

## HERANÇA DIGITAL E ITCM: NECESSÁRIA DELIMITAÇÃO DO CONCEITO E DE SEUS IMPACTOS FISCAIS

### DIGITAL INHERITANCE AND ITCM: NECESSARY DELIMITATION OF THE CONCEPT AND ITS TAX IMPACTS

Carlos Henrique Dias<sup>1</sup>

#### RESUMO

O presente trabalho teve por fim verificar a existência de uma herança digital e delimitar o seu conceito. Essa questão vem ganhando importância gradativamente, uma vez que a Internet e as redes sociais possibilitam a criação de uma enorme gama de arquivos digitais com certa facilidade, circunstância que gera um estado de permanência do usuário na rede após a sua morte. Através de pesquisa bibliográfica e análise da legislação, tornou-se possível concluir de modo favorável à existência da herança digital, com conceito bem delimitado, basicamente englobando questão patrimoniais e bens imateriais delas decorrentes. Consequentemente, questionou-se a possibilidade de incidência do Imposto de Transmissão *Causa Mortis*, encontrando-se resposta positiva. Embora a legislação tributária seja ainda silente a respeito de alguns tópicos, ela contém todos os aspectos necessários à hipótese de incidência tributária.

**Palavras-chave:** Herança digital. Morte. Internet. Redes sociais. Imposto de Transmissão *Causa Mortis*.

#### ABSTRACT

The purpose of this work was to verify the existence of a digital heritage and define its concept. This issue is gradually gaining importance, since the Internet and social networks make it possible to create a huge range of digital files with some ease, a circumstance that generates a state of permanence of the user on the network after his death. Through bibliographical research and analysis of legislation, it became possible to conclude favorably on the existence of digital heritage, with a well-defined concept, basically encompassing the issue of equity and intangible assets resulting from it. Consequently, the possibility of levying the *Causa Mortis* Transfer Tax was questioned, and a positive answer was found. Although the tax legislation is still silent on some topics, it contains all the necessary aspects for the hypothesis of tax incidence.

**Key-words:** Digital heritage. Death. Internet. Social media. Tax on *causa mortis*.

#### INTRODUÇÃO

O falecimento de um ente querido é sempre um evento impactante. E isso não diz respeito apenas ao plano emocional, pois a morte gera também consequências jurídicas que afetam terceiros, a exemplo dos bens deixados pelo *de cuius* e herdados pelos sucessores. Além do luto natural, os herdeiros conhecem de antemão o dever legal de partilhar os bens recebidos

---

<sup>1</sup> Procuradoria Geral do Estado de São Paulo. E-mail: [carloshd.direito@gmail.com](mailto:carloshd.direito@gmail.com).

em herança, como veículos e imóveis, assim como a responsabilidade pelo pagamento do imposto de transmissão.

Contudo, esse conhecimento não alcança os arquivos deixados pelo falecido no mundo virtual. O senso comum sobre o que fazer com os bens físicos não alcança as relações desenvolvidas pelo *de cujus* virtualmente, pois a tradicional ideia em torno da herança envolve bens mantidos fora da Internet, ainda que imateriais, a exemplo de participações societárias.

Os tempos mudaram. A Internet ultrapassou o *status* de simples utensílio para a facilitação da “vida real”<sup>2</sup>. O avanço tecnológico propiciou o desenvolvimento de um universo próprio, no qual as pessoas desenvolvem relações de modo totalmente virtual, as quais podem representar os mais variados fins, desde questões pessoais e sentimentais, até negócios jurídicos dotados de cunho econômico.

Aquilo que antes se registrava em cartas, diários, álbuns de fotografia etc., hoje se registra em redes sociais. Arquivos audiovisuais que antes eram mantidos em CD ou DVD hoje são simplesmente armazenados no YouTube ou em plataformas de *streaming*. Da mesma forma, moeda corrente oficial de um país, a exemplo do Real, pode ser convertida em criptativo descentralizado, como o Bitcoin<sup>3</sup>. Esses arquivos digitais podem envolver cifras milionárias, a exemplo de perfis monetizados em redes sociais, como *YouTube*<sup>4</sup> e *Instagram*.

Portanto, o já tradicional conceito do que vem a ser herança também deve avançar. Afinal, a simples ação de registrar uma *selfie* com um ente amado e postá-la em rede social ganhou contornos tão cabais que sequer pensamos nos efeitos que poderão surgir nos anos vindouros.

Dessa forma, interessante analisar qual o destino desses arquivos após a morte do titular: devem ser excluídos, transferidos aos herdeiros a título sucessório ou simplesmente mantidos

---

<sup>2</sup> “A Internet é mais que um simples meio de comunicação eletrônica, formada não apenas por uma rede mundial de computadores, mas, principalmente, por uma rede mundial de Indivíduos. Indivíduos com letra maiúscula, porque estão inseridos em um conceito mais amplo, que abrange uma individualização não só de pessoas físicas como também de empresas, instituições e governos. A Internet elimina definitivamente o conceito de corporação unidimensional, impessoal e massificada. Isso significa profunda mudança na forma como o Direito deve encarar as relações entre esses Indivíduos” (PINHEIRO, Patricia Peck. Direito digital – 7. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2021, p. 41/42).

<sup>3</sup> De acordo com notícia divulgada no portal de notícias Infomoney, entre janeiro e novembro de 2021, os brasileiros negociaram US\$ 11,4 bilhões em *stablecoins* e quase triplicaram o total negociado em 2020. No mesmo período, os trades de Bitcoin (BTC) atingiram US\$ 10,8 bilhões. Disponível em: <https://www.infomoney.com.br/mercados/por-que-o-brasil-e-a-grande-aposta-das-corretoras-globais-de-criptomoedas-na-america-latina/>, acesso em: 25/02/2023

<sup>4</sup> De acordo com matéria publicada no Blog “SebraeRespostas”, o canal brasileiro “KondZilla”, o maior do Brasil em números de inscritos, possui faturamento mensal de um milhão de reais, valor este referente a pagamentos feitos pelo YouTube e receitas com produção de videoclipes. Disponível em: <https://respostas.sebrae.com.br/quanto-ganha-um-youtuber-veja-os-salarios-dos-principais-famosos-brasileiros-e-como-iniciar/>, acesso em? 25/02/2023.

no ambiente em que foram criados, como espécie de mural de lembranças? A pretensão do presente trabalho é justamente essa, qual seja analisar a possibilidade de transmissão desses conteúdos digitais aos herdeiros, perpassando pela análise daquilo que se convencionou denominar *herança digital*.

Pretende-se, ainda, analisar os efeitos fiscais de eventual transmissão sucessória, especificamente a possibilidade de incidência do Imposto de Transmissão *Causa Mortis*. Ora, tratando-se de transferência de bens dotados de valor patrimonial, ainda que imateriais, é natural que essas operações despertem a intenção do Estado Fiscal em arrecadar tributos<sup>5</sup>.

A questão será enfrentada mediante análise da legislação sobre o assunto, além do entendimento doutrinário mais recente, com o fim de constatar se o legislador já se debruçou sobre o problema ou se ainda remanescem campos para a atuação legislativa e regulamentar.

## **TRANSMISSIBILIDADE DE ARQUIVOS DISPOSTOS EM AMBIENTE VIRTUAL: EXISTE UMA HERANÇA DIGITAL?**

A liberdade de expressão é objeto de intensa proteção constitucional, não à toa foi tratada como direito fundamental do cidadão pelo artigo 5º, IV, da Constituição Federal de 1988, segundo o qual “*é livre a manifestação do pensamento, sendo vedado o anonimato*”.

A todos é garantida a liberdade de se expressar livremente, exteriorizar suas ideais e preferências, seus gostos mais particulares, contanto que não viole direito alheio. Não apenas a opinião é livre, mas também o meio pelo qual se torna pública, podendo o cidadão optar por se comunicar mediante cartas, publicar livros em papel, gravar suas músicas em CDs ou suas artes em pinturas, etc.

Não há maiores controvérsias sobre a transmissibilidade de conteúdo disposto em meio físico aos herdeiros no caso de óbito do criador/titular, sem desconsiderar questões relacionadas ao direito autoral, as quais não serão abordadas com profundidade por não representarem objeto deste estudo<sup>6</sup>.

Há entendimento doutrinário defendendo conclusão idêntica aos arquivos digitais, a exemplo dos conteúdos inseridos em redes sociais, pois estaríamos a tratar apenas da forma

<sup>5</sup> BUCAR, Daniel; PIRES, Caio Ribeiro. Situações patrimoniais digitais e ITCM: desafios e propostas. *IV*: TEIXEIRA, Ana Carolina Brochado (Org.); LEAL, Livia Teixeira (Org.). **Herança digital – controvérsias e alternativas**. 2. ed. tomo 1. Indaiatuba: Editora Foco, 2022, p. 354.

