

**Processo:** 0300262-75.2019.8.24.0062 (Acórdão do Tribunal de Justiça)

**Relator:** Carlos Adilson Silva

**Origem:** Tribunal de Justiça de Santa Catarina

**Órgão Julgador:** Segunda Câmara de Direito Público

**Julgado em:** 11/04/2023

**Classe:** Apelação

Apelação Nº 0300262-75.2019.8.24.0062/SC

RELATOR: Desembargador CARLOS ADILSON SILVA

APELANTE: REDSTONE GAMES LTDA (AUTOR) APELADO: MUNICÍPIO DE NOVA TRENTO (RÉU)

RELATÓRIO

Trata-se de apelação cível interposta por Redstone Games Ltda. contra sentença proferida pelo juízo da 2ª Vara da Comarca de São João Batista, que, em "ação anulatória de lançamento fiscal c/c declaratória" ajuizada em face do Município de Nova Trento, sob o fundamento de que não incide o ISSQN sobre a atividade que realiza, o desenvolvimento de jogos por meio de aplicativos para dispositivos móveis, condenando-lhe ao pagamento das custas, honorários de sucumbência fixados em 10% sobre o valor da causa, bem como honorários periciais (R\$ 13.160,00).

Extrai-se da parte dispositiva (evento 171, 1G):

"Ante o exposto, JULGO IMPROCEDENTE o pedido formulado por REDSTONE GAMES LTDA em face do MUNICÍPIO DE NOVA TRENTO, ex vi do art. 487, inc. I, do CPC.

Condeno a parte autora ao pagamento das custas, honorários de sucumbência, estes que fixo em 10% sobre o valor da causa, bem como honorários periciais (R\$ 13.160,00).

Expeça-se alvará em favor do expert, observando-se os dados bancários indicados no ev. 144, fl. 10.

Publique-se em cartório. Registre-se. Intimem-se as partes.

Junte-se cópia nos autos n. 5004420-30.2020.8.24.0062.

Sentença não sujeita a reexame necessário (art. 496 do CPC).

Transitada esta em julgado, junte-se aos autos o extrato da subconta vinculada aos autos e expeça-se alvará em favor do réu para liberação dos valores depositados, ficando o Sr. Chefe de Cartório autorizado a tomar todas as medidas administrativas necessárias ao cumprimento desta determinação.

Após, arquivem-se os autos, com as devidas baixas."

Em suas razões recursais, a parte apelante alega que, como "não insere textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade, não se pode, por interpretação extensiva, em distanciamento do princípio de tipicidade e legalidade, promover a exigência de imposto".

Defende que a mera autorização da veiculação de propaganda não consta como serviço da lista anexa, logo, não pode sofrer incidência de ISSQN, e que contribuintes do imposto são as "empresas denominadas publisher digitais, tais como AerServ, HeyZap, Google AdMob e InMobi que estariam realizando o fato gerador".

Apresentadas as contrarrazões, os autos ascenderam a esta Corte, sendo distribuídos a este Relator.

É o relatório.

VOTO

1. Admissibilidade:

Destaco, inicialmente, que embora existam processos mais antigos pendentes de julgamento sob minha relatoria, o julgamento deste reclamo não caracteriza violação ao art. 12 do CPC, diante da flexibilização da obrigatoriedade de a jurisdição ser prestada conforme a ordem cronológica, consoante modificação inovadora da Lei n. 13.256/2016, que retirou o caráter absoluto da regra.

Referida modificação traz melhoria da gestão de gabinete, permitindo a apreciação imediata de demandas repetitivas, visando desafogar a distribuição de processos, cada vez mais exacerbada neste Tribunal.

Com efeito, afigura-se cabível o recurso, porquanto tempestivo e preenchidos os requisitos de admissibilidade previstos nos arts. 1.009 e seguintes do CPC.

2. Mérito:

Extrai-se dos autos que a empresa apelante desenvolve aplicativos com o objetivo de explorar comercialmente os espaços publicitários neles contidos, conforme cláusula terceira do contrato social, atividade-fim prestada a terceiros a título oneroso.

Em resumo, os jogos funcionam como plataformas de anúncio no meio digital, atividade responsável pelo faturamento da empresa.

