

FGV DIREITO SP
MESTRADO PROFISSIONAL
DIREITO TRIBUTÁRIO

**OS IMPOSTOS SOBRE O CONSUMO NA COMERCIALIZAÇÃO DE APLICATIVOS
EDUCACIONAIS**

Fernanda Possebon Barbosa

Projeto de pesquisa apresentado ao
Mestrado Profissional da FGV Direito SP.

Versão de 09.10.2020

São Paulo
2020

1. Tema, contexto e modelo de pesquisa predominante

1.1. Tema

O tema do presente trabalho é analisar a incidência dos tributos sobre o consumo (ICMS e ISS) relativas ao aplicativo educacional, objeto do estudo, nas operações entre empresa e consumidor (*business-to-consumer*).

O aplicativo a ser analisado é aquele que possibilita ao usuário praticar o objeto de estudo. Assim, tomando como exemplo que a aula ministrada foi matemática, o usuário acessará o aplicativo por meio do qual fará exercícios, apresentados no formato de jogos, para fixar a matéria dada e possibilitar aos professores a mensuração do conteúdo apreendido.

Os exercícios, como dito, são *gameificados*. Um dos exercícios possíveis é a apresentação de uma fruteira contendo cinco maçãs que, após o recreio, contém apenas duas maçãs e o usuário deve indicar o número de maçãs que foram consumidas no intervalo, seja por meio da digitação do número de maçãs, seja por meio da opção pelas alternativas apresentadas pelo aplicativo.

1.2. Contexto

É inegável que a evolução tecnológica tem revolucionado todo o sistema de ensino, inclusive, por meio da inserção de novos instrumentos, como é o caso dos aplicativos.

Se a adoção desses novos instrumentos ainda era incipiente, ao menos no Brasil, a pandemia da COVID-19 foi o impulso para a disseminação desse instrumento de ensino, uma vez que a adoção do ensino à distância foi inevitável nesse novo contexto.

Assim, imprescindível se faz a definição da tributação incidente sobre a comercialização desses aplicativos. Isso porque, no âmbito tributário, a qualificação jurídico-tributária das operações realizadas poderá ensejar a incidência do ISS ou do ICMS ou nenhuma incidência, em razão da imunidade¹ aos impostos que os livros gozam, se assim possível for qualificar o aplicativo.

1.3. Modelo de Pesquisa Predominante

Partindo das modalidades de pesquisa profissional apresentadas ao longo da matéria, Metodologia da Pesquisa Jurídica Profissional, o modelo de pesquisa predominante a ser adotado no desenvolvimento do trabalho é aquele denominado trabalho exploratório de práticas jurídicas.

¹ Art. 150, IV, “d” da Constituição Federal

2. Quesitos, fontes de pesquisa e formas de acesso

2.1 Quesitos

Quesito 1: Quais as funcionalidades do aplicativo objeto de análise?

Quesito 2: Qual a interpretação do Supremo Tribunal Federal sobre a imunidade de livros e jogos educativos?

Quesito 3: Quais são os critérios utilizados pelo Supremo Tribunal Federal para aplicar a imunidade prevista no artigo 150, III, alínea *d* da Constituição Federal?

Quesito 4: Qual o conceito legal de livro? (Lei 10.753/03)

Quesito 5: Há conceito legal para jogo? Há definição legal para material didático? (Resolução 15/18 – MEC)

Quesito 6: Há diferença entre material didático *gameficado* e jogo de cunho educativo?

Quesito 7: Qual a forma de comercialização do aplicativo objeto da análise na relação *business-to-consumer*?

Quesito 8: Se o aplicativo disponibilizar outras funcionalidades, tais como textos sobre o conteúdo apresentado e/ou videoaulas, há alguma alteração na tributação para fins de ICMS ou ISS? Se houver a cobrança de mensalidade para utilização do aplicativo, nela incluída também os textos e videoaulas, há alguma alteração na tributação?

2.2. Fontes e Formas de Acesso

As fontes de pesquisa a serem utilizadas na elaboração do trabalho são:

- (a) Bibliográfica: estudo das obras nacionais, notadamente quanto a eventual conflito de competência entre ICMS e ISS, bem como de monografias sobre o tema.
- (b) Legislativa: análise da legislação brasileira não só tributária, mas também relativa aos livros.
- (c) Jurisprudencial judicial e administrativa: embora a imunidade seja de competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal, as manifestações das administrações tributárias também será objeto de pesquisa.

3. Relevância prática, caráter inovador e potencial de impacto

A inesperada pandemia de Covid-19 acelerou uma tendência de virtualização do ensino, que vinha se desenhando nos últimos anos como consequência da inovação tecnológica e surgimento de ferramentas cada vez mais interativas no segmento educacional. Em uma análise preliminar da jurisprudência e doutrina, verifica-se que a imunidade de impostos prescritas no texto constitucional para prestações e operações com livros, jornais e periódicos leva em consideração diversos valores, a exemplo do da liberdade de expressão e o livre acesso à informação.

Uma pesquisa cujo enfoque tenha por finalidade a compreensão da imunidade aplicável aos livros, jornais e periódicos pode revelar que os valores protegidos em 1988 albergam as novas tecnologias, notadamente aquelas que apresentem cunho educacionais.

É possível ainda que se constate eventual necessidade de alteração do texto constitucional para estabelecer um tratamento tributário diferenciado para meios e objetos de cunho educativo.

4. Familiaridade do pesquisador com o objeto da pesquisa

A autora sempre desenvolveu suas atividades profissionais no campo do Direito Tributário, mais especificamente no âmbito dos impostos sobre consumo.

A atuação da autora em escritório de advocacia que presta serviços a editoras e a empresas que desenvolvem sistemas de ensino corrobora sua familiaridade com o escopo da pesquisa.

5. Bibliografia preliminar

Sem prejuízo do acréscimo de outras bibliografias, segue abaixo a sugestão inicial:

ÁVILA, Humberto Bergmann. Argumentação jurídica e a imunidade do livro eletrônico. In: TORRES, Ricardo Lobo (Org.). *Temas de interpretação do Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2003b.

BARRETO, Aires Fernandino. *ISS na Constituição e na Lei*, 2ª Ed. São Paulo: Dialética, 2005

BARRETO, Paulo Ayres. *Imunidades tributárias: limitações constitucionais ao poder de tributar*. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2001

CARPINETTI, Ana Carolina. *Tributação pelo ICMS da venda de conteúdo pela Internet por meio de download*. 2012. Dissertação (Mestrado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2012.

CARRAZZA, Roque Antônio. *ICMS*. 14ª ed., São Paulo: Malheiros, 2009.