<sup>6</sup> “No caso dos bens físicos, como diários, anotações, cartas etc., já se sabe de antemão que, após a morte do seu titular, os familiares poderão ter acesso a esses bens, o que, contudo, não ocorre com o conteúdo constante na rede protegida por senha” (LEAL, Livia Teixeira. **Internet e morte do usuário: a necessária superação do paradigma da herança digital**. Revista Brasileira de Direito Civil – RBDCivil. Belo Horizonte. v. 16, p. 187. abr./jun. 2018). Disponível em: <https://rbdcivil.ibdcivil.org.br/rbdc/article/view/237/219>, acesso em: 26/02/2023.

como foram exteriorizados pelo criador. No lugar de meio físico, utilizou-se o meio virtual. Assim sendo, não importaria o formato da obra ou produção, mas sim a sua finalidade. De acordo com essa ideia, a produção virtual também deveria ser transmitida aos herdeiros, representando a herança digital.

De acordo com Laura Schertel Mendes e Karina Nunes Fritz<sup>7</sup>, importaria o caráter existencial do conteúdo. A tutela dos interesses do falecido ou de terceiros deveria ser feita independentemente da forma escolhida para a disposição do conteúdo, meio físico ou virtual. Sendo assim, haveria uma incoerência em permitir a transmissão de cartas ou diários do falecido e não permitir a transferência de arquivos inseridos em plataformas digitais, pois a confidencialidade estaria presente em ambas as situações.

A adoção dessa ideia esteve em discussão no Congresso Nacional, o que se deu no bojo do Projeto de Lei nº 4.847/2.012, apresentado pelo Deputado Federal Marçal Filho (PMDB-MS). O projeto visava acrescentar o Capítulo II-A e os artigos 1.797-A a 1.797-C ao Código Civil, prevendo que a herança digital seria o conteúdo intangível do falecido, incluindo senhas, redes sociais, contas da internet ou qualquer bem e serviço virtual e digital de sua titularidade.

De acordo com a justificativa apresentada pelo proponente, “tudo o que é possível guardar em um espaço virtual – como músicas e fotos, passa a fazer parte do patrimônio das pessoas e, conseqüentemente, da chamada “herança digital”<sup>8</sup>.

O projeto foi apensado ao PL nº 4.099/2.012, que, por sua vez, foi posteriormente arquivado no Senado Federal ao final da 55ª Legislatura, nos termos do “caput” do artigo 332 do seu Regimento Interno.

Não se identifica, contudo, incoerência em permitir a transferência dos arquivos gravados em meio físico e não conferir o mesmo tratamento aos arquivos digitais, devendo ser analisada com parcimônia a questão da herança digital, mediante aprofundamento no assunto.

Conforme será demonstrado a seguir, as atividades desenvolvidas no âmbito digital nem sempre possuem a mesma finalidade, podendo haver conteúdos relacionados à essência do indivíduo, intrincados aos direitos da personalidade, bem como conteúdos voltados à obtenção de lucro, fazendo-se necessária, portanto, certa distinção do conteúdo previamente à definição do seu destino após o óbito do titular. Nesse âmbito é que se diferencia o conteúdo digital em

---

<sup>7</sup> MENDES, Laura Schertel Ferreira; FRITZ, Karina Nunes. *Case Report: Corte Alemã Reconhece a Transmissibilidade da Herança Digital*. **RDU Direito Público, Porto Alegre**, Volume 15, n. 85, 2019, p. 188/211. Disponível em: <https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/direitopublico/article/view/3383/pdf>. Acesso em: 02/04/2023.

<sup>8</sup> Disponível em: [https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1049733](https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1049733), acesso em: 25/02/2023.

relações existenciais e relações patrimoniais, sem se descuidar da existência de materiais híbridos, dotados de ambas as características.

## **DISTINÇÃO ENTRE SITUAÇÕES EXISTENCIAIS E PATRIMONIAIS: ABRANGÊNCIA DO CONCEITO DE HERANÇA DIGITAL**

Considerando as particularidades do processo criativo de materiais dispostos em ambientes físico e digital, sua destinação após o óbito do criador não será sempre idêntica. Há casos em que a entrega dos arquivos digitais aos herdeiros realmente não encontra empecilhos jurídicos, assim como ocorre com arquivos físicos. Contudo, a transferência de determinados arquivos, especialmente aqueles relacionados aos direitos da personalidade do falecido, representa potencial risco de violação a interesses jurídicos tuteláveis.

Não há como comparar a situação ora abordada às cartas confeccionadas em meio físico, as quais geralmente são acessadas pelos herdeiros<sup>9</sup>. A confiança da privacidade é maior quando estamos a tratar de mensagens privadas em redes sociais, pois o acesso é restrito ao usuário mediante senha, podendo eventual invasão gerar o dever de indenizar, justamente pelo elevado grau de reprovação social<sup>10</sup>.

A confiança da privacidade é a chave do negócio. Os usuários não se sentiriam confortáveis o bastante para enviar mensagens privadas ou compartilhar conteúdo sensível (legalmente) conhecendo a possibilidade de acesso por terceiros após a sua morte, evento futuro e certo. Ao contrário do meio físico, cujo acesso independe de senha, o material disposto em ambiente virtual é dotado de proteção contra acesso indevido, o que compele as empresas atuantes nesse mercado a trabalhar continuamente na defesa da privacidade.

Referidas circunstâncias impedem o tratamento desse arcabouço virtual como herança e a sua entrega aos herdeiros em todos casos, sem análise prévia da finalidade envolvida na sua criação. O destino do material dependerá, portanto, da finalidade envolvida na sua criação, assim como da preponderância do interesse relacionado à sua utilização. Em outras palavras,

<sup>9</sup> “Não se pode descuidar que há uma expectativa de privacidade maior no que se refere à utilização da rede, inclusive em relação ao acesso de determinados conteúdos após a morte. Quando um indivíduo cria e utiliza uma conta protegida mediante senha, há, ao menos de forma geral, uma expectativa de que terceiros não terão acesso às informações privadas ali constantes” (LEAL, Livia Teixeira. Internet e morte do usuário: a necessária superação do paradigma da herança digital. **Revista Brasileira de Direito Civil – RBDCivil**. Belo Horizonte. v. 16. abr./jun., p. 187. 2018). Disponível em <https://rbdcivil.ibdcivil.org.br/rbdc/article/view/237/219>, acesso em 26/02/2023.

<sup>10</sup> Conforme informação noticiada no site do Tribunal de Justiça do Distrito Federal e Territórios, “dono de perfil hackeado no Instagram deverá ser indenizado após empresa agir com desídia (negligência) ao não permitir exclusão de contas falsas vinculadas”. Disponível em: <https://www.tjdft.jus.br/institucional/imprensa/noticias/2021/novembro/invasao-de-perfil-em-rede-social-gera-dever-de-indenizar>, acesso em: 26/02/2023.

distingue-se o destino do conteúdo digital a partir da sua classificação em relação existencial ou patrimonial.

A distinção do conteúdo e a finalidade de uso das plataformas são fatores que levaram estudiosos a distinguir essas relações entre existenciais e patrimoniais. A doutrina trata o assunto da seguinte forma:

Assim, em relação a páginas e contas protegidas por senha, deve-se verificar o caráter do conteúdo ali contido e a funcionalidade da aplicação. Tratando-se de aplicações com fundo estritamente patrimonial, como contas de instituições financeiras, ou ligadas a criptomoedas, por exemplo, a conta e a senha poderiam ser transferidas para os herdeiros. Contudo, em relação a aplicações de caráter pessoal e privado, como é o caso de perfis de redes sociais e dos aplicativos de conversas privadas, não se deve permitir, a princípio, o acesso dos familiares, exceto em situações excepcionais, diante de um interesse existencial que prepondere no caso concreto (LEAL, Livia Teixeira. Internet e morte do usuário: a necessária superação do paradigma da herança digital. Revista Brasileira de Direito Civil – RBDCivil. Belo Horizonte, v. 16, abr./jun. 2018, p. 195. Disponível em <https://rbdcivil.ibdcivil.org.br/rbdc/article/view/237/219>, acesso em 27/02/2023).

De acordo com Ana Carolina Brochado Teixeira e Carlos Nelson Konder, situações jurídicas existenciais refletem o projeto de vida do titular, tendo por finalidade defender suas aspirações e valores, servindo como ferramenta apta a garantir a dignidade da pessoa humana<sup>11</sup>.