Assim, sua atividade não se resume ao mero desenvolvimento de aplicativos; pelo contrário, enquadra-se no subitem 17.25 da lista de serviços anexa à Lei Complementar n. 116/2013:

"17.25 - Inserção de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade, em qualquer meio (exceto em livros, jornais, periódicos e nas modalidades de serviços de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita)."

O subitem 17.25 foi objeto da Lei Complementar n. 157/2016, visando tributar justamente a receita dos provedores de conteúdos e aplicativos na internet provenientes da comercialização de espaço publicitário em suas páginas eletrônicas, e passou a constar de forma inequívoca na Lei Complementar Municipal n. 653/2017.

Este fato gerador não é praticado pelas empresas que apenas intermediam a publicidade, senão pela própria apelante, como visto, a prestadora do serviço, em seu domicílio fiscal.

Assim, deve ser confirmada por seus próprios e bem lançados fundamentos a sentença proferida pelo MM. Juiz Direito da 2ª Vara da Comarca de São João Batista, Dr. Alexandre Schramm:

"O imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS) é disciplinado pela Lei Complementar n. 116/2003, donde se extrai que "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" (art. 1º, caput) e que "a base de cálculo do imposto é o preço do serviço" (art. 7º, caput), com idêntica previsão no âmbito municipal (art. 201 da LC n. 661/2017 do Município).

A controvérsia cinge-se em averiguar [a] se a parte autora apenas desenvolve aplicativos de jogos e cede espaços para os anúncios serem inseridos (sujeito passivo da obrigação tributária); e [b] se ocorreu a prestação de serviços constantes da lista anexa da LC n. 116/2003 pela parte autora, especialmente os referidos no item "17.25" da lista (inserção de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade, em qualquer meio).

Em recentíssima decisão, a temática encontra-se pacificada pelo Supremo Tribunal Federal na ADI n. 6034/RJ, de relatoria do eminente Ministro Dias Toffoli, julgado em 9-3-2022 e publicado em 21-3-2022:

Ação direta de inconstitucionalidade. Direito Tributário. ISS. Subitem nº 17.25 da Lista anexa à LC nº 116/03, incluído pela LC nº 157/16. Inserção de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade em qualquer meio, exceto em livros, jornais, periódicos e nas modalidades de serviços de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita. Constitucionalidade. 1. Cabe a lei complementar dispor sobre conflito de competências entre os entes federados em matéria tributária, o que abrange controvérsias entre estados e municípios a respeito das incidências do ICMS e do ISS. Essa atribuição também é cumprida pela lei complementar a que se refere o art. 156, inciso III, o qual dispõe caber à referida espécie normativa definir serviços de qualquer natureza para fins de incidência do imposto municipal. 2. O legislador complementar, atento a esse papel, estipulou estar abrangida pelo ISS, e não pelo ICMS-comunicação, a prestação do serviço de inserção de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade em qualquer meio, exceto em livros, jornais, periódicos e nas modalidades de serviços de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita. Observância de critério objetivo que prestigia o papel da lei complementar. Precedentes. 3. O ato de inserir material de propaganda ou de publicidade em espaço contratado não se confunde com o de veicular ou de divulgar conteúdos por meio de comunicação social. 4. Foi fixada a seguinte tese de julgamento: "É constitucional o subitem 17.25 da lista anexa à LC nº 116/03, incluído pela LC nº 157/16, no que propicia a incidência do ISS, afastando a do ICMS, sobre a prestação de serviço de 'inserção de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade, em qualquer meio (exceto em livros, jornais, periódicos e nas modalidades de serviços de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita)'". 5. Ação direta de inconstitucionalidade julgada improcedente (grifei e sublinhei).

Infer-se dos autos, notadamente pela documentação do ev. 1, doc. 3 que a empresa Redstone está cadastrada pelo código "63.19-4-00 - portais, provedores de conteúdo e outros serviços de informação na internet", cuja inteligência do alcance também é obtida com a leitura da cláusula terceira da alteração contratual n. 2 ("O objeto da sociedade é exploração no ramo Serviços de Internet como Promoção, Divulgação, Provedores de Acesso e Informações Junto a Internet" - ev. 1, doc. 3, fl. 4).

A empresa desenvolve e disponibiliza em aplicativos jogos denominados "Crossword Puzzle Redstone" (jogo de palavras cruzadas), "Mahjong Gold - Majong Master" (jogo de pedras de origem chinesa) e "Paciência Mob" (jogo de cartas), conforme imagens de ev. 1, docs. 4-5.

