VoIP+no+Brasil>>. Acesso em: 21 mai. 2018.

MOREIRA, Fábio Lucas. Da “sociedade informática” de Adam Schaff ao estabelecimento dos fundamentos e princípios do marco civil da Internet (PL

2.126/2011) . In: MOREIRA, Fábio Lucas; MARQUES, Jader; SILVA, Maurício Faria da. **O Direito na era digital**. Porto Alegre: Editora Livraria do Advogado.

NETO, Eduardo Hayden Carvalhaes; KUJAWSKI, Fabio Ferreira. **No ano do VoIP, debateu-se sobre direitos e deveres**. Consultor Jurídico. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2005-dez-24/ano_voip_debate_foi_direitos_deveres>. Acesso em: 20 mai. 2018.

NETO, Messod Azulay; LIMA, Antônio Roberto Pires de *apud* MELO, José Eduardo Soares de. **ICMS: Teoria e Prática**. 14ª edição, revisada e atualizada. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2018.

NETSUPPORT. **Desvendando a Telefonia VoIP**. Disponível em: <<https://netsupport.com.br/blog/desvendando-a-telefonias-voip/>>. Acesso em: 14 mai 2018.

MACHADO, Celso Cordeiro. Sistema Tributário Nacional - Dos princípios gerais das limitações ao poder de tributar. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais**, Belo Horizonte, v. 33, p. 505-520, 1991. Disponível em: <<https://www.direito.ufmg.br/revista/index.php/revista/article/view/1443>>. Acesso em: 30 abr. 2018.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 42ª edição. São Paulo: Editora Malheiros, 2016.

NETSUPPORT. **Desvendando a Telefonia VoIP**. Disponível em: <<https://netsupport.com.br/blog/desvendando-a-telefonias-voip/>>. Acesso em: 14 mai 2018.

PINHEIRO, Patrícia Peck. **#Direito Digital**. 6ª edição revista, atualizada e ampliada - São Paulo: Editora Saraiva, 2016, p. 444.

PPLWare. **VoIP: Chamadas à pala no Windows, macOS, iPhone e Android**. Disponível em: <<https://pplware.sapo.pt/microsoft/windows/voip-chamadas-pala-no-windows-macos-iphone-android/>>. Acesso em: 20 mai 2018.

ROTHMANN, Gerd W.. O princípio da legalidade tributária. **Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, São Paulo, v. 67, p. 231-268, jan. 1972. ISSN 2318-8235. Disponível em: <<https://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/66651/69261>>. Acesso em: 01 mai 2018.

SACHA CALMON. **Telefonia: Valor ouve André Mendes sobre decisão do TJ-SP**. Disponível em: <<https://sachacalmon.com.br/noticias/telefonias-valor-ouve-andre-mendes-sobre-decisao-do-tj-sp/>>. Acesso em: 23 mai 2018.

SAINZ DE BUJANDA, Fernando *apud* GREGÓRIO, Argos. **A Identificação dos Princípios Formadores do Subsistema Constitucional Tributário Brasileiro e sua Harmonização com o Princípio da capacidade contributiva**. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; PASIN, João Bosco Coelho (organizadores). **Direito Financeiro e Tributário Comparado: estudos em homenagem a Eusebio González Garcia (in memoriam)**. São Paulo: Editora Saraiva, 2014.

SÃO PAULO. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. 3ª Vara de Fazenda Pública. **Processo nº: 0031647-97.2013.8.26.0053**. Impetrante: Hello Brazil Telecomunicações Ltda. Impetrado: Delegado Regional Tributário da Capital da Fazenda do Estado de São Paulo. Juiz de Direito: Fausto José Martins Seabra. São Paulo, Julgado em: 16 jan. 2014. Disponível em: <<http://www.migalhas.com.br/arquivos/2014/4/art20140422-01.pdf>>. Acesso em: 25 mai. 2018.

_____. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. 8ª Vara de Fazenda Pública. **Processo nº 1013166-69.2013.8.26.00**. Impetrante: Hello Brazil Telecomunicações Ltda. Impetrado: Diretor do Departamento de Rendas Mobiliárias da Secretaria das Finanças do Município de São Paulo. Juíza de Direito: Simone Viegas de Moraes Leme. São Paulo, Julgado em: 04 fev. 2014. Disponível em: <<http://www.migalhas.com.br/arquivos/2014/4/art20140422-02.pdf>>. Acesso em: 25 mai. 2018.

SCORSIM, Ericson Meister. **Direito das Comunicações**. 1ª edição, Curitiba: Edição do Autor, 2016

SOUSA, Miguel Teixeira de. **Introdução ao Direito**. Coimbra: Editora Almedina, 2012.

SCHUMPETER. Joseph A.. **Capitalismo, Socialismo e Democracia**. Rio de Janeiro: Editora Fundo de Cultura, 1961.

SKYPE TECHNOLOGIES. **Por que razão estou a cobrados ICMS no Brasil?** Disponível em: <<https://support.skype.com/pt/faq/FA12037/por-que-razao-estou-a-cobrados-icms-no-brasil>>. Acesso em: 23 mai 2018.

_____. **Sobre o Skype**. Disponível em: <<https://www.skype.com/pt/about/>>. Acesso em: 21 mai. 2018.

TECNOBLOG. **Facetime, a videochamada da Apple**. Disponível em: <<https://tecnoblog.net/26717/facetime-a-videochamada-da-apple/>>. Acesso em: 21 mai. 2018.

TECNOLOGIA. In: Dicionário Michaelis. São Paulo: Editora Melhoramentos, 2015. Disponível em: <<http://michaelis.uol.com.br/moderno-portugues/creditos/>>. Acesso em> 21 abril 2018.

TECHTUDO. **Skype já conta com quase 18 milhões de usuários brasileiros, diz site**. Disponível em: <<http://www.techtudo.com.br/noticias/noticia/2013/04/skype-ja-conta-com-quase-18-milhoes-de-usuarios-brasileiros-diz-site.html>>. Acesso em: 21 mai. 2018.

TORRES, Heleno Taveira. **ICMS e ISS não incidem sobre serviços de valor adicionado na telefonia móvel**. Consultor Jurídico. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2014-set-24/consultor-tributario-icms-iss-nao-incidem-valor-adicionado-telefonia-movel>>. Acesso em: 20 mai. 2018.

TORRES, Ricardo Lobo. O princípio da tipicidade no direito tributário. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 235, p. 193-232, jan. 2004. ISSN 2238-

5177. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/45134/45062>>. Acesso em: 01 Mai. 2018.

_____. O princípio da tipicidade no direito tributário. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 235, p. 193-232, jan. 2004. ISSN 2238-5177. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/45134/45062>>. Acesso em: 01 Mai. 2018.

VELOSO, E. M. **Exigência de contratação de provedor de serviço de conexão à internet para o acesso em banda larga**. Brasília: biblioteca Digital da Câmara dos Deputados, 2009 (Estudo técnico).

VIVO. **Telefone VOIP VOX IP da Vivo**. Disponível em: <<https://vivoempresa.com/telefone-corporativo/voip-vox-ip/>>. Acesso em: 21 mai 2018.

WHATSAPP. **Acerca do WhatsApp**. Disponível em: <<https://www.whatsapp.com/about/>>. Acessado em 29 abr 2018.

_____. **Sobre nossos serviços**. Disponível em: <https://www.whatsapp.com/legal/?lang=pt_br#terms-of-service>. Acesso em: 23 mai 2018.