O íntimo liame entre dignidade da pessoa humana e conteúdos inseridos em espaços virtuais, como redes sociais, impede, nesses casos, o reconhecimento da Herança Digital e respectiva transferência aos herdeiros. Há inúmeros interesses merecedores da tutela do Direito, a principiar pela autonomia privada. Não se pode ignorar eventual intenção do titular, exteriorizada ainda em vida, de encerrar suas redes sociais e conteúdos lá inseridos após o seu falecimento<sup>12</sup>.

Flávio Tartuce, ao tratar da autonomia privada, apresenta o seguinte conceito, digno de nota: “[...] Trata-se do direito indeclinável da parte de autorregulamentar os seus interesses, decorrente da dignidade humana, mas que encontra limitações em normas de ordem pública, particularmente nos princípios sociais contratuais”<sup>13</sup>. Ao tratar da sucessão testamentária, referido autor ensina que: “O testamento representa, em sede de Direito das Sucessões, a

<sup>11</sup> TEIXEIRA, Ana Carolina Brochado; KONDER, Carlos Nelson. O enquadramento dos bens digitais sob o perfil funcional das situações jurídicas. *IN*: TEIXEIRA, Ana Carolina Brochado; LEAL, Livia Teixeira. **Herança digital – controvérsias e alternativas**. 2. ed. tomo 1. Indaiatuba: Editora Foco, 2022, p. 32.

<sup>12</sup> O Facebook possibilita que o usuário opte por ter sua conta excluída em caso de falecimento, sendo possível modificar essa configuração nas opções fornecidas pela rede social. Existe também a possibilidade de eleger um “contato herdeiro”, responsável por cuidar do perfil após o falecimento do titular, o qual será transformado em memorial caso o usuário não tenha optado pelo encerramento. Disponível em: <https://pt-br.facebook.com/help/103897939701143>, acesso em: 25/02/2023.

<sup>13</sup> TARTUCE, Flávio. **Manual de direito civil: volume único**. 6. ed. – São Paulo: Método, 2016, p. 614.

principal forma de expressão e exercício da autonomia privada, como típico instituto *mortis causa*”<sup>14</sup>.

Considerando que o artigo 1.786 do Código Civil dispõe que a sucessão ocorre por lei ou por disposição de última vontade, não deve ser admitida a transferência de arquivos digitais dispostos em redes sociais, na qualidade de herança digital, caso o titular tenha optado por encerrar referidas redes após o seu falecimento. Nesse caso a disposição de última vontade é justamente pelo encerramento da relação. Entendimento contrário significaria reduzir a nada a vontade do falecido, verdadeiro desprezo à autonomia privada.

Deve ser reconhecida a equivalência das formas. Se a abertura de qualquer rede social e inclusão de conteúdo dependem da autonomia privada do indivíduo, seu encerramento também pode decorrer da livre manifestação de vontade, o que pode ser feito por testamento.

A questão também não se resolve simplesmente pela inexistência da disposição de última vontade, pois os arquivos digitais veiculadores de relações existenciais possuem características que impedem, elas próprias, seu enquadramento na herança digital, havendo ou não testamento obstando a sucessão.

As redes sociais servem como canal por onde fluem as opiniões do usuário, representando um mecanismo eficaz para a exteriorização dos seus gostos e tendências, o “verdadeiro eu” de cada um. Há, portanto, forte relação com a intimidade humana e com os direitos da personalidade, cuja violação poderá ser objeto de tutela *post mortem*, inclusive em face dos próprios herdeiros<sup>15</sup>. Esse forte liame justifica a aplicação do artigo 11 do Código Civil, que trata da intransmissibilidade dos direitos da personalidade, impedindo, analogicamente, o enquadramento desses conteúdos personalíssimos ao Direito Sucessório<sup>16</sup>.

Outro fator que não pode ser ignorado consiste na preservação da privacidade, não apenas do falecido, mas especialmente de terceiros que eventualmente tenham com ele mantido contato privado ou compartilhado algum dado pessoal.

<sup>14</sup> Ibidem, p. 1.553/1.554.

<sup>15</sup> De acordo com Livia Teixeira Leal, essa relação existencial entre personalidade e conteúdo disposto em rede social impediria o tratamento desses dados como herança digital e, por consequência, sua transmissão aos herdeiros (LEAL, Livia Teixeira. Internet e morte do usuário: a necessária superação do paradigma da herança digital. **Revista Brasileira de Direito Civil – RBDCivil**. Belo Horizonte. v. 16, p. 197. abr./jun. 2018). Disponível em: <https://rbdcivil.ibdcivil.org.br/rbdc/article/view/237/219>, acesso em: 26/02/2023

<sup>16</sup> Defendendo a intransmissibilidade das relações existenciais, Livia Teixeira Leal aponta que “Assim, não há transmissão *post mortem* dos direitos da personalidade no direito brasileiro, e sim a tutela de um centro de interesses relacionado à personalidade, considerada valor, que pode se operar até mesmo em face de uma violação perpetrada pelos familiares do *de cujus*. Vale dizer: os dados pessoais dos usuários falecidos não são transferidos aos herdeiros, na medida em que se referem a aspecto existencial do *de cujus*” (Ibidem).



É de conhecimento geral que atualmente as redes sociais, como Instagram e Facebook, possibilitam o estabelecimento de contato privado entre usuários, através de mensagens diretas, as quais podem ser utilizadas para compartilhamento de dados que os usuários não gostariam de ver publicizados. A transferência do conteúdo aos herdeiros representaria evidente lesão à privacidade dos terceiros com os quais o falecido estabelecera contato discreto em vida.

Essa questão não passou despercebida por Maici Barboza dos Santos Colombo, segundo a qual “[...] com relação às interações privadas realizadas por meios digitais, como aplicativos de comunicação remota, os dados a serem protegidos não se limitam àqueles da pessoa falecida, mas alcançam também a privacidade dos terceiros com quem o *de cujus* interagiu”<sup>17</sup>.

Destaca-se a proteção ao sigilo garantida pelo artigo 5º, XII, da Constituição Federal, sendo inviolável o sigilo da correspondência e das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações telefônicas, não havendo motivo para não se estender referida proteção ao conteúdo inserido em ambiente virtual, a exemplo de mensagens privadas enviadas em redes sociais.

Destarte, entende-se pela impossibilidade da transferência das relações existenciais aos herdeiros, posto intrincadas aos direitos da personalidade do falecido, não sendo possível enquadrá-las no conceito de Herança Digital. Defende-se que perfis em redes sociais dotados de cunho existencial devem ser encerrados caso haja disposição de vontade do usuário. Não havendo manifestação de vontade, o conteúdo lá inserido, a exemplo de fotos, vídeos, textos opinativos etc., deve simplesmente ser transformado em “mural de lembrança”<sup>18</sup>, representando a produção do titular em vida, sem possibilidade de ulterior modificação pelos herdeiros<sup>19</sup>.

Referida conclusão não impedirá que familiares façam uso da prerrogativa prevista nos artigos 12, parágrafo único, e 21, parágrafo único, do Código Civil, a exemplo de posterior pedido de exclusão de conteúdo disposto em ambiente virtual capaz de violar direito da

<sup>17</sup> COLOMBO, Maici Barboza dos Santos. Tutela póstuma dos direitos da personalidade e herança digital. IN: TEIXEIRA, Ana Carolina Brochado; LEAL, Livia Teixeira. **Herança digital – controvérsias e alternativas**. 2. ed. tomo 1. Indaiatuba: Editora Foco, 2022, p. 138.

<sup>18</sup> Atualmente o Facebook transforma a conta da pessoa falecida em memorial, uma espécie de mural de lembrança, servindo como homenagem à pessoa. Disponível em: <https://olhardigital.com.br/2021/05/03/dicas-e-tutoriais/como-transformar-uma-conta-do-facebook-em-memorial/>, acesso em: 27/02/2023.

<sup>19</sup> Bruno Torquato Zampier Lacerda apresenta uma ordem de preferência a ser observada a respeito do destino desses arquivos digitais. Primeiramente, deve ser observada eventual manifestação de vontade do titular, especialmente aquelas produzidas no ambiente virtual. Não havendo manifestação online, deve ser observada eventual manifestação em testamento, procuração ou instrumento equivalente, a qual prevalecerá sobre termos de serviço das plataformas. Não havendo qualquer manifestação de vontade, aplicam-se os termos de uso da plataforma ou eventual legislação (LACERDA, Bruno Torquato Zampier. Bens digitais: em busca de um microsistema próprio. IN: TEIXEIRA, Ana Carolina Brochado; LEAL, Livia Teixeira. **Herança digital – controvérsias e alternativas**. 2. ed. tomo 1. Indaiatuba: Editora Foco, 2022, p. 56).



personalidade do falecido. Todavia, ao assim agir, estarão preservando os direitos da personalidade do morto e não atuando como titular de bem digital recebido a título de herança.