Os contratos foram anexados junto com a exordial (ev. 1, docs. 8-15), bem como a versão traduzida por tradutor juramentado (ev. 11).

Nesse contexto, extrai-se da lista de serviços anexa à LC n. 116/2003:

17.25 - Inserção de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade, em qualquer meio (exceto em livros, jornais, periódicos e nas modalidades de serviços de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita).

Pois bem.

Para a resolução da temática deve-se atentar também ao Projeto de Lei do Senado n. 386/2012 que gerou, por consequência, a LC n. 157/2016.

A redação original do subitem "17.25" no mencionado projeto apontava os seguintes termos:

17.25 - Veiculação e divulgação de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade, por qualquer meio, exceto em livros, jornais, periódicos, radiodifusão sonora e de sons e imagem de recepção livre e gratuita.

Poravia, com a apresentação de emenda de autoria do Senador Francisco Dornelles, propôs-se nova redação ao subitem sob a justificativa de utilizar melhor técnica redacional, pois o objeto era justamente a "inserção" de material publicitário e não de "veiculação".

O relator pontuou:

Decerto que parte da receita dos provedores de conteúdos e aplicativos na internet provém da venda de espaço publicitário em suas páginas eletrônicas, de forma que, sem a previsão contida no subitem 17.25, a atividade econômica desses agentes não estaria sendo homogeneamente tributada.

Sugerimos, portanto, que se acate a emenda proposta pelo Senador DORNELLES, sem excluir o termo "propaganda" originalmente incluído no projeto [...].

Tais pontos, inclusive, foram destacados pelo voto do relator da ADI n. 6034/RJ, que na oportunidade trouxe à análise a redação original e suas modificações.

O laudo pericial, por sua vez, atestou, à luz da experiência do perito e da literatura técnica, os pontos principais da controvérsia, em especial:

a) Em breves linhas, pode o Sr. Perito descrever o tipo de atividade desenvolvida pela Autora Redstone Games Ltda?

A Autora desenvolve aplicativos (jogos) a serem utilizados em dispositivos, tanto na plataforma Android como para IOS. O foco principal está centrado no desenvolvimento são jogos para dispositivos móveis.

c) Quem é o destinatário final dos produtos oferecidos pela Autora?

Os produtos em questão são disponibilizados em lojas ou Stores (Play Store do Google e App Store da Apple), tendo como público usuários de jogos e aplicativos na internet.

6. Se a autora disponibiliza seus aplicativos de forma gratuita, de que forma consegue auferir uma receita média mensal de R\$ 250.000,00 e anual de pouco mais de R\$ 3.000.000,00?

Caso os aplicativos não tenham a opção de veiculação de anúncios, a receita seria basicamente a venda dos aplicativos nas lojas. Ou, no caso de vendas não utilizando lojas, a realização de vendas diretas de aplicativos em algum site. O fato de ser gratuito ao usuário, ou não exigir pagamento, ainda assim, possibilita a geração de receita com base nos anúncios veiculados, que é o caso dos aplicativos da Autora.

7. Nos aplicativos da autora vinculados à Google Play existem propagandas? Se sim, qual o intervalo de tempo aproximado entre uma propaganda e outra? O período de mostragem dos anúncios variam de acordo com a política de veiculação e anúncios definida pela autora.

[...]

10.A autora poderia disponibilizar seus aplicativos na internet sem qualquer tipo de veiculação de publicidade?

Sim. Poderia.

11.A autora poderia disponibilizar seus aplicativos na Google Play sem qualquer tipo de veiculação de publicidade?

Sim. Poderia.

Além disso, a explicação do perito no item "8" da fl. 7 (ev. 144) é esclarecedora e dá conta de que a veiculação (realizada por terceiros) está necessariamente condicionada à autorização da desenvolvedora dos aplicativos:

8. Se existem propagandas veiculadas nos aplicativos, elas são autorizadas pela Redstone Games? Se existem, a Google play está autorizada pela autora para veicular propagandas?

Sim. A veiculação de anúncios está necessariamente associada a uma autorização da desenvolvedora do App., a qual precisa ser explicitamente programada no aplicativo. Havendo um contrato firmado entre as partes, sempre que as regras de negócio da autora permitirem, os anúncios serão apresentados. Na página 272 dos autos é possível verificar que na instalação do aplicativo é informado que anúncios serão exibidos.