Também não se reconhece problema relacionado ao suposto tratamento privilegiado conferido aos conglomerados digitais internacionais frente aos herdeiros do falecido. Karina Nunes Fritz apresenta crítica técnica relacionada ao assunto, demonstrando que o impedimento à transmissão desses arquivos digitais, com base na proteção da intimidade do falecido, acabaria conferindo tratamento privilegiado às empresas proprietárias dessas plataformas, colocando-as na posição de herdeiras do acervo digital<sup>20</sup>. Haveria, assim, problema relacionado à legitimidade democrática, pois os termos de uso dessas plataformas, eleitos unilateralmente, impediriam a incidência das normas nacionais sobre Direito Sucessório.

Enfrenta-se a questão a partir de outro ponto de vista. Os termos de uso das plataformas não impedem a incidência das normas nacionais sobre Direito Sucessório. Elas simplesmente não incidem porque o conteúdo digital existencial não se confunde com herança, não havendo espaço para a incidência normativa. Ademais, a aplicação dos termos de uso também não possuirá espaço em todas as situações, conforme já indicado. Havendo manifestação de vontade do usuário, seja fora da plataforma, a exemplo de um testamento, ou mesmo na própria plataforma virtual, a mesma deve preponderar frente às disposições previstas em termos de uso, as quais realmente se caracterizam como contrato de adesão.

A prevalência da autonomia privada do usuário decorreria, nesse caso, do artigo 51, IV, da Lei nº 8.078/1.990 (Código de Defesa do Consumidor), segundo o qual consideram-se nulas cláusulas contratuais relativas ao fornecimento de produtos e serviços que coloquem o consumidor em desvantagem exagerada ou sejam incompatíveis com a boa-fé ou equidade. Resolve-se o problema de ausência de legitimidade democrática mediante a incidência da norma nacional sobre Direito do Consumidor.

Por outro lado, não se ignora a existência de arquivos digitais dotados de conteúdo econômico, representando riqueza estimável em termos pecuniários. Podemos citar como exemplo criptomoedas (*Bitcoin*), NFTs (*Non-Fungible Token*), entre outros. Considerando a função econômica desses bens digitais, a doutrina os classifica como relações patrimoniais<sup>21</sup>,

<sup>20</sup> “Uma análise mais detalhada da corrente revela, porém que, longe de proteger interesses existenciais do ser humano, acaba *priorizando os interesses patrimoniais dos conglomerados digitais internacionais*, que, com a exclusão dos herdeiros, passam a *ocupar a posição jurídica de herdeiro* de seus usuários, se apropriando e dispondo (leia-se: comercializando) dos dados existenciais do falecido de forma ilegal e intransparente” (FRITZ, Karina Nunes. *A garota de Berlim e a herança digital*. IN: TEIXEIRA, Ana Carolina Brochado; LEAL, Livia Teixeira. **Herança digital – controvérsias e alternativas**. 2. ed. tomo 1. Indaiatuba: Editora Foco, 2022, p. 260)

<sup>21</sup> “Parece que os bens que cumprem função patrimonial e pressupõem a apropriação são, em princípio, transmissíveis e, por isso, presume-se que constituem o conteúdo do que se convencionou chamar herança digital,

representando a verdadeira Herança Digital passível de transmissão aos herdeiros à luz das normas de Direito Sucessório.

Nesses casos, a utilização do meio virtual se descola de questões existenciais, de modo que os empecilhos jurídicos antes enfrentados não se fazem presentes. Nesse panorama, o meio virtual consiste apenas em ferramenta para a obtenção da finalidade principal, qual seja o desenvolvimento de relações econômicas que impactam o patrimônio do titular.

## RELAÇÕES DÚPLICES

Conforme demonstrado, os arquivos digitais podem ser divididos entre relações existenciais e patrimoniais. Todavia, há casos em que o perfil em rede social é criado com intuito pessoal, objetivando retratar memórias e pensamentos da vida cotidiana do usuário, mas acaba ganhando notoriedade. A pessoa ganha um montante expressivo de “seguidores”, tornando-se possível a obtenção de ganhos financeiros com o perfil.

Podemos citar como exemplo os *digital influencers* e *youtubers*, cujas redes visam não apenas retratar a vida privada, mas também a obtenção de lucro, seja mediante o número de acessos ao canal, seja através de *posts* veiculadores de propagandas publicitárias. Trata-se da “monetização” do canal, capaz de gerar grandes rendimentos ao produtor do conteúdo<sup>22</sup>.

Nesse cenário, o número de seguidores representa fator primordial, pois a monetização está relacionada à capacidade de atingir terceiras pessoas, sendo natural a intenção de fazer crescer o canal. E uma das estratégias utilizadas por *digital influencers* consiste justamente na publicização da vida privada, o que fortalece a relação patrimonial em torno do perfil. Trata-se das “relações dúplices”.

A análise do destino desses perfis ganha relevância diante de recentes eventos no bojo dos quais constatou-se crescimento exponencial do número de seguidores após o falecimento de pessoas famosas, o que acaba aumentando o engajamento das redes e, consequentemente, os rendimentos delas provenientes<sup>23</sup>.

---

em razão da identidade, em substância, com o acervo hereditário no âmbito sucessório” (TEIXEIRA, Ana Carolina Brochado; KONDER, Carlos Nelson. O enquadramento dos bens digitais sob o perfil funcional das situações jurídicas. *IN*: TEIXEIRA, Ana Carolina Brochado; LEAL, Livia Teixeira. **Herança digital – controvérsias e alternativas**. 2. ed. tomo 1. Indaiatuba: Editora Foco, 2022, p. 38).

<sup>22</sup> O Youtube fornece vários meios para se auferir renda com o canal, a exemplo do recebimento com anúncios e clubes dos canais. Informação disponível em: <https://support.google.com/youtube/answer/94522?hl=pt-BR#:~:text=Voc%C3%AA%20pode%20gerar%20receita%20com,conte%C3%BAdo%20na%20p%C3%A1gina%20de%20exibi%C3%A7%C3%A3o.,> acesso em: 02/03/2023.

<sup>23</sup> De acordo com matéria veiculada no portal de notícias Extra/Globo, a cantora Marília Mendonça ganhou 4 milhões de seguidores após o seu falecimento. Disponível em: <https://extra.globo.com/famosos/marilia-mendonca-ganha-4-milhoes-de-seguidores-apos-morte-domina-topo-das-paradas-25267811.html>, acesso em: 04/03/2023.

Considerando que o próprio usuário faz uso da autonomia privada ao decidir transformar conteúdo digital em ferramenta voltada à obtenção de lucro, inclusive mediante exposição da sua vida privada e utilização da imagem, entende-se que as relações dúplices devem se aproximar das relações patrimoniais, tornando possível seu enquadramento na Herança Digital e a fruição dos rendimentos financeiros pelos herdeiros.

Mostra-se possível a harmonização dos interesses econômicos dos herdeiros e existenciais do falecido, bastando uma gestão *post mortem* responsável, evitando-se o desvirtuamento do trabalho do *de cuius*, bem como a devassa e publicização de dados pessoais, inclusive de terceiros, ainda que isso possa representar algum ganho pecuniário. Afinal, a relação é dúplice e não exclusivamente patrimonial<sup>24</sup>.

## CONCLUSÕES PARCIAIS

Voltando à indagação feita na abertura do tópico 2, a herança digital não pode ser alargada a ponto de englobar todo e qualquer arquivo deixado pelo falecido em ambiente virtual. Ela abrange apenas bens digitais frutos de relações patrimoniais, entendidas como aquelas sem íntima relação com os direitos da personalidade, como criptoativos. Por outro lado, simples perfil em rede social não pode ser confundido com herança digital.

Também podem ser incluídas no conceito de herança digital as relações dúplices, a exemplo de perfis monetizados em redes sociais e YouTube, justamente pela finalidade econômica e lucrativa, o que acaba as distanciando das relações existenciais.

## O IMPOSTO DE TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS

Estudado o conceito de Herança Digital, inicia-se a abordagem sobre o tratamento desses bens à luz do Direito Tributário, mais especificamente a incidência de Imposto de Transmissão Causa Mortis-ITCM, representando a segunda parte deste trabalho.

O artigo 155, I, da Constituição Federal, confere aos Estados-membros e ao Distrito Federal a competência tributária para instituir imposto de transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos. Portanto, havendo transmissão sucessória de um bem mensurável

---

<sup>24</sup> “Contudo, é importante observar que a análise do tema não pode se restringir ao dilema da transmissibilidade/intransmissibilidade dos perfis, na medida em que, mesmo que se entenda pela transmissão da titularidade da conta aos herdeiros, que passariam a ter a possibilidade de acesso irrestrito e administração do perfil, será ainda preciso considerar a proteção de direitos da personalidade de terceiros e também de elementos da personalidade do *de cuius* que seguem merecedores de tutela pelo direito” (HONORATO, Gabriel; LEAL, Livia Teixeira. Exploração econômica de perfis de pessoas falecidas. *IN*: TEIXEIRA, Ana Carolina Brochado; LEAL, Livia Teixeira. **Herança digital – controvérsias e alternativas**. 2. ed. tomo 1. Indaiatuba: Editora Foco, 2022, p. 145)

economicamente, independentemente da sua natureza, físico ou digital, corpóreo ou incorpóreo, admite-se a exigência do imposto.

Ainda que eventual lei estadual não faça menção expressa aos bens digitais, a incidência do ITCM deve ser admitida, pois todos os aspectos relacionados à hipótese de incidência tributária se fazem presentes, quais sejam aspecto pessoal (sujeitos ativo e passivo), aspecto temporal, aspecto espacial e aspecto material<sup>25</sup>. De acordo com Daniel Bucar e Caio Ribeiro Pires, “em relação ao fenômeno sucessório, o mesmo estado de coisas se confirma, pelo que não parece ser difícil deduzir que situações patrimoniais digitais podem compor o patrimônio do sucedido”<sup>26</sup>.

Não se cogita violação ao princípio da legalidade, assim como não se cogita violação ao referido princípio quando o fisco exige o imposto sobre a transferência sucessória de equinos, por exemplo. O artigo 2º da Lei Estadual nº 10.705/2000, de São Paulo, prevê a incidência do imposto sobre “qualquer” bem ou direito havido por sucessão. Logo, o ITCM incide sobre equinos, assim como incide sobre bem digital, pois ambos são “bens” para os termos da lei.

No que se refere ao ente federativo responsável por exigí-lo, o artigo 155, §1º, II, da Constituição Federal, dispõe que a competência pertencerá à unidade federativa em que se der o trâmite do processo de inventário ou arrolamento, posto que os bens digitais se enquadram no conceito de bens móveis.

Todavia, a efetiva operação, ou seja, o recolhimento do tributo, enfrenta ainda algumas dificuldades práticas decorrentes da ausência de uma disciplina normativa mais detalhada, a exemplo do modo como esses bens devem ser avaliados, meios fiscalizatórios e ausência de intermediários aptos a ocupar o papel de responsáveis tributários. Esse tema será enfrentado a seguir, sem pretensão de esgotá-lo, destacando-se, ao fim, as razões pelas quais se mostra interessante a edição de regulamentos sobre a tributação da sucessão de bens digitais.

## DIFICULDADES EM TORNO DA AVALIAÇÃO DOS BENS DIGITAIS

<sup>25</sup> Esses são os aspectos indicados por Geraldo Ataliba como imprescindíveis ao surgimento de uma obrigação tributária principal. Referido autor ainda indica que a lei tributária raramente prevê todos os casos em que se admite a tributação, limitando-se a prever os aspectos necessários para tanto. De acordo com o autor: “Pode haver – e tal é o caso mais raro – uma lei que os enumere e especifique a todos, mas, normalmente, os aspectos integrativos da hipótese de incidência estão esparsos na lei, ou em diversas leis, sendo que muitos são implícitos no sistema jurídico” (ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed. 14ª tiragem. São Paulo: Malheiros, 2013, p. 76).

<sup>26</sup> BUCAR, Daniel; PIRES, Caio Ribeiro. Situações patrimoniais digitais e ITCM: desafios e propostas. *IN*: TEIXEIRA, Ana Carolina Brochado; LEAL, Livia Teixeira. **Herança digital – controvérsias e alternativas**. 2. ed. tomo 1. Indaiatuba: Editora Foco, 2022, p. 354)

O cálculo de qualquer imposto pressupõe a definição da base de cálculo, para que seja possível incidir sobre ela determinada alíquota. No âmbito do Estado de São Paulo, o artigo 9º da Lei nº 10.705/2000 dispõe que a base de cálculo do ITCM é o valor venal do bem ou direito transmitido, expresso em moeda nacional ou em UFESPs (Unidades Fiscais do Estado de São Paulo). Para esta finalidade, deve ser considerado o valor de mercado do bem na data da abertura da sucessão, sendo indispensável prévia avaliação do bem.

Indaga-se, contudo: como calcular o valor de mercado de um perfil monetizado no Instagram ou YouTube? Como identificar o valor de mercado de criptomoedas, como Bitcoin? Não há resposta pronta na legislação, o que acaba criando uma situação de insegurança jurídica para o contribuinte que deseja recolher o imposto<sup>27</sup>. Embora não haja previsão expressa na legislação, o problema parece superável.

Inicia-se a questão pelas criptomoedas, mais especificamente pelo criptoativo Bitcoin. Trata-se de criptoativo descentralizado, sem relação institucional com qualquer governo no âmbito internacional, com transferência realizada *peer-to-peer* (de ponto a ponto, de pessoa a pessoa) e registrada por meio da *blockchain*, banco de dados da própria rede responsável por operacionalizar as ordens dos usuários<sup>28</sup>.

A descentralização pressupõe que seu valor fique a critério das leis do mercado, mais especificamente questões relacionadas à oferta e demanda. Em que pese haver descentralização, convencionou-se relacionar o valor de mercado do Bitcoin ao dólar americano, em virtude do seu status de reserva mundial, o que também ocorre com inúmeras *commodities*, a exemplo do petróleo. Em suma, o valor do Bitcoin é definido a partir do dólar americano, sendo possível realizar conversões para outras moedas, a exemplo da brasileira.

Estando o valor do criptoativo atrelado à moeda americana, torna-se possível quantificá-lo monetariamente no momento da abertura da sucessão, bastando o acesso ao histórico da sua cotação. Portanto, ao menos no que diz respeito às criptomoedas, como Bitcoin, os problemas relacionados à avaliação e identificação da base de cálculo são superáveis.

<sup>27</sup> “Por outro lado, não é surpreendente a dificuldade de concretizar avaliação de certas situações patrimoniais. Como extrair certeza de um tecido de relações econômicas entre particulares, cuja dinâmica dificulta padrões de valorização – ou desvalorização – dos bens?” (BUCAR, Daniel; PIRES, Caio Ribeiro. Situações patrimoniais digitais e ITCM: desafios e propostas. IN: TEIXEIRA, Ana Carolina Brochado; LEAL, Livia Teixeira. **Herança digital – controvérsias e alternativas**. 2. ed. tomo 1. Indaiatuba: Editora Foco, 2022, p. 363)

<sup>28</sup> Conforme ensina Patricia Peck Pinheiro, “Bitcoin é uma moeda digital criada em 2009 por Satoshi Nakamoto e que permite propriedade e transferências anônimas de valores. Consiste em um programa de código aberto para uso da moeda onde a rede é ponto a ponto (*peer-to-peer*)” PINHEIRO, Patricia Peck. **Direito Digital**. 7. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2021, p. 317.

A questão relacionada à avaliação se torna mais complexa quando tratamos de perfis monetizados em redes sociais, como Instagram e Youtube. Essas plataformas possuem regras próprias para monetização, partindo da premissa de que o Instagram não paga diretamente seus usuários pela produção de conteúdo, ao contrário do Youtube.

Geralmente, a fonte de renda do titular de um perfil monetizado no Instagram é fruto de parcerias publicitárias contratadas para a venda de produtos, ficando a remuneração atrelada ao número de compras originadas da parceria. A remuneração também pode decorrer de simples anúncios realizados pelo usuário, independentemente do número de seguidores que venham a acolher a recomendação, tudo a depender da relevância do canal. Inexistindo regra na plataforma, a monetização do perfil fica a critério da autonomia privada dos contratantes<sup>29</sup>.

Também é possível ser remunerado através de parcerias publicitárias no Youtube. Porém, referida plataforma possui meios próprios para remunerar seus usuários, os quais são remunerados, resumidamente, a partir do número de inscritos, “curtidas” e visualizações dos vídeos<sup>30</sup>.

As variadas alternativas para se monetizar um perfil ou canal acabam dificultando a tarefa do operador do Direito que necessita avaliar adequadamente esses bens digitais no momento da sua inclusão na partilha e cálculo do ITCM.

Um parâmetro juridicamente seguro consiste nas próprias declarações de Imposto de Renda apresentadas à Receita Federal do Brasil. Deveras, havendo declaração aprovada pela Administração Tributária Federal, na qual conste com exatidão a descrição de perfis monetizados no Instagram ou Youtube e respectivos valores comerciais, mostra-se razoável utilizá-los como valor de mercado para fins de cálculo do ITCM.