Em complemento, descreve dois exemplos práticos de regras e definição de anúncios (item "e", da fl. 2):

e) Pode o Sr. Perito descrever como funcionam as publicidades e anúncios que aparecem nos aplicativos disponibilizados pela Autora?

Faz-se necessária DUAS explicações neste momento:

Explicação 2: EX2 - Regras de apresentação de anúncios e publicidades

As regras básicas, de QUANDO e QUANTAS VEZES é apresentado são definidas pelo DESENVOLVEDOR, no momento da concepção do aplicativo. Assim, em reuniões entre os projetistas, programadores, administradores e criadores do aplicativo, são definidas regras, e estas implementadas no programa/aplicativo. Estas decisões são de responsabilidade, autonomia e prerrogativa do DESENVOLVEDOR do aplicativo

Explicação 3: EX3 - Definição do anúncio a ser veiculado no aplicativo para o usuário final

Os termos do anunciante, descritos nas páginas 111 a 114, e páginas 69 a 71 explicam como são definidos os anúncios a serem apresentados, sendo seguidas regras de posicionamento e conteúdo, cabendo única e exclusivamente a estas empresas gestoras de conteúdo a definição de quais os anúncios serão exibidos, dentro do conjunto de anúncios geridos pela Empresa gestora dos anúncios. A título de esclarecimento, diversas regras são impostas aos anunciantes, ao contemplar o público, região de abrangência, questões comerciais, culturais e outros fatores que remetem a decisões e regras internas destas gestoras e seu relacionamentos com os anunciantes. Folha 3 de 14 Tal qual é descrito pela autora na página 12 dos autos. Ressalte-se que este é um processo normal e amplamente aceito pela comunidade de empresas/desenvolvedores que atuam na área.

Depreende-se, portanto, que muito embora a solução de consulta formulada à Secretaria de Administração e Finanças (n. 1/2014) tenha concluído em seu item 8 (ev. 1, doc. 6) pela ausência de obrigação de recolhimento de ISS em relação aos serviços de veiculação de publicidade (ressalvada a solicitação de dispensa), houve posterior alteração da LC 116/2003 pela LC n. 157/2016, que incluiu o subitem "17.25" até então inexistente.

Por certo, a partir da alteração introduzida, a municipalidade editou a LCM n. 653/2017, incluindo, por simetria, o subitem "17.25":

LEI COMPLEMENTAR Nº 653, DE 25 DE MAIO DE 2017.

Dá nova redação à Lei Complementar nº 33, de 23 de dezembro de 2.003, para alterar a Lista de Serviços sujeitos ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS, e dá outras providências.

[...]

Art. 1º A Lei Complementar nº 33, de 23 de dezembro de 2.003, passa a vigorar com as seguintes alterações:

[...]

17.25 - Inserção de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade, em qualquer meio (exceto em livros, jornais, periódicos e nas modalidades de serviços de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita).

A par disso, conforme se extrai da tramitação do projeto, o objetivo, em verdade, é a tributação da atividade de inserção e não a divulgação propriamente dita do conteúdo, motivo pelo qual não há como atribuir a responsabilidade tributária às empresas AerServ, HeyZap, Google AdMob e InMobi, como mencionado pela parte autora.

Dessarte, é possível inferir que foram inseridas pela autora materiais de propaganda e publicidade nos aplicativos desenvolvidos, de acordo com a política de veiculação e anúncios previamente definida, o que confere nítida obrigação de fazer (inserção de propaganda), cenário no qual a Suprema Corte admite a incidência do ISSQN.

Portanto, lícita a cobrança do imposto.

Assim, o reclamo improcede."

De conseguinte, o recurso deve ser improvido e a sentença mantida.

3. Honorários recursais:

Viável a fixação na forma do art. 85, § 11, do CPC (STJ, AgInt nos EREsp n. 1.539.725/DF) e observados os critérios dos demais parágrafos, especialmente os limites estipulados pelo § 3º e os parâmetros balizantes inseridos nos incisos do § 2º, aos honorários arbitrados na origem no montante de 10% sobre o valor da causa deve ser acrescido o importe de 2%, totalizando 12%.

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso e negar-lhe provimento, majorando os honorários advocatícios em grau recursal em 2%, totalizando 12% sobre o valor da causa.