Inexistindo declaração, outros parâmetros podem ser utilizados. Conforme mencionado acima, a monetização geralmente decorre das parcerias contratadas pelo titular do perfil. Mostra-se possível, assim, a análise desses contratos com o objetivo de se identificar a remuneração oriunda de cada um, operando-se, ao final, média ponderada dos rendimentos recebidos pelo usuário em determinado período, a exemplo de doze meses.

---

<sup>29</sup> Parte das informações aqui utilizadas foram extraídas de publicação realizada no blog “wecont.net”, de autoria de Guilherme Brant. Disponível em: <https://wecont.net/blog/monetizacao-instagram/#:~:text=De%20acordo%20com%20os%20par%C3%A2metros,100%20mil%20visualiza%C3%A7%C3%B5es%3A%20US%24%20250>, acesso em: 17/03/2023.

<sup>30</sup> Parte das informações aqui utilizadas foram extraídas de publicação realizada no blog “Remessa Online”. Disponível em: <https://www.remessaonline.com.br/blog/monetizacao-do-youtube/>, acesso em: 17/03/2023

Tratam-se de propostas iniciais, *de lege ferenda*, sem pretensão de esgotar o assunto, cabendo ao fisco eleger critérios justos e razoáveis, bem como aperfeiçoar sua legislação tributária para propiciar segurança jurídica aos contribuintes.

De todo modo, caso o fisco não concorde com a avaliação apresentada pelos herdeiros, poderá apresentar questionamento no âmbito do Processo Judicial de Inventário. Nesse sentido, o artigo 626 do Código de Processo Civil determina que, feitas as primeiras declarações, o juiz promoverá a intimação da Fazenda Pública, ocasião na qual poderá apresentar questionamentos fundamentados sobre a avaliação dos bens. Havendo questionamento fazendário, caberá ao juiz nomear avaliador judicial ou perito, a depender do caso concreto, conforme artigo 630, caput, do CPC, hipótese na qual a tarefa de indicar valor justo aos bens digitais será conferida a pessoa com expertise no assunto, a exemplo de profissional especializado em *marketing digital*.

Destarte, não se ignora a existência de dificuldades em torno da avaliação de bens digitais, especialmente canais monetizados no Instagram e YouTube. Porém, referida tarefa pode ser executada pelos herdeiros em cooperação com a Fazenda Pública, cabendo ao juiz, em último caso, dirimir o conflito após oitiva de profissional com experiência no assunto.

## **PROBLEMÁTICA EM TORNO DA INEXISTÊNCIA DE INTERMEDIÁRIOS**

Também há inconvenientes relacionadas à ausência de intermediários, os quais poderiam servir como responsáveis tributários no caso de omissão do herdeiro/sujeito passivo do ITCM ou mesmo como parceiros do fisco na condição de prestadores de informações relevantes. Os impactos recaem nas atividades da Administração Tributária, mais especificamente sobre a função fiscalizatória.

Não se ignora a previsão do artigo 131, II, do Código Tributário Nacional, segundo o qual o sucessor e o cônjuge meeiro respondem pelos tributos devidos pelo *de cujus* até a data da partilha ou adjudicação.

A discussão aqui trazida é diversa, assemelhando-se à hipótese prevista no artigo 134, VI, do CTN, que trata da responsabilidade dos tabeliões pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício. Trata-se, portanto, de eventual responsabilidade tributária dos atores que atuam na qualidade de intermediários no ato de transferência sucessória. Para ser mais preciso, indaga-se acerca da possibilidade de imposição de responsabilidade tributária a determinada plataforma digital em decorrência de transferência sucessória de canal monetizado implementada sem o prévio recolhimento do imposto.



Trata-se de questão relevante, pois a existência de um sistema de responsabilidade tributária de intermediários compele os sucessores a efetuar o recolhimento do tributo previamente à finalização dos trâmites inerentes à sucessão. A título de exemplo, indica-se o prévio recolhimento do ITCM como providência indispensável à lavratura de Escritura Pública de Inventário. Os interessados na lavratura do ato, assistidos por advogado, conhecem a necessidade de se recolher o imposto. Por seu turno, caso o tabelião não exija a comprovação do pagamento, poderá vir a ser responsabilizado pela omissão funcional.

Tratando-se de bens digitais, não há responsáveis tributários bem definidos. Daniel Bucar e Caio Ribeiro Pires indicam uma espécie de “crise das formas” com efeitos na substância, apontando que o problema consiste justamente na ausência de estrutura fiscalizatória que ordene o recolhimento dos tributos incidentes sobre a herança digital<sup>31</sup>.

Voltando à indagação, não há previsão legal imputando responsabilidade tributária às plataformas digitais, razão pela qual não se vislumbra possível responsabilizá-las pela ausência de recolhimento do ITCM sobre os a transferência sucessória efetuada sem o prévio pagamento do imposto. Entendimento contrário violaria o princípio da legalidade.

Segundo Geraldo Ataliba, “o legislador é que, explícita ou implicitamente, designa os sujeitos da obrigação tributária, na conformidade do desígnio constitucional”<sup>32</sup>. Portando, não havendo lei tributária em sentido estrito prevendo responsabilidade tributária das plataformas digitais, enquadrando-as como intermediárias, resta ao fisco, enquanto administração tributária, implementar medidas fiscalizatórias aptas a assegurar o recolhimento do tributo pelos sucessores, medidas essas que podem ser criadas por atos infralegais, conforme artigos 97, 100 e 113, §2º, do Código Tributário Nacional.

A legislação nacional é, de certa forma, protecionista em relação às plataformas digitais, tecnicamente chamadas de “provedores de aplicação”. De acordo com o artigo 19 da Lei nº 12.965/2014 (“Marco Civil da Internet”), os provedores de aplicação não respondem civilmente por conteúdos lesivos postados pelos usuários em redes sociais, exceto se, devidamente cientificados de ordem judicial específica, não tomarem providências ao seu alcance para remover o conteúdo lesivo. Não à toa se fala atualmente em propostas para “regulamentar as plataformas digitais”<sup>33</sup>.

<sup>31</sup> BUCAR, Daniel; PIRES, Caio Ribeiro. Situações patrimoniais digitais e ITCM: desafios e propostas. *IN*: TEIXEIRA, Ana Carolina Brochado; LEAL, Livia Teixeira. **Herança digital – controvérsias e alternativas**. 2. ed. tomo 1. Indaiatuba: Editora Foco, 2022, p. 361)

<sup>32</sup> ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed. 14ª tiragem. São Paulo: Malheiros, 2013, p. 80.

<sup>33</sup> Tramita na Câmara dos Deputados o Projeto de Lei nº 2.768/2022, de autoria do Deputado Federal João Maia (PL/RN). O projeto visa conferir à ANATEL – Agência Nacional de Telecomunicações o poder de regulamentar o

Sem tecer juízo de valor acerca de propostas dessa natureza, seria interessante a previsão de dispositivos com o objetivo de auxiliar o fisco em sua tarefa arrecadatória e fiscalizatória em matéria de bens digitais, a exemplo da Instrução Normativa nº 1.888<sup>34</sup>, editada pela Receita Federal do Brasil em 03/05/2019, por meio da qual as *exchanges* foram obrigadas a informar à Receita Federal operações realizadas com criptoativos.

## IMPORTÂNCIA DA ATUAÇÃO DO ESTADO EM MATÉRIA REGULAMENTAR

Conforme indicado anteriormente, há pontos no sistema arrecadatório e na própria legislação que poderiam ser detalhados pelo Estado.

Mostra-se importante o detalhamento da legislação, através de regulamentos específicos, a fim de conceder segurança jurídica aos contribuintes e evitar que discussões sobre a avaliação de bens digitais cheguem ao Judiciário em sede de Processos de Inventário, o que não seria apropriado em um país onde a celeridade processual é direito fundamental (artigo 5º, LXXVIII, da Constituição Federal). Não se tem conhecimento de instituições vinculadas à Administração Tributária com expertise na avaliação de bens digitais inseridos no processo sucessório, razão pela qual a atividade regulamentar deve envidar esforços nesse sentido.

Também não existe legislação incluindo as plataformas digitais nesse sistema, seja colocando-as na posição de responsável tributário (o que apenas seria possível mediante lei tributária em sentido estrito), seja atribuindo-lhes deveres informativos (passível de implementação através de atos infralegais).

A rastreabilidade de bens físicos, a exemplo de carros e imóveis, é tarefa facilmente executável pelo fisco, pois a transferência pressupõe registro. O mesmo não ocorre com bens digitais, o que fatalmente dificultará a tarefa arrecadatória. Destarte, mostra-se salutar a exigência de informações a cargo de entidades privadas atuantes no setor digital, podendo esse dever informativo ser implementado mediante ato infralegal (“legislação tributária”), uma vez que os artigos 100 e 113, §2º, do CTN conferem essa prerrogativa ao fisco.

Cabe aos Estados-membros, enquanto responsáveis pela exigência do ITCM, facilitar a tarefa do contribuinte e garantir segurança jurídica ao sistema. Embora haja controvérsia doutrinária acerca do verdadeiro conceito de herança digital, a incidência do ITCM sobre a parcela patrimonial digital transferida aos herdeiros parece evidente, razão pela qual o

---

funcionamento e a operação das plataformas digitais que operam no Brasil. Há, ainda, previsão de pagamento de uma taxa por essas empresas.

<sup>34</sup> Art. 1º Esta Instrução Normativa institui e disciplina a obrigatoriedade de prestação de informações relativas às operações realizadas com criptoativos à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

detalhamento da legislação se mostra importante, ainda mais quando se considera a crescente acumulação de relações patrimoniais digitais no âmbito da Internet.

Fala-se atualmente em “dever fundamental de pagar tributo”<sup>35</sup>, visando conclamar os contribuintes a recolher os impostos de sua responsabilidade em nome de uma boa convivência em sociedade. Consequentemente, ao contribuinte devem ser garantidos meios seguros e claros para cumprir esse dever. Afinal, a segurança jurídica também é valor assegurado pela Constituição Federal.

Sugere-se ao fisco a utilização da prerrogativa que lhe é conferida pelos artigos 100 e 113, §2º, do CTN, a fim de regulamentar a incidência do ITCM no âmbito da herança digital. Destaca-se, uma vez mais, que a questão seria apenas regulamentar, através de atos infralegais, pois entende-se que os aspectos necessários ao reconhecimento do fato gerador já estão presentes na lei tributária em sentido estrito.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

É impossível imaginar a vida moderna sem a Internet. O ambiente virtual ultrapassou a característica de mero mecanismo para a facilitação da vida no mundo físico. Trata-se, hoje, de universo autônomo, no qual as pessoas mantêm suas próprias identidades e celebram relações das mais variadas naturezas, desde atividades relacionadas ao entretenimento e descontração, até negócios jurídicos com importantes reflexos econômicos.

Esse universo infinito de relações produz arquivos digitais que se perpetuam no tempo, o que dá origem a uma situação de permanência da pessoa, mesmo após sua morte, bem como reflexos existenciais e patrimoniais. Tendo em vista os inegáveis efeitos jurídicos das relações produzidas na Internet, bem como a ausência de regulamentação a respeito, mostra-se imprescindível a análise acerca do destino dos arquivos digitais após o óbito, análise essa que deve ser feita à luz das normas que tratam dos direitos da personalidade, em conjunto com a doutrina, fruto do trabalho dos estudiosos do assunto. Essa era a proposta inicial.

---

<sup>35</sup> “Note-se que a proposta teórica consiste em admitir que a tributação, diante do agigantamento das relações sociais que exigem ampla atuação estatal, não se justifica como mero ato imperial de poder estatal desproporcional (poder de império como um fim em si mesmo) e nem pode colocar o contribuinte como súdito sacrificado pela submissão ao *jus imperium*, mas representa uma premissa da adequada convivência comunitária e da própria existência e manutenção de um Estado organizado, longo e assegurador de direitos sociais comuns” (DE ALBUQUERQUE, Fredy José Gomes. O dever fundamental de pagar (*legalmente*) tributos: significado, alcance e análise de precedentes do CARF. **Revista Direito Tributário Atual** n° 51. ano 40. São Paulo: IBDT, 2º quadrimestre 2022, p. 197/224. Disponível em <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1209/2014>, acesso em 26/03/2023).

Indagou-se, assim, (i) qual seria o destino desses arquivos digitais, bem como (ii) se seria possível o enquadramento dos mesmos no conceito de herança, aquilo que se convencionou denominar “herança digital”. Por consequência, sendo possível a aplicação das normas de Direito Sucessório e a transferência dos bens digitais aos herdeiros necessários, perquiriu-se (iii) sobre a possibilidade de tributação a título de Imposto de Transmissão Causa Mortis-ITCM e (iv) eventuais empecilhos jurídicos à tributação.

Identificaram-se importantes diferenças entre os arquivos físicos e dados digitais deixados por pessoas falecidas, as quais impedem um tratamento igualitário no que diz respeito ao seu destino, a principiar pela confiança da privacidade. Geralmente, arquivos digitais, a exemplo de contas de e-mail e redes sociais, possuem acesso controlado por senha, diferente do que ocorre com cartas e diários, circunstância que dá origem à confiança de que os mesmos não serão acessados por terceiras pessoas.

Ademais, as redes sociais representam, por excelência, ferramenta ao exercício da liberdade de expressão, pois possibilitam a exteriorização da personalidade humana, de modo que os arquivos lá produzidos possuem, em grande medida, íntima relação com os direitos da personalidade. Disso resultam verdadeiras relações existenciais.

Considerando o liame entre o uso da Internet e os direitos da personalidade, bem como o resultado – relações existenciais – os arquivos digitais criados pelo usuário nesse ambiente não devem, via de regra, ser transferidos aos herdeiros a título sucessório. Não se trata de herança digital. Seu destino dependerá de inúmeros fatores, entre eles eventual manifestação prévia de vontade do falecido, a qual deve prevalecer frente aos termos de uso das plataformas, em nome da autonomia privada. Não havendo manifestação de vontade, permanecem no ambiente em que foram produzidas, representando a produção do seu titular, espécie de mural de lembrança.

Por outro lado, arquivos digitais dotados de cunho patrimonial, criados com intuito lucrativo ou para a realização de transações financeiras, como criptoativos, ultrapassam a questão existencial, pois representam meio para obtenção de renda e compõem o patrimônio incorpóreo do falecido. Portanto, esses bens digitais devem ser transferidos aos herdeiros, representando o verdadeiro conceito de herança digital.

O mesmo vale para relações dúplices, aquelas dotadas de características existenciais e patrimoniais, a exemplo de perfis monetizados em redes sociais e YouTube. Conforme restou demonstrando, o próprio titular abre mão, em certa medida, da sua privacidade, conferindo preponderância a aspectos econômicos, tudo em nome de um retorno financeiro. Em nome da

prevalência desse interesse, bens digitais caracterizados como relações dúplices também podem integrar o conceito de herança digital.

Todavia, referida conclusão não significa “carta branca” para a devassa de dados pessoais do falecido e de terceiros, os quais devem ser preservados, cabendo ao sucessor realizar uma gestão responsável dos bens digitais recebidos em herança.

Demonstrado o conceito de herança digital, tornou-se possível a análise sobre a incidência do ITCM. E a resposta à indagação é positiva, pois, havendo transmissão sucessória de bem estimável em termos pecuniários, admite-se o exercício da prerrogativa conferida ao Estado fiscal para arrecadar tributos. Deveras, o Imposto de Transmissão Causa Mortis também incide sobre a herança digital.

Conforme restou demonstrado, embora a legislação seja silente a respeito de alguns pontos, acarretando dificuldades para o contribuinte e para a própria atividade fiscalizatória, a incidência do ITCM não representa lesão ao princípio da legalidade, pois o ordenamento jurídico já contém todos os aspectos necessários ao fato gerador.

As dificuldades em torno da operação são superáveis. Foram identificadas algumas alternativas para a solução do problema relacionado à avaliação dos bens digitais, o que possibilita a identificação da base de cálculo, correspondendo ao valor do bem na data da abertura da sucessão, conforme, por exemplo, o artigo 9º da Lei Paulista nº 10.705/2000.

Embora seja possível a tributação, ao contribuinte deve ser assegurada segurança jurídica, mostrando-se importante a edição de regulamentos mais detalhados sobre o assunto. Importante, também, o aperfeiçoamento do sistema sobre intermediários que possam fornecer informações facilitadoras da fiscalização.

O Estado possui a prerrogativa de instituir obrigações acessórias mediante a edição de atos infralegais, a chamada “legislação tributária”. Portanto, mostra-se salutar a utilização dessa prerrogativa, não apenas para regulamentar a legislação, de modo a conferir segurança jurídica ao sistema, mas também para incentivar as plataformas digitais a cooperar com o fisco.

Espera-se que o aprofundamento dos estudos em torno do tema e o crescimento do número de operações sucessórias de bens digitais instiguem o Estado (na acepção ampla do termo) a conferir um tratamento mais detalhado à herança digital, conferindo-lhe a merecida importância<sup>36</sup>.