Documento eletrônico assinado por CARLOS ADILSON SILVA, Desembargador, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006. A conferência da autenticidade do documento está disponível no endereço eletrônico <https://eproc2g.tjsc.jus.br/eproc/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador 2672826v12 e do código CRC 64d1b295. Informações adicionais da assinatura: Signatário (a): CARLOS ADILSON SILVAData e Hora: 11/4/2023, às 19:39:1

Apelação Nº 0300262-75.2019.8.24.0062/SC

RELATOR: Desembargador CARLOS ADILSON SILVA

APELANTE: REDSTONE GAMES LTDA (AUTOR) APELADO: MUNICÍPIO DE NOVA TRENTO (RÉU)

#### EMENTA

APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. TRIBUTÁRIO. ISSQN. DESENVOLVIMENTO DE APLICATIVOS COM O OBJETIVO DE EXPLORAR COMERCIALMENTE ESPAÇOS PUBLICITÁRIOS NELES CONTIDOS. PLATAFORMA DE ANÚNCIO NO MEIO DIGITAL. ENQUADRAMENTO DA ATIVIDADE NO ITEM 17.25 DA LISTA ANEXA À LEI COMPLEMENTAR N. 116/2003, COM PREVISÃO NA LEI COMPLEMENTAR MUNICIPAL N. 653/2017. ATIVIDADE-FIM. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. FATO GERADOR PRATICADO PELA PRESTADORA DO SERVIÇO EM SEU DOMICÍLIO FISCAL. MANUTENÇÃO DA SENTENÇA QUE JULGOU IMPROCEDENTE O PEDIDO. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO. HONORÁRIOS RECURSAIS ARBITRADOS.

#### ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, a Egrégia 2ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina decidiu, por unanimidade, conhecer do recurso e negar-lhe provimento, majorando os honorários advocatícios em grau recursal em 2%, totalizando 12% sobre o valor da causa, nos termos do relatório, votos e notas de julgamento que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Florianópolis, 11 de abril de 2023.

Documento eletrônico assinado por CARLOS ADILSON SILVA, Desembargador, na forma do artigo 1º, inciso III, da Lei 11.419, de 19 de dezembro de 2006. A conferência da autenticidade do documento está disponível no endereço eletrônico <https://eproc2g.tjsc.jus.br/eproc/verifica.php>, mediante o preenchimento do código verificador 2672827v5 e do código CRC d8753b65. Informações adicionais da assinatura: Signatário (a): CARLOS ADILSON SILVA Data e Hora: 11/4/2023, às 19:39:1

EXTRATO DE ATA DA SESSÃO ORDINÁRIA FÍSICA DE 11/04/2023

Apelação Nº 0300262-75.2019.8.24.0062/SC

RELATOR: Desembargador CARLOS ADILSON SILVA

PRESIDENTE: Desembargador CARLOS ADILSON SILVA

PROCURADOR(A): NARCISIO GERALDINO RODRIGUES

SUSTENTAÇÃO ORAL POR VIDEOCONFERÊNCIA: Éder Daniel Riffel por REDSTONE GAMES LTDA SUSTENTAÇÃO ORAL PRESENCIAL: MARIO ANTONIO FELLER GUEDES por MUNICÍPIO DE NOVA TRENTO

APELANTE: REDSTONE GAMES LTDA (AUTOR) ADVOGADO(A): Éder Daniel Riffel (OAB SC013498) APELADO: MUNICÍPIO DE NOVA TRENTO (RÉU)

Certifico que este processo foi incluído na Pauta da Sessão Ordinária Física do dia 11/04/2023, na sequência 93, disponibilizada no DJe de 21/03/2023.

Certifico que a 2ª Câmara de Direito Público, ao apreciar os autos do processo em epígrafe, proferiu a seguinte decisão: A 2ª CÂMARA DE DIREITO PÚBLICO DECIDIU, POR UNANIMIDADE, CONHECER DO RECURSO E NEGAR-LHE PROVIMENTO, MAJORANDO OS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS EM GRAU RECURSAL EM 2%, TOTALIZANDO 12% SOBRE O VALOR DA CAUSA.

RELATOR DO ACÓRDÃO: Desembargador CARLOS ADILSON SILVA

Votante: Desembargador CARLOS ADILSON SILVA  
Votante: Desembargador ARTUR JENICHEN FILHO  
Votante: Desembargador SÉRGIO ROBERTO BAASCH  
LUZ

NATIELE HEIL BARNI Secretário