---

<sup>36</sup> Eventual tratamento legislativo da herança digital deve ficar a cargo da União, em virtude da sua competência legislativa privativa para tratar de Direito Civil (artigo 22, I, da Constituição Federal), ao passo que a regulamentação das normas tributárias poderá ser feita por cada Estado-membro, considerando a competência legislativa concorrente sobre Direito Tributário (artigo 24, I, da Constituição Federal), bem como que a União já

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed. 14ª tiragem. São Paulo: Malheiros, 2013.

BRANT, Guilherme. **Monetização do Instagram: conheça as principais formas de ganhar dinheiro com a rede social**. Wecont, 20 de maio de 2022. Disponível em: <https://wecont.net/blog/monetizacao-instagram/#:~:text=De%20acordo%20com%20os%20par%C3%A2metros,100%20mil%20visualiza%C3%A7%C3%B5es%3A%20US%24%20250,> acesso em: 17/03/2023.

BRASIL, Câmara dos Deputados. Projeto de Lei Ordinária nº 4847/2012. Acrescenta o Capítulo II-A e os arts. 1.797-A a 1.797-C à Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Disponível em: [camara.leg.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1049733](http://camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1049733), acesso em: 25/02/2023.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial da União de 27 de outubro de 1966.

BRASIL. Lei nº 12.965, de 23 de abril de 2014. Estabelece princípios, garantias, direitos e deveres para o uso da Internet no Brasil. Diário Oficial da União de 24 de abril de 2014.

BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Diário Oficial da União de 16 de março de 2015.

BRASIL, Conselho da Justiça Federal. Jornadas de Direito Civil I, III, IV e V. Disponível em: <https://www.cjf.jus.br/cjf/corregedoria-da-justica-federal/centro-de-estudos-judiciarios-1/publicacoes-1/jornadas-cej/EnunciadosAprovados-Jornadas-1345.pdf>, acesso em: 02/04/2023.

BRASIL, Receita Federal do Brasil. Instrução Normativa RFB nº 1888, de 03 de maio de 2019.

BRASIL, Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios. Invasão de perfil em rede social gera dever de indenizar. Disponível em: <https://www.tjdft.jus.br/institucional/imprensa/noticias/2021/novembro/invasao-de-perfil-em-rede-social-gera-dever-de-indenizar>, acesso em 25/02/2023.

BUCAR, Daniel; PIRES, Caio Ribeiro. Situações patrimoniais digitais e ITCM: desafios e propostas. *IN: TEIXEIRA, Ana Carolina Brochado (Org.); LEAL, Livia Teixeira (Org.). Herança digital – controvérsias e alternativas*. 2. ed. tomo 1. Indaiatuba: Editora Foco, 2022).

COLOMBO, Maici Barboza dos Santos. Tutela póstuma dos direitos da personalidade e herança digital. *IN: TEIXEIRA, Ana Carolina Brochado (Org.); LEAL, Livia Teixeira (Org.). Herança digital – controvérsias e alternativas*. 2. ed. tomo 1. Indaiatuba: Editora Foco, 2022.

---

editou Lei Complementar sobre normas gerais em matéria de legislação tributária, no caso o Código Tributário Nacional.

DE ALBUQUERQUE, Fredy José Gomes. O dever fundamental de pagar (*legalmente*) tributos: significado, alcance e análise de precedentes do CARF. **Revista Direito Tributário Atual** n° 51. ano 40. São Paulo: IBDT, 2º quadrimestre 2022, p. 197/224. Disponível em <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1209/2014>, acesso em 26/03/2023.

DE SOUZA, Natanael. **Quanto ganha um Youtuber? Veja os salários dos principais famosos brasileiros e como iniciar**. SEBRAERespostas, 18 de julho de 2022. Disponível em: <https://respostas.sebrae.com.br/quanto-ganha-um-youtuber-veja-os-salarios-dos-principais-famosos-brasileiros-e-como-iniciar/>, acesso em: 25/02/2023.

ENGLER, Andrés. **Por que o Brasil é a grande aposta das corretoras globais de criptomoedas na América Latina**. InfoMoney, 25 de janeiro de 2022. Disponível em: <https://www.infomoney.com.br/mercados/por-que-o-brasil-e-a-grande-aposta-das-corretoras-globais-de-criptomoedas-na-america-latina/>, acesso em: 25/02/2023.

FERREIRA, Tamires. **Como transformar uma conta do Facebook em memorial**. OlharDigital, 03 de maio de 2021. Disponível em: <https://olhardigital.com.br/2021/05/03/dicas-e-tutoriais/como-transformar-uma-conta-do-facebook-em-memorial/>, acesso em: 27/02/2023.

FRITZ, Karina Nunes. A garota de Berlim e a herança digital. *IN*: TEIXEIRA, Ana Carolina Brochado (Org.); LEAL, Livia Teixeira (Org.). **Herança digital – controvérsias e alternativas**. 2. ed. tomo 1. Indaiatuba: Editora Foco, 2022.

HONORATO, Gabriel; LEAL, Livia Teixeira. Exploração econômica de perfis de pessoas falecidas. *IN*: TEIXEIRA, Ana Carolina Brochado (Org.); LEAL, Livia Teixeira (Org.). **Herança digital – controvérsias e alternativas**. 2. ed. tomo 1. Indaiatuba: Editora Foco, 2022.

LACERDA, Bruno Torquato Zampier. Bens digitais: em busca de um microssistema próprio. *IN*: TEIXEIRA, Ana Carolina Brochado (Org.); LEAL, Livia Teixeira (Org.). **Herança digital – controvérsias e alternativas**. 2. ed. tomo 1. Indaiatuba: Editora Foco, 2022, p. 56)

LEAL, Livia Teixeira. Internet e morte do usuário: a necessária superação do paradigma da herança digital. **Revista Brasileira de Direito Civil – RBDCivil**. Belo Horizonte. v. 16, p. 187. abr./jun. 2018). Disponível em: <https://rbdcivil.ibdcivil.org.br/rbdc/article/view/237/219>, acesso em: 26/02/2023.

Marília Mendonça ganha 4 milhões de seguidores após morte e domina o topo das paradas. Extra. 08 de novembro de 2021. Disponível em: <https://extra.globo.com/famosos/marilia-mendonca-ganha-4-milhoes-de-seguidores-apos-morte-domina-topo-das-paradas-25267811.html>, acesso em: 04/03/2023.

Monetização do YouTube 2022 – como funciona o pagamento para youtubers? Remessa online, 08 de junho de 2022. Disponível em: <https://www.remessaonline.com.br/blog/monetizacao-do-youtube/>, acesso em: 17/03/2023.

MENDES, Laura Schertel Ferreira; FRITZ, Karina Nunes. *Case Report*: Corte Alemã Reconhece a Transmissibilidade da Herança Digital. **RDU Direito Público, Porto Alegre**, Volume 15, n. 85, 2019, p. 188/211. Disponível em: <https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/direitopublico/article/view/3383/pdf>. Acesso em: 02/04/2023.



Novo recurso para manter o Instagram seguro e protegido. Instagram, 13 de julho de 2021. Disponível em: [https://about.instagram.com/pt-br/blog/announcements/keeping-instagram-safe-and-](https://about.instagram.com/pt-br/blog/announcements/keeping-instagram-safe-and-secure#:~:text=A%20Verifica%C3%A7%C3%A3o%20de%20Seguran%C3%A7a%20%C3%A9,a%20autentica%C3%A7%C3%A3o%20de%20dois%20fatores.)

secure#:~:text=A%20Verifica%C3%A7%C3%A3o%20de%20Seguran%C3%A7a%20%C3%A9,a%20autentica%C3%A7%C3%A3o%20de%20dois%20fatores., acesso em: 26/02/2023.

O que acontecerá com minha conta do Facebook se eu falecer? Facebook. Disponível em: <https://www.facebook.com/help/103897939701143>, acesso em: 25/02/2023.

PINHEIRO, Patricia Peck. **Direito digital** – 7. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2021.

SÃO PAULO. Lei nº 10.705, de 28 de dezembro de 2000. Dispõe sobre a instituição do Imposto sobre Transmissão “Causa Mortis” e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCMD.

TARTUCE, Flávio. **Manual de direito civil: volume único**. 6. ed. – São Paulo: Método, 2016.

TEIXEIRA, Ana Carolina Brochado; KONDER, Carlos Nelson. O enquadramento dos bens digitais sob o perfil funcional das situações jurídicas. *IN*: TEIXEIRA, Ana Carolina Brochado (Org.); LEAL, Livia Teixeira (Org.). **Herança digital – controvérsias e alternativas**. 2. ed. tomo 1. Indaiatuba: Editora Foco, 2022.

Submetido em 05.04.2023

Aceito em 30.06.